

*Гитинова Зарема Шамильевна
студентка 4-го курса 5-й группы БУ
Научный руководитель: профессор Бабаева З.Ш.
ФГБОУ ВПО Дагестанский государственный университет
России, Махачкала
zaremagitinoва3010@mail.ru*

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ В КОНТЕКСТЕ ФЕДЕРАЛЬНОГО ЗАКОНА «О БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ»

Современный бизнес «развивается очень быстро, что заставляет владельцев и менеджеров компании постоянно совершенствовать методы и технику управления». Огромную помощь в данном процессе оказывает управленческий учет, который активно развивается в России как научная дисциплина и практическая деятельность. В условиях рыночной экономики ведение управленческого учета представляет собой объективную необходимость и является одним из основных условий, позволяющих руководству фирмы принимать адекватные управленческие решения. Управленческий учет можно охарактеризовать как подсистему бухгалтерского учета организации, которая позволяет собирать, регистрировать и обобщать и представлять информацию о хозяйственной деятельности организации в целом и ее структурных подразделениях в целях управления, планирования, контроля, анализа и оценки. Управленческий учет еще называют внутрифирменным учетом, поскольку его информация в виде управленческой отчетности предназначена исключительно для внутренних пользователей и является коммерческой тайной организации.

Несмотря на такое определение, возникает вопрос: как отразилось, и отразилось ли вообще на российском управленческом учете принятие Федерального закона от 6.12.11 г. № 402 – ФЗ «О Бухгалтерском учете», который был введен в действие с 1.01.2013? На первый взгляд, Закон никоим образом не затрагивает управленческий учет. Прежде всего, в Законе так и не появилось определения понятия «управленческий учет». Поэтому все определения управленческого учета остаются авторскими и во многом

зависят от понимания его сущности, в частности, о того, признается ли управленческий учет подсистемой бухгалтерского учета или представляет собой систему внутрифирменного управления.

Очевидно, что сфера действия Закона существенно расширилась. В то же время в Законе четко прописано, что он «не применяется при создании информации, необходимой для составления экономическим субъектом отчетности для внутренних целей» (ст. 2 п. 5 Закона), т. е. именно для отчетности, предоставляемой системой управленческого учета организации. Система управленческого учета выведена из сферы прямого действия Закона, тем не менее, можно утверждать, что косвенное влияние на него российского законодательства все же прослеживается.

В качестве принципа регулирования бухгалтерского учета в Законе признано применение международных стандартов как основа разработки федеральных и отраслевых стандартов. Поэтому основные идеи, содержащиеся в новом Федеральном Законе «О Бухгалтерском учете», являются продолжением идеи, обозначенных в Программе реформирования бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности и Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу (приказ Минфина РФ от 1.07.04 №180). С последнего документа следует, что, хотя «содержание, периодичность, сроки, формы и порядок составления управленческой отчетности определяются самостоятельно хозяйствующим субъектом», «наиболее полезным и эффективным является такое построение управленческой отчетности, при котором содержание и порядок ее составления основываются на тех же принципах, на каких составляется индивидуальная бухгалтерская и консолидированная финансовая отчетность».

Это позволяет сделать следующие выводы. Во - первых, существуя в виде конкретной предметной области и будучи востребованным

на практике, управленческий учет в России так и не получил явного институционального оформления. Статус управленческого учета до сих пор официально не закреплён, в то же время есть косвенные подтверждения того, что управленческий учет является подсистемой бухгалтерского учета, т.к. составляемая на его основе управленческая отчетность по принципам построения сравнима с бухгалтерской отчетностью. Во - вторых, если принципами построения управленческой отчётности являются те же, что и в бухгалтерской отчетности, а последние регулируются законом, то процесс формирования управленческой отчетности испытывает определенное воздействие со стороны законодательства.

Мировой опыт показывает, что профессиональное регулирование управленческого учета может осуществляться на нормативном уровне, но такое регулирование носит ограниченный характер, реализуясь преимущественно в области управления производственными затратами и калькулирования себестоимости (опыт Франции). В Законе понятие «затраты» и «доходы» фигурируют в качестве объектов бухгалтерского учета, а это уже прямое пересечение с управленческим учетом. Российские организации при ведении управленческого учета нередко ориентируются на нормативные документы, регулирующие учет затрат и калькулирование себестоимости продукции.

Значительно большее распространение в мировой практике профессионального регулирования управленческого учета получил опыт саморегулирования, реализуемый преимущественно через добровольную сертификацию и создание саморегулируемых организаций. Такое саморегулирование связано с государством, делегирующим профессиональным и отраслевым сообществам определенные полномочия и накладывающим на них известную ответственность, которая в противном случае лежала бы на государстве.

В Законе указываются новые субъекты регулирования бухгалтерского учета – саморегулируемые организации. Такие организации

действуют в России на основании Федерального закона от 1.12.07 № 315 – ФЗ «О саморегулируемых организациях». При этом под саморегулирование понимается «самостоятельная и инициативная деятельность, которая осуществляется субъектами предпринимательской или профессиональной деятельностью и содержанием которой являются разработка и установление стандартов и правил указанной деятельности, а также контроль за соблюдением указанных стандартов и правил» (п.1 ст.2 Закона « О саморегулируемых организациях»).

Закон возлагает разработку и принятие рекомендаций в области бухгалтерского учета на субъектов не государственного регулирования , которые являются саморегулируемыми организациями, принимающимися на добровольной основе. В тоже время в России существует профессиональные организации бухгалтеров и аудиторов, но нет профессиональных организаций бухгалтеров по управленческому учету. Например , в Великобритании с 1919г. Существует Сертифицируемый институт специалистов по управленческому учету. В России научная традиция рассматривает управленческий учет как периферийную область бухгалтерского учета, о чем говорят многочисленные публикации на тему « Бухгалтерский управленческий учет».

Управленческий и финансовый учет ориентирован на разных пользователей и основан на разной методологии. Задачами профессиональных бухгалтерских организаций является разработка методик и методологии управленческого учета с учетом Российских особенностей , а также выработка рекомендаций по ведению управленческого учета.

В Законе дано определение стандартов бухгалтерского учета как «документа, устанавливающего минимально необходимые требования к бухгалтерскому учету , а также допустимые способы ведения бухгалтерского учета» (п. 3 ст.3 Закона). Способы ведения управленческого учета определяются стандартами экономического субъекта. Поэтому, важной задачей становится выработка внутрифирменных стандартов

управленческого учета, например, по учету затрат и калькулированию себестоимости, где учтены специфика и условия деятельности конкретной организации.

Согласно Закону, бухгалтерская (финансовая) отчетность «должна давать необходимое для принятия экономических решений достоверное представление» (п.1 ст. 13 Закона). Финансовая отчетность основывается на информации предоставляемой и системой управленческого учета. Наиболее очевидной связью с управленческим учетом является включение в Закон положения о внутреннем контроле совершаемых фактов хозяйственной жизни, который экономический субъект должен организовывать и осуществлять в обязательном порядке.

Система внутреннего контроля делится на 3 элемента: контрольную среду, систему бухгалтерского учета и процедуру контроля проверки, выполняемые персоналом организации.

Контрольная среда говорит об отношении руководства к проблемам контроля, о его осведомленности, о делах организации, а также показывает основные процедуры, проводимые в целях контроля. Одной из характеристик контрольной среды является наличие и состояние системы управленческого учета, особенно в части учета по центрам ответственности. Деятельность центров ответственности и возглавляющих их менеджеров планируется и контролируется через систему показателей оценки эффективности деятельности, систему бюджетирования и анализ отклонений. Организация внутреннего контроля требует четкой системы ответственности и подотчетности.

Центр ответственности – это подразделение компании, руководитель которого имеет полномочия принимать решения в пределах зоны своей ответственности. Выделяют 4 вида центров ответственности: центр затрат, центр доходов, центр прибыли и центр ответственности.

В зону ответственности *Центра затрат* входят только те расходы, которые понесены с целью управления соответствующим видом

деятельности. Учет затрат по центрам ответственности основан на внутрифирменных бухгалтерских отчетах, включающих как прямые затраты центра ответственности, так и распределенную часть косвенных расходов. На *Центр дохода* возлагается ответственность только за достижение запланированных уровней дохода. Контроль в этом центре должен осуществляться с учетом суммарного лимита расходов. От *Центра прибыли* ожидается получение максимально возможной прибыли (или минимизация потерь), что означает ответственность, как за доходы, так и за затраты. Понятие «центр прибыли» тесно связано с понятием «рентабельность», поэтому центры прибыли имеют более высокий уровень ответственности. *Центр инвестиций* - это почти то же самое, что и центр прибыли. Однако, на него возлагается дополнительная ответственность за инвестиционную деятельность. Этот центр является наиболее сложным по своей организации, и его деятельность необходимо строго контролировать.

Для успешного контроля деятельности центров ответственности компании разрабатывают системы показателей оценки эффективности деятельности, соответствующие структуре предприятия и центров ответственности.

Традиционно оценка деятельности проводится при помощи финансовых показателей, основанных на бухгалтерских данных. В мировой практике широкое распространение получила сбалансированная система показателей, дополняющая финансовые показатели нефинансовыми, отражающие внутренние бизнес – процессы, а также обучение и карьерный рост предприятия. Оценка сама по себе не является конечной целью. Для достижения эффективности система оценки деятельности должна быть частью системы контроля с обратной связью. В качестве обратной связи с центрами ответственности могут использовать бюджеты. Бюджетирование – это система полномочий и ответственности в рамках организации. Из бюджетов менеджеры центров ответственности получают информацию об осуществимости и уместности определенных видов деятельности.

В заключение следует упомянуть, что структурные изменения в экономике РФ, произошедшие за последние 20 лет, оказали огромное влияние на институциональный контекст, в котором развивается отечественный управленческий учет. Регулирование управленческого учета осуществляется, с одной стороны, в рамках существующего правового поля, с другой стороны, в особой области внутрифирменных отношений, которые не полностью поддаются прямому законодательному контролю.

Список литературы:

1. Воронова, Е. Ю. Система «стандарт кост»: общая характеристика // АУДИТОР. – 2003. - №4. – С. 34 – 41.
2. Симонова, М. Д. Проблемы измерения показателей международной торговли в условиях глобализации // Вопросы статистики. – 2013. - №1 – С. 69 – 79.
3. Улина, Г. В. Экономический анализ стоимостной цепочки предприятия, 2012, 220 стр.
4. Хамидуллина, З.Ч Назначение и особенности управленческой отчетности // 2012. - №9, стр. 43-50.
5. Черных, И. Н. . Организация учета затрат по центрам ответственности: учебное пособие, 2010, стр. 160.
6. Шмарова, Л. В. Российские и зарубежные подходы к формированию показателя прибыли // 2007, 223 стр.
7. Бабаева З.Ш. Учетная политика организации в соответствии с новым Федеральным законом «О бухгалтерском учете»././Международный бухгалтерский учет. 2012. № 42. С. 58-62.
8. Ибрагимова А.Х. Изменения в законодательстве о бухгалтерском учете...// Актуальные вопросы современной экономики. 2014. № 1. С 58-61
9. Шахбанов Р.Б. Бухгалтерское дело. учебное пособие / [авт. коллектив: Шахбанов Р. Б. и др.] ; под ред. Р. Б. Шахбанова. Москва, 2010.