

1. БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ

Н.Г. Чумаченко,
Киевский национальный экономический университет

ПРОБЛЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

Мировая практика свидетельствует о том, что по мере потребности эффективного управления предприятием учет производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции (производственный учет) трансформируется в управленческий учет.

В результате такой трансформации, например, в США к середине 60-х гг. уже действовали и использовались многие из современных методов и приемов: системы “стандарт-кост” и “директ-костинг”, системное деление на переменные и постоянные расходы, применение гибких смет, учет затрат по центрам прибыли и ответственности, определение точки критического объема производства и др. В дальнейшем создавались новые приемы, совершенствовались функционирующие, расширялись горизонты действия управленческого учета.

Нередко бухгалтерский учет рассматривают как обособленную, самостоятельную систему. С одной стороны, такой подход изолирует службу бухгалтерии от экономики предприятия (учет как самоцель), с другой — этим бухгалтер обособляется от бригады управления. Отсюда и возникают противоречия между руководством предприятия и бухгалтерским подразделением, работники которого выискивают формальные нарушения вместо участия в управлении предприятием.

Совсем иные качества воспитываются у бухгалтеров США. Благодаря управленческому учету бухгалтер по необходимости, кроме собственного учета и калькулирования себестоимости продукции, занимается нормативами, планированием, экономическим анализом и подготовкой управленческих решений. Вследствие такого комплексного подхода бухгалтер становится наиболее квалифицированным экономистом на предприятии.

Важнейшей особенностью организационной структуры производственной компании в современных условиях является отсутствие в их управлении планового отдела. Но это не означает, что компания не планирует свою деятельность. Более того, планирование деятельности в компаниях США, например, глубже, целенаправленнее и гибче, чем на предприятиях бывшего Советского Союза.

Но выполнение этой работы не выделено в самостоятельную структурную единицу, распределено между функциональными подразделениями. В главной бухгалтерии расчетом плана себестоимости продукции и финансовых результатов занимается отдел текущего планирования и контроля.

Формирование комплексного управленческого учета на предприятиях должно происходить не обособленно, а в составе бухгалтерии предприятия. В программе реформирования бухгалтерского учета необходимо предусмотреть решение ряда методологических проблем. Важнейшей из них является разработка методики управленческого учета с детальным раскрытием всех элементов этого учета. Помимо методов учета производственных затрат и калькулирования себестоимости производимой продукции, в ней необходимо раскрыть методику обобщения нормативов затрат, планирования себестоимости продукции по центрам затрат и прямым затратам, экономического анализа отклонений от норм и себестоимости по объектам, подготовке проектов управленческих решений.

Требования калькулирования себестоимости по каждому изделию и по всем ее статьям, соответствующие условиям плано-административной системы, не соответствуют рыночным отношениям. Изменение цен на потребляемые материалы и услуги, тарифов по заработной плате рабочих, цен на реализуемую готовую продукцию, изменение конъюнктуры рынка сводит на нет использование калькуляции фактической полной себестоимости продукции "для контроля за выполнением плана себестоимости как отдельных видов, так и всей товарной продукции".

Методология управленческого учета выработала современные способы контроля себестоимости продукции, менее трудоемкие и более совершенные. Между тем полная калькуляция себестоимости готовой продукции за год, помимо высокой трудоемкости работ, по ее расчетам несет отрицательные последствия из-за необходимости анализировать прошлые, ненужные управлению факторы отклонений от устаревшего плана.

Второе отрицательное последствие, существенное для внедрения управленческого учета, заключается в том, что требование составления калькуляции плановой себестоимости изделий приводит к невозможности применения системы "директ-костинг", которая находится в основе управленческого учета и которая исключает калькуляцию полной себестоимости продукции. Система "директ-костинг" предполагает учет производственных затрат по изделиям только по прямым затратам и вычет косвенных затрат из маржинальной прибыли (разности между выручкой от реализации по оптовым ценам и прямыми затратами).

Отсюда вытекает необходимость пересмотра перечня методов учета производственных затрат и калькулирования фактической себестоимости продукции. Помимо обязательного включения системы "директ-костинг" следует рассмотреть целесообразность использования операционного метода и методов калькулирования себестоимости в непрерывных и комплексных производствах.

Обсуждение проблем управленческого учета и создание условий для его применения будут способствовать повышению уровня экономической работы и соответствовать условиям рыночных отношений.