

НЕОБХОДИМОСТЬ ОРГАНИЗАЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ЛЕСНОГО КОМПЛЕКСА В УСЛОВИЯХ ПЕРЕХОДА К ПОЛНОМУ ХОЗЯЙСТВЕННОМУ РАСЧЕТУ

In the article you can read about a needs of organize managerial's bookkeeping in the forest's property in the RB, come on law and technical difficulty of his organization.

В процессе перехода лесхозов к полному хозяйственному расчету подавляющее большинство из них тем или иным образом стремится оптимизировать свое финансовое положение и повысить эффективность деятельности. Эффективное управление деятельностью предприятия все более зависит от уровня информационного обеспечения его отдельных подразделений и служб. Как показывает практика, предприятия остро нуждаются в оперативной экономической и финансовой информации, помогающей оптимизировать затраты и финансовые результаты, принимать обоснованные управленческие решения. К сожалению, принимаемые руководством решения по развитию и организации производства не обосновываются соответствующими расчетами и, как правило, носят интуитивный и эмпирический характер.

Информация, необходимая для оперативно-го управления предприятием, содержится в системе управленческого учета, который считают одним из новых и перспективных направлений бухгалтерской практики.

Однако, было бы ошибочным воспринимать бухгалтерский управленческий учет как нечто новое для отечественной экономики. В 20-х – начале 30-х годов функции бухгалтерских служб были значительно шире, чем в последующие годы советской власти. Бухгалтер того времени занимался как учетной, так и планово-аналитической работой. По мере развития в стране социалистической системы хозяйствования и укрепления централизованного планирования произошло постепенное отделение от бухгалтерской службы плановых и финансовых отделов с передачей им части бухгалтерских полномочий. В результате этого деятельность бухгалтера фактически свелась к учетной регистрации фактов хозяйственной жизни предприятия. В период реформ, отказавшись от централизованной системы управления в пользу рыночной экономики, необоснованно стало снижаться значение планирования и как следствие – техпромфинплана предприятия. В бухгалтерском управленческом учете как один из методов применяется процесс бюджетирования, который во многом напоминает порядок разработки техпромфинплана в лесхозах. В управленческом учете при анализе отклонений фактических затрат от сметных широко используется и пофакторный анализ.

Известно, что в советской экономике не раз предпринимались попытки внедрения внутреннего хозяйственного расчета, прообразом которого является одна из концепций бухгалтерского управленческого учета – управление по центрам ответственности. Основой управленческого учета является сбор информации об издержках предприятия и калькулирование. Несмотря на некоторые трудности в калькулировании, связанные с особенностями процесса лесовыращивания, вопросы, касающиеся учета затрат, достаточно глубоко проработаны, накоплен богатый теоретический и практический опыт в области нормативного метода учета затрат и калькулирования, похожего на систему «стандарт – кост» в управленческом учете. В этой связи правомерен вопрос, почему приемы и методы управленческого учета, используемые в экономике, не дают должного результата? Ответ, на наш взгляд, в том, что нет собственника, заинтересованного в снижении производственных издержек. Именно поэтому в свое время не удалось сломать затратный механизм в ценообразовании, а лозунг «Экономика должна быть экономной» так и остался только лозунгом.

В условиях современных рыночных отношений в период перехода лесхозов к полному хозяйственному расчету объективно необходима интеграция методов управления в единую систему бухгалтерского управленческого учета.

Руководителям предприятий, финансистам, бухгалтерам еще предстоит научиться им владеть, чтобы сделать свой труд и работу своих предприятий эффективнее. Главная задача в современных условиях хозяйствования состоит в поиске и выявлении решений при возникновении финансовых, производственных, сбытовых и иных аналогичных проблем предприятий. В то же время процесс внедрения управленческого учета связан с определенными трудностями. Это проблемы правового характера, технические трудности, а также так называемый «человеческий фактор».

Существующий сегодня подход к себестоимости предполагает ее восприятие в качестве атрибута налогообложения и ценообразования, в то время как игнорируется одно из важнейших значений этой категории – возможность ее использования в качестве объективного экономического показателя в управлении. Однако методологические возможности организации учета

затрат и финансовых результатов существуют. Возможными вариантами учетной политики, способствующими функционированию системы управленческого учета, в частности, являются:

- организация аналитического учета неполной себестоимости,
- списание затрат, учитываемых на счете 26 «Общехозяйственные расходы», в конце отчетного периода в дебет счета 90 «Реализация продукции (работ, услуг)» (99 «Прибыли и убытки») в качестве периодических.

Несмотря на то, что Планом счетов бухгалтерского учета предусмотрен вариант списания общехозяйственных расходов на счет реализации, Основными положениями по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), регламентирована необходимость исчисления полной фактической себестоимости, включающей распределенные общехозяйственные расходы.

Однако Порядком заполнения форм годовой бухгалтерской отчетности предусмотрена возможность по статье «Себестоимость реализации товаров, продукции, работ, услуг» отражать затраты, относящиеся к реализованной продукции (работам, услугам), связанные с производством продукции, без учета сумм, отражаемых по статье «Управленческие расходы», а по статье «Управленческие расходы» отражать суммы, учтенные на счете 26 «Общехозяйственные расходы» в соответствии с установленным порядком и списываемые с него при определении финансовых результатов непосредственно в дебет счета 90 «Реализация продукции (работ, услуг)».

Аналогичный подход содержится и в отраслевых рекомендациях по калькулированию себестоимости. Нормативная база, регламентирующая учет неполной себестоимости, в настоящее время до конца не сформирована и основные принципы, которыми предприятия должны руководствоваться при выборе того или иного варианта организации учета затрат, еще предстоит определить. Если предприятие принимает решение о введении управленческого учета, у него появляется возможность использовать оба показателя себестоимости. В целях составления отчетности, налогообложения и ценообразования необходимо рассчитывать полную себестоимость в соответствии с нормативными предписаниями, а для принятия управленческих решений – прямую производственную себестоимость.

Возможность выбора учетной политики должна способствовать самостоятельному определению предприятием порядка учета затрат и финансовых результатов в рамках действующего законодательства.

Это позволит совершенствовать организацию учетных процедур, развивать систему

управленческого учета, что предусмотрено Государственной программой перехода на международные стандарты бухгалтерского учета в Республике Беларусь.

Ведение управленческого учета определяется внутренней политикой предприятия и не регламентируется на уровне нормативных актов. В то же время максимально подробное описание учетных процедур в учетной политике предприятия позволит добиться большей совместимости данных финансового и управленческого учета. При этом важная роль отводится анализу необходимости, возможности и целесообразности использования нетрадиционных способов учета, под которыми можно понимать способы ведения бухгалтерского учета, прямо не предусмотренные действующим законодательством, но не противоречащие ему, обусловленные отраслевой спецификой предприятия, многопрофильной деятельностью, территориальной разобщенностью и удаленностью структурных подразделений, необходимостью упрощения учетных операций, поиском путей повышения финансовой устойчивости и т. п.

Трудности внедрения системы управленческого бухгалтерского учета во многом определяются тем, насколько рационально и эффективно удастся перестроить процедуры учета, планирования и анализа. В частности, рабочий план счетов, используемый для организации системы управленческого бухгалтерского учета, может содержать аналитические коды, достаточные для получения информации в необходимом разрезе. Например, может использоваться следующая структура счета:

$$XX - YY - ZZ - AA - BB ,$$

где *XX* – номер балансового счета в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета;

YY – код центра ответственности;

ZZ – код ступени затрат;

AA – код вида продукции;

BB – статья доходов.

Без автоматизации управления предприятием внедрение новой системы учета с применением таких сложных счетов практически невозможно. Соответствующие проводки могут быть зафиксированы в виде типовых операций, что позволит избежать постоянного ввода корреспонденции счетов. Использование развернутой аналитики позволит группировать учетные данные для получения информации в разных целях. В зависимости от того, какая позиция кода является основной для обобщения информации, можно получить следующие группировки:

– синтетических данных по балансовым счетам в соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета;

– данных, отражающих финансовое состояние центров ответственности;

- затрат по ступеням для многоступенчатого расчета сумм покрытия;
- информации по видам продукции;
- информации по статьям (расходов, доходов, отдельным объектам аналитического учета).

Типовые корреспонденции бухгалтерских проводок, а также коды дополнительных аналитических проводок целесообразно оформлять в виде приложения к распорядительным документам, регламентирующим осуществление учетной политики предприятия.

Организация на предприятии системы управленческого учета предполагает отделение счетов по их учету от общей системы счетов. По существу, речь идет о создании специального счетного плана, используемого бухгалтерским управленческим учетом, или о выделении в общем плане специальных разделов, обобщающих счета управленческого учета.

Обособление счетов управленческого учета, помимо улучшения информационного обслуживания различных управленческих структур, создает условия для сохранения коммерческой тайны об уровне издержек производства, рентабельности отдельных видов выпускаемой продукции.

Счета управленческого учета, имеющие сальдо, относятся одновременно и к управленческому, и к финансовому учету. Для сохранения коммерческой тайны на счетах финансового учета регистрируется лишь сальдо, а обороты, показывающие хозяйственные операции, отражаются в системе управленческого учета.

Следующая важная проблема организации управленческого учета – техническая. Без автоматизации управления предприятием внедрение новой системы учета практически невозможно. В большинстве случаев при внедрении автоматизированных систем управления отсутствует четкая постановка задачи менеджмента на предприятии. Грамотная постановка управленческих задач является важнейшим фактором, влияющим как на успех деятельности предприятия в целом, так и на успех проекта автоматизации. Очевидно, что совершенно бесполезно заниматься внедрением автоматизированной системы бюджетирования, если само бюджетирование не поставлено на предприятии на должном уровне.

Для решения этой проблемы в первую очередь необходимо максимально формализовать существующие контуры управления, затем после обследования всех аспектов деятельности предприятия создать схему построения информационной системы и, в третьих, каждое подразделение предприятия должно быть определено как центр учета (или центр ответственности) с соответствующим уровнем финансовой

ответственности его руководителя. Это, в свою очередь, повышает ответственность каждого из таких руководителей и предоставляет руководству предприятия в целом информацию для четкого и эффективного контроля исполнения отдельных планов и бюджетов.

Одной из важных причин, отрицательно влияющих на внедрение прогрессивных систем управления, является так называемый «человеческий фактор». Введение нового вида учета может встретить сопротивление со стороны работников бухгалтерии, планового, финансового отделов. Это связано с тем, что эти производственные структурные подразделения обладают устоявшейся стабильностью, в них действуют неписанные правила, сложившиеся в коллективе и оказывающие отрицательное воздействие на нововведения. Предлагаемые новые подходы к анализу и управлению затратами могут не согласовываться со знаниями и представлениями исполнителей; возникает угроза статусу как определенной группы работников, так и сложившимся отношениям власти внутри предприятия (ослабление позиций главного бухгалтера, руководителей отделов). У работников может возникнуть страх перед неизвестностью, чувство опасности, неустойчивости своего положения (если внедрение новых методов окажется угрозой для статуса опытных сотрудников, они могут выступать против такого внедрения).

Преодоление названных факторов возможно при осуществлении ряда мероприятий, таких, как организация обучения, повышение квалификации работников, объяснение преимуществ внедряемой системы.

Изучение методов управленческого учета и внедрение их в практику управления на современном этапе развития предприятий поможет решить экономические проблемы, а также рационализировать их затраты. Современные условия хозяйствования выдвигают новые требования к организации учета и анализа затрат и финансовых результатов. Необходимо совершенствовать систему калькуляции и контроль затрат, а также систему управления затратами. Эти направления, как средства выживания предприятий в условиях конкуренции, отвечают требованиям и производства, и рынка.

Таким образом, внедрение управленческого учета и активное использование его методики является одним из актуальных направлений деятельности предприятий. В свою очередь, изучение методов управленческого учета и внедрение их в практику управления лесхозами на современном этапе их развития поможет решить экономические проблемы и рационализировать структуру затрат.