РЕФЕРАТ

по курсу «Бухгалтерский учет и аудит»

**«Принципы ведения бухгалтерского учета»**

**1. Управление: сущность и функции**

Под управлением понимается направленное воздействие администрации на хозяйственные процессы. Собственно управление сводится к постановке конкретных задач, принятию оптимальных решений и организации контроля, оперативного регулирования и оценки полученных результатов.

Основой разработки и реализации управленческих решений является соответствующая информация о состоянии управляемого объекта и его окружения, выполнении управляющих команд и обобщающих результатах.

Информационная система состоит из взаимосвязанных подсистем (конструкторской, технологической, экономической информации и др.). Среди подсистем экономическая занимает наибольший удельный вес по объему и значимости в принятии управленческих решений.

В общей совокупности экономической информации около 2/3 ее объема составляют данные бухгалтерского учета. Бухгалтерский учет часто называют «азбукой и языком» бизнеса. В бизнесе широко используются данные бухгалтерской (финансовой) отчетности, включая баланс, отчет о финансовых результатах и пояснительную записку к годовому отчету.

Пользователями финансовой отчетности являются инвесторы, поставщики, кредиторы, банки, заказчики, органы законодательной и исполнительной власти, общественность.

Учетная информация содержит сведения, необходимые для реализации основных функций управления: планирования (прогнозирования), контроля и анализа (оценки).

Бухгалтерский учет и планирование самым тесным образом связаны между собой. Планирование включает постановку цели, определение путей ее достижения и выбор наилучшей альтернативы. На всех этих стадиях бухгалтер должен четко представлять имеющиеся финансовые альтернативы. Учетные данные предшествующих периодов являются исходной базой для планирования, а данные текущего учета — средством контроля за выполнением плановых показателей, основой для корректировки плановых заданий.

Хозяйственный внутренний контроль (а в ряде организаций внутренний аудит) как функция управления состоит в выявлении отклонений от планов, заказов, сделок, лимитов, смет, норм и нормативов или нарушений законодательных актов и других регламентирующих документов. Для выявления указанных отклонений и нарушений фактические результаты сравнивают с установленными планом или регламентирующими документами. Источником данных о фактических результатах является в основном бухгалтерский учет.

Для выполнения контрольных функций учетные работники наделяются соответствующими правами. Например, главному бухгалтеру предоставлено право второй подписи документов, служащих основанием для приемки и выдачи товарно-материальных ценностей и денежных средств, а также расчетных, кредитных и финансовых обязательств.

Экономический анализ возникла базе бухгалтерского учета, являющегося основным источником экономической информации.

Связь экономического анализа с бухгалтерским учетом проявляется в том, что в нем используются учетные данные и данные бухгалтерской отчетности, и в том, что он осуществляется в основном работниками бухгалтерии.

Статистический, оперативно-технический, налоговый и бухгалтерский учет выполняют одни и те же функции в управлении — информационную и контрольную. Они взаимно дополняют друг друга, нередко совместно используя одну и ту же информацию. Многие формы статистической и оперативной отчетности составляются совместно работниками экономических и бухгалтерских служб организаций (отчеты о себестоимости продукции, по труду и его оплате, объему производства продукции и т.п.).

Ревизии и аудиторские проверки осуществляются в основном по данным бухгалтерского учета. Результаты ревизий и проверок, в свою очередь, нередко используются для исправления учетных данных (при выявлении хищений, недостач, порчи ценностей, ошибок в учете и т.п.).

Бухгалтерский учет тесно связан с финансами, кредитами и правом. Данные бухгалтерского учета используются при составлении бизнес-планов, при решении правовых и иных вопросов. Вместе с тем по учетным данным осуществляется контроль за выполнением бизнес-планов и финансовым состоянием организации, использованием кредитов банка, эффективностью функционирования правовой службы и др.

**2. Сущность и основные задачи бухгалтерского учета**

Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Процесс сбора информации о хозяйственной деятельности организации подразумевает определение, классификацию, оценку и измерение хозяйственных операций и других экономически значимых событий с целью последующего их отражения в системе управленческого учета.

Под, регистрацией понимают упорядоченное и последовательное отражение хозяйственных операций и других экономически значимых событий в первичных документах и учетных регистрах.

Обобщение информации означает анализ, подготовку и интерпретацию информации. В процессе анализа информации определяют состав информации, предоставляемой пользователям, круг пользователей, взаимосвязь между различными показателями деятельности организации, зависимость показателей от экономически значимых событий и ситуаций. Процесс подготовки и интерпретации информации предусматривает предоставление логически связанной плановой, учетной и иной информации, включающей, по необходимости, аналитические и прогнозные заключения.

Подготовленная информация предоставляется пользователям в виде отчетов табличного, графического и текстового формата.

В приведенном выше определении бухгалтерского учета отражены:

основные этапы учетного процесса (вначале любой учетный объект наблюдается, затем измеряется, осуществляются его регистрация, дальнейшая обработка учетной информации для ее передачи пользователям);

основные отличия бухгалтерского учета от других видов — статистического и оперативного.

Эти отличия следующие. Предмет бухгалтерского учета ограничивается рамками хозяйствующего субъекта. Он уже, чем в статистике, изучающей помимо хозяйственной деятельности другие стороны общественной жизни, но шире, чем в оперативном учете, учитывающем только отдельные стороны хозяйственной деятельности организаций. В бухгалтерском учете отражается вся информация об имуществе, обязательствах и хозяйственных операциях организации, поэтому он должен быть сплошным и непрерывным, что необязательно для статистического и оперативного учета. В бухгалтерском учете его объекты обязательно отражаются в стоимостной оценке, также необязательной для других видов учета.

Бухгалтерский учет нельзя отождествлять со счетоводством, под которым понимают сам процесс ведения бухгалтерского учета, регистрации хозяйственных операций и хранения учетной документации. Счетоводство - лишь часть бухгалтерского учета, призванного создать информационную систему, удовлетворяющую пользователя. Главная цель бухгалтерского учета - формирование полной и достоверной информации, обеспечение ею внутренних и внешних пользователей, а также анализ, интерпретация и использование информации для выявления тенденций развития организации, выбора различных альтернатив, принятия управленческих решений. Бухгалтерский учет обязаны вести все юридические лица, находящиеся на территории страны.

Бухгалтерский учет обязаны вести все организации, находящиеся на территории Российской Федерации, а также филиалы и представительства иностранных организаций, если иное не предусмотрено международными договорами Российской Федерации.

Граждане, осуществляющие предпринимательскую деятельность без образования юридического лица, ведут учет доходов и расходов в порядке, установленном налоговым законодательством Российской Федерации.

Основные задачи бухгалтерского учета:

формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности — руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним — инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности;

обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности 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 ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;

предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

**3. Пользователи бухгалтерской информации**

Пользователи бухгалтерской информации могут быть разделены на три группы:

1) администрация организации;

2) сторонние пользователи информации с прямым финансовым интересом;

3) сторонние пользователи информации с непрямым (косвенным) финансовым интересом.

Администрацию организации представляют совет директоров, высший управленческий персонал, менеджеры, руководители и специалисты подразделений.

Представители администрации являются одними из основных пользователей бухгалтерской информации. Ее состав для каждого представителя определяется в зависимости от функций, выполняемых представителем, и уровня должности, занимаемой представителем. Собственников, совладельцев и первых руководителей организации, например, больше всего интересуют прибыльность и ликвидность организации (соотношение платежных средств и обязательств). Для менеджеров наиболее важной является информация о сумме и норме прибыли, достаточности денежных средств, себестоимости и рентабельности отдельных изделий и т.п.

Основными критериями при определении состава информации для каждого работника администрации являются:

ее соответствие функциям работника;

стоимость информации;

необходимость соблюдения коммерческой тайны.

Сторонними пользователями бухгалтерской информации с прямым финансовым интересом являются сегодняшние или потенциальные инвесторы, банки, поставщики основных средств и производственных запасов и другие кредиторы. Они пользуются в основном информацией, содержащейся в бухгалтерской отчетности. По данным отчетности они делают выводы о финансовых перспективах в будущем, о ликвидности и платежеспособности организации.

Сторонними пользователями бухгалтерской информации с непрямым (косвенным) финансовым интересом являются налоговые органы, казначейство, Контрольно-ревизионное управление (КРУ) Минфина Российской Федерации, аудиторские фирмы, Госкомстат, Пенсионный фонд, Фонд социального страхования, органы, уполномоченные управлять государственным и муниципальным имуществом, органы планирования экономики и другие пользователи (фондовые биржи, работники профессиональных союзов, научные консультанты, покупатели и др.).

Налоговые органы и казначейство, в отличие от других сторонних пользователей информации, имеют право пользоваться не только отчетной, но и всей другой учетной информацией, необходимой для проверки правильности уплаты федеральных, республиканских и местных налогов на прибыль (доходы), налогов на добавленную стоимость и на заработную плату, акцизов. Вся учетная информация предоставляется ревизорам КРУ Минфина России и вышестоящих органов управления, а также аудиторам, осуществляющим по договору аудиторскую проверку.

Представителям Пенсионного фонда и Фонда социального страхования предоставляется учетная информация, необходимая для проверки правильности отчислений в указанные фонды.

Сторонние пользователи, имеющие право на использование всей или части внутренней учетной информации, обязаны хранить коммерческую тайну организации.

Перечень сведений, составляющих коммерческую тайну, определяется руководителем организации. Целесообразно оформлять указанный перечень приказом руководителя.

Остальные сторонние пользователи информации используют в основном данные бухгалтерской отчетности (как правило, для оценки финансового состояния). В органы Госкомстата представляется статистическая отчетность, при составлении которой, как правило, используются данные бухгалтерского учета.

**4. Основные правила (принципы) бухгалтерского учета**

Основные правила ведения бухгалтерского учета, определенные Федеральным законом «О бухгалтерском учете» и Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации:

Обязательность двойной записи хозяйственных операций на счетах рабочего плана счетов, составляемого на основе Плана счетов, утверждаемого Минфином РФ.

Учет объектов учета в рублях и на русском языке. Первичные учетные документы, составленные на иных языках, должны иметь построчный перевод на русский язык.

Осуществление текущих затрат на производство продукции, выполнение работ и оказание услуг отдельно от затрат, связанных с капитальными вложениями.

Обязательность документирования хозяйственных операций. Первичные документы должны быть составлены в момент совершения хозяйственных операций или сразу по окончании операции. Они должны содержать обязательные реквизиты и составляться по типовым формам или формам, утверждаемым руководителем организации. Руководитель также утверждает правила документооборота и технологию обработки учетной информации.

Использование для систематизации и накопления информации, содержащейся в учетных документах, учетных регистров, формы которых разрабатываются Минфином РФ, органами, которым предоставлено право регулирования бухгалтерского учета, федеральными органами исполнительной власти или самой организацией при соблюдении ими общих методических принципов бухгалтерского учета. Содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней бухгалтерской отчетности является коммерческой тайной.

Оценка объектов учета в денежном выражении. Оценка имущества, приобретенного за плату, осуществляется путем суммирования фактически произведенных затрат на его покупку; имущества, полученного безвозмездно, —по рыночной стоимости на дату оприходования; имущества, произведенного в самой организации, — по стоимости его изготовления.

Применение других методов оценки допускается в случаях, предусмотренных законодательством Российской Федерации, а также нормативными правовыми актами Минфина РФ и органов, которым предоставлено право регулирования бухгалтерского учета.

Обязательность проведения инвентаризации имущества и обязательств. Порядок проведения инвентаризации определяется руководителем организации, за исключением установленных законом о бухгалтерском учете случаев обязательного проведения инвентаризаций.

Формирование для ведения бухгалтерского учета в организации учетной политики в соответствии с установленными допущениями и требованиями, которые также являются правилами ведения бухгалтерского учета.

**5. Допущения и требования бухгалтерского учета**

Понятие «допущения» примерно соответствует понятию «основополагающие бухгалтерские принципы» в бухгалтерском учете западных стран. В отечественном бухгалтерском учете это понятие относится, по существу, к правилам ведения учета и составления отчетности. При этом указанные в Положении «Учетная политика организации» допущения не обязательно должны объявляться организацией — их принятие и следование им подразумеваются. Если же организация при ведении бухгалтерского учета и составлении отчетности допускает отступления от установленных допущений, то она обязана раскрыть причины этих отступлений.

В положении установлены следующие допущения: имущественной обособленности организации, непрерывности деятельности, последовательности применения учетной политики и временной определенности фактов хозяйственной деятельности.

Допущение имущественной обособленности означает, что имущество и обязательства организации существуют обособленно от имущества и обязательств собственника и имущества других юридических лиц, находящегося у данной организации. Для нашей страны в период становления рыночной экономики это допущение представляется особенно важным, так как во многих организациях (особенно в хозяйственных товариществах и обществах) их имущество находится в личном пользовании учредителей, участников или работников. Кроме того, в соответствии с данным допущением имущество организации, принадлежащее ей на правах собственности, отражается на балансовых синтетических счетах. Стоимость имущества, находящегося во владении организации, но не принадлежащего ей на правах собственности, учитывается на забалансовых счетах (001 «Арендованные основные средства», 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение», 003 «Материалы, принятые в переработку», 004 «Товары, принятые на комиссию», 005 «Оборудование, принятое для монтажа»).

Допущение непрерывности деятельности организации означает, что она будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствует намерение ликвидации или существенного сокращения деятельности. Если же указанные намерения у организации имеются, она обязана объявить об этом в учетной политике, формируемой на предстоящий финансовый год, и в пояснительной записке к годовому отчету за истекший финансовый год. Указанное допущение обязательно должно использоваться в аудиторской практике, и аудитор обязан информировать пользователей бухгалтерской отчетности о возможной ликвидации организации или сокращении деятельности.

Допущение последовательности применения учетной политики означает, что выбранная организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому. Изменение учетной политики возможно в случае изменения законодательства Российской Федерации или нормативных актов по бухгалтерскому учету, разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета и существенного изменения условий деятельности.

Допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности означает, что они отражаются в бухгалтерском учете и отчетности того периода, в котором совершены, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами. Например, начисленная работникам организации оплата труда относится на издержки производства или обращения того периода, в котором она начислена, независимо от фактического времени выплаты начисленной суммы работникам. В международной бухгалтерской практике допущению временной определенности фактов хозяйственной деятельности соответствует основополагающий «принцип начисления».

В международной учетной практике наряду с основополагающими используются и другие бухгалтерские принципы (осторожности, существенности, стоимостной оценки объектов учета и др.).

В отечественной практике указанным понятиям соответствует термин «требования», и формируемая организациями учетная политика должна соответствовать требованиям полноты, своевременности, осмотрительности, приоритета содержания перед формой, непротиворечивости и рациональности.

Требование полноты означает необходимость отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности.

Требование своевременности означает необходимость своевременного отражения в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности фактов хозяйственной деятельности.

Требование осмотрительности (осторожности, в западной практике еще и консерватизма) означает большую готовность к учету потерь (расходов) и пассивов, чем возможных доходов и активов (не допуская скрытых резервов). В западной практике одним из конкретных проявлений данного требования является так называемый асимметричный учет прибылей и убытков, т.е. прибыль отражается в учете только после совершения хозяйственных операций, а убыток может отражаться с момента возникновения предположения о его возможности. Для покрытия таких убытков предусматривается создание специальных резервов, например резервов по сомнительным долгам.

В отечественной практике тоже предусмотрено образование резервов по сомнительным долгам. Они могут создаваться в течение финансового года (ежеквартально) на основе проведенной инвентаризации не погашенной в установленный срок дебиторской задолженности. В западной практике указанные резервы можно создавать в момент образования сомнительной задолженности. Принципиальное отличие порядка формирования резервов сомнительных долгов в отечественной и зарубежной учетной практике позволяет сделать вывод о том, что требование осторожности не используется в полной мере в нашей учетной практике.

В настоящее время требование осмотрительности в отечественной практике нужно использовать осторожно, поскольку и без этого требования многие организации стремятся увеличить расходы с целью уменьшения в отчетности прибыли и соответственно налога на прибыль.

С переходом к реальным рыночным отношениям, когда организации будут заинтересованы иметь в отчетности высокую рентабельность (обеспечивающую возможность получения кредитов, нормальные экономические отношения с другими организациями, выплату высоких дивидендов по акциям и продажу их по высоким ценам и т.п.), требование осторожности будет действовать в полной мере.

Требование приоритета содержания перед формой означает, что в бухгалтерском учете факты хозяйственной деятельности должны отражаться исходя не только из их правовой формы, но и из экономического содержания фактов и условий хозяйствования. Например, сам по себе факт выдачи руководителям организации крупных сумм ссуд не является незаконным. Однако если выдача этих сумм осуществляется в период неустойчивого финансового состояния организации, особенно при задержке выплат начисленной оплаты труда из-за отсутствия денежных средств, то данную хозяйственную операцию следует признать неправомерной.

Требование непротиворечивости обусловливает необходимость тождества данных аналитического учета с оборотом и остатком по синтетическим счетам на 1-е число каждого месяца, показателей бухгалтерской отчетности данным синтетического и аналитического учета, а также показателей отчетности на начало и конец периода.

Требование рациональности означает необходимость рационального и экономного ведения бухгалтерского учета исходя из условий хозяйственной деятельности и величины организации.

**6. Международные бухгалтерские принципы**

В соответствии с Первым международным учетным стандартом основополагающими бухгалтерскими принципами являются метод начисления и непрерывность деятельности.

Метод начисления. В соответствии с данным методом результаты операций и прочих событий признаются по факту их совершения (а не в том случае, когда денежные средства или их эквиваленты получены или выплачены). Они отражаются в учетных записях и включаются в финансовую отчетность периодов, к которым относятся. Благодаря этому финансовая отчетность информирует пользователей не только о прошлых операциях, связанных с выплатой или получением денежных средств, но и об обязательствах заплатить деньги в будущем, и о ресурсах, представляющих денежные средства, которые будут получены в будущем.

Непрерывность деятельности. Финансовая отчетность обычно составляется на основе допущения, что компания действует и будет действовать в обозримом будущем. Таким образом, предполагается, что компания не собирается и не нуждается в ликвидации или существенном сокращении масштабов своей деятельности. Если такое намерение или необходимость существует, финансовая отчетность должна составляться на иной основе, которую необходимо раскрыть.

Качественными характеристиками финансовой отчетности, как уже отмечалось, являются понятность, уместность, надежность и сопоставимость.

Понятность. Информация, представленная в финансовой отчетности, должна быть доступной для понимания пользователем, который имеет достаточные знания в сфере деловой и экономической деятельности. Вместе с тем информация о сложных и важных вопросах не должна исключаться только из-за того, что может оказаться слишком сложной для понимания определенными пользователями.

Уместность. Информация является уместной, когда она влияет на экономические решения пользователей, помогая им оценивать прошлые, настоящие и будущие события, подтверждать или исправлять их прошлые оценки.

На уместность информации влияют ее характер и существенность. Например, само сообщение о новом сегменте может повлиять на оценку рисков и возможностей, имеющихся у компании, независимо от существенности результатов, достигнутых новым сегментом в отчетном периоде.

Существенной считается информация, если ее пропуск или искажение может повлиять на экономические решения пользователей, принятые на основании финансовой отчетности.

Надежность. Информация является надежной, когда в ней нет существенных ошибок и искажений и когда пользователи либо могут положиться на нее как правдиво представляющую соответствующие факты и события, либо обоснованно ожидать от нее правдивого представления этих фактов и событий.

Для того чтобы быть надежной, информация должна правдиво представлять операции и прочие события. Для обеспечения правдивости необходимо, чтобы операции и прочие события учитывались и представлялись в соответствии с их сущностью и экономической реальностью, а не только их юридической формой (преобладание сущности над формой).

Чтобы быть надежной, информация, содержащаяся в финансовой отчетности, должна быть нейтральной, т.е. непредвзятой. Кроме того, отчетность должна составляться при соблюдении принципа осмотрительности. Осмотрительность - это соблюдение определенной осторожности в процессе формирования суждений, необходимой в производстве расчетов, для того чтобы в условиях неопределенности активы и доходы не были завышены, а обязательства или расходы занижены. Вместе с тем соблюдение принципа осмотрительности не позволяет, к примеру, создавать скрытые резервы и чрезмерные запасы, сознательно занижать активы и доходы или преднамеренно завышать обязательства и расходы.

Для того чтобы быть надежной, информация в финансовой отчетности должна быть полной с учетом существенности и затрат на нее. Пропуск информации может сделать ее ложной или дезориентирующей, а следовательно, ненадежной и несовершенной.

Сопоставимость. Пользователи должны иметь возможность сопоставлять финансовую отчетность компании за разные периоды времени, а также финансовую отчетность разных компаний. Для обеспечения сопоставимости измерение и отражение финансовых результатов должны осуществляться в сравниваемых периодах по единой методологии в разных компаниях. Сведения об изменении методологии измерения и отражения финансовых результатов должны сообщаться в учетной политике компаний.

Рассмотрение отечественных и зарубежных учетных принципов позволяет сделать вывод о том, что многие из них являются общими для обеих учетных систем.

С введением в учетную практику Положения «Учетная политика предприятия» (с 1 января 1995 г.) в отечественном бухгалтерском учете стали использоваться международные бухгалтерские принципы.

**7. Финансовый и управленческий учет**

В странах рыночной экономики обычно используют финансовый и управленческий учет.

Финансовый учет охватывает информацию, которая не только применяется для внутреннего управления, но и сообщается контрагентам, т.е. сторонним пользователям.

Управленческий учет охватывает все виды учетной информации, используемой для управления в пределах самой фирмы. Частью управленческого учета является производственный учет, т.е. учет издержек производства и анализ экономии или перерасхода по сравнению с предыдущими периодами и стандартами.

В российских нормативных документах по бухгалтерскому учету понятие «управленческий учет» не упоминается. Вместе с тем курсы «Бухгалтерский (финансовый) учет», «Бухгалтерский (управленческий) учет» официально рекомендованы новыми учебными стандартами для студентов экономических вузов и факультетов. Изучение управленческого учета предусмотрено также программой подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров.

При отсутствии четких определений бухгалтерского финансового и бухгалтерского управленческого учета в российских нормативных документах, а также принимая во внимание тот факт, что во всех странах государство регулирует в той или иной мере именно финансовый учет, можно сделать вывод, что все определения, базовые принципы, правила оценки и учета всех активов и обязательств, изложенные в законе о бухгалтерском учете и положениях по бухгалтерскому учету, относятся именно к бухгалтерскому финансовому учету.

Управленческий учет—это установленная организацией система сбора, регистрации, обобщения и предоставления информации о хозяйственной деятельности организации и ее структурных подразделений для осуществления планирования, контроля и управления этой деятельностью. Основная цель управленческого учета - предоставление руководителям и специалистам организации и структурных подразделений плановой, фактической и прогнозной информации о деятельности организации и внешнем окружении для обеспечения возможности принятия обоснованных управленческих решений. Процесс подготовки такой информации может существенно отличаться от используемого в финансовом учете.

Основными пользователями информации управленческого учета являются высшее руководство организации, руководители структурных подразделений и специалисты.

Высшее руководство, формируя стратегические цели управления организацией, получает:

интегрированные управленческие отчеты о результатах производственной, финансовой и инвестиционной деятельности организации и ее основных структурных подразделений за прошедший отчетный период и на конкретный период времени;

материалы анализа влияния внутренних и внешних факторов на результаты деятельности организации и ее основных структурных подразделений;

плановые и прогнозные показатели на предстоящий период.

Руководители структурных подразделений формируют оперативную стратегию реализации долгосрочных целей развития организации. Они получают управленческие отчеты о деятельности подразделений на конкретный момент времени, результаты их аналитической обработки, плановую и прогнозную информацию о подразделении, а также информацию о смежных подразделениях и контрагентах.

Специалисты получают информацию в пределах своей компетенции о деятельности организации и ее структурных подразделений, а также прогнозы внутренних и внешних факторов, оказывающих влияние на результаты хозяйственной деятельности.

Основные задачи управленческого учета:

учет наличия и движения материальных, финансовых и трудовых ресурсов и предоставление информации по ним менеджерам;

учет затрат и доходов и отклонений по ним от установленных норм, стандартов и смет по организации в целом, структурным подразделениям, центрам ответственности, группам изделий, технологическим решениям и другим позициям;

исчисление различных показателей фактической себестоимости продукции (работ, услуг) и отклонений от нормативных и плановых (показателей полной производственной себестоимости, неполной производственной себестоимости, полной себестоимости реализованной продукции, себестоимости реализованной продукции по зонам реализации и т.п.);

определение финансовых результатов деятельности отдельных структурных подразделений по центрам ответственности, новым технологическим решениям, реализованным изделиям, выполненным работам и услугам и др.;

контроль и анализ финансово-хозяйственной деятельности - организации, ее структурных подразделений и других центров ответственности;

планирование финансово-хозяйственной деятельности организации в целом, ее структурных подразделений и других центров ответственности;

прогнозирование и оценка прогноза (представление заключения о воздействии ожидаемых в будущем событий на основе анализа прошлых событий и их количественная оценка для целей планирования);

составление управленческой отчетности и ее представление управленческому персоналу и специалистам для управления производством и принятия решений на перспективу.

**8. Сравнительная характеристика финансового и управленческого учета**

В общем виде основные отличия между финансовым и управленческим учетом представлены в табл. 1.

Таблица 1.

Сравнение финансового и управленческого учета

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели сравнения | Финансовый учет | Управленческий учет |
| 1. Цель учета | Формирование достоверной информации для составления финансовой отчетности, осуществления контроля и выявления резервов | Формирование информации для администрации организации и ее структурных подразделений, необходимой для управления ими |
| 2. Пользователи информации | В основном внешние пользователи | Управленческий персонал организации и структурных подразделений и исполнители |
| 3. Обязательность ведения | Обязателен | Необязателен, вводится по решению администрации |
| 4. Объекты учета и отчетности | По организации в целом | По структурным подразделениям, центрам ответственности и др. |
| 5. Способы ведения учета | Используются все элементы метода бухгалтерского учета | Использование всех элементов метода бухгалтерского учета необязательно. Используются методы количественных оценок |
| 6. Правила ведения учета | Используются общепринятые принципы и правила | Устанавливаются организацией |
| 7. Используемые измерители | Трудовые, натуральные и обязательно стоимостные | Более широкое использование натуральных и трудовых показателей и специфических стоимостных показателей («будущий рубль» и т.п.) |
| 8. Способы группировки расходов | По установленным элементам затрат, при необходимости по статьям калькуляции | По статьям калькуляции |
| 9. Степень точности информации | Достоверная, документально обоснованная | Допускаются приблизительные и примерные оценки |
| 10. Временной период | За прошедший отчетный период | За истекший, текущий и будущий периоды |
| 11. Периодичность представления отчетности | За месяц, квартал и год | За более короткие периоды времени |
| 12. Сроки представления отчетности | Через несколько недель и месяцев | Через несколько дней, на следующее утро, немедленно |
| 13. Ответственность за достоверность и своевременность представления учетных и отчетных данных | Установлена | Не предусматривается |
| 14. Доступность отчетных данных | Доступны для пользователей | Являются коммерческой тайной |
| 15. Регулирующий орган | Минфин РФ | Минэкономразвития (на уровне разработки рекомендаций) |

Рассмотрим показатели сравнения подробнее.

Цель ведения учета. Цель ведения финансового учета — формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой:

для составления бухгалтерской отчетности;

осуществления контроля за целесообразностью и законностью хозяйственных операций и наличием и использованием производственных ресурсов;

предотвращения отрицательных результатов хозяйственной деятельности и выявления внутрихозяйственных резервов обеспечения финансовой устойчивости организации.

Следует подчеркнуть, что в приведенном определении цели финансового учета данная цель относится к организации в целом (а не к структурным подразделениям). Кроме того, следует иметь в виду, что основными потребителями бухгалтерской отчетности являются внешние пользователи.

Цель управленческого учета — формирование и предоставление информации управленческому персоналу организации и ее структурных подразделений, необходимой для планирования, контроля и управления деятельностью организации и ее структурных подразделений.

Основные потребители информации. Основные потребители информации финансового учета — внешние пользователи, т.е. органы государственного управления (налоговые, статистические, казначейство и др.), банки, кредиторы, инвесторы (в том числе физические лица) и др.

Потребителями информации управленческого учета являются работники управленческого персонала организации и ее структурных подразделений, специалисты, а также непосредственные исполнители, для которых установлены лимиты и нормативы по соответствующим расходам.

Обязательность ведения учета. Ведение финансового учета установлено законодательством (в России — Федеральным законом «О бухгалтерском учете»). Управленческий учет вводится и осуществляется по решению администрации организации; он не является обязательным.

Объекты учета и отчетности. В финансовом учете информация формируется и отражается в целом по организации. В некоторых случаях отчеты о доходах и расходах составляются по отраслям и видам деятельности.

В управленческом учете информация формируется и отражается в отчетности по структурным подразделениям, центрам ответственности, видам деятельности, отдельным изделиям, новым технологическим решениям и др.

Способы ведения учета. В финансовом учете обязательно используются все элементы метода бухгалтерского учета - документация и инвентаризация, оценка и калькуляция, счета и двойная запись, бухгалтерский баланс и отчетность.

В управленческом учете указанные элементы бухгалтерского учета могут использоваться, но не в обязательном порядке (в том числе документация и двойная запись). Кроме того, в управленческом учете широко используются количественные методы (методы элементарной математики, математической статистики и теории вероятностей, математического программирования, эвристические методы и др.).

Правила ведения учета. Финансовый учет и составление отчетности должны осуществляться в соответствии с общепринятыми принципами и правилами, которые в России установлены законодательством.

В управленческом учете правила ведения учета и составления отчетности устанавливаются самими организациями.

Используемые измерители. В финансовом учете используются натуральные, трудовые и денежные измерители. При этом использование денежного измерителя в национальной валюте является обязательным. Операции в иностранной валюте приводятся к национальной валюте.

В управленческом учете наряду с использованием указанных измерителей широко используются специфические измерители произведенной продукции и выполненных работ — машиночас, человекочас и др.

В планировании и прогнозировании принимается во внимание поведение национальной валюты, поэтому в расчетах на перспективу используют понятия «будущий» рубль, «будущий» доллар и т.п.

Способы группировки расходов. В финансовом учете расходы группируют и учитывают в обязательном порядке по элементам затрат. В России перечень расходов по элементам затрат установлен ПБУ 10/99 «Расходы организации», а для целей налогообложения — главой 25 Налогового кодекса (НК). Для калькулирования себестоимости продукции в финансовом учете учет расходов можно осуществлять по статьям калькуляции, перечень которых организация устанавливает самостоятельно.

В управленческом учете расходы учитываются по статьям калькуляции; учет расходов по элементам затрат не ведется.

Степень точности информации. В финансовом учете и отчетности должна отражаться достоверная, документально-обоснованная информация.

В управленческом учете допускаются приблизительные и примерные оценки; вместе с тем по ряду показателей администрация требует представления достоверных сведений.

Временной период. В финансовом учете информация предоставляется за прошедший отчетный период (месяц, квартал, год); она носит «исторический» характер.

В управленческом учете в зависимости от целевой установки информация предоставляется за истекший, настоящий и будущий периоды. Одно из основных требований, предъявляемых к информации управленческого учета, — ее своевременность.

Периодичность представления отчетности. Финансовая отчетность составляется за месяц, квартал и год.

Отчетность в управленческом учете составляется, как правило, за более короткие промежутки времени — за месяц, декаду, неделю, день, смену.

Сроки представления отчетности. Финансовая отчетность представляется пользователям через несколько недель или месяцев. В России квартальная отчетность представляется в течение 30 дней по окончании квартала, а годовая — в течение 90 дней по окончании года, если иные сроки не предусмотрены законодательством.

В управленческом учете отчеты представляются в течение нескольких дней по окончании отчетного месяца, по ежедневным отчетам — на следующее утро, а в ряде случаев - немедленно.

Ответственность за достоверность и своевременность представления учетных и отчетных данных. В финансовом учете ответственность за достоверность и своевременность представления учетных и отчетных данных предусмотрена законодательством.

По учетным и отчетным данным управленческого учета ответственность обычно не предусматривается. Вместе с тем данные управленческого учета могут стать основой для привлечения менеджеров к ответственности за их управленческие решения или поступки.

Доступность отчетных данных. Данные финансовой отчетности доступны для внутренних и внешних пользователей. В России акционерные общества открытого типа, банки и другие кредитные организации, страховые организации, биржи, инвестиционные фонды обязаны публиковать бухгалтерскую отчетность не позднее 1 июня года, следующего за отчетным. Фонды социального назначения и ряд других организаций обязаны публиковать квартальную бухгалтерскую отчетность.

Данные управленческой отчетности являются коммерческой тайной.

Регулирующий орган. Основным регулирующим органом по финансовому учету является Министерство финансов РФ, а по управленческому (на уровне рекомендаций) — Минэкономразвития России.

Приказом Минэкономразвития России от 11.03.02 г. № 63 создан Экспертно-консультативный совет по вопросам управленческого учета при Минэкономразвития России. Обеспечение деятельности данного Совета, а также координация работ департаментов Министерства в области развития управленческого учета возложена на Департамент регулирования предпринимательской деятельности и развития корпоративного управления.

Наряду с приведенными отличиями финансовый и управленческий виды учета имеют много сходства:

1. Основная часть данных первичного учета используется и в финансовом, и в управленческом учете. Различие состоит лишь в том, что в финансовом учете используются записи всех документально оформленных хозяйственных операций, а в управленческом учете — основная часть этих операций. Вместе с тем в управленческом учете широко используются нормативные, плановые и другие показатели.

Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции осуществляются как в финансовом, так и управленческом учете. (В России конечный финансовый результат производственной деятельности организации определяют только способом сопоставления себестоимости продукции и выручки от ее продажи.) При этом в финансовом учете определяется себестоимость всей производственной продукции и ее основных видов в целом по организации. В управленческом учете исчисляют различные показатели себестоимости (по отдельным производствам, видам, технологическим решениям, зонам реализации и т.п.).

Способы и приемы, составляющие в совокупности метод бухгалтерского учета (документация и инвентаризация, оценка и калькуляция, счета и двойная запись, бухгалтерский баланс и отчетность), применяют как в финансовом, так и управленческом учете. Различие состоит в степени их применения (в управленческом учете они необязательны), а также в том, что в управленческом учете широко применяются количественные методы.

**Список литературы**

1. Астахов В.П. Теория бухгалтерского учета: Изд. 11-е, перераб. И допол. – Ростов н/Д: Феникс, 2007.

2. Богатая И.Н. Бухгалтерский учет – 4-е изд., перераб. И допол. – Ростов н/Д: Феникс, 2007.

3. Дмитриева И.М. Бухгалтерский учет и аудит: Учеб. пособие / Под ред. М.И. Баканова. – М.: Финансы и статистика,2006. – 272 с.

4. Каморджанова Н.А., Карташов И.Л. Бухгалтерский финансовый учет.-Ростов-на-Дону.-2006.

5. Теория бухгалтерского учета: Сборник задач и хозяйственных ситуаций: Учебное пособие/под ред. А.Н. Кизилова. – М.: ИКЦ «Март», Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2004 –304с. (серия «Практикум»)

6. Бухгалтерский (финансовый) учет: Сборник задач и хозяйственных ситуаций: Учебное пособие/под ред. А.Н. Кизилова. – М.: ИКЦ «Март», Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2006 –336с. (серия «Практикум»)