

Отечественная система нормативного учета сосредоточена на производстве и не ориентирована на процесс реализации, что затрудняет разработку и обоснование продажных цен на изделия.

Список использованных источников

1. Балдинова А.И. Калькуляция себестоимости продукции (работ, услуг). – Мн.: Изд-во МИУ, 2008. – 247 с.
2. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / М.А. Вахрушина. – 8-е изд., испр. – М.: Издательство «Омега-Л», 2010. – 570с.
3. Керимов В.Э. Бухгалтерский управленческий учет. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2009. – 480 с.
4. Новицкая Т.В. «Таргет-костинг»: планируем цену до начала выпуска продукции // Экономика. Финансы. Управление. – 2007. – № 10. – С. 13-17.
5. Славников Д.В. Target Costing как метод целевого стратегического управления затратами // Менеджмент в России и за рубежом. – 2005. – № 6. – С. 64-69.
6. Янковская Т.С. Особенности бухгалтерского учета в зарубежных странах. – Мн.: БГЭУ, 2007. – 111 с.

<http://edoc.bseu.by>

Стражев В.И.
д-р экон. наук, профессор
БГЭУ, Минск

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ РАЗВИТИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

Эффективность жизнедеятельности человека находится в прямой связи с управлением этой сферой его жизни. Чем выше качественный уровень управления как системы, включающей оптимальное количество полноценных *управляющих* функций и аналогичное количество основных *управляемых* функций в объекте управления, тем лучше и полнее конечные результаты.

Учет является одной из основных взаимосвязанных управляющих функций, место которого в управляющем механизме показано на схеме 1.

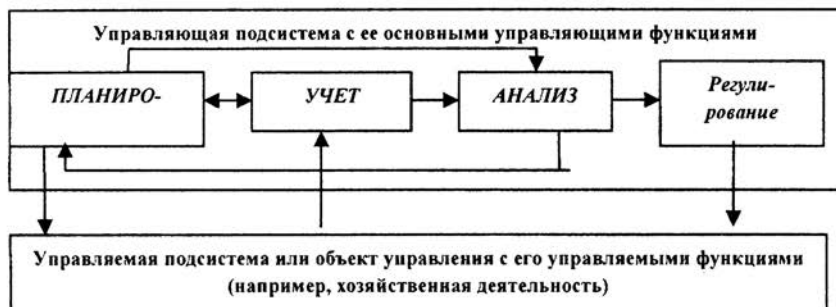


Рисунок 1 – Общая схема системы управления

Чтобы активно воздействовать на управляемую подсистему (объект управления) необходимо в управляющей подсистеме иметь четкую технологию принятия управленческих решений. Это технология состоит из следующих четырех основных взаимосвязанных управляющих функций: планирования, учета, анализа, регулирования. Их место в системе управления показано на выше приведенной схеме.

С помощью функции планирования создается *программа* (план) действия или развития управляемого объекта по достижению заранее поставленной цели. Здесь используются такие подфункции как прогнозирование, моделирование, программирование, нормирование и другие экономикоматематические методы для разработки количественных и качественных показателей детального плана работы управляемого объекта во времени и пространстве.

С помощью функции учета осуществляется *отражение фактических результатов* действия управляемого объекта.

С помощью функции анализа определяются отклонения фактических результатов действия управляемого объекта от запланированных, устанавливаются *факторы*, оказавшие влияние на это отклонение, их направление (+ -) и сила воздействия. Затем выявляются первичные причины, породившие эти факторы и вырабатываются *варианты решений*, направленные на устранение отрицательных причин и созданию благоприятных условий для сохранения и усиления действия положительных причин (факторов).

С помощью функции регулирования вырабатывается оптимальное управленческое решение и обеспечивается его исполнение, используя при этом варианты решений, вытекающие из анализа, и недостающую для оптимизации дополнительную информацию (социальную, экологическую и др.).

Из приведенной схемы и пояснения управляющих функций видна сущность, место и роль учета в системе управления.

Если объектом управления является хозяйственная деятельность, то по ее названию называются и управляющие функции, в том числе и *учет хозяйственной деятельности*.

Его роль, сущность и назначение в данной системе управления заключается в отражении *фактического состояния и фактического изменения объекта управления*.

Полное и качественное отражение этого факта зависит от многогранности и сложности управляемого объекта, с одной стороны, а с другой – от методики учета, строящейся по определенной его методологии.

В качестве такого объекта управления в материальной сфере жизнедеятельности выступает *хозяйственная деятельность*.

Чтобы эффективно управлять хозяйственной деятельностью, т.е. активно воздействовать на нее, необходимо детально знать этот объект, его структуру, из каких элементов он состоит, каково их содержание, какова их природа, по каким законам они действуют. Для этого целесообразно и уже возможно с учетом научных достижений в области управления и других наук и потребностью практики управления выделить в хозяйственной деятельности следующие основные группы процессов, действующие одновременно в тесной

взаимосвязи, но по *своим законам*: функциональные, натуральные, экономические, социальные и экологические.

Функциональные процессы хозяйственной деятельности - это процессы по формированию потребительских свойств продуктов конкретного труда, которые называются функциями или качественными характеристиками этой продукции (изделий, работ и услуг).

Формирование и совершенствование этих функций или свойств конкретных видов продукции осуществляется с целью повышения их рентабельности и более полного удовлетворения личных, коллективных, общественных и производственных потребностей в качественных параметрах этой продукции.

При этом оценивается современное состояние потребностей, их нормальный и ненормальный (в ущерб здоровью человека) характер, а также перспективы их развития и изменения.

Натуральные процессы хозяйственной деятельности - это процессы по созданию конкретных видов продукции в натурально-вещественной форме с уже заданными свойствами (функциями). К таким процессам относятся: проектирование, конструирование, технология производства и потребления продукции, а также процессы по обеспечению производства конкретными материальными и трудовыми ресурсами в натурально-естественной форме. Результаты этих процессов осуществляются под воздействием естественных законов природы и выражаются в натуральных показателях и воспринимаются человеческими органами чувств.

Экономические процессы хозяйственной деятельности - это процессы по созданию, распределению и перераспределению *стоимости* продуктов труда, т.е. индивидуальных (через себестоимость) и общественно-необходимых (через цену) затрат абстрактного живого (через зарплату) и овеществленного прошлого труда (в ценах средств производства) на создание конкретных продуктов труда в денежном измерителе.

Экономические (стоимостные) процессы, выражающиеся в денежной форме, по своей сущности очень просты - это затраты рабочего времени на целесообразную деятельность человека, т.е. труд. Но для изучения и управления этими процессами и их результатом в стоимостных показателях невозможно пользоваться человеческими органами чувств и усиливающими их приборами. Их заменяет абстрактно-логический мыслительный анализ. Экономические процессы хотя протекают одновременно и в органической взаимосвязи с натуральными и другими процессами хозяйственной деятельности, но они имеют другую природу, сущность, содержание и форму выражения. Основу действия этих процессов определяют экономические законы и прежде всего основной экономический закон - закон экономии рабочего времени. В специальной литературе эти процессы еще называют финансовыми, рассматривая финансы как стоимостную (экономическую) категорию.

Социальные процессы хозяйственной деятельности - это процессы, связанные с обеспечением нормальных условий труда, отдыха и быта работников трудовых коллективов организации, с сохранением и улучшением их физического здоровья, а также с формированием и развитием их духовного здоровья и прежде всего, общечеловеческого мировоззрения.

Социальные процессы, как относительно самостоятельная группа процессов в хозяйственной деятельности, действующих по своим объективным социальным законам, включает:

- изменение социально-демографической и производственной структуры трудового коллектива, выражаемой такими показателями как изменение в общей численности работников по их полу, категориям, уровню образования (общему и специальному), возрасту, стажу работы, профессиям, а рабочих – по разрядам, занятым механизированным или автоматизированным трудом и тяжелым ручным трудом и т.д.

- улучшение условий труда, влияющие на физическое и умственное напряжение работника; например, освещенность рабочего места, чистота воздуха, шум, вибрация, излучения, температура и другие санитарно-гигиенические, психофизиологические и охранные условия труда;

- повышение жизненного уровня и благосостояния работников: оплата труда, жилищно-бытовые условия, общественное питание, транспортные средства и время следования на работу, обеспеченность детскими дошкольными учреждениями и т.д.

- сохранение и улучшение физического здоровья работников: медицинское, санитарно-курортное, профилактическое и оздоровительное обслуживание;

- формирование и развитие духовного здоровья: нравственное, эстетическое, физическое, идеологическое воспитание и другие процессы формирования здоровой гармоничной жизнедеятельности работников с общечеловеческим мировоззрением.

Эта группа социальных процессов в хозяйственной деятельности, особенно последние из них, еще недостаточно выражена соответствующими показателями. В методиках анализа хозяйственной деятельности результаты влияния этих процессов на экономические показатели часто называют общей причиной «человеческий фактор».

Экологические процессы хозяйственной деятельности – это процессы влияния жизнедеятельности трудового коллектива на жизнь окружающей природной среды (воздух, вода, почва, растительный и животный мир), сохраняя, нарушая и восстанавливая баланс их сосуществования.

Экологические процессы, как относительно самостоятельная группа процессов в хозяйственной деятельности, действующих по своим объективным законам, включает следующие их виды, требующие соответствующих мероприятий по устранению их отрицательного воздействия на окружающую природную среду:

- загрязнение и восстановление *атмосферного воздуха*. К этим процессам относятся отрицательные последствия технологии производства изделий, работ и услуг в виде выбросов вредных веществ в воздушное пространство, а также процессы их улавливания и обезвреживания;

- загрязнение и восстановление *водных ресурсов*, вызываемые теми же причинами, что и воздушного бассейна, а также бережного осознанного отношения работников к рациональному потреблению этого природного ресурса жизнеобеспечения людей на питьевые и производственные нужды;

– загрязнение и восстановление *поверхности (почвы) земли*, ее растительного и животного вида, называемые в целом как природоохранные мероприятия. Это твердые и жидкие отходы производств и их обезвреживание путем переработки для повторного использования и создания безотходных технологий;

– другие экологические процессы в виде *радиационного, электромагнитного и другого излучения*, вызывающие изменения структуры и содержательности природной среды, к которым живые организмы, в том числе и человек не могут быстро приспособиться.

Многие из экологических процессов не выражены еще в четких показателях и их количественном измерителе. В этом направлении продолжаются научные исследования. Кроме того охрана природной среды, рациональное использование её ресурсов, восстановление нарушенного баланса органического сосуществования человека и природы требуют затрат живого и овеществленного труда в денежном измерителе, то есть экологические процессы тесно связаны с экономическими (стоимостными) процессами. Их необходимо рассматривать вместе в виде эколого-экономического учета и такого же анализа.

Все выше перечисленные основные процессы хозяйственной деятельности существуют, действуют и совершаются по своим законам *одновременно и в тесной взаимосвязи (см. рис. 2).*

Хозяйственная деятельность – это совокупность взаимосвязанных процессов хозяйственной организации или субъекта хозяйствования по созданию и потреблению продукции (изделий, работ, услуг)					
Признаки					
<i>Группы процессов</i>	Функциональные	Натуральные	Экономические (стоимостные)	Социальные	Экологические
<i>Основные виды процессов</i>	Конструирование, модернизация и т.п. по улучшению качественных показателей продукции	Производство и потребление продукции и обеспечение их ресурсами в натуральном виде.	Создание, распределение и перераспределение стоимости продукции.	Создание нормальных условий труда, отдыха и быта работникам с сохранением их физического здоровья, а также развитием их духовного здоровья и прежде всего общечеловеческого мировоззрения.	Сохранение или восстановление нарушенного баланса взаимодействия или сосуществования трудового коллектива и окружающей природной среды
<i>Выражение процессов</i>	Выражаются натуральными показателями и измеряются натуральными измерителями		Выражаются стоимостными показателями и измеряются денежным измерителем	Выражаются социальными и другими показателями жизнедеятельности людей	Выражаются экологич. показателями и измеряются специальными приборами.
<i>Основы действия процессов</i>	По своим естественным законам		По экономическим законам	По соц., биологич. законам	По экологич. законам

Рисунок 2 – Основные процессы хозяйственной деятельности

Поэтому при глубоком комплексном управлении хозяйственной деятельностью необходимо их планировать, учитывать, анализировать и регулировать вместе и одновременно, а при управлении отдельными процессами хозяйственной деятельности – по возможности учитывать эту взаимосвязь и влияние их на результаты управляемого элемента хозяйственной деятельности.

В зависимости от отражения факта отдельного элемента процесса хозяйственной деятельности как управляемого объекта получили название отдельные виды учета в данной системе управления (рис. 3).

Соблюдая системный подход и сущность понятия “Учет”, могут быть еще выделены другие виды учета без включения в них не учётных управленческих функций: планирования, нормирования, анализа, контроля и др. Например: по целевому признаку – налоговый учет, по уровням управления – микроэкономический и макроэкономический, по смешанному признаку – статистический учет и т.д. запасов и обязательств» [с. 48].

Все эти виды хозяйственного учета, в том числе и бухгалтерского, являются *управленческим учетом*, потому что они все в системе управления хозяйственной деятельностью.

Дальнейшее их развитие осуществляется по следующим основным направлениям:

- более полному отражению факта самого детального процесса, характерного признака, определенного структурного элемента хозяйственной деятельности. Это процессы углубления познания самой хозяйственной деятельности как объекта учета;
- совершенствование и развитие *методологии построения* методик каждого вида учета.



Рисунок 3 – Классификация видов хозяйственного учета