**Лекция 5. Управлінський аналіз діяльності підприємств тур індустрії**

Зміст.

1. Економічні передумови появи управлінського обліку як самостійного напряму бухобліку

2. Економічна сутність управлінського обліку на підприємстві

3. Взаємозв'язок та відмінності управлінського і фінансового обліку

4. Зв'язок управлінського, фінансового та податкового обліку

5. Вимоги, що пред'являються до інформації управлінського обліку

6. Функції бухгалтера-аналітика, який здійснює управлінський облік на підприємстві

7. Основні нормативні документи використовувані підприємством

*Вступ (історія розвитку).*

Господарський облік зародився і розвивався з появою господарських зв'язків у людському суспільстві, історія обліку налічує понад 6000 років.

Примітивний облік основних господарських операцій супроводжував вже зародкові форми суспільного виробництва в первісних громадах. У стародавніх римлян для ведення книги рахунків були особливі особи, римляни називали їх ratiocinator (ratio - рахунок).

Розвиток продуктивних сил, суспільного поділу праці стимулювало вдосконалення господарського обліку, він поступово стає невід'ємною частиною економічних відносин товарного виробництва.

Прийнято вважати, що як наука облік сформувався наприкінці XV ст. У працях Бенедетто Котрульі - купця з Дубровника і Луки Пачолі - францисканського ченця, відомого вченого-математика - були вперше розглянуті основні принципи бухгалтерії. У 1494 р. з'явилася книга Луки Пачолі "Сума арифметики, геометрії, вчення про пропорції і відносинах". Одна з глав цієї книги називалася "Трактат про рахунки і записи" і була присвячена "золотому правилу" бухгалтерського обліку - принципом подвійного запису.

У Росії слово "бухгалтер" з'явилося на початку XVII ст. в період реформ Петра I. "... Першим російським бухгалтером був іноземний купець Тіммерман, який представив зразки ведення рахівництва за прикладом закордонних купців, і наказом Комерц-Колегії від 11 вересня 1732 був призначений головним бухгалтером С.-Петербурзької митниці" [3].

Відповідно до західної класифікацією бухгалтерський облік в своєму розвитку пройшов п'ять етапів [6]:

торговельний (до 1880 р.);

підприємницький (1800 - 1900 рр..);

організаційний (1900 - 1950 рр..);

оптимізаційний (1950 - 1975 рр..);

стратегічний (з 1975 р. по теперішній час).

До середини XX ст. бухгалтерський облік перестає бути тільки формою рахівництва, зберігачем документації. З появою обчислювальної техніки, персональних комп'ютерів можливості бухгалтерської служби розширюються, вона не тільки займається власне обліком, але і бере участь у плануванні діяльності фірми, прийняття управлінських рішень і контролі за їх виконанням.

40-і роки нинішнього сторіччя можна віднести до періоду становлення та розвитку нового виду обліку - управлінського. Це було пов'язано зі збільшенням масштабу виробничих витрат, що загострюється конкуренцією в рамках світового господарства, зростаючою інфляцією, появою нових методів планування і аналізу виробничої діяльності, заснованих на побудові економіко-математичних моделей.

В даний час в країнах з розвиненою ринковою економікою існує поділ обліку на фінансовий і управлінський.

У житті нас оточують різні організації та служби. Великі виробники, магазини, сфера обслуговування, сільськогосподарські підприємства, громадські та державні організації забезпечують нас різними товарами і послугами. Всі ці організації мають дві особливості:

1. У кожної організації є свій певний набір цілей. Наприклад, цілями торгового підприємства можуть бути отримання прибутку та високу якість обслуговування покупців. Мета районного медичного закладу - надання медичних послуг жителям району з мінімальними витратами.

2. Для реалізації намічених цілей керівництво служб та організацій потребує інформації. Ця інформація включає виробничі, фінансові, юридичні питання, а також питання, пов'язані з маркетингом, проблемами охорони навколишнього середовища. Словом, чим більше підприємство, тим більше інформації потрібно фахівцям.

Цілі організацій вельми різноманітні. Найчастіше вони пов'язані зі збільшенням прибутку, зростанням обсягів виробництва, мінімізацією витрат обігу, набуттям фінансової самостійності, досягненням лідируючого положення у виробництві продукту або наданні послуг, реструктуризацією та диверсифікацією діяльності, підвищенням якості продукції, що випускається.

Якими б не були цілі підприємств, завдання персоналу полягає в тому, щоб вони були досягнуті. Домагаючись цього, керівники підрозділів виконують такі основні функції:

прийняття рішень, планування, оперативне управління, контроль за виконанням намічених заходів.

Для всіх перерахованих функцій управління потрібна інформація. Вона надходить з різних джерел, включаючи економістів, фінансових аналітиків, персонал служби маркетингу, бухгалтерів і фахівців з управлінського обліку.

Отже, з одного боку, управлінський облік - це частина інформаційної системи підприємства, з іншого - діяльність, метою якої є забезпечення інформацією керівництва для прийняття рішень та планування діяльності, допомога в оперативному управлінні я контролі, стимулювання працівників підприємства у виконанні наміченої програми, оцінка діяльності підрозділів, апарату управління та окремих працівників усередині організації.

*1. Економічні передумови появи управлінського обліку як самостійного напряму бухобліку в РФ*

В умовах ринкових відносин значно ускладнюється процес управління підприємством, якому надана повна господарська і фінансова самостійність.

Основні функції управління - контроль і регулювання. Ефективне управління виробничою діяльністю підприємства все в більшій мірі залежить від рівня інформаційного забезпечення управлінців усіх рівнів.

Але мірою самостійного вибору організаційної форми підприємства, виду діяльності, ринків збуту, вільного ціноутворення ускладнюються і завдання, що стоять перед системою бухгалтерського обліку.

Фінансовий облік як основна частина інформаційної системи підприємства не забезпечує управлінців всіх рівнів оперативною інформацією і не надає інформацію для планування і координації майбутнього розвитку підприємства в умовах ринку. У цих умовах неминучим стає поява управлінського обліку як самостійного напряму бухгалтерської діяльності.

Весь бухгалтерський облік починає ділитися на фінансовий і управлінський. Завданням управлінського обліку є складання звітів для цілей періодичного планування і контролю, для прийняття рішень в нестандартних економічних ситуаціях. Ці звіти складаються для внутрішніх користувачів бухгалтерської інформації і повинні містити інформацію не тільки про загальний фінансовий стан підприємства, а й про стан справ у області виробництва.

Менеджери (керуючі) мають потребу в інформації, яка допоможе їм у прийнятті рішень, контролі і регулюванні управлінської діяльності. Це: продажні мети, витрати на виробництво, попит, рентабельність продукції, виробленої на підприємстві, конкурентоспроможність і т. д. Для менеджера важлива будь-яка інформація, незалежно від того, є вона об'єктом обліку чи ні. Таку інформацію і покликаний надати управлінський облік.

У вітчизняній практиці дане поняття поки не використовується. Але було б помилковим стверджувати, що управлінський облік - щось нове для наших підприємств. Багато елементів його входять в наш бухгалтерський облік (облік витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції), оперативний облік (оперативна звітність), економічний аналіз (аналіз собівартості продукції, оцінка виконання завдань, обгрунтування прийнятих рішень і т. д.).

Однак ця інформація розкидана між різними службами, формується із запізненням, наприклад, аналіз економічної діяльності проводиться, коли основні фінансові показники вже сформовані і вплинути на них не можна. Ефективність роботи окремих підрозділів підприємства практично не аналізується.

В умовах централізованої системи управління проводилися заходи щодо впровадження внутрішнього господарського розрахунку, який, по суті, є прообразом управління за центрами відповідальності. Методи управлінського обліку, які застосовуються в умовах адміністративних заходів управління, не давали належного результату. Це пояснюється відсутністю власника, зацікавленого у зниженні витрат на виробництво і підвищення його ефективності. Тільки в умовах ринкових відносин можлива незалежна інтеграція обліку витрат і доходів, нормування, планування, контролю та аналізу з метою підготовки інформації для оперативних управлінських рішень і прогнозування майбутнього розвитку підприємства.

*2. Економічна сутність управлінського обліку на підприємстві*

Управлінський облік являє собою систему обліку, планування, контролю, аналізу інформації про витрати і результати господарської діяльності, необхідної управлінському персоналу для управління діяльністю організації.

Управлінський облік - це сполучна ланка між обліковим процесом та управлінням підприємством.

Предметом управлінського обліку виступає виробнича діяльність організації в цілому і її окремих структурних підрозділів (центрів відповідальності).

Об'єктами управлінського обліку є витрати і результати господарської діяльності підприємства і його центрів відповідальності, внутрішнє ціноутворення і внутрішня звітність.

В управлінському обліку використовуються найрізноманітніші методи:

- Елементи методу фінансового обліку (документація, інвентаризація, подвійний запис, групування та узагальнення, звітність);

- Індексний метод;

- Прийоми економічного аналізу;

- Математичні методи.

Отже, метод управлінського обліку представляє собою системний оперативний аналіз інформації.

Розвиток управлінського обліку відбулося на базі виробничого, калькуляційного обліку. Тому основний його зміст складає облік витрат на виробництво і калькулювання.

Сучасний виробничий облік покликаний спостерігати за витратами виробництва, аналізувати причини перевитрати в порівнянні з попередніми періодами, прогнозами, стандартами та виявляти можливі резерви зниження витрат. Виробничий облік включає в себе облік витрат за видами, за місцями їх виникнення, по носіях.

Отже, найважливішими цілями управлінського обліку є:

- Надання інформаційної допомоги керуючим у прийнятті оперативних управлінських рішень;

- Контроль, планування і прогнозування економічної ефективності діяльності підприємства;

- Забезпечення бази для ціноутворення;

- Вибір найбільш ефективних шляхів розвитку підприємства.

*3. Взаємозв'язок та відмінності управлінського і фінансового обліку*

Фінансовий і управлінський облік є взаємозалежні частини єдиного бухгалтерського обліку. Взаємозв'язок обох видів обліку полягає в наступному;

- Інформація двох видів обліку використовується для прийняття рішень;

- Одноразове ведення первинної інформації не тільки для управлінського обліку, а й для складання фінансової звітності;

- Загальноприйняті принципи фінансового обліку застосовуються і в управлінському обліку;

- Єдині об'єкти обліку;

- Єдиний підхід до вибору цілей і завдань обліку;

- Використання загальних методів у кожному з видів обліку (документація, інвентаризація, оцінка і калькуляція, групування об'єктів обліку, звітність підрозділів, внутрішня і зовнішня звітність підприємства).

Порівнюючи управлінський і фінансовий облік, можна відкидати в них і відмінності по наступним виразним ознаками:

1. Ступінь регламентації. Ведення фінансового обліку є обов'язковим для кожного підприємства. Причому правила ведення фінансового обліку регламентуються державою.

Ведення ж управлінського обліку - внутрішня справа підприємства. Ніхто не має права вказувати, в якій формі він повинен бути організований.

2. Точність інформації. Для прийняття управлінських рішень часто використовуються приблизні дані. Фінансовому ж обліку притаманна точність інформації, у якій відбиваються здійснені операції.

3. Масштаби інформації. Фінансові звіти узагальнюють інформацію про діяльність всього підприємства. Управлінський облік несе в собі інформацію про окремі види продукції, робіт, послуг, результати діяльності окремих підрозділів.

4. Мета обліку. Фінансовий облік ведеться з метою складання фінансової звітності для зовнішніх користувачів інформації. Управлінський же облік покликаний забезпечити збір та обробку інформації для планування, управління та контролю.

5. Користувачі інформації. Споживачами фінансового обліку є юридичні та фізичні особи, які мають певні відносини з організацією: кредитори, податкові органи, акціонери, позабюджетні фонди і т. д.

Дані управлінського обліку використовуються управлінські персоналом різних рівнів для визначення собівартості продукції, її аналізу, складання поточних звітів центрів відповідальності, довгострокового планування діяльності підприємства.

6. Принципи обліку. Фінансовий облік ведеться в загальноприйнятому порядку на основі норм і стандартів бухгалтерського обліку. Це дозволяє зовнішнім користувачам інформації порівнювати і зіставляти дані обліку. Принцип управлінського обліку полягає у виборі тих правил і прийомів, які дають корисну інформацію при прийнятті рішень.

7. Структура обліку. У фінансовому обліку є базисне рівність: активи = зобов'язання + власний капітал. В управлінському обліку немає аналогічного рівності. Його структура оперує трьома видами об'єктів: доходи, витрати, активи. Будь-яка система управлінського обліку оперує цими поняттями.

8. За часом співвідношення. У фінансових звітах відображається інформація про доконані господарських операціях за звітний період, яка використовується в управлінському обліку при плануванні і прогнозі. Управлінський же облік охоплює інформацію про доконані факти і звернену до майбутнього. Фінансовий облік покликаний показати, "як це було", а управлінський - "як повинно бути". Отже, управлінський облік містить більше приблизних оцінок.

9. Форми вираження інформації. У фінансовому обліку господарські операції вимірюються в грошових одиницях. Залишки за всіма рахунками в головній книзі за звітний період використовуються для складання фінансової звітності.

В управлінському обліку великий обсяг інформації представлений у натуральному вираженні (нормо-годин, трудову годину, годину роботи машини, центнери, гектари і т. д.).

10. Частота подачі інформації. Звіти за підсумками фінансового обліку готуються регулярно: щомісячно, щоквартально, щорічно. В управлінському ж обліку звіти готуються як на регулярній основі, так і за запитами керівників різних рівнів у потрібний для них час.

11. Терміни подання інформації. Терміни подання фінансових звітів регламентуються, а для управлінських звітів встановлюються адміністрацією підприємства.

12. Методи ведення обліку. Основними елементами методу фінансового обліку є рахунки і подвійний запис, документація, інвентаризація. В управлінському обліку ці елементи використовуються, але не завжди.

13. Ступінь відкритості інформації. Фінансова звітність - відкрита, публічна і не представляє комерційної таємниці. Інформація управлінського обліку звичайно є комерційною таємницею підприємства, не підлягає публікації і носить конфіденційний характер.

14. Ступінь відповідальності. За порушення правил ведення фінансового обліку та викривлення її даних передбачаються штрафні санкції з боку податкових органів. Данте управлінського обліку часто бувають приблизними. За рішення, які адміністрацією були визнані неправильними, несе дисциплінарну відповідальність (зауваження, догана і т. д.) менеджер.

*4. Зв'язок управлінського, фінансового та податкового обліку*

Управлінський облік включає в себе виробничий облік і частина фінансового обліку, необхідну для внутрішнього управління (складання звітів про витрати на виробництво продукції для зовнішніх користувачів). Наприклад, до складу річної бухгалтерської (фінансової) звітності сільськогосподарських організацій поряд з типовими формами звітності включаються спеціалізовані, які затверджується Мінсільгосппродом РФ. Серед спеціалізованих є форми, які заповнюються за даними управлінського обліку:

- Реалізація продукції сільськогосподарським підприємством (організацією) (форма № 7-АПК);

- Витрати на основне виробництво (форма № 8-АПК);

- Виробництво і собівартість продукції рослинництва (форма № 9-АПК);

- Виробництво і собівартість продукції тваринництва (форма № 13-АПК).

Інформація, що міститься в таких звітах, використовується менеджерами для виробничих рішень.

Поряд з веденням фінансового обліку для отримання достовірної інформації бухгалтеру доводиться вести облік для цілей оподаткування.

Чинним Положенням про склад витрат передбачається порядок коригування виробничих витрат підприємства (витрати на оплату відсотків за позиками та кредитами, на рекламу, представницькі, витрати на відрядження та ін) з урахуванням затверджених лімітів, норм і нормативів для цілей оподаткування. Отже, в управлінському обліку такі витрати необхідно розмежувати за нормативом та понад норматив. При оподаткуванні прибутку розрахункова база збільшується на суму витрат, які не можуть бути включені в собівартість продукції, робіт, послуг (наднормативні витрати). З точки зору російського податкового законодавства, облік доцільніше розділити на управлінський, фінансовий, податковий. Взаємозв'язок між такими видами обліку більш наочно можна простежити на малюнку 1.

Рис. 1 Взаємозв'язок між видами обліку

|  |  |
| --- | --- |
|  | dopb28299 |
|  |  |

А Б В

А - управлінський облік

Б - виробничий облік

В - фінансовий облік

Г - податковий облік

*5. Вимоги, що пред'являються до інформації управлінського обліку*

Для прийняття оперативних управлінських рішень може використовуватися приблизна інформація, яка виявляється достатньою. Інформація управлінського обліку повинна відповідати таким вимогам:

- Адресності. Внутрішньовиробничий інформація повинна надаватися конкретним керуючим;

- Оперативності. Інформацію слід надавати в стислі терміни, відразу ж після запиту менеджерів, щоб вчасно прийняти правильне рішення. В іншому випадку вона виявиться малоефективною для цілей управління;

- Достатності. Інформацію надають в обсязі, необхідному для прийняття управлінського рішення;

- Аналітичності. У складі управлінського обліку інформація збирається, групується, вивчається з метою найбільш чіткого і достовірного відображення результатів діяльності структурних підрозділів і визначення частки участі в отриманні прибутку підприємства;

- Гнучкості і ініціативності. Інформація повинна забезпечувати всі інформаційні інтереси в умовах зміни господарських ситуацій. При цьому її слід враховувати пропозиції центрів відповідальності з використання;

- Корисності. Інформація повинна привертати увагу менеджерів до сфер потенційного ризику та містити об'єктивну оцінку роботи керуючих;

- Достатньою економічності. Ведення управлінського обліку вважається доцільним, якщо цінність його даних для управління вище вартості їх отримання.

*6. Функції бухгалтера-аналітика, який здійснює управлінський облік на підприємстві*

Бухгалтери, здійснюють управлінський облік на підприємстві, називаються бухгалтерами-аналітиками (бухгалтерами-менеджерами). Управління складається з планування, контролю і стимулювання.

На стадії планування бухгалтер-аналітик бере участь у розробці планів (бюджетів) виробничих підрозділів, які в подальшому зводяться в загальний план, представлений на затвердження керівництву. Інформація, що міститься в бюджеті, повинна бути гранично точною і містити дані про доходи, витрати. Плани розробляються бухгалтером-аналітиком спільно з керівниками центрів відповідальності. Розробка планів здійснюється знизу вгору. Бухгалтер-аналітик виявляє найбільш рентабельні види продукції, рекомендує потенційні ринки збуту, оптимальні ціни, бере участь в обговоренні виробничої програми підприємства. Сучасний бухгалтер-аналітик повинен володіти методами оперативного бухгалтерського обліку, фінансового аналізу і планування.

На стадії контролю в кожному центрі відповідальності бухгалтером-аналітиком проводиться порівняльний аналіз запланованих і досягнутих результатів.

При цьому виявляються розбіжності, визначаються їх причини. Таким чином, звіти, підготовлені бухгалтерами-аналітиками в кінці звітного періоду, дозволяють оцінити діяльність керівників центрів відповідальності, а також визначити, на яких ділянках не вдалося досягти планових показників.

Ці плани та звіти про їх виконання стимулюють діяльність всього персоналу підприємства. Плани містять показники, які повинні бути досягнуті. Знайомлячись з ними, менеджери знайомляться з завданнями, що стоять перед ними. Бухгалтер-аналітик, з одного боку, несе відповідальність перед керівництвом за достовірність складених звітів, а з іншого, надає допомогу керуючим центрами відповідальності у плануванні та підведенні підсумків роботи.

*7. Основні нормативні документи використовуються на підприємстві*

У нашій країні, поки не використовується поняття "управлінський облік". Однак у зв'язку з прийняттям у 1993р. державної програми переходу РФ на прийняту в міжнародній практиці систему обліку розроблено цілий ряд нормативних документів, які створюють необхідні передумови для впровадження управлінського обліку в практику російських підприємств.

В даний час система нормативного регулювання бухгалтерського обліку в Росії складається з документів чотирьох рівнів.

Першу групу документів складають закони, укази Президента, постанови Уряду. Це:

- Цивільний кодекс (I і II частини),

- ФЗ від 21.11.1996 р. № 129-ФЗ "Про бухгалтерський облік",

- ФЗ від 08.02.1998 р. № 14-ФЗ "Про товариства з обмеженою відповідальністю" та ін

Другу групу системи нормативного регулювання становлять положення (стандарти) з бухгалтерського обліку, які встановлюють базові правила ведення бухгалтерського обліку за окремими розділами обліку. До теперішнього часу затверджені і діють десять ПБО:

- ПБО 1 / 98 "Облікова політика організацій";

- ПБО 2 / 94 "Облік договорів (контрактів) на капітальне будівництво";

- ПБО 3 / 95 "Облік майна та зобов'язань організації, вартість яких виражена в іноземній валюті";

- ПБО 4 / 99 "Бухгалтерська звітність організації";

- ПБО 5 / 98 "Облік матеріально-виробничих запасів";

- ПБО 6 / 97 "Облік основних засобів";

- ПБО 7 / 98 "Події після звітної дати";

- ПБО 8 / 98 "Умовні факти господарської діяльності";

- ПБО 9 / 99 "Доходи організації";

- ПБО 10/99 "Витрати організації".

Правила ведення бухгалтерського обліку реалізуються підприємством при розробці ним облікової політики.

Третій рівень представлений методичними вказівками, інструкціями, рекомендаціями і т. д. Основними з них є:

- План рахунків бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності підприємств та інструкція із застосування (з усіма доповненнями та змінами). Затверджено наказом МФ СРСР від 01.11.91 р. № 56;

- Положення про склад витрат по виробництву і реалізації продукції (робіт, послуг), що включаються до собівартості продукції (робіт, послуг) та про порядок формування фінансових результатів, що враховуються при оподаткуванні прибутку (зі змінами та доповненнями). Затверджено Постановою Уряду РФ від 05.08.92 р. № 552;

- Наказ МФ РФ від 21.11.97 р. № 81н "Про формування річної бухгалтерської звітності організації";

- Методичні вказівки з бухгалтерського обліку основних засобів. Затверджено наказом Мінфіну РФ від 20.07.1998 р. № 33н;

- Галузеві інструкції з обліку витрат та обчислення собівартості продукції, та ін

Четвертий рівень представлений документами, які розробляються організаціями при формуванні облікової політики.

До таких документів організації відносяться:

- Робочий план рахунків бухгалтерського обліку;

- Порядок проведення інвентаризації активів і зобов'язань організації;

- Правила документообігу і технологія обробки облікової інформації;

- Форми первинних облікових документів, застосовуваних для оформлення фактів господарської діяльності, за якими не передбачені типові форми первинних облікових документів, а також форми документів для внутрішньої бухгалтерської звітності;

- Методи оцінки активів і зобов'язань;

- Порядок контролю за господарськими операціями;

- Інші рішення, необхідні для організації бухгалтерського обліку.

У Законі України "Про бухгалтерський облік" сформульовані основні завдання бухгалтерського обліку:

- Формування повної і достовірної інформації про діяльність організації та її майновий стан, необхідної як внутрішнім користувачам бухгалтерської звітності - керівникам, засновникам, учасникам і власникам майна організації, так і зовнішнім - інвесторам, кредиторам і іншим користувачам бухгалтерської звітності;

- Забезпечення інформацією, необхідної внутрішнім і зовнішнім користувачам бухгалтерської звітності для контролю за додержанням законодавства України при здійсненні організацією господарських операцій і їх доцільністю, наявністю і рухом майна і зобов'язань, використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів відповідно до затверджених норм, нормативами і кошторисами;

- Попередження негативних наслідків господарської діяльності організації і виявлення внутрішньогосподарських резервів забезпечення її фінансової стійкості.

Звідси випливає офіційне закріплення функцій бухгалтерського обліку з обслуговування інформаційних потреби внутрішніх користувачів.

Цим же законом передбачена самостійна розробок облікової політики організації та затвердження робочого плану рахунків, форм нетипових первинних документів, порядку контролю за господарськими операціями.

Так як в Росії в даний час існує єдина інтегрована система обліку, на наш погляд, облікова політика неминуче зачіпає і ті елементи сучасної системи обліку, які на Заході входять в систему управлінського (внутрішнього) обліку.

У Законі України "Про бухгалтерський облік" вперше проголошена конфіденційність бухгалтерської інформації: "зміст регістрів бухгалтерського обліку та внутрішньої бухгалтерської звітності є комерційною таємницею" (ст.10, п.4), Мова йде про регістрах аналітичного обліку і про інформацію управлінського обліку.

У короткому вступі до розділу 3 інструкції про застосування Плану рахунків зазначено: "Угруповання витрат по місцях виникнення та іншими ознаками, а також калькуляційний облік можуть здійснюватися в окремій системі рахунків, склад і методика використання якої встановлюються підприємством, виходячи з особливості виробничої діяльності, структури, організації управління ". Нова облікова методологія надає можливість організації управлінського обліку автономно, тобто в системі рахунків, ізольованій від рахунків фінансового обліку.

Відповідно до Положення по веденню бухгалтерського обліку і бухгалтерської звітності в Російській Федерації, затвердженого наказом Мінфіну РФ від 29 липня 1998 р. № 34н (п. 59, п. 64), річна продукція і незавершене виробництво може відображатися в балансі: а) за фактичною або нормативної (планової) виробничої собівартості; б) за прямими статтями витрат.

Використання планової або нормативної собівартості (з використанням рахунку 37 "Випуск продукції (робіт, послуг)") для оцінки готової продукції є одним з елементів системи "Стандарт-кост", широко застосовується у західному управлінському обліку.

Оцінка продукції за прямими статтями витрат якраз і передбачає застосування на практиці основної ідеї "директ-костинг" - поділ загальних витрат за ознакою їх взаємозв'язку з виробництвом (на виробничі і періодичні) і калькулювання на цій основі неповної, обмеженої собівартості по носіях витрат. Прямі виробничі витрати збираються по дебету рахунків 20, 23, непрямі виробничі витрати - за дебетом рахунка 25 з кредиту рахунків обліку виробничих і фінансових ресурсів. У кінці звітного періоду в розрахунок собівартості окремих видів продукції (робіт, послуг) крім прямих виробничих витрат включаються і непрямі виробничі витрати (дебет рахунків 20, 23 кредит рахунки 25). Періодичні ж витрати, що збираються на рахунку 26, не включаються до собівартості об'єктів калькулювання, а списуються в кінці звітного пери ода на зменшення виручки від реалізації продукції (дебет рахунки 46 кредит рахунки 26).

Таким чином, російське законодавство надає можливість реального розвитку управлінського обліку в скоєних умовах. Окремі положення нормативних актів Мінфіну Росії є своєрідним фундаментом для адаптації західного управлінського обліку до російської теорії та практиці. Ефективність управління сучасним підприємством залежить від розумного поєднання старого і нового, вітчизняного та західного досвіду.