

УДК 630*662.1:657.471.1

М. Е. Боровская, старший преподаватель (БГТУ)

**УПРАВЛЕНЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА
В ЛЕСНОМ ХОЗЯЙСТВЕ**

В представленной статье указывается на необходимость совершенствования системы бухгалтерского учета в лесном хозяйстве. Обосновывается необходимость разработки системы управленческого учета как одного из направлений совершенствования системы управления лесохозяйственным производством. В статье на основании исследования методики ведения бухгалтерского учета в лесном хозяйстве анализируются существующие проблемы и предлагаются направления внедрения управленческого бухгалтерского учета в лесном хозяйстве, в частности оперативное получение баланса, классификация затрат и исчисление себестоимости по видам деятельности и видам продукции, рынкам сбыта, распределение накладных расходов пропорционально различным базам, расчет нескольких видов прибыли и др.

In presented article it is underlined the necessity of improving the accounting system in forestry. Justified by the need to develop a management accounting system as one of the ways management of improving forestry production systems. In the article on the basis of research of a technique of conducting accounting in a forestry existing problems are analyzed and directions of introduction of administrative accounting in a forestry, in particular – operative reception of balance, classification of expenses and cost price calculation by kinds of activity and production kinds, by a commodity market, distribution are offered waybills of expenses to proportionally various bases, calculation of several kinds of profit and another.

Введение. Во второй половине XX века в промышленно развитых странах наблюдался процесс разделения бухгалтерского учета на финансовый и управленческий. В результате эти два вида учета сформировались как самостоятельные направления, имеющие и различия, и общие точки соприкосновения, и продолжающие взаимодействовать. В отечественной литературе многие известные ученые исследовали данную проблематику: Я. В. Соколов, В. Ф. Палий, В. В. Палий, М. З. Пизенгольц, А. Х. Рахметов, В. Б. Ивашкевич, А. Д. Шеремет, В. Э. Керимов и др. В англоязычных странах, где и сформировался современный управленческий учет, воспринимают его как самостоятельную дисциплину и делают акцент на различиях между управленческим и финансовым учетом. Различия детерминируются: в целях ведения учета и вытекающих из них задач, в составе пользователей, направленности временного вектора, используемых измерителях, в форме и составе выходной информации и др. Принятие нового национального Плана счетов, – дальнейший шаг к разделению финансового и управленческого учета в нашей стране. В новом счетном плане предусмотрено применение двух систем счетов – финансовой и производственной бухгалтерии (оставленные свободными счета 30–39, которые могут быть использованы для отражения затрат по элементам).

В последнее десятилетие можно выделить тенденцию, объединяющую финансовый и управленческий учет. Общая идея, соединяющая эти две разновидности бухгалтерского учета,

предполагает, что учет – не самоцель, а средство для достижения успеха организации в бизнесе. [3]

С одной стороны, новый подход к управленческому учету предполагает использование организацией информации о затратах для своего стратегического планирования и контроля за реализацией стратегии. С другой стороны, финансовую отчетность можно интерпретировать как информационное отражение осуществленной и планируемой стратегии. Но в настоящее время в данных финансовой отчетности это информационное отражение носит неполный, подчас неявно выраженный характер.

Основная часть. Термин «управленческий учет» применяется в статье в смысле «учет, оперативно предоставляющий адекватную финансовую информацию, необходимую для управления». Управленческий учет охватывает все компоненты менеджмента, имеющие стоимостной аспект.

Традиционно принято считать, что финансовый учет ориентирован на внешних пользователей, а управленческий – на внутренних. Тенденции последнего времени свидетельствуют, что внешние пользователи стали больше интересоваться информацией, которая ранее относилась непосредственно к управленческому учету. [4]

Основной целью бухгалтерского управленческого учета является калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг), выполнение альтернативных расчетов.

Это объясняется тем, что предшественником управленческого учета является производственный.

Система производственного учета ставит основной целью определение затрат на производство и выручку на единицу продукции. На сегодняшний день производственный учет призван следить за издержками производства, анализировать причины перерасхода по сравнению с предыдущими периодами, сметами или прогнозами, а также выявлять возможные резервы экономии.

Управленческий учет пересекается с финансовым в части учета издержек, различие заключается в методах учета затрат: в первом случае речь идет об аналитическом учете, во втором случае – о синтетическом.

Главное правило управленческого учета состоит в максимизации полезности бухгалтерской информации при принятии решений руководством фирмы. Решение этой задачи возложено на бухгалтеров-аналитиков (бухгалтеров-менеджеров). В функции бухгалтера-аналитика входит получение информации из данных бухгалтерского учета для планирования, контроля и стимулирования [1].

В действительности, бухгалтерский учет везде, в том числе и в лесохозяйственной организации, остается управленческим.

Он обеспечивает предварительный контроль за соответствием составляемых смет доходов и расходов расходам, предусмотренным программами, основной деятельностью; систематический контроль за исполнением смет, правильным и экономным расходованием средств в соответствии с целевым назначением по утвержденным сметам доходов и расходов как по бюджетным, так и внебюджетным средствам, за состоянием расчетов с юридическими и физическими лицами, правоммерным отражением затрат, сохранностью денежных средств и материальных ценностей и т. д. Организация более рационального использования выделенных средств позволит сократить отвлечение собственных средств на покрытие основных лесохозяйственных затрат и будет способствовать направлению сэкономленных ресурсов на внедрение новых технологий в лесное хозяйство, повышение селекционной ценности имеющихся генотипов лесобразующих древесных пород, повышение устойчивости имеющихся лесных культур, урожайности лесосеменных плантаций и другие мероприятия, проведение которых необходимо для непрерывно продуцирующего леса [2].

Даже если лесхозы станут осуществлять только бюджетную деятельность, роль управленческого учета все равно будет велика, так как этот учет универсален.

Повышение уровня управления лесным хозяйством приводит к необходимости совершенствования бухгалтерского учета.

В настоящее время актуальным является вопрос: Как построить эффективную систему управленческого учета «для собственника»? Постановка управленческого учета, прежде всего, должна опираться на здравый смысл, трезвый расчет и накопленный опыт.

До 1964 года в лесном хозяйстве бухгалтерский учет осуществлялся раздельно по лесохозяйственной и промышленной деятельности, по двум планам счетов составлялись два самостоятельных баланса. Начиная с 1964 года учет всех средств, их источников и операций лесохозяйственной и промышленной деятельности велся в общей системе бухгалтерского учета предприятия, по единому типовому плану счетов с отражением в едином типовом балансе. Но порядок планирования и финансирования оставался прежним. По промышленной деятельности предприятия имели расчетный счет в банке, а по лесохозяйственной деятельности – бюджетный счет.

С 1991 года лесхозы вели бухгалтерский учет на основании Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий, утвержденного приказом Минфина СССР от 01.11.1991 г. № 56.

Специфика деятельности вызвала необходимость ведения дополнительных счетов и субсчетов. Для отражения специфических операций лесохозяйственной деятельности устанавливалась корреспонденция счетов, не предусмотренная инструкцией по применению Плана счетов, а именно по учету операционных расходов лесного хозяйства, источников финансирования лесохозяйственной деятельности, учету лесопроductии и других собственных средств лесхоза [5].

Так, для учета средств и операций, относящихся к лесохозяйственной деятельности, в План счетов дополнительно были введены такие, как сч. 37 «Операционные расходы по лесному хозяйству», сч. 38 «Лесопроductия от мер ухода за лесом», сч. 88 «Фонд лесопроductии от мер ухода за лесом», счет 86 «Целевое финансирование», субсчет 86/17 «Финансирование на ведение лесного хозяйства». В бухгалтерском учете выполнялись следующие хозяйственные операции:

Д37 К02,10,12,13,68,69,70,76 – отражение затрат на ведение лесного хозяйства в соответствии с утвержденным руководителем лесхоза производственно-финансовым планом и сметой расходов;

Д86 К37 – списание фактических затрат в пределах источников финансирования в конце отчетного года.

Остальные счета являлись общими для отражения операций по лесному хозяйству и промышленной деятельности.

По окончании отчетного периода по лесохозяйственной и предпринимательской деятельности составлялся единый баланс. Все статьи актива и пассива баланса, относящегося к лесохозяйственной деятельности, отражались по статьям «Прочие активы» и «Прочие пассивы» с расфигуркой их в приложении к балансу.

Помимо своей основной деятельности, которая частично финансируется за счет бюджетных средств, практически все организации производят и реализуют продукцию и услуги предпринимательской деятельности.

Организации занимаются лесохозяйственной деятельностью и продолжают наращивать собственные средства, доходы, полученные от предпринимательской деятельности, направляются на финансирование расходов в строгом соответствии со сметой, что значительно снижает оперативность в принятии управленческих решений по предпринимательской деятельности.

Затраты по лесохозяйственной деятельности отражаются в специальной форме по видам работ в составе операционных. Накладные расходы не распределяются. Такая практика сохранилась и в настоящее время.

Существует также ряд проблем, требующих оперативного решения:

- бухгалтерский учет скован жесткой регламентацией;

- нормативная база несовершенна;

- в бухгалтерском учете нельзя учитывать хозяйственные операции с некоторым допущением на некоторый период времени (например, начисление затрат. В бухгалтерском учете для фиксации хозяйственной операции необходим документ);

- изменение нормативных актов «задним числом» (например, по вопросам переоценки основных средств) и др.

Одной из целей приведения национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с требованиями рыночной экономики является, в первую очередь, совершенствование правового регулирования и методического обеспечения.

Давно назрела необходимость существенной перестройки бухгалтерского учета в лесном хозяйстве в соответствии с условиями его функционирования в рыночной экономике. При этом данные бухгалтерского учета полностью можно использовать в управленческом учете.

Что надо будет сделать с учетом, по нашему мнению:

- необходимо «оживление» учета, поскольку бухгалтерский учет, по сути, – это взгляд в прошлое;

- необходимо оперативное получение баланса (например, в банках строят баланс каждый день);

- необходимо классифицировать затраты и исчислять себестоимость по видам деятельности, видам продукции, рынкам сбыта и т. д.;

- использовать современные методы работы с затратами (Direct-Costing, Activity Based Costing, Cost-Cilling и т. д.);

- необходимо уметь распределять накладные расходы пропорционально различным базам;

- необходимо уметь рассчитывать несколько видов прибыли (например, маржинальную);

Зачастую существует необходимость трансформации нашей отчетности в отчетность по международным стандартам финансовой отчетности

Заключение. Таким образом, проанализировав методики ведения бухгалтерского учета в лесном хозяйстве и существующие проблемы на современном этапе, можно сделать вывод о необходимости приведения национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с требованиями рыночной экономики, и в частности разработки и совершенствования системы управленческого бухгалтерского учета, учета и распределения накладных расходов, эффективности управления затратами в лесном хозяйстве республики в целом.

Литература

1. Апчерч, А. Управленческий учет: принципы и практика: пер. с англ.; под ред. Я. В. Соколова, И. А. Смирновой. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 952 с.

2. Янушко, А. Д. Экономика лесного хозяйства / А. Д. Янушко: учеб. пособие. – Минск: УП «ИВЦ Минфина», 2004. – 368 с.

3. Лебедев, П. В. Контроллинг: теория, методика, практика / П. В. Лебедев. – Минск: УП «ИВЦ Минфина», 2001. – 150 с.

4. Пошерстник, Н. В. Бухгалтерский учет на современном предприятии / Н. В. Пошерстник. – 2-е изд. – М.: Проспект, 2009. – 548 с.

5. Алешкевич, О. П. Развитие методик учета затрат и калькулирования себестоимости продукции деревообрабатывающих организаций / О. П. Алешкевич. – Минск, 2008. – 21 с.

Поступила 18.03.2011