Содержание

Введение 3

1. Теоретические основы бухгалтерского управленческого учета 5
   1. Сущность и цель управленческого учета 5
   2. Предмет и объект управленческого учета 7
   3. Составные части управленческого учета 9
   4. Системы управленческого учета 14
   5. Система «директ-костинг» как важнейшая характеристика управленческого учета 18
2. Общее понятие бухгалтерского финансового учета. 22
3. Бухгалтерский финансовый учет и управленческий учет в рыночных условиях 28

3.1.Сравнительная характеристика финансового и управленческого учета

3.2. Подходы финансового и управленческого учета к оценке эффективности бизнеса 35

Заключение 39

Список используемой литературы 40

Введение.

**Основное предназначение управленческого учета — предоставление информации руководителям.**Грамотная система управленческого учета позволяет точно ответить на вопросы, на чем компания зарабатывает деньги и где она их тратит, какой из выпускаемых продуктов или какое направление бизнеса приносит наибольшие доходы, какова эффективность того или иного управленческого решения (на практике зачастую все это не очевидно — продукт/услуга, считающаяся выгодной, реально может быть убыточной). Кроме того, управленческий учет позволяет планировать деятельность, оценивать работу сотрудников и является достаточно тонким инструментом мотивации.

В условиях рыночной экономики и перехода к ней предприятие - самостоятельный элемент экономической системы - взаимодействует с партерами по бизнесу, бюджетами различных уровней, собственниками капитала и другими субъектами, в процессе чего с ними возникают финансовые отношения. В связи с этим появляется необходимость управления фирмы, т.е. разработки определенной системы принципов, методов и приемов регулирования финансовых ресурсов, обеспечивающих достижение тактических и стратегических целей организации. Объектом управления являются финансовые ресурсы предприятия, в частности их размеры, источники их формирования, и отношения, складывающиеся в процессе формирования и использования финансовых ресурсов фирмы. Результаты управления проявляются в денежных потоках (величине и сроках), протекающих между предприятием и бюджетами, собственниками капитала, партнерами по бизнесу и другими агентами рынка.

Базой для принятия управленческих решений на предприятии является информация экономического характера. Сам процесс принятия решений можно разделить на три этапа: планирование и прогнозирование, оперативное управление, контроль (финансовый анализ) деятельности предприятия. Решения принимает не только администрация организации, но и другие - внешние - пользователи экономической информации (заинтересованные стороны, находящиеся за пределами фирмы и нуждающиеся в информации для принятия решений в отношении данного предприятия). Внутренние пользователи оперируют учетной информацией, внешние - данными финансовой отчетности организации. И те, и другие данные формируются в процессе бухгалтерского учета предприятия.

Всё это позволяет конкретизировать цели учёта и отчётности на уровне предприятия, которые в общем можно определить как оценку:

· платёжеспособности предприятия (обеспеченности его кредиторской задолженности, ликвидности и т. п.);

· рентабельности;

· степени ответственности лиц, занятых хозяйственной деятельностью, в рамках предоставленных им полномочий по распоряжению средствами производства и рабочей силой.

Основная цельданной курсовой работы состоит в изучении особенностей финансового и управленческого учета на предприятии.

# Предметом курсовой работы являются экономические отношения, возникающие по поводу составления и анализа отчетности предприятия.

# В качестве объекта курсовой работы выступает управленческий учет предприятия.

# Курсовая работа состоит из вступления, основной части и заключения. Во вступлении обосновывается актуальность темы, определяются цель, предмет и объект исследования. Основная часть посвящена анализу поставленной проблемы. В заключении сформулированы основные результаты исследования.

1. Теоретические основы бухгалтерского управленческого учета.

* 1. Сущность и цель управленческого учета.

Процесс управления предусматривает своевременное получение менеджером достоверной информации для принятия оптимальных решений. Формирование и предоставление такой информации есть главной задачей управленческого учета, возникновение которого и развитие связаны именно с потребностями менеджмента.  
 На определенном этапе экономического развития традиционный бухгалтерский учет (счетоводство) уже не удовлетворяет усложненные требования управления предприятием.  
 Со временем возникло новое направление деятельности учетчиков, которое представляет собой синтез счетоводства, калькулирования, анализа, прогнозирования, экономико-математических методов, где бухгалтер становится полноправным и уважаемым членом управленческой команды.  
 Такой бухгалтер должен уметь использовать учетные данные для планирования и контроля деятельности предприятия, интерпретировать информацию в зависимости от ее характера и сущности управленческих решений, которые принимаются на ее основе.  
 Пока отечественные ученые спорят о предмете и методе управленческого учета, пытаясь отождествлять его со счетоводством, эта новая сфера деятельности все более привлекает внимание специалистов предприятий.  
 Развитие рыночных отношений обуславливает рост потребности в информации, необходимой для планирования, контроля и принятия управленческих решений.  
 Исходя из этого растет интерес бухгалтеров и менеджеров к управленческому учету, возможностей его применения на их предприятиях.  
 Не случайно эту дисциплину изучает в бизнес школах, институтах менеджмента по всему миру. Она дает понимание сути информационно-финансовой составляющей управленческой деятельности.  
 Если представить процесс управления бизнесом как очередность таких этапов, как:

1.Планирование;

2.Организация и мотивация;

3.Контроль;

4.Корректировка,

то в системе учета им соответствует такая последовательность:

1.Бюджеты, расчеты, прогнозы;

2.Первичные документы;

3.Учетные реестры;

4.Отчеты об исполнении.

Управленческий учет является составной частью процесса управления позволяющего получать информацию для таких целей как:

- определение стратегии и планирование будущих операций организации;

- контролирование ее текущей деятельности;

- оптимизация использования ресурсов;

- оценка эффективности деятельности;

- снижение уровня субъективности в процессе принятия решений.

Конечной целью управленческого учета является помощь руководству в достижении стратегических целей предприятия. Поэтому управленческий учет является необходимым для осуществления управленческого контроля.  
Управленческий контроль это процесс влияния руководства на членов организации с целью осуществления ее стратегии.  
 Проектирование управленческого контроля охватывает:

- определение общей цели предприятия и ее промежуточных целей;

- определение центров ответственности;

- разработка показателей деятельности для мотивации и согласование цели;

- измерение фактических показателей деятельности и составление отчетности.

* 1. Предмет и объект управленческого учета.

Существенным элементом системы управления предприятием является управленческий учёт. Характеризуя сущность управленческого учёта, следует отметить его важнейшую особенность — управленческий учёт связывает процесс управления с учётным процессом.

Предметом управления является процесс воздействия на объект или процесс управления с целью организации и координирована деятельности людей для достижения максимальной эффективности производства. Управление реализует воздействие на предмет управления с помощью планирования, организации, координирование стимулирования и контроля. Именно такие функции выполняет управленческий учёт, образуя свою систему, которая отвечает целям и задачам управления.

В настоящее время нет четких определений предмета управленческого учёта. Авторы пока ограничиваются изложением понимания сущности бухгалтерского учёта вообще и управленческого в частности. Между тем изменяются системы и методы управления деятельностью предприятия, соответственно меняются процедуры и содержание управленческого учёта. Особенно это касается моделирования учёта затрат и доходов на предприятиях с разной организационной структурой, влияния изменяющихся внешних факторов (инфляция, структурная перестройка промышленности и др.). Отсюда происходят изменения в перечне объектов и субъектов управления.

Теория науки об управлении формирует концепцию и о предмете управленческого учёта. Предметом управленческого учёта в общем виде выступает совокупность объектов в процессе всего цикла управления производством. Раскрывают содержание предмета его многочисленные объекты, которые можно объединить в две группы:

- производственные ресурсы, обеспечивающие целесообразный труд людей в процессе хозяйственной деятельности предприятия;

- хозяйственные процессы и их результаты, составляющие в совокупности производственную деятельность предприятия.

В состав производственных ресурсов входят:

- основные фонды — это средства труда (машины, оборудование, производственные здания и т.д.), их состояние и использование;

- нематериальные активы — объекты долгосрочного вложения (право пользования землей, стандарты, лицензии, товарные знаки и т. д.),

- материальные ресурсы - предметы труда, предназначенные для обработки в процессе производства при помощи средств труда.

Эти ресурсы в управленческом учёте представлены производственными запасами на складах предприятия, и кладовых цехов и на участках, складах производственного отдела и в процессе их движения но стадии производственного цикла до склада готовой продукции. Они включают сырье как продукт добывающих отраслей промышленности, сельского хозяйства; материалы, подвергшиеся предварительной обработке как на самом предприятии, так и на других (полуфабрикаты — заготовки, поковки, отливки, детали, узлы и т. п.); трудовые ресурсы — масса живого труда, которой располагает предприятие в данный момент, использование трудовых ресурсов в процессе целесообразной деятельности и результат труда.

Ко второй группе объектов управленческого учёта относятся следующие виды деятельности;

- снабженческо-заготовительная деятельность — приобретение хранение, обеспечение производства сырьевыми ресурсами, вспомогательными материалами и производственным оборудованием с запасными частями, предназначенными для его содержания и ремонта, маркетинговая деятельность, связанная со снабженческими процессами;

- производственная деятельность — процессы, обусловленные технологией производства продукции, включающие основные и вспомогательные операции; операции по совершенствованию выпускаемых и разработке новых продуктов;

- финансово-сбытовая деятельность - маркетинговые исследования и операции по формированию рынка сбыта продукции; непосредственно сбытовые операции, включая упаковку» транспортировку и другие виды работ; операции, содействующие росту объема продаж, начиная с рекламы продукта и кончая установлением прямых связей с потребителями, контролем качества выпускаемой продукции;

- организационная деятельность — создание организационной структуры предприятия, вычленение из системы предприятия функциональных отделов, служб, цехов, участков; организация информационной системы на предприятии с прямой и обратной связью отвечающей требованиям внутренних коммуникаций между структурными подразделениями, разными уровнями управления, соответствующей функциям планирования, контроля, оценки выполнения плана, стимулирования; операции координирования действий внутренних исполнителей, направленных на выполнение основной цели предприятия. Может быть выбрана другая группировка объектов управленческого учёта, но в любом случае она должна отвечал основным целям управления.

## 1.3.Составные части управленческого учёта.

Сравнительная характеристика финансового и управленческого учёта обращает внимание на общность объектов — это производственные ресурсы предприятия. Функционируя в процессе производства, составные части производственных ресурсов не остаются статичными. Они совершают кругооборот, видоизменяются, превращаются в продукт, постоянно находятся в движении, изнашиваются и претерпевают другие изменения.

Предприятия в условиях переходного к рынку периода нуждаются в аналитической информации, характеризующей использование производственных ресурсов, целесообразность инвестирования в них, доходность инвестиций. Эти задачи могут быть решены с помощью управленческого учёта, о чём свидетельствует существующая практика экономически развитых стран.

Производственные ресурсы на всех этапах кругообращения средств в производстве — снабженческо-заготовительные процессы, производственные и сбытовые - находят отражение в системном бухгалтерском учёте. Однако это отражение специфично, оно больше касается не динамики ресурсов, а их наличия и состояния, например, учёт материальных ресурсов на складах предприятия поступление от поставщиков и выдача в производство, остаткам материалов в цехах, цеховых кладовых и т.д.

Ответственность за сохранность материальных ресурсов и основных фондов установлена только для материально-ответственных лиц. За эффективность использования производственных ресурсов ответственности не предусматривается. Между тем использование производственных ресурсов происходит в различных структурных подразделениях выполняющих определенные операции, в разных сферах деятельности предприятия. При этом каждому из них соответствует система показателей, которыми характеризуется эффективность.

Финансовый отчет формирует обобщенную информацию о материальных, трудовых и финансовых затратах на производство по предприятию в целом, по видам или группам продукции, по заказам. Учёт затрат по центрам ответственности в России пока не налажен. Руководители подразделений не имеют в системном бухгалтерском учёте оперативной и текущей информации об издержках по местам возникновения затрат и показателях эффективности своей деятельности, о затратах своих подразделений в разрезе однородных элементов и статьям расхода, о соблюдении ими предельных размеров расхода. Существенным недостатком современного производственного учёта остается проблема определения реального вклада каждого подразделения в общие результаты деятельности предприятия.

Информированность руководителей является главнейшим фактором повышения эффективности всей системы управления от низших уровней до высших.

В современных условиях возможности самостоятельности в части организации и ведения управленческого учёта, отсутствия регламентирующих постановку учёта для внутренних нужд управления документов, наличия организационной и вычислительной техники представляется возможным решить перечисленные выше задачи путем реорганизации производственного учёта в управленческий.

При разработке системы управленческого учёта ее основополагающим признаком должен выступать учёт затрат по сферам деятельности в неразрывной связи с определением эффективности каждой сферы. Такой подход к организации учёта допускает выделение в качестве составных частей управленческого учёта:

* снабженческо-заготовительную деятельность;
* производственную деятельность;
* учёт затрат на производство и себестоимость продукции;
* учёт финансово-сбытовой деятельности;
* управленческий учёт организационной деятельности;
* контроллинг.

Снабженческо-заготовительная деятельность в системе управленческого учёта занимает первоначальное положение, так как это первый передел производства. В ней должны найти отражение следующие направления деятельности: расширение оптовых закупок, увеличение объема производства отдельных изделий, выбор метода закупки (производить самостоятельно или закупать у поставщика), эффективность инвестирования в оборотные средства предприятия и капитальные вложения его снабженческо-заготовительных подразделений.

С этой целью собирается и обобщается информация о затратах по видам работ и складам, о ценах на приобретение материалов, себестоимости изготовления полуфабрикатов, оценке выданных в производство материальных ресурсов. Особая роль отводится составлению смет затрат по процессам - приобретение, погрузка и разгрузка, сортировка и оценка качества, хранение, обеспечение рабочих мест, а также контролю за их исполнением.

Результативная информация о снабженческо-заготовительной деятельности используется для расчета критической точки объема снабжения.

Управленческий учёт производственной деятельности - центральное звено системы управленческого учёта. Здесь сгруппирована информация о затратах по целям, функциям и их поведению. Значительное место в производственном учёте отводится нормированию издержек - материальных, трудовых и накладных расходов, способам отражения фактических и нормативных затрат. При этом производственный учёт организуется как единый процесс учёта затрат и калькулирования.

Каждое предприятие в зависимости от особенностей технологии, техники, организации производства и труда, сложности и номенклатуры выпускаемой продукции может выбирать свою модель организации учёта производства с применением соответствующие методов. На этом участке учёта определяется себестоимость продуктов для различных целей управления.

Учёт финансово-сбытовой деятельности — собирает, обрабатывает и формирует информацию об ассортименте выпуска продукции, его выгодности, о составе покупателей, рыночных тенденциях, расходах на рекламу, упаковку, о сроках хранения и количестве на складах готовой продукции. Составляются сметы затрат по отделам и сегментам финансово-сбытовой деятельности и контролируется их исполнение. На этом участке учёта определяют наиболее выгодны» для производства продукт, факторы, влияющие на размер маржинального дохода как всего объема производства, так и отдельных продуктов.

Руководителям предоставляется информация для принятия решений, позволяющих максимизировать прибыль в краткосрочном периоде.

Управленческий учёт организационной деятельности необходим для удовлетворения требований менеджеров разных уровней управления в информации о собственных затратах, принципах формирования трансфертных цен, об оптимальном уровне специализации и разделении труда на предприятии, правильности выбора размере подразделений, обоснованности по отношению к производственным подразделениям применения принципа «затраты — объем переработки сырья — прибыль».

Здесь составляют и контролируют исполнение смет расходов по организационной деятельности, проводят учётно-аналитические расчеты критической точки объема производства, переменных и постоянных расходов, общей себестоимости, трансфертных цен прибыли. Этот участок учёта представляет сводную информацию по центрам затрат, ответственности и рентабельности.

Контроллинг - представляет собой систему управления процессом реализации конечной цели предприятия. Это - понятие очень широкое. В литературе разные авторы дают различное определение сущности контроллинга.

Контроллинг выступает как регулятор предпринимательской деятельности предприятия, потому выполняет специфичные функции:

* информационную - формируется информация, обеспечивающая методологию принятия решений и их координацию;
* управляющую — используются нормативные, плановые и фактические данные, отклонения, выявленные по предприятию н его структурным подразделениям в целях координации методов, способов и задач достижения конечной цели предприятия;
* контрольную — ориентируется на контроль экономичности работы предприятия и его подразделений.

Функции контроллинга позволяют сформулировать его отличия от управленческого учёта и ревизии.Все составные части управленческого учёта взаимосвязаны» формирующийся в них перечень информации характеризует уровень организованности и совершенствования управленческого учёта на предприятии и системы управления в целом.

## 1.4. Системы управленческого учёта.

Производственные мощности предприятий и фактические объёмы производства определяют масштабы применения систем управленческого учёта. Система управленческого учёта характеризуется объемом информации, поставленными перед ней целями, критериями и средствами достижения целей, составом элементов и их взаимодействием. Классификация систем управленческого учёта:

I. Широта охвата информацией:

* полная система;
* система с целевым набором проблем;

II. Степень взаимосвязи финансового и управленческого учёта:

* интегрированная (монистическая);
* автономная;

III. Оперативность затрат:

* фактических (прошлых, исторических);
* стандартных (нормированных);

IV. Полнота включения затрат в себестоимость:

* полных;
* частичных.

Признаками классификации являются широта охвата информацией, степень взаимосвязи финансового и управленческого учёта, оперативность затрат на производство, полнота включения затрат в себестоимость продукции.

По широте охвата информацией видов деятельности, организационной структуры предприятия, продукции различают полные системы, состоящие из совокупности систематического и проблемного учёта, и системы с целевым набором их составных частей.

Систематический учёт затрат — финансовый учёт затрат на производство с его регламентацией по составу затрат, способам регистрации, идентификации и группировки, представления в отчетности. Элементами систематического учёта являются:

1) измерение и оценка затрат по приобретению и использованию производственных ресурсов;

2) контроль в натуральных измерениях процессов снабжения производства, реализации;

3) группировка затрат по статьям расхода и элементам, по местам возникновения, по видам продукции, работ и услуг, а также порядок включения затрат в себестоимость;

4) внутренняя и внешняя отчетность, удовлетворяющая свои пользователей по срокам, содержанию и частоте представления.

Проблемный учёт формирует информацию об экономической технологической, конструкторской и организационной подготовки производства; о ценах и реализации продукции; об управлении производственными запасами и рационализации расхода производственных ресурсов.

Решение задач проблемного учёта происходит с использованием методов программирования, нормирования, планирования, прогноза, системного экономического анализа, контроля и регулирование на основе фактических данных производственного учёта и статистики.

Содержание понятия «проблемный учёт» показывает, что данные этого учёта используются для решения будущих экономических и производственных проблем предприятия. Проблемный учёт готовит информацию:

* для планирования и прогнозирования затрат и доходов, нормирования и составления смет (бюджетов);
* анализа расходов и отклонений от нормативов (стандартов) и анализа доходности производства продуктов;
* оценки деятельности структурных подразделений и предприятия в целом по критерию величины затрат и доходов, получаемых в процессе производства и сбыта;
* принятия многовариантных управленческих решений на ближнюю и дальнюю перспективу в области производства и сбыта, кооперирования, импорта и экспорта, ассортимента продукции и других проблем; разработки моделей управления запасами и затратами, обеспечивающих оптимизацию затрат и доходов.

По степени взаимосвязи финансового (систематический учёт затрат и доходов) и управленческого учёта в практике зарубежных стран применяют два варианта: монистическую и автономную системы.

Монистическая — интегрированная система, объединяющая систематический и проблемный учёт на основе прямой и обратной связи на счетах бухгалтерского учёта. Систематический учёт путем отражения на счетах бухгалтерского учёта производственных издержек, готовой продукции и ее реализации дает возможность оценить деятельность предприятия, его финансовое положение. Дополняя финансовую информацию данными внутренней отчетности, администрация может оценить рациональность организации производства на любом его участке. Из оперативных сведений и отчетности материально-ответственных лиц определяются положительные и отрицательные отклонения от действующих стандартов. Тем самым создаются предпосылки организации действующей системы контроля за издержками и доходами.

Думается, что предприятиям небольших по объему производства размеров или выпускающим однородную по своему составу продукцию следует применять интегрированную систему учёта,

Автономная система представляет собой обособленное создание систематического и проблемного учёта. Связь между финансовым управленческим учётом осуществляется с помощью так называемы парных контрольных счетов одного и того же наименования.

По оперативности затрат системы разделяют на систему учёт фактических (прошлых, исторических затрат) и систему учёта стандартных (нормированных) затрат. Оперативность затрат — один и критериев действенности системы, ориентированной на увеличение эффективности.

Система учёта фактических (прошлых) затрат заключается формировании информации для расчета себестоимости и прибыли определения фактической себестоимости и дохода от реализации единицы готовой продукции конкретного наименования.

Система учёта стандартных затрат включает разработку стандартов на затраты по приобретению и использованию материалов основных фондов, на затраты труда, накладных расходов, составление калькуляций себестоимости по нормативным затратам и учёт фактических затрат с выделением отклонений от нормативов и смет.

В мировой практике такая система называется «стандарт-кост» Она ориентирована на оперативность контроля за ходом формирования себестоимости и при возникшей необходимости регулирования ее процесса.

Полнота включения затрат в себестоимость - один из признаков классификации систем учёта, применяемых на практике. Существует система учёта полных затрат и система учёта частичных затрат. Это — два варианта, отвечающие в управленческом учёте различным целям.

Вариант учёта полных затрат представлен традиционным учётом затрат на производство и калькулирования себестоимости. Основной группировкой затрат является их деление на прямые (относи мыс прямо на объект калькулирования) и косвенные (распределяемые между объектами калькулирования пропорционально какой либо базе).

Под вариантом частичных затрат понимается такой подход когда производится подбор отдельных элементов затрат, которые имеют прямой характер и прямо включаются в себестоимость от дельных видов продукции. При этой системе затраты зависят от объемов производства и потому их называют переменными. Калькуляция частичных затрат включает в себя только производственные расходы, связанные с выпуском калькулируемого продукта.. Часть затрат, которые имеют косвенный характер, относятся ко всей продукции. Такого рода затраты возмещаются из общей суммы выручки.

Следовательно, отличительной чертой метода учёта частичных затрат является разграничение затрат на включаемые в себестоимость и возмещаемые из выручки от реализации продукции. В зарубежной практике этот вариант учёта называется «директ- костинг».

##### 1.5.  Система «директ-костинг» как важнейшая характеристика управленческого учета.

Под другим вариантом учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции понимается подход, когда в разрезе объектов калькулирования планируется и учитывается неполная, ограниченная себестоимость. Эта себестоимость может включать в себя только прямые затраты, только переменные, т. е. зависящие от изменения объемов производства. Она может калькулироваться на основе только производственных расходов, связанных с изготовлением данной продукции, выполнением работ или оказанием услуг, даже если они носят косвенный характер. Но, несмотря на различную пол ноту включения в себестоимость объекта калькулирования различных видов расходов, общим для этого подхода является то, что другие виды затрат, которые также по своей экономической сущности составляют часть текущих издержек, не включаются в калькуляционные, а возмещаются общей суммой из выручки (или валовой прибыли). В этом состоит основная отличительная особенность системы учета неполной себестоимости (Direct-Costing-System — англ., амер. — система «директ-костинг» (система учета прямых затрат), Deckungs-beitragsrechnung, или Grenzkostenrechnung, — нем. — система учета сумм покрытия, или система учета граничных (предельных) затрат).

Непростые рыночные процессы, определяющие усложнение ориентации отдельного товаропроизводителя, влияющие на колебания объемов производства и реализации продукции, с одной стороны, а также на увеличение доли постоянных затрат в их общем объеме, с другой стороны, существенно сказываются на поведении себестоимости изделий, а значит, и на прибыли. По мере усиления этих тенденций увеличивается потребность товаропроизводителей в информации о затратах на изготовление изделий и их реализацию, не искаженных в результате распределения косвенных расходов и относительно неизменных на единицу выпускаемой продукции при любом объеме производства. Такую информацию в виде данных о *неполной производственной себестоимости* (в части прямых, переменных или всех производственных затрат) и *маржинальном доходе* (сумме покрытия) — разнице между ценой продажи (выручкой от реализации) и

неполной себестоимостью изделия или реализованной продукции в целом — и дает система «директ-костинг».

В условиях постоянно развивающегося рынка администрация и менеджеры всегда должны иметь под рукой оперативную информацию о том, во что же в действительности обходится предприятию производство того или иного вида продукции, оказание услуг, осуществление того или иного вида деятельности независимо от того, каков на сегодняшний день размер оклада у директора или главного бухгалтера, каковы затраты на содержание офисов или другие подобные управленческие расходы. Поэтому сегодня в теории и практике управления себестоимостью и прибылью на Западе декларирует ся и применяется следующий принцип оценки точности калькуляции:

 - самая точная калькуляция изделия не та, которая наиболее полно после многочисленных расчетов и распределений включает в себя все виды расходов предприятия, а та, в которую включены только затраты, непосредственно связанные с выпуском данной продукции, выполнением работ и оказанием услуг.

Важно, что применяя систему «директ-костинг» (систему учета сумм покрытия или маржинального дохода), можно оперативно изучать взаимосвязи и зависимости между объемом производства и за тратами (себестоимостью, выручкой, прибылью, маржинальным до ходом). Эту взаимосвязь можно изучать и графически, и аналитически. Строится так называемый график *точки критического объема производства* (К), т. е. такого его объема, при котором выручка от реализации продукции равна ее полной себестоимости. Формула ее расчета имеет вид:

**К=Зпост / МД изд.**

где Зпост — величина условно-постоянных затрат в составе текущих издержек производства отчетного периода; МД изд. — величина маржинального дохода на единицу продукции (разница между ценой реализации изделия и его себестоимостью, исчисленной по условно-переменным расходам).

Для обеспечения этих аналитических расчетов необходимо вести раздельный учет переменных и постоянных расходов с подсчетом маржинального дохода по каждому виду продукции.

Система «директ-костинг» заостряет внимание руководства пред приятия на изменении маржинального дохода (суммы покрытия) по предприятию в целом и по различным изделиям. Она позволяет учитывать изделия с высокой рентабельностью, чтобы переходить в основном на их выпуск, так как разница между продажной ценой и суммой переменных расходов не затушевывается в результате списания постоянных косвенных расходов на их себестоимость.

За счет сокращения статей себестоимости упрощаются ее нормирование, учет, контроль и, к тому же, улучшаются учет и контроль условно-постоянных, накладных расходов, поскольку их сумма за данный конкретный период показывается в отчете о доходах отдельной строкой, что наглядно демонстрирует их влияние на величину прибыли предприятия.

Основное достоинство системы учета сумм покрытия заключается в том, что на основе информации, получаемой с ее помощью, можно принимать различные оперативные решения по управлению пред приятием. В первую очередь это касается возможности проводить эффективную политику цен. Традиционные классические методы ценообразования, основанные на калькуляции полной фактической себестоимости, не всегда обеспечивают эффективность ценовой поли тики предприятия, работающего на рынке

В настоящее время на Западе популярны подходы к ценообразованию, при которых прежде всего учитываются факторы, относящиеся к спросу, а не к предложению, т. е. оценка того, сколько покупатель может и хочет заплатить за предлагаемый ему товар. После того, как установлена цена равновесия, предприятие должно проанализировать все свои затраты и постараться максимально сократить их.

Помимо информации о величине затрат, связанных непосредственно с производством того или иного изделия, менеджерам пред приятия необходимо иметь сведения о возможных пределах снижения цен в зависимости от влияния различных рыночных факторов. По этому в западном управленческом учете существуют понятия долго срочного и краткосрочного нижнего предела цены. Долгосрочный нижний пределцены показывает, какую цену можно установить, что бы минимально покрыть полные затраты на производство и сбыт товара. Он равен полной себестоимости изделий. Краткосрочный нижний предел цены ориентирован на цену, покрывающую лишь прямые (переменные) затраты. Он равен себестоимости в части только прямых (переменных или производственных) затрат.

С учетом по системе «директ-костинг» связана также возможность проведения демпинговой политики, расчета и выбора различных комбинаций цены на товар и объемов его реализации.

Частыми для предприятий, работающих в условиях рынка, являются ситуации, связанные с недогрузкой производственных мощностей. Возникают так называемые «холостые издержки» — часть постоянных затрат, приходящихся на долю неиспользованных производственных мощностей. В таких случаях к правильным решениям может привести только информация, получаемая в системе          учета «директ-костинг».

Имея учетные данные об ограниченной себестоимости и суммах покрытия (маржинальном доходе) по изделиям, можно решать такие управленческие задачи, как оптимизация ассортимента выпускаемой продукции при наличии узких мест, целесообразность принятия дополнительного заказа по ценам ниже обычных, производство комплектующих внутри предприятия или закупка их на стороне, определение оптимального размера партии или серии деталей (продуктов), выбор и замена оборудования и др.

2.Общее понятие бухгалтерского финансового учета.

Бухгалтерский финансовый учет предоставляет учетную информацию о результатах деятельности организации ее внешним пользователям: акционерам, партнерам, кредиторам, налоговым и статистическим органам, банкам, осуществляющим финансирование, и т. д. С этих позиций данные финансового учета не представляют коммерческой тайны. Ведение финансового учета осуществляется в обязательном порядке и в строго регламентированной форме в соответствии с требованиями законодательства. Для финансового учета характерно соблюдение общепринятых бухгалтерских принципов, применение денежных единиц измерения, периодичность и объективность.

Основными документами, регламентирующими бухгалтерский (финансовый) учет, являются Федеральный закон «О бухгалтерском учете», «Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации», которые обеспечивают единство методологии бухгалтерского учета и отчетности в стране, порядок его ведения, составления и представления бухгалтерской отчетности. Федеральным законом «О бухгалтерском учете» сформулированы следующие задачи бухгалтерского учета:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, используемой внутренними и внешними пользователями бухгалтерской информации;

- обеспечение информацией, необходимой для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых результатов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;

- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности и выявление внутрихозяйственных резервов, обеспечение ее финансовой устойчивости.

В системе управления хозяйственной деятельностью предприятия бухгалтерский учет выполняет ряд функций.

Основные функции бухгалтерского учета представлены в таблице 1.

**Таблица 1.**

**Основные функции бухгалтерского учета**

|  |  |
| --- | --- |
| **Функция** | **Содержание** |
| Контрольная | Обеспечивает контроль за выполнением планов, мерой труда и мерой потребления, сохранностью собственности |
| Информационная | Фиксирует фактическое состояние хозяйствующего субъекта |
| Функция обратной связи | Отражает обратную связь в хозяйственной системе и ход выполнения управленческих решений |
| Аналитическая функция | Определяет возможность проведения анализа финансового состояния организации |

Контрольная функция имеет большое значение в условиях развития рыночных отношений и различных форм собственности. Работники бухгалтерии, аудиторских фирм, налоговых служб осуществляют контроль за сохранностью и движением имущества организаций, а также правильностью и своевременностью расчетов с государством и другими субъектами хозяйственных взаимоотношений.

Обеспечение сохранности имущества — функция, имеющая особое значение в условиях рыночных отношений и наличия различных форм собственности. Выполнение данной функции зависит от действующей системы учета и определенных предпосылок:

- наличия специализированных складских помещений, оснащенных средствами оргтехники;

- совершенствования самой системы учета, использования экономических ресурсов, применения обоснованных методов выявления недостач, растрат, хищений;

- использования современных средств автоматизации для сбора, обработки и передачи информации. С помощью бухгалтерского учета осуществляются три вида контроля — предварительный, текущий и последующий.

Информационная функция — одна из главных функций бухгалтерского учета. Данные бухгалтерского учета являются основным источником информации, используемой на разных уровнях управления. Бухгалтерская информация используется в управлении для планирования, прогнозирования, выработки тактики и стратегии деятельности организаций. Для того, чтобы эта информация удовлетворяла всех пользователей, она должна быть достоверной, объективной, своевременной и оперативной.

Функция обратной связи означает, что бухгалтерский учет формирует и передает информацию обратной связи, т.е. информацию о фактических параметрах развития объекта управления. Основными компонентами информационной системы обратной связи применительно к бухгалтерскому учету являются:

- в качестве ввода — неупорядоченные данные;

- в качестве процесса — обработка данных;

- в качестве вывода — упорядоченная информация.

Аналитическая функция — данные бухгалтерского учета служат основной информацией для проведения анализа финансового состояния организации.

Бухгалтерский учет базируется на ряде принципов. Принципы бухгалтерского **(**финансового) учета — универсальные положения, применяемые для решения практических задач. Они носят общий характер и являются основой построения концепции бухгалтерского учета. В настоящее время в отечественном бухгалтерском учете используются общепринятые в мировой практике принципы ведения учета.

Применяемые в международной практике ведения учета принципы можно разделить на две группы.

Базовые принципы, предполагающие определенные условия, создаваемые хозяйствующим субъектом при постановке бухгалтерского учета, которые не должны меняться. Такие базовые принципы принято называть допущениями. К ним относят:

1) имущественную обособленность хозяйствующего субъекта (принцип хозяйственной единицы). Каждый из них рассматривается в бухгалтерском учете в качестве обособленной хозяйственной единицы. Имущество и обязательства хозяйствующего субъекта существуют обособленно от имущества и обязательств собственников данной организации;

2) непрерывность деятельности. Данное допущение исходит из того, что хозяйствующий субъект будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем. Предполагается, что у организации отсутствуют намерения и необходимость существенно сокращать или ликвидировать свою деятельность, изменять ее характер. Данное предположение важно, с одной стороны, для выбора способов оценки имущества, а с другой — для кредиторов. Они могут быть уверены, что обязательства организации будут погашаться в установленном порядке;

3) последовательность применения учетной политики. Данное допущение означает, что выбранная учетная политика должна применяться в бухгалтерском учете хозяйствующего субъекта последовательно от одного отчетного периода к другому. Это позволит получать сравнимые отчетные показатели;

4) временную определенность фактов хозяйственнойдеятельности. Это допущение предполагает, что хозяйственные операции следует относить к тому отчетному периоду, в котором они были произведены, не связывая со временем поступления или выплаты денежных средств по данным операциям.

Основные принципы означают, что будут соблюдаться принятые правила организации и ведения бухгалтерского учета. Такие основные принципы принято называть требованиями. К ним можно отнести:

1) требование полноты — в бухгалтерском учете должны отражаться все хозяйственные операции без всякого изъятия;

2) требование осмотрительности — этот принцип означает, что в бухгалтерском учете должны с большей готовностью быть отражены расходы (потери) и пассивы, чем доходы и активы, не допуская создания скрытых резервов;

3)требование своевременности — в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности организации необходимо обеспечить своевременное отражение фактов хозяйственной деятельности;

4) требование приоритета содержания над формой базируется на том, что факты хозяйственной деятельности в бухгалтерском учете должны отражаться не только исходя из правовой формы, но из экономического содержания и условий хозяйствования;

5) требование непротиворечивости предполагает тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по синтетическим счетам на первое число месяца, а также показателей отчетности данным синтетического и аналитического учета;

6) требование рациональности заключается в экономном и эффективном ведении бухгалтерского учета в зависимости от условий хозяйственной деятельности и величины организации.

Реализация указанных выше принципов непосредственно связана с разработкой условий построения учетного процесса и каждого хозяйствующего субъекта.

## 

3.Бухгалтерский финансовый учет и управленческий учет в рыночных условиях.

3.1.Сравнительная характеристика финансового и управленческого учета.

В современных условиях хозяйствования в информационном поле организации функционируют три учетные системы, назначение которых – удовлетворение информационных потребностей пользователей бухгалтерской информацией (рис. 1.1).



Рис. 1.1.

На выходе информационной системы организации формируются отчеты:

1) для внешних пользователей бухгалтерской информацией;

2) для целей периодического планирования и контроля;

3) для принятия решений в нестандартных ситуациях и выбора оптимальной политики организации.

Финансовый учет выполняет функции системного бухгалтерского учета, построенного в соответствии с принципами и нормами международных стандартов. Задачей финансового учета является составление финансовой отчетности, которая может быть использована как внешними, так и внутренними пользователями. При этом внешними пользователями бухгалтерской информацией могут быть владельцы акций и кредиторы (как реальные, так и потенциальные), поставщики, покупатели, представители налоговых служб и т. д.

Налоговый учет обеспечивает организацию информацией по правильному и полному использованию налоговых льгот и определяет выбор учетной политики. В зависимости от выбранных в ней методов ведения учета и оценки активов формируются разные показатели бухгалтерского баланса и отчетности. Для улучшения показателей деятельности организация стремится максимально сократить общую сумму налоговых платежей в рамках закона.

Каждая компания самостоятельно разрабатывает систему **управленческого учета,** основываясь на собственных представлениях об информации, необходимой для принятия рациональных управленческих решений. В связи с этим в управленческом учете в принципе не существует единого универсального решения о том, какая информация должна собираться и анализироваться. Соответственно, не бывает и единого универсального уровня детализации.

Вопрос о различиях управленческого и бухгалтерского учета не только теоретический, от его решения напрямую зависит технология управленческого учета, а значит, стоимость и эффективность процесса. Многие руководители считают, что к построению управленческого учета надо активно подключать бухгалтерию. Так происходит на 80 % предприятий, и зачастую результат получается плачевным.

Прежде всего, нынешние бухгалтерии занимаются по большей части учетом финансовым, а теперь еще и налоговым, которые значительно отличаются от управленческого по технологиям и представляемым данным. Финансовый учет точен, должен соответствовать жестким требованиям законодательства и значительно запаздывает по отношению к событию.

**Управленческий учет** законодательно не ограничен и должен соответствовать только требованиям конкретного руководителя. Информация о произошедших в финансах и на производстве изменениях должна поступать очень оперативно, почти мгновенно. Движение финансовых и материальных потоков на предприятии при детальном изучении может дать массу информации. Например, подробный анализ счета дебиторской задолженности покажет, сколько вам должны случайные и постоянные клиенты; изучение того, как платили постоянные клиенты в прошлом, поможет дать прогноз поступления денег на счет на ближайший месяц.

Нынешние бухгалтеры, и без того замученные инновациями, зачастую ожесточенно сопротивляются попыткам подключить их к внутренним реформам. Более приспособленными для ведения управленческого учета оказываются финансовые отделы на новых предприятиях или планово-экономические — на старых.

Не секрет, что на многих предприятиях финансовый директор и главный бухгалтер находятся в состоянии тайного, а иногда и явного противостояния. Появление в компании позиции финансового директора — нового и более высокого по статусу звена в цепочке управления финансами — нередко вносит неразбериху в устоявшуюся систему взаимоотношений.

В начальный период формирования отечественного бизнеса приоритетными задачами чаще всего были максимизация денежных средств и быстрое приобретение новых активов. Учет был нацелен в основном на минимизацию налогообложения. Теперь же на первый план выходят задачи эффективного управления, которые невозможно решить на основе прежней системы учета.

Кроме того, по мере интеграции в мировое хозяйство компаниям все чаще требуется новая система управленческого учета, интегрированная с бухучетом. В одних компаниях главный бухгалтер становится финансовым контролером (немецкая модель), отвечающим за весь учет в компании — бухгалтерский, налоговый и международный. В других главбух остается главным ведущим налоговым экспертом компании, разрабатывающим корпоративные стандарты и процедуры отчетности и курирующим отношения с соответствующими органами. Он также проводит внутренний аудит налоговой отчетности и консультирует коллег.

Пока еще многие российские бизнесмены не признают приоритета требований бюджета и экономики фирмы над другими аспектами деятельности компании. Однако постепенно жизнь берет свое. Жесткие рамки бюджетно-экономических реалий оказываются важнейшим фактором принятия любых управленческих решений.

Финансовый учет предназначен для составления бухгалтерской отчетности установленной формы и содержания, в основном ориентированной на внешних пользователей. Цель управленческого учета — обеспечение менеджеров организации информацией, необходимой для решения внутренних задач управления фирмой.

Финансовый учет обязателен для предприятия, управленческий учет - нет. Обязанность вести финансовый учет с использованием аналитических счетов определена Федеральным законом Российской Федерации от 21.11.96 № 139-ФЗ "О бухгалтерском учете", действие которого распространяется на все организации, находящиеся на территории РФ. Вопрос о том, вести ли на предприятии управленческий учет, решает сама организация. Сбор и обработка информации для управления считаются целесообразными, если ее ценность для управления выше  затрат на получение соответствующих данных.

Финансовый учет охватывает все хозяйственные операции предприятия, но это — учет факта, прогнозные величины бухгалтерский учет не включает. Управленческий учет — это главным образом учет затрат и результатов, выявление отклонений от оптимального использования хозяйственных средств. Обе разновидности учета для управления включают расчетные» ожидаемые, прогнозные плановые величины.

Финансовый учет должен осуществляться в соответствии с нормативными документами Правительства РФ и органов, которым предоставлено право регулировать бухгалтерский учет. За нарушение методологии финансового учета предусмотрена ответственность по закону. Методология управленческого учета государственными органами и законодательством не регламентируется. Управленческий учет ведут по правилам, установленным самой организацией, учитывающим специфику ее деятельности, особенности решения тех или иных управленческих задач.

Пользователями информации финансового учета и отчетности являются в основном собственники, кредиторы, инвесторы, налоговые органы, внебюджетные фонды, органы государственной власти, т. е. внешние потребители. Персонально их состав неизвестен предприятию и всем представляют одни и те же данные, содержащиеся в финансовой отчетности. Информация управленческого учета предназначена для руководителей предприятия (менеджеров) разного уровня полномочий и ответственности. Естественно, каждому из них необходим индивидуальный перечень учетных данных для управления, соответствующий его правам и обязанностям.

Финансовый учет ведется в целом по предприятию, рассматривает его, как единый хозяйственный комплекс. Затраты и результаты деятельности, расчеты с поставщиками и покупателями, налоги и другие обязательные платежи, резервы и целевые поступления учитывают в обобщенных по организации суммах, не подразделяя их по видам деятельности, структурным подразделениям и т. п. Управленческий учет ведется по секторам рынка, местам формирования затрат, центрам ответственности, причинам и виновникам отклонений и лишь при необходимости обобщается в целом по предприятию.

Различны не только содержание, но и периодичность, и сроки представления отчетности. В финансовом учете отчетность может быть составлена по итогу за месяц, квартал, год, время ее представления - спустя несколько дней, недель, месяцев. В управленческом учете периодичность представления соответствующих данных - ежедневная, недельная, месячная. Часть отчетных данных формируется по мере потребности в них или к определенному, заранее установленному сроку.

Информация финансового учета характеризует результат свершившихся фактов и хозяйственных операций за минувший период, отражает их по принципу "как это было". Данные управленческого учета ориентируются на решение "как это должно быть" и контроль исполнения принятого решения. Учет фактических величин для управленческого учета тоже важен, но в основном как база для принятия решений и анализа их эффективности. Поскольку управленческий учет не отменяет финансовый, он пользуется его информацией о фактических затратах и результатах деятельности, изменении стоимости активов и источников их формирования, долговых обязательствах и т. п.

Разной может быть точность финансового и управленческого учета, исчисления показателей их отчетности. Данные финансового учета должны быть довольно точными, иначе внешние пользователи отнесутся с недоверием к содержанию бухгалтерской отчетности. В управленческом учете допустимы приблизительные оценки, вероятностные расчеты, ориентировочные показатели. Здесь точность может не играть решающей роли, а первостепенное значение приобретает быстрота получения информации для управления, ее многовариантность, удобство пользования.

В конечном счете, управленческий учет в отличие от финансового — учет не фактической величины имущества, затрат и доходов, состояния расчетов и обязательств, а учет факторов, обстоятельств и условий, влияющих на производственно-хозяйственную и финансовую деятельность организации. Его цель — дать информацию для принятия решений по управлению экономикой предприятия и проверить эффективность выполнения принятых решений.

Содержание понятия "управленческий учет" в разных странах различное. Впервые его начали использовать авторы, пишущие на английском языке. В Германии этим термином не пользуются вообще, предпочитая называть соответствующий учебный курс и практическое дело "Исчисление затрат и результатов". Соответственно область планирования, учета, контроля и анализа издержек ограничивается в основном выручкой от продаж и затратами текущего года. В англоязычных странах (США, Англии, Канаде) управленческий учет рассматривают шире. В его сферу входят финансовые и производственные инвестиции, результаты их использования. Во Франции предпочитают иметь дело с понятием "маржинальный учет" и ограничивают его поиском и обоснованием управленческих решений на перспективу с использованием показателей маржинальной прибыли.

Сравнительная характеристика управленческого и финансового учет а представлена в таблице 2.

**Таблица 2. Основные различия финансово-бухгалтерского и управленческого учета**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Основные параметры** | **Финансово-бухгалтерский учет** | **Управленческий учет** |
| Причины ведения учета | Ведение финансово-бухгалтерского учета требует законодательство | Зависит от желания топ-менеджеров |
| Цели | Составление обязательных по законодательству финансовых документов для государственных органов, акционеров и т. д. | Планирование, управление и контроль |
| Основные правила (нормативная база) | Нормы и правила бухгалтерского учета, устанавливаемые действующим законодательством и соответствующие принципам бухгалтерского учета | Внутренние правила учета, самостоятельно устанавливаемые организацией |
| Методологическая основа структуризации информации | Правило «двойной» записи | Любая, самостоятельно устанавливаемая организацией |
| Базовые документы (источники информации) | Обязательные финансово-бухгалтерские документы | Данные из финансово-бухгалтерской документации, а также любые другие по желанию топ-менеджмента |
| Потребители | Внешние и внутренние пользователи | Исключительно внутренние пользователи |
| Временной аспект | «Как это было» согласно правилам бухгалтерского учета | «Как это было, есть и будет» с точки зрения реалий бизнеса |
| Периодичность | Регулярная основа (периодически) | Любая (как удобно организации) |
| Единицы измерения | Денежные | Любые |
| Степень точности | Только точные цифры прошедшего периода | Возможны приблизительные оценки и допущения по любым временным отрезкам |
| Сроки составления | В течение нескольких недель после отчетного периода | В удобные для топ-менеджеров сроки либо по специальному решению |
| Описываемый объект | Предприятие в целом | Предприятие и различные сегменты бизнеса и бизнес-процессов |
| Использование данных менеджментом | Для принятия решений на основе информации о прошедшем периоде | Для принятия решений на основе информации, более четко отражающей бизнес предприятия |
| Кто проверяет правильность ведения | Налоговая инспекция, полиция, кредиторы, акционеры | Руководитель и топ-менеджеры |
| Ответственность за правильность ведения | За нарушение установленных нормативными документами правил ведения может быть предусмотрена уголовная, административная и финансовая ответственность | Степень ответственности определяется внутренними решениями организации в соответствии с ограничениями, налагаемыми трудовым законодательством |

3.2 Подходы финансового и управленческого учета к оценке эффективности бизнеса

Критерии оценки эффективности бизнеса могут быть самыми разнообразными. Общим во всех отношениях подходах является то, что оценивать эффективность бизнеса следует с позиции увеличения прибыли от вложения капитала за конкретный период при известных рисках. Однако бухгалтерский финансовый и управленческий подходят к решению проблемы оценки эффективности бизнеса по-разному.

Объектом исследования бухгалтерского финансового учета является предприятие в целом как самостоятельное юридическое лицо. Для оценки эффективности функционирования предприятия по данным внешней финансовой отчетности рассчитываются не только показатели платежеспособности и ликвидности предприятия, но и показатели, используемые для анализа структуры капитала, а также коэффициенты оборачиваемости оборотных средств. В целях анализа доходности предприятия в системе финансового учета наряду с абсолютными показателями (балансовой, чистой, нераспределенной прибыли) используют ряд показателей рентабельности. При этом в финансовом анализе под рентабельностью обычно понимается отношение прибыли, полученной за определенный период, к объему капитала, инвестированного в предприятие. Экономический смысл данного показателя состоит в том, что он характеризует прибыль, получаемую вкладчиками с каждого рубля средств (собственных или привлеченных), вложенных в предприятие.

В зависимости от направлений вложений средств, формы привлечения капитала, а также целей расчета в финансовом анализе используются различные показатели рентабельности, которые рассчитываются на базе информации, содержащейся в бухгалтерском балансе и форме № 2 «Отчет о прибылях и убытках» предприятия, и малопригодны для решения задач, стоящих перед управленческим учетом:

1. они предназначены для оценки эффективности бизнеса в целом, независимо от вклада отдельных его сегментов в общий результат;
2. несмотря на провозглашенный в нашей стране переход на международные стандарты финансовой отчетности и предпринятые в этой связи шаги по реформированию методологии учета затрат, в отечественной практике по-прежнему сохраняется налоговый подход к формированию показателей себестоимости для целей ведения бухгалтерского финансового учета и составления внешней отчетности. Главным принципом ведения бухгалтерского учета стало наращивание себестоимости продукции по всем направлениям затрат. Сформировался такой стереотип экономического мышления, при котором высокая себестоимость продукции считается выгодной, так как позволяет платить меньше налогов;
3. одним из требований, предъявляемых к бухгалтерской информации, является ее своевременность. В Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России, одобренной Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ и Президентским советом Института профессиональных бухгалтеров 19 декабря 1997 г., по этому поводу сказано: «Чрезмерная просрочка представления информации заинтересованным пользователям может привести к потере ее уместности. Чтобы обеспечить своевременность информации, часто бывает необходимым предоставить ее до того, как будут известны все аспекты хозяйственной деятельности, в ущерб, таким образом ее надежности. Ожидание того момента, когда становятся известны все аспекты факта хозяйственной деятельности, может обеспечить высокую надежность информации, но сделать ее малополезной заинтересованным пользователям».

Это замечание в полной мере относится к информации, формируемой в системе бухгалтерского финансового учета, принципам которого являются полнота отражения хозяйственных операций и их документальная обоснованность.

В системе бухгалтерского управленческого учета применяются иные подходы к оценке эффективности бизнеса. Объектом учета здесь являются отдельные сегменты организации – центры ответственности. Их вклад в формирование конечного финансового результата организации неодинаков. Следовательно, появляется необходимость отдельно проанализировать доходы и расходы по каждому структурному подразделению.

Качество работы центра ответственности в системе управленческого контроля оценивается двумя показателями: результативностью и эффективностью.

Результативность – это степень достижения центром ответственности поставленной цели. Как правило, она характеризуется качественными показателями: насколько хорошо выполняет свою работу центр ответственности, в какой мере ему удается добиться желаемых результатов, насколько эти результаты соответствуют целям всего предприятия.

Под эффективностью понимается выполнение заданного объема работ при минимальном использовании производственных ресурсов либо максимальное выполнение объема работ при заданном размере ресурсов. Таким образом, эффективным будет признан тот центр ответственности, который выпускает больший объем продукции с наименьшими затратами.

Прежде всего, руководству организации предстоит выбрать критерии оценки деятельности центра ответственности. Их выбор является важным моментом, так как критерии оказывают влияние на действия менеджеров. Анализирую существующую практику, можно выделить две наиболее характерные ошибки в оценке деятельности центров ответственности:

* использование единственного критерия, отражающего только одну из целей предприятия;
* использование критериев, не соответствующих интересам предприятия в целом.

Первый путь, несомненно, наиболее прост в применении, однако чаще всего дает нежелательный конечный результат. Так, в годы советской власти, желая увеличить производство гвоздей, было принято решение оценивать деятельность директоров соответствующих заводов по весу изготовляемой продукции. Это привело к «затовариванию» большими тяжелыми гвоздями. Увидев, что выбранный критерий оценки не сработал, министерство решило изменить его на количество произведенных гвоздей. В результате заводы стали производить огромное количество маленьких гвоздей и ковровых гвоздиков.

Другой пример неудачно принятого управленческого решения – оценивать деятельность коммерческого отдела в соответствии с объемом продаж в денежном выражении. Прибыльность продаваемых изделий различна. Если, допустим, продукцию с более низким маржинальным доходом продать легче, чем продукцию с высокой маржой, то коммерческий отдел, вопреки интересам предприятия, будет активнее реализовывать продукцию с низким маржинальным доходом.

Критерии оценки деятельности должны пересматриваться с течение времени по мере изменения стратегии компании. Молодой организации в быстро развивающейся отрасли не нужно слишком заботиться о контроле за затратами, так как первоначальный успех обычно зависит от признания результатов деятельности предприятия потребителями его продукции (работ, услуг) и завоевания высокой доли рынка. По мере становления организации и отрасли в целом, развития конкуренции контроль за затратами приобретает все большее значение.

Заключение.

Резкое расширение задач бухгалтерского учета в условиях перехода к рыночной экономике, введение коммерческой тайны на многие учетные показатели, придание бухгалтерской отчетности статуса публичности, а также необходимость адаптации бухгалтерского учета и отчетности России к международным стандартам обусловливают необходимость выделения из бухгалтерского учета в качестве самостоятельных финансового и управленческого учета.

Финансовый учет должен предусматривать в основном получение информации, необходимой для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, и осуществляться в соответствии с законодательством, отечественными стандартами и другими регламентирующими документами.

Управленческий учет призван обеспечить получение внутренней информации, необходимой для управления производством и принятия решений руководством на ближайшую и отдаленную перспективу, исчисление и контроль себестоимости продукции, определение финансовых результатов от реализации продукции по всем выбранным позициям (зонам реализации, новым технологическим решениям и др.).

При разработке внутрипроизводственной системы учета, отчетности и контроля необходимо в полной мере использовать отечественный опыт организации оперативного учета и анализа хозяйственной деятельности, а также опыт организации управленческого учета в зарубежных странах.

Очевидно, что для внутреннего (внутризаводского, внутрифабричного и т. п.) управления нужна новая система формирования информации для анализа, выбора и обоснования таких решений. Появилась необходимость в переориентации основной цели бухгалтерского учета на удовлетворение внутренних потребностей фирмы.

Список используемой литературы.

1. Гражданский кодекс РФ. М: Гном-Пресс, 2002
2. Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»//Финансовая газета. 1996 № 49
3. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2000). Утверждено приказом Минфина РФ от 27 января 2000 г. №11н // Финансовая газета. 2000 № 13
4. План счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению. М: Информационное агентство ИПБ - Инфа, 2001
5. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России. Одобрена Методологическим совета по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов РФ и Президентским советом Института профессиональных бухгалтеров 19 декабря 1997 г. // Финансовая газета ЭКСПО 1998 № 3
6. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. Учебник для вузов. 2-е изд., доп. И перераб. – М.: ИКФ Омега – Л, Высш. Школа, 2002
7. Управленческий учет: Учеб. Пособие / Под ред. А.Д. Шеремета. М: ИД ФБК.
8. Молчанов С.С. Бухгалтерский и управленческий учёт. – М.: Эксмо, 2008. – 736 с.
9. Колин Д. Управленческий и производственный учет. – М.: Юнити-Дана, 2005. – 736 с.
10. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учёт: Учебное пособие. – М., 2008. – 717 с.
11. Никитин В.М., Никитина Д.А. Теория бухгалтерского учёта. – М.: ДИС, 2008. – 576 с.
12. Андросов А.М., Викулова Е.В. Основы бухгалтерского учета. – М.:, Андросов, 2004. – 446 с.