

Суранаев Т.Д.

ФОРМИРОВАНИЕ ИНФОРМАЦИОННЫХ ПОТОКОВ В СИСТЕМЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ

Для реализации задач, стоящих перед экономикой страны, к учету, который создает необходимое информационное обеспечение процессов интенсификации производства, предъявляются новые требования.

Деление бухгалтерского учета на финансовый и управленческий относится больше к сфере его организации, чем к методике ведения бухгалтерского учета. Бухгалтерский учет существовал до середины прошлого столетия во всех странах как единая система, которая измеряла, обрабатывала и передавала информацию, необходимую для принятия решений. И вдруг эту единую систему в США еще в довоенные годы начали делить на финансовый и управленческий учет. Процесс разделения продолжался до 70-х годов XX века. Окончательно граница между финансовым и управленческим учетом была определена в 1972 году Национальной ассоциацией бухгалтеров США при разработке программы для дипломированных управленческих бухгалтеров.

Так, академик Украинской академии наук Н.Г. Чумаченко объясняет возникновение распространения управленческого учета в США ростом числа и размеров монополий, неосязаемых активов, расходов на НИР, расходов на реализацию, инфляцию. Он отмечал, что после войны, в 50-е, 60-е годы, в частности в США возрастает интерес к вопросам учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции. "Изменились функции и содержание учета. Понятие "учет производства" (cost accounting) в пятидесятые годы все чаще стали заменять понятием " управленческий учет" (management accounting). Изменение содержания этих понятий выражалось в том, что больший упор делался на составление предварительных смет затрат, оперативное выявление отклонений от смет, систематический анализ издержек производства и вариантов управленческих решений на базе оценки их себестоимости".

Таким образом подчеркивалось, что термин "management accounting" объединяет знания об учете, служащие целям управления. Хотя дословно этот термин переводится как управленческий учет, здесь подразумевался не только учет как функция управления, но и отработка учетных данных, их системный анализ.

За рубежом также высказывались различные мнения относительно того, что такое управленческий учет. Например, Дж. Грэй и Д. Риккетс считали, что "представление руководству информации о затратах с целью создать базу для принятия решений является функцией той части бухгалтерского учета, которая именуется управленческим учетом или учетом для управления".

Представители американской школы Ш. Мориарти и С. Аллен, подчеркивая возросшую роль управленческого учета, указывали, что он "несет ответственность даже за состояние детальных финансовых планов будущих хозяйственных операций". Также подчеркивалось, что "управленческий учет способствует измерению эффективности этих операций, внедрению "ноу-хау", выявлению различных проблем и выбору пути их решения".

Я.В. Соколов связывает возникновение управленческого учета с ростом корпораций, производственным нормированием и изменением правовых и экономических отношений. В основном деление бухгалтерского учета на две подсистемы ученый объясняет психологическим аспектом англоамериканской школы бухгалтерского учета, которая преследовала одну цель - сделать учет орудием управления. Для достижения этих целей было выдвинуто несколько принципиально новых идей: натуральные измерители; стандартные издержки, центры ответственности, управленческий учет; бихевиоризм (бихевиоризм - одно из направлений американской психологии, считающее предметом психологии поведение, под которым понимаются чисто физиологические реакции на стимулы).

Желание превратить учет в орудие управления привело бухгалтеров англоязычных стран к использованию психологии, причем в варианте бихевиоризма. Бухгалтеры руководствовались схемой: стимул-реакция (S-R). Документ - это стимул, а реакция бухгалтера должна быть predetermined этим стимулом (документом). Благодаря психологической трактовке обеспечивалась стандартизация бухгалтерской работы, которая превращалась в набор заранее заданных вариантов - решений.

На наш взгляд, это вполне логично и объективно объясняет процесс разделения единого бухгалтерского учета на финансовый и управленческий учет.

Ч.Т. Хорнгрен и Дж. Фостер пишут, что современный производственный учет часто называют управленческим. Система бухгалтерского учета - это основная информационная система предприятия. Она предназначена для формирования внутренних отчетов.

Составление внешних отчетов относится к сфере финансового учета, который жестко подчинен стандартным принципам, а составление внутренних отчетов - к системе управленческого, менее регламентированного учета. Управленческий и производственный учет, или учет затрат, практически

неотличимы. Управленческий учет - это идентификация, измерение, сбор, систематизация, анализ, интерпретация и передача информации, необходимой для управления какими-либо объектами. В данном случае понятие "управленческий учет" синонимично понятию "внутренний учет".

Главная цель производственного учета - калькулирование себестоимости продукции и услуг. Его информация используется менеджерами для установления продажных цен, оценки запасов, исчисления прибыли. Такого рода информация поступает как к внутренним, так и к внешним пользователям, и если смотреть с этих позиций, то можно сказать, что производственный учет- это управленческий учет плюс небольшая часть финансового учета.

Так, что финансовый учет имеет своей целью составление финансовых документов (отчетов) и ориентирован в первую очередь на внешних пользователей. Когда финансовые отчеты составлены, цель считается достигнутой. Финансовый учет осуществляется в соответствии с законодательством по бухгалтерскому учету. Управленческий учет ориентирован на внутренних пользователей, он предоставляет детализированную информацию, необходимую для оперативного управления организацией, планирования и контроля. Правила и способы ведения управленческого учета не жестко регламентируются и определяются администрацией, в связи с чем не существует единой унифицированной системы управленческого учета. Учет производственных затрат и калькуляция себестоимости продукции обособлена в составе бухгалтерского управленческого (производственного) учета. Данные управленческого учета обеспечивают администрацию информацией, необходимой для управления организацией, планирования и контроля производственной деятельности.

Если в отраслях промышленности существует более прогрессивное ведение бухгалтерского учета, создана система управленческого (производственного) учета, отвечающая по многим параметрам требованиям международных стандартов, то в сельском хозяйстве имеются серьезные недостатки как в организации всей учетной системы в целом, так и в управленческом (производственном) учете. Причем особо следует подчеркнуть, что учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции находится в сельскохозяйственных организациях в крайне запущенном состоянии.

Существовавшая до недавнего времени линия на упрощенчество в учете, его свертывание, получила наиболее яркое выражение в отказе от учета затрат на производство в разрезе отдельных структурных подразделений (ферм, отделений, бригад) и отдельных видов выпускаемой продукции. Все это приводит к организации производственного учета на новый, более высокий уровень, с учетом требований рыночной экономики, что возможно в условиях управленческого учета.

Текущий контроль за затратами и другими факторами, влияющими на прибыль и рентабельность, обеспечивается в зарубежных системах производственного учета при помощи методов "стандарт-костинг" и "директ-костинг", которые позволяют не только выявить причины и виновников отклонений от норм затрат, но и в известной степени предсказать влияние этих отклонений на финансовые результаты. Таким образом, учет приобретает прогнозный характер, сливаясь с краткосрочным планированием. Методы "стандарт-костинг" и "директ-костинг" по своей основе во многом созвучны с существующим у нас нормативным методом учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, так как калькуляция себестоимости по нормативным издержкам и анализ выявленных отклонений фактических расходов от нормативных имеют много общего в отечественной и зарубежной системах учета. Нормативный метод, нашедший широкое распространение в промышленных организациях, не получил должного развития в сельском хозяйстве, хотя имеется довольно ценный опыт его внедрения в организациях аграрной сферы.

В зарубежном опыте заслуживает внимания предварительная дифференциация посредством факторного анализа общей суммы отклонений на отдельные величины, на которые влияют различные факторы, с отнесением этих отдельных сумм на различные счета, группирующие причины и виновников отклонений. Учетные записи осуществляются после аналитических расчетов, элементы экономического анализа удачно сочетаются с системой учета. Этот опыт можно использовать в практике учета.

Необходимо обратить внимание на еще одну сторону зарубежного производственного учета. Это то, что ответственность за все виды производственных ресурсов на всех стадиях основных производственных процессов закрепляется персонально за конкретным исполнителем. Поэтому иногда встречается определение управленческого (производственного) учета как "учета ответственности", так как здесь движение средств от одной организации к другой, передача товарно-материальных ценностей от одного подразделения в другое всегда сопровождается тем, что личную материальную ответственность за эти ценности несет определенное материально-ответственное лицо.

И наконец, нельзя не упомянуть о высокой культуре делопроизводства, о хорошей оснащенности управленческой и финансовой служб и отделов средствами вычислительной и оргтехники, о строгом соблюдении документооборота, неукоснительном выполнении внутренних правил ведения первичного и сводного учета, составления и предоставления внутренней отчетности. Все это, к сожалению, отсутствует в большинстве наших организаций, особенно в сельском хозяйстве.

Анализируя вышеизложенное, можно заключить, что в настоящее время для должной постановки управленческого учета в сельскохозяйственных организациях необходимо традиционные задачи учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции, сформированные централизованным планированием, преобразовать в задачи, обусловленные экономическими методами управления, где они будут иметь принципиально новую постановку. Главная из них - информация на входе и выходе, дополненная информацией, полученной в результате реализации других функций производственного учета, должна обеспечить активное влияние менеджеров всех уровней на режим экономии, стать инструментом определения и текущего контроля экономической выгодности производства и сбыта продукции с учетом ее конкурентоспособности в определенной конъюнктуре рынка.

Литература:

1. Чумаченко Н. Г. Учет и анализ в промышленном производстве США.- М.: Финансы', 1971.-237с.
2. Суранаев Т.Д. Управленческий учет: Учебно-практическое пособие. - Б.: КPCУ, 2008.
3. Horngren, Foster "Cost Accounting", Prentice Halle.
4. Moriarty Sh., Allen CP. Cost accounting.-Cambridge etc. Harper and Row, 1984.-670 p.
5. Gray J.,Ricketts D. Cost and management Accounting.-New York, 1982
6. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет от истоков до наших дней /Я.В. Соколов. - М.: "Аудит", Издательское объединение "ЮНИТИ", 1996.
7. Материалы Международной конференции "XXI век: бухгалтерский учет и аудит в Республике Казахстан": Сб.науч. трудов --Алматы: Экономика, Ч.2. - 2001г.