

В. Д. Кубик, Милько Л.В.

ФИНАНСОВЫЙ И УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ (ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННЫЙ) УЧЕТ: ИХ СХОДСТВО И ОТЛИЧИЯ

Необходимость глубоких исследований экономической природы и содержания внутрихозяйственного учета возникла с процессом интеграции отечественной теории и практики в международную систему учета. Для отечественной научной мысли считалось, что финансовый учет существует обособленно от управления предприятием.

С усилением роли стратегического управления в условиях развития производства появилась потребность отделения управленческого учета от традиционного учета. Использование данных финансового учета для целей управления является проблемой, потому что ведение финансового учета имеет ретроспективный характер, информационные потребности руководства ограничиваются сложностью понимания экономического содержания бухгалтерской отчетности; ростом значения оперативности информации, и т. п. Учитывая эти проблемы бухгалтерский учет делится на финансовый и управленческий.

Переход к экономическим методам управления требует коренной перестройки и совершенствования учета. Прежде всего, он должен ориентироваться не столько на внешних потребителей информации, сколько на удовлетворение потребностей аппарата управления предприятием. Объективная необходимость усилить информационно-аналитические функции учета, ликвидировать разрыв между возможностями информационной системы и потребностями управления предприятием обуславливает необходимость создания управленческого (внутрихозяйственного) учета.

Однако, вопросы рациональной организации и методики управленческого (внутрихозяйственного) учета расходов и доходов на предприятиях требуют дополнительного исследования, поскольку зарубежный опыт не может быть прямо перенесен в деятельность

отечественных предприятий, а собственный опыт требует адаптации к рыночным реалиям. Вместе с тем, сегодня имеют место крайне негативные последствия длительного упадка промышленности, отставание информационных возможностей бухгалтерского учета от потребностей менеджмента, неумение руководства организовать процесс планирования, учета и контроля расходов и доходов - как важнейших показателей деятельности предприятия.

Как следствие на предприятиях наблюдаются: неоптимальность и ограниченность учетной политики, несовершенство форм учетной документации, отсутствие эффективных методов изучения поведения расходов; ненадежность оперативного контроля за расходованием запасов; необоснованность нормативов расходов и т.д. Ведение бухгалтерского учета в соответствии с действующими нормативными и инструктивными документами не решает всех проблем, связанных с формированием информации, необходимой для внутренних пользователей (менеджеров).

Процессу развития внутрихозяйственного учета уделяли внимание такие известные ученые-экономисты, как М.Ф. Базась, Ф.Ф.Бутынец, Б.И. Валуев, С.Ф.Голов, Е.В. Мных и др. Так, по мнению одних ученых, внутрихозяйственный учет начал развиваться в начале XX века [1, 2, 4], другие склоняются к мысли, что возникновение внутрихозяйственного учета можно отнести к периоду развития массового производства и индустриализации (примерно начало XIX века). [3] В результате отечественная наука взяла на вооружение понятие «управленческий учет». Финансовый учет является универсальной базой для планирования, анализа, контроля и стимулирования деятельности предприятия.

На основе исследования источников научной экономической литературы, критического анализа различных научных школ и отдельных ученых доказано, что внутрихозяйственный (управленческий) учет играет важную роль в системе управления и не может отождествляться с производственным учетом или

контроллингом, как это часто наблюдается на практике. По нашему мнению, внутрихозяйственный учет - это система поддержки принятия управленческих решений, которая органично сочетает как собственно учетные методы и приемы, так и методы планирования, анализа и контроля, которая позволяет детализировать и расширить информационную базу и временной горизонт управления хозяйственным объектом. Развитие двух составляющих управленческого учета - систематической и проблемной - позволяет решать ряд важных задач управления предприятием, связанных не только с углубленным учетом затрат и результатов по центрам ответственности, а также с политикой ценообразования, планирования и бюджетирования деятельности подразделений, обеспечение оперативного анализа и контроля на всех уровнях управления.



Рис. 1. Место управленческого (внутрихозяйственного) учета в системе управления предприятием

На рис. 1 финансовый и внутрихозяйственный учет показаны отдельными блоками, которые связаны между собой. На самом деле эти виды

учета имеют как отличные, так и общие признаки. В частности, выделяются следующие признаки отличия: цель; регламентация, основной объект исследования; направленность во временном аспекте, связь с другими функциями управления; зависимости от вида деятельности; принципы построения учета; методология, основные пользователи информации, состав и периодичность представления отчетности; измерители, которые используются, требования к открытости и точности информации, контроль соответствия данных; группировки затрат. Вместе с тем, финансовый и управленческий учет имеют и признаки сходства, а именно: основаны на единой системе первичного учета; имеют схожую технологию обработки информации, направлены на поддержку принятия управленческих решений; принадлежат к одной профессиональной среде. [5] Внутрихозяйственный и финансовый учет тесно взаимосвязаны. Это обусловлено прежде всего тем, что они имеют единые принципы, методы, систему первичного учета, а кроме того, они являются составляющими одной системы бухгалтерского учета.

Вместе с тем между финансовым и управленческим учетом существует ряд различий, которые можно обобщить в виде таблице 1.

Таблица 1

Признак	Финансовый учет	Внутрихозяйственный учет
1.	2.	3.
Основные потребители	Внутренние и внешние пользователи	Руководители и менеджеры различных уровней внутри предприятия
Критерии	Единый денежный критерий	Используются все виды оценки, а также качественные показатели
Периодичность составления отчетов	Регламентировано законодательством	Обусловлено внутренними потребностями и регламентировано учетной политикой предприятия
Направленность	Оценка минувших событий	Оценка будущих событий

Открытость данных	Большинство информации доступно всем	Информация носит закрытый характер и является коммерческой тайной
-------------------	--------------------------------------	---

Современный внутрихозяйственный учет, используя внешнюю и внутреннюю информацию, обеспечивает потребности не только производства, но и маркетинга, управления исследованиями и другие функции бизнеса. Он осуществляет анализ деятельности с учетом как текущих, так и долгосрочных целей. Однако, стали очевидны его недостатки, основными из которых, как отмечалось, являются:

- невозможность получения полного представления о себестоимости, в частности, чем шире ассортимент продукции, тем ниже достоверность исчисленной себестоимости;

- стандартная себестоимость, по которой в управленческом учете определяется стоимость продукции, отличается от фактической себестоимости и не может быть базой для ценообразования и определения эффективности использования ресурсов;

- методологическая неустойчивость исчисления прибыли;

- работники бухгалтерии так загружены текущей работой, что лишены возможности практически помогать администрации.

Однако осознание недостатков только стимулирует желание их устранить, а существование управленческого учета уже не ставится под сомнение.

Учитывая изложенное делаем вывод, что внутрихозяйственный учет является подсистемой бухгалтерского учета, которая имеет целью обеспечение руководства информацией как финансового, так и нефинансового характера для принятия управленческих решений, направленных на достижение стратегических целей. Одним из важных аспектов организации эффективного внутрихозяйственного учета, который бы мог реально обеспечивать подготовку необходимой информации для

принятия управленческих решений, является построение соответствующей структуры счетов управленческого учета. Для того, чтобы обеспечить систему управления релевантной информацией о доходах и расходах, как фактических, так и плановых, нужна также система классификации расходов и доходов, в зависимости от уровня управления предприятием: 1) для подготовки решений в стратегическом плане; 2) для подготовки решений, связанных с разработкой и контролем выполнения текущих планов; 3) для оперативного учета, контроля, анализа и принятия решений в режиме реального времени. Можно предложить внедрение бизнес-процесса финансового планирования и бюджетирования, которые могут использоваться для проектирования и разработки реальных моделей процессно-ориентированных систем. Такие модели могут быть включены в структуру внутрихозяйственного учета и позволят обеспечить разработку и оперативный контроль показателей финансовых планов и бюджетов.

Литература:

2. Базась М.Ф. Теоретико-методологічні засади внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та контролінгу: навч. посібник для студ. вищ. навч. закл. – К.: МАУП, 2007. – 240с.

3. Бутинець Ф.Ф., Давідюк Т.В., Чижевська Л.В. Бухгалтерський управлінський облік: підручник для студ. спец. 7.050106 «Облік і аудит» вищих навч. закл.: - Житомир: ПП «Рута», 2002.- 480с.

4. Голов С.Ф. Управлінський облік -2-ге вид.- К: Лібра, 2004.- 704с.

5. Канак Й.В. Напрями створення інформаційної системи управлінського обліку // Вісник ЛКА. Серія економічна. Випуск 12. – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2002. – С. 302-312.

6. Яругова А. Управленческий учет. Опыт экономически развитых стран: Пер. с польского/под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 1991. – 240с.