

## СПЕЦИФИКА ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ТОРГОВЛЕ

В. Б. Гурко,  
канд. экон. наук., доцент УО «БГЭУ»

В международной практике бухгалтерский учет разделяется на финансовый и управленческий. В странах с развитой рыночной экономикой функции бухгалтера и бухгалтера-аналитика различаются. Бухгалтер-аналитик должен уметь не только собирать и обобщать информацию, необходимую управленческому аппарату в данный момент, но и разрабатывать методику ее сбора и обработки, анализировать, готовить ряд альтернативных предложений, планировать ближайшие шаги организации в определенном направлении и прогнозировать деятельность на будущее.

Сближение учетной системы Республики Беларусь с международными стандартами, рост масштабов бизнеса, изменения в технологиях, а также повышение образовательного уровня экономистов активизировали развитие управленческого учета, привели к широкому признанию его как области исследования, отличной от финансового учета.

Необходимость функционирования управленческого учета в качестве обособленной системы или подсистемы обусловлена тем, что:

- бухгалтерский учет в торговле в настоящее время ведется в денежном измерении, количественный учет товародвижения нормативными положениями не предусмотрен (за исключением отдельных изделий). Для управления ассортиментом, приобретением и продажей товаров, необходим, прежде всего, количественный учет товаров, без которого информация для внутреннего управления немислима;
- в основном розничная сеть продаж чрезвычайно разветвлена и состоит в пределах города, района, области из нескольких больших и малых торговых объектов. Каждым из них необходимо управлять, но не в каждом целесообразно иметь собственную бухгалтерию и вести обособленный бухгалтерский учет. Именно поэтому в розничной торговле давно существуют различные формы централизации бухгалтерского учета, а в последние годы получает распространение аутсорсинг. Управленческий учет с разной степенью аналитичности под силу любой организации. Для него в небольших торговых организациях не нужно иметь особый штат, учет может вести непосредственно руководитель;
- экономическая ситуация в торговле в рыночных условиях хозяйствования всегда сложная, уровень конкуренции один из самых высоких.

Существующая система бухгалтерского учета не приспособлена для получения информации о рисках, их возможных последствиях и других обстоятельствах необходимых для оперативного управления торговым процессом. Она недостаточно гибкая, консерватизм - один из основополагающих принципов бухгалтерского учета. Иное дело – управленческий учет, он должен постоянно приспосабливаться к изменяющимся условиям ведения бизнеса, включать ожидаемые затраты и возможные результаты деятельности торговой организации, фиксировать отклонения от заданных параметров запаса товаров, их продаж и связанных с этим издержек, учитывать последствия рыночных рисков.

Сравнительная характеристика финансового и управленческого учета представлена в таблице.

Таблица

Сравнение финансового и управленческого учета

Классификационные признаки	Финансовый учет	Управленческий учет
1	2	3
Цели ведения учета	Составление финансовой отчетности для внешних пользователей	Обеспечение процессов управления внутри организации
Основные потребители	Главным образом внешние пользователи (акционеры, собственники, кредиторы, инвесторы, поставщики и покупатели) и внутренние (сотрудники организации)	Менеджеры всех уровней управления организацией
Обязательства по ведению учета	Обязательны для всех организаций, учет определен стандартами и требованиями законодательства	Необходимость его ведения решает руководство организации

Окончание табл.

1	2	3
Свобода выбора методов ведения учета	Ограничена общепринятыми принципами ведения бухгалтерского учета	Никаких ограничений, кроме стоимости, сопоставляемой с доходами от принятия более эффективных управленческих решений
Объекты учета	Деятельность организации в целом и по сегментам в разрезе отраслей (торговля, производство и т. п.)	Деятельность структурных подразделений (цехов, отделов, рабочих мест) или отдельная управленческая задача
Измерители учетной информации	Денежные в национальной валюте	Натуральные, трудовые, денежные в валюте любой страны
Временной аспект	Нацеленность в прошлое Отражает финансовую историю организации, т. е. уже произошедшие факты хозяйственной деятельности	Нацеленность на будущее Вырабатывает рекомендации на будущее на основе анализа произошедших явлений
Периодичность составления отчетов	Сроки определены: квартал, год	Сроки устанавливаются исходя из необходимости управленческой деятельности: ежедневно, ежемесячно и т. д. Главный критерий – полезность
Формы представления	Единые, утвержденные нормативными документами	Произвольные
Степень открытости информации	Не представляет коммерческой тайны. Является открытой, публичной и в ряде случаев заверяется независимыми аудиторами	Является коммерческой тайной, не подлежит публикации и носит конфиденциальный характер
Степень точности и надежности информации	Финансовая информация отражает операции, которые уже завершены, поэтому объективна и поддается аудиторской проверке	Информация в управленческом учете может носить вероятностный и субъективный характер
Основные требования к информации	В большей степени точность	В большей степени скорость предоставления
Степень ответственности	Руководители несут уголовную и административную ответственность	Дисциплинарная ответственность, но не за искаженные данные, а за проступки
Связь с другими дисциплинами	Основан главным образом на собственном методе	Тесно связан с другими дисциплинами – микроэкономикой, финансами, экономическим анализом, математической статистикой и др.

Между управленческим и финансовым учетом много общего, поскольку оба они используют информацию учетной системы организации. Одним из разделов этой системы является учет затрат и доходов, необходимый как в финансовом, так и в управленческом учете. Общепринятые принципы финансового учета могут действовать также и в управленческом учете, поскольку руководители организации в своей деятельности не могут руководствоваться исключительно непроверяемыми, субъективными оценками и мнениями. Кроме того, информация обеих подсистем используется для принятия необходимых управленческих решений.

Главной задачей управленческого учета является формирование и использование его данных для выработки и контроля исполнения решений, позволяющих торговой организации достичь оптимальных для данной хозяйственной ситуации и имеющихся в распоряжении ресурсов, результатов деятельности.

Формы организации и методы ведения учета для внутреннего управления – внутреннее дело каждой торговой организации, оно определяет самостоятельно объекты планирования и учета, степень их детализации, перечень издержек, их классификацию и варианты группировки, состав мест затрат и центров ответственности. Они зависят от отраслевой принадлежности и масштабов торгующей организации, ее организационно-правовой формы, технического и технологического оснащения, степени властных полномочий и компетенции руководства торговой организации, вида управленческих задач и принимаемых решений.

Управленческий учет должен постоянно изменяться и совершенствоваться, приспособляться к изменяющимся условиям ведения бизнеса, его правового и налогового регулирования, к формам и вариантам осуществления торговых сделок и операций. Определяющими здесь следует считать потребности менеджеров в информации для управления торгово-финансовой деятельностью, сроки и способы ее пре-

доставления. Управленческий учет наиболее эффективен в условиях компьютерной обработки его первичных данных и производных от них показателей. Его результаты могут быть представлены на бумажных носителях и в безбумажной форме, что упрощает и ускоряет их использование для управления торговой организацией. Управленческая отчетность не может быть единой для всех и должна учитывать особенности функциональной деятельности менеджеров, степень предоставленной им самостоятельности в принятии решений и возможностей контроля за их исполнением.

Таким образом, информация управленческого учета в большей степени, чем данные официальной финансовой отчетности, может служить основой для принятия эффективных управленческих решений. Управленческий учет позволяет решать следующие задачи в сфере управления торговой организацией:

- выбор или отказ от определенного вида товара для торговли на основе его рентабельности, формирование ассортимента;
- определение продажной цены в пределах допустимого интервала;
- определение точки безубыточности отдельных товаров, центров ответственности;
- оценка эффективности в разрезе сезонов, магазинов, групп товаров, товарных знаков;
- продажа/закрытие действующих магазинов;
- приобретение дополнительного оборудования;
- строительство/приобретение новых торговых объектов;
- смена технологии и организации торговли;
- контроль сохранности активов;
- контроль расчетов со сторонними организациями;
- контроль расходов в разрезе магазинов, статей затрат;
- оценка стоимости бизнеса и ряд других.

### **Организационные проблемы**

Целесообразно отметить, что при внедрении в организацию управленческого учета почти всегда возникают серьезные трудности, вызванные самыми разнообразными причинами. В качестве основных следует выделить следующие:

- нежелание руководителей центров ответственности своевременно предоставлять полную информацию о деятельности своих подразделений;
- отсутствие локальной компьютерной сети, единой системы документооборота, четкой организационно-функциональной структуры;
- нежелание отдельных сотрудников перестраивать свою деятельность, заполнять различные управленческие отчеты из-за непонимания роли управленческого учета;
- дефицит квалифицированных специалистов, обладающих знаниями как в управленческом, так и в бухгалтерском и налоговом учете;
- противодействие работников финансовой бухгалтерии, которым специалисты по управленческому учету часто представляются профессиональными конкурентами.

Чтобы минимизировать возможные проблемы, постановку управленческого учета следует осуществлять по прямому распоряжению владельцев организации и ее руководства. Руководить постановкой управленческого учета должен непосредственно финансовый директор.

Перед внедрением управленческой учетной системы целесообразно проводить разъяснительную и консультационную работу с персоналом, а затем оформлять приказ по организации, подписанный руководителем, который обяжет сотрудников и начальников всех подразделений выполнять мероприятия, необходимые как для постановки учета, так и для его дальнейшего функционирования.

Все это позволит наиболее эффективно организовать постановку управленческого учета в организации, благодаря чему руководство сможет лучше отслеживать состояние своего бизнеса и принимать более обоснованные управленческие решения.

---

#### *СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ:*

1. Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет. Учебник. 7-е изд., стер. Изд.: Омега-Л, 2008. – 570 с.
2. Волкова О. Н. Управленческий учет. Изд.: Велби, 2009. – 472 с.
3. Ивашкевич О. В. Управленческий учет и анализ в организациях розничной торговли одеждой. Автореферат на соискание ученой степени к.э.н. – Казань, 2009. – 26 с.
4. Никандрова Л., Гулина И. Бухгалтерский управленческий учет. Изд.: Логос, 2008. – 184 с.
5. Шеремет А. Д., Николаева О. Е., Полякова С. И. и др. Управленческий учет. Учебник. – Изд.: Инфра-М, 2009. – 429 с.