

пределения косвенных расходов, как в методе экспертных оценок, а несколько баз, различных для каждой группы расходов. В результате чего выявляются реальные доли прибыли, которую приносит предприятию тот или иной вид продукции.

Преимущества АВС-технологии перед традиционными методами распределения косвенных расходов:

- 1) Наиболее точная и детальная информация о себестоимости отдельных видов продукции и направлений деятельности;
- 2) Эффективная возможность оптимизации себестоимости;
- 3) Простые и логичные способы влияния на издержки посредством системы драйверов;
- 4) Активное влияние на общую культуру учета, планирования и аналитической обработки данных, развитие информационной системы;
- 5) Легкость построения систем мотивации персонала, направленных на оптимизацию затрат.

Недостатки АВС-системы

1) Система АВС требует наличия высокоструктурированной системы учета и планирования, выделенных и детально описанных бизнес процессов;

2) Построение такой системы требует значи-

тельных усилий и средств от предприятия;

3) Система АВС имеет тенденцию становиться очень громоздкой, если детально прописывать все издержки.

Относительно применения АВС-системы на предприятиях выделяют два возможных варианта [3]:

1) Введение ежемесячной внутренней отчетности, отражающей результаты группировки затрат по видам деятельности и расчетов на основе этой группировки.

2) Интегрирование АВС-технологии в действующую систему бухгалтерского учета с использованием дополнительных счетов с 30-39 без прямой корреспонденции со счетами 20-29.

Выводы

АВС (Activity Based Costing) – система определения и учета затрат по видам деятельности, функционального управления затратами. Применение АВС на предприятиях коммунального комплекса обеспечивает получение точной и структурированной информации о накладных издержках, позволяя управлять ими. В результате более точного описания затрат АВС лучше отображает финансовое состояние предприятия, чем традиционные методы бухгалтерского учета.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Каверина О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры. М.: Финансы и статистика, 2003. 618 с.
2. Тёней П.В.В. Activity Based Costing: инструмент производственного превосходства. М.: Издательский дом «Вильямс», 2000. 132 с.
3. Иващекевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет. М.: Юрист, 2003. 352 с.

□ Автор статьи:

Шипилова

Ксения Олеговна

– аспирант кафедры экономики и
организации строительства

УДК 658

Е.В.Кучерова , С.В.Духанин

РОЛЬ МСФО В ПРОЦЕССЕ ИНТЕГРАЦИИ СИСТЕМ ВНУТРЕННЕГО (УПРАВЛЕНЧЕСКОГО) И ВНЕШНЕГО (ФИНАНСОВОГО) УЧЁТА

Актуальной проблемой развития бухгалтерского учета в России является сближение его с практикой, принятой в странах с рыночной экономикой. Из всех зарубежных моделей бухгалтерского учета в качестве ориентира для отечественного учета выбраны международные стандарты финансовой отчетности (МСФО).

В профессиональной литературе и публикациях специализированных периодических изданий России этот вопрос активно обсуждается уже на протяжении нескольких лет. Большинство таких дискуссий сводятся к рассмотрению путей трансформации российской системы бухгалтерского учета в соответствии с МСФО и реше-

нием проблем, связанных с этим вопросом. Однако в последнее время в России особенно актуальным становится вопросы использования МСФО для построения эффективной системы отчетности не только для бухгалтерского, но и управленческого учета, которые уже на протяжении нескольких лет интенсивно изучаются в странах

Европейского Союза и США.

Среди европейских стран данный вопрос наиболее глубоко и полно изучен в Германии, где проблемы сближения финансового и управленческого учёта активно обсуждаются и решаются на многих предприятиях, среди которых такие известные мировые концерны как Siemens AG, Daimler Chrysler AG, Bayer AG и BMW Group.

Для характеристики процесса интеграции в отечественной и зарубежной экономической литературе используются различные термины, такие как гармонизация, конвергенция, интеграция, и частично даже конверсия. По-нашему мнению, наиболее полно этот процесс отражает термин интеграция, сущность которого раскрывают в том числе такие термины как гармонизация и интеграция. Сложность в разграничении каждого из вышеперечисленных понятий состоит в том, что очень затруднительным представляется определение роли и вклада каждого из них в процесс сближения двух систем.

Одним из основных факторов, выступающих в пользу интеграции систем управленческого и финансового учётов, является усиление влияния международных стандартов финансовой отчетности. Они ориентированы на предоставление информации, которая может быть использована для принятия управленческих решений, что сближает цели внутреннего и внешнего учётов.

Приведём несколько международных стандартов, которые раскрывают связь МСФО и управленческого учета.

Одна из задач управленческого учета - экономически грамотно определить рентабельность, эффективность бизнеса. МСФО 14 "Финансовая информация по сегментам" предлагает представлять бизнес в виде сегментов (центров прибыли), выделенных по производственному и (или) географическому принципу. Таким обра-

зом, МСФО 14 даёт возможность создания концепции финансового управления с учётом интересов управленческого учёта путём выделения центров прибыли, что позволяет проводить анализ и получать информацию, необходимую для управления предприятием.

Цели МСФО 30 "Раскрытие информации в финансовой отчетности банков" и управленческого учета заключаются в установлении требований к раскрытию информации в финансовой отчетности банков и требования комментировать в отчетности примененные банком методы контроля и управления ликвидностью, платежеспособностью и рисками по банковским операциям. Требования к раскрытию информации, перечисленные в МСФО 30, позволяют адекватно вести управленческий учет совершенных операций.

В МСФО 39 "Финансовые инструменты: признание и оценка" устанавливаются принципы признания, оценки и раскрытия информации о финансовых активах и обязательствах. Например, МСФО 39 предъявляет требования к переоценке активов с учетом их рыночной, справедливой и амортизированной стоимости. Учитывая требования этого стандарта, менеджмент предприятия может получить управленческую отчетность, содержащую обоснованное суждение о реальной стоимости тех или иных активов и пассивов организации, адекватно оценить стоимость бизнеса.

Таким образом, прослеживается очевидная связь МСФО с задачами, которые призван решить управленческий учет.

Возросший интерес к использованию международных стандартов финансовой отчетности обусловливается увеличением потребности предприятий в дополнительном капитале. Выход многих концернов на международные рынки капитала также обуславливает необходи-

мость использования международных стандартов финансовой отчетности, поскольку отчёты, составленные на основе требований национальных стандартов той или иной страны зачастую не принимаются к рассмотрению.

Так, росту использования международных стандартов финансовой отчетности в Германии, способствовал факт предоставления предприятиям законодательного права выбора между IAS [International Accounting Standards] / IFRS [International Financial Reporting Standards] и национальными стандартами HGB при подготовки финансовой отчетности. Усиливающим фактором стало принятие положения, обязывающее все предприятия, ориентированные на рынки ценных бумаг, начиная с 2005 года составлять годовую финансовую отчетность на основе IFRS.

Следующим фактором, говорящим в пользу необходимости интеграции внутренней и внешней систем учёта, является проблема объяснения разницы, возникающая между результатом работы предприятия согласно внутреннему и внешнему учёту. В связи с этим возникает опасность того, что объяснение разницы в результатах работы предприятия между внутренним и внешним учётом будет привлекать намного больше внимания, чем интерпретация самого результата.

Мотивацией для объединения внутреннего и внешнего учётов являются не только количественные расхождения в оценках результатов, но и возникающие трудности с использованием различной терминологии, возникшие в результате сильного разграничения двух систем, что, по-нашему мнению, не способствует развитию системы учёта на предприятии как таковой.

В конечном итоге объединение двух систем учёта должно способствовать росту экономии, снижению сложности расчетов,

а также к упрощению тех процессов, которые осуществлялись в двух системах параллельно. К тому же это должно привести к сокращению расходов на обучение и организацию процессов, возникающие при параллельном существовании двух систем. Особенно большой потенциал для экономии находится в сфере информационных технологий, где стало бы возможным внедрение централизованной базы данных и их анализа.

Однако существуют и проблемы, связанные с интеграцией систем внутреннего и внешнего учётов на предприятиях Германии и России, основными из которых являются:

- Потребность в получении необходимой информации у различных адресатов сложно удовлетворить в рамках единой системы учёта. В связи с этим возможно возникновение конфликтов интересов при попытках формирования единой системы учёта.

- Для принятия определенных решений необходимо учитывать предполагаемые (расчётные) затраты, величина которых может отличаться от величины затрат, рассчитывающаяся в финансовом учёте.

- При полном слиянии двух систем учёта возникает опасность потери возможности существования закрытой внутренней информации, составляющей коммерческую тайну предприятия.

- Необходимо учитывать также и тот фактор, что многие сотрудники фирмы на протяжении десятилетий работали в строго разграниченных системах учёта. Это может вызвать трудности при попытке объединения двух систем учёта в результате страха сотрудников перед изменениями и даже возможностью потери рабочих мест.

- Необходимость единовременных затрат на переобучение персонала на начальном этапе интеграции.

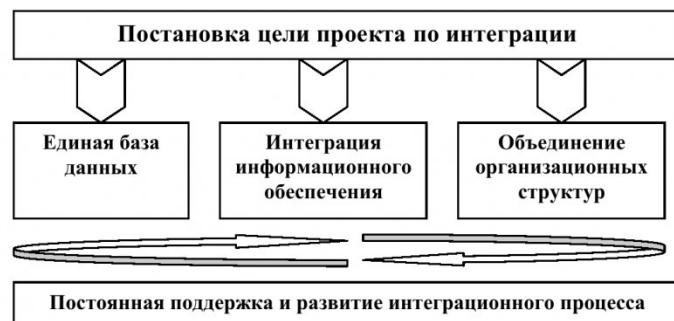


Рис.1. Реализация процесса интеграции систем финансового и управлеченческого учётов

Ввиду многообразия функций внутреннего и внешнего учётов полное объединение двух систем не является возможным. Полное исключение управлеченческого учёта могло бы привести к неприемлемому дефициту информации, необходимой для нормального управления предприятием.

Для того, чтобы определить возможные области интеграции в управлеченческом учёте, разделим его на три части:

- область расчётов, используемая для принятия краткосрочных решений на уровне отдельных продуктов и внутрифирменных процессов;

- область расчётов, используемая для постоянного принятия решений, где происходит периодическое составление результатов работы отдельных подразделений предприятия;

- область расчётов, используемая для управления предприятием в целом.

Область расчётов для принятия краткосрочных решений, а также часть области расчётов, используемая для управления предприятием в целом базируются на расчётах затрат и, таким образом, не могут быть вовлечены в процесс интеграции. В тоже время, область расчётов, используемая для принятия периодических решений, вполне можно было бы использовать в процессе объединения с финансовым учётом, где также происходит периодическое составление результатов работы предприятия[5, с.20].

В литературе процесс интеграции систем учёта представ-

ляется зачастую как процесс изменения внутреннего учёта в соответствии с внешним учётом. Таким образом, показатели внутреннего управлеченческого учёта должны генерироваться через систему финансового учёта[6, с.271]. В связи с этим, процесс интеграции нацелен на всё большем использовании информации финансового учёта для управления предприятием.

По-нашему мнению, интеграция информационного обеспечения является одной из самых важных предпосылок для последующих мероприятий. Это должно достигаться путём введения единообразного программного обеспечения для занесения данных в систему учёта. В зависимости от величины интеграции необходимо пытаться реализовать процесс анализа данных через единое программное обеспечение и в лучшем случае через аналогичное программное обеспечение, используемое для занесения и управления данными.

Объединение в организационном плане подразумевает интеграцию отделов управлеченческого и бухгалтерского учёта. Такая интеграция может происходить как в виде активного сотрудничества двух отделов, так и их полного объединения.

После того как вышеперечисленные шаги осуществлены, необходимо обратить особое внимание на поддержание и развития данного процесса, чтобы новая система учёта отвечала актуальным требованиям и задачам, возникающим в процессе производственной дея-

тельности предприятия.

Вышеперечисленные шаги по интеграции систем финансового и управлеченческого учётов представлены на рис.1.

Как показано на рис. 2, довольно большое число зарубежных предприятий уже в 2003 г. выразили готовность к интеграции систем внутреннего и внешнего учётов.

Несмотря на большое число предприятий, согласных перейти к интегрированной системе учёта, многие из них видели также и большой риск в этом. Так почти 70% предприятий продумывали шаги к интеграции систем учёта, видя при этом опасность снижения качества функций контроллинга[7, с.262].

В России вопрос об интеграции систем внутреннего и внешнего учётов является мало разработанным и недостаточно изученным. Более подробно, на данный момент, он изучается только в банковском секторе в связи с обязательным переходом всех российских банков на МСФО с 2004 г. В ситуации отсутствия эффективной системы сбора управленческой информации, финансовая отчетность по МСФО предоставляет пользователям в лице менеджмента компании возможность оперировать данными международной отчетности при принятии инвестиционных решений. Однако в силу того, что данная информация предоставляется с большим временным лагом (до 9 месяцев по годовой отчетности), использовать финансовую информацию в качестве управленческой можно лишь при принятии глобальных управленческих решений (развитие бизнеса, инвестирование, пр.), так как оперативные решения

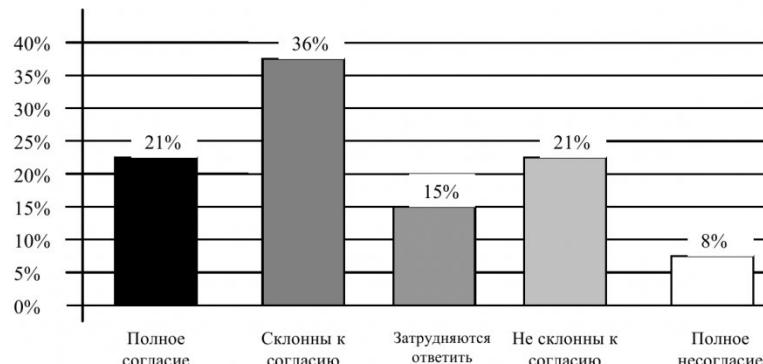


Рис.2. Результаты опроса о согласии предприятий к полному объединению финансового и управленческого учётов

требуют оперативной информации.

Исходя из вышеизложенного, можно сделать вывод о том, что интеграция систем внутреннего и внешнего учётов невозможно осуществить целиком при достижении всех целей обеих из систем учётов. Определенные сферы учётов должны оставаться разграниченными и только отдельные области поддаются объединению. Такая интеграция ставит перед собой цель достижения сокращения материальных и временных затрат, а также улучшение коммуникации между отделами бухгалтерского и управленческого учёта. Основной целью является определение единых параметров для осуществления управления и контроля над деятельностью фирмы, достижение которых являлось бы обязательным как для внутреннего, так и для внешнего учёта.

Применение Международных стандартов финансовой отчетности в свою очередь является одним из основных факторов, выступающим в пользу конвергенции систем внутреннего и внешнего учётов. Эти стандарты финансовой отчётности ориентированы на предос-

тавление информации, которая может быть использована для принятия управленческих решений, что сближает цели внутреннего и внешнего учётов.

Таким образом, возникает необходимость разработки такой системы перехода на составление финансовой отчетности согласно МСФО, которая бы позволила осуществить интеграцию систем финансового и управленческого учётов в необходимом объёме, что привело бы к сокращению как финансовых, так и трудовых затрат предприятия.

Слабая изученность данного вопроса в России связана с пока ещё с недостаточно широким использованием МСФО в практике российских компаний. На данный момент финансовую отчётность по МСФО готовят лишь банки, что закреплено в законодательстве. Все же остальные предприятия, которые составляют финансовую отчетность по МСФО, делают это на добровольной основе и, как показывают опросы, не используют данные финансовой отчёты при принятии управленческих решений.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу. Одобрена приказом Министра финансов РФ от 01 июля 2004 года №180.
2. Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности. Постановление Правительства РФ от 6 марта 1998 г. №283.

3. *Бибик Л.П.* Обработка бухгалтерской информации и подготовка финансовых отчетов в соответствии с международными стандартами. – М., УМЦ при Министерстве Российской Федерации по налогам и сборам, 2001. – 48 с.
4. *Грюнинг Х., Коэн М.* Международные стандарты финансовой отчетности = International Accounting Standards: Практ. пособие. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ICAR; World Bank, 2000. – 181 с.
5. *Brunn, H.* (1999) Harmonisierung des externen und internen Rechnungswesens auf Basis internationaler Bilanzierungsvorschriften. In: Kütting, K. / Langenbucher, G. (Hrsg.): Internationale Rechnungslegung, Bd. Festschrift für Professor Dr. Claus-Peter Weber zum 60. Geburtstag, Stuttgart 1999, S. 585 - 603.
6. *Haller, A.* (1997): Zur Eignung der US-GAAP für Zwecke des internen Rechnungswesens. In: Controlling, 11 (1997), H. 4, S. 270 - 276.
7. *Horvath, P. / Arnaout, A.* (1997): Internationale Rechnungslegung und Einheit des Rechnungswesens. In: Controlling, 9 (1997), H. 4, S. 254 - 269.

Авторы статьи:

Кучерова
Елена Владимировна
- канд.экон.наук, доц., зав. каф.
бухгалтерского учёта и аудита

Духанин
Станислав Викторович
-аспирант каф.
бухгалтерского учёта и аудита

УДК 338.3: 334.28

В.В. Копеин

ПРОБЛЕМЫ ПЕРЕХОДА ЭКОНОМИКИ РЕГИОНА К УСТОЙЧИВОМУ РАЗВИТИЮ (на примере Кемеровской области)

Сам термин "устойчивое развитие" появился в публикациях второй половины 80-х годов и был «узаконен» на конференции ООН по окружающей среде и развитию, которая состоялась в 1992 г. в Рио-де-Жанейро. Ныне этот термин воспринимается как универсальное понятие, как новая модель развития цивилизации. Одни ученые полагают, что, с научной точки зрения, такого понятия быть просто не может. Другие ученые сводят устойчивое развитие, в основном, только к экологии, то есть как бы экологизируют понятие "устойчивое развитие", сужая тем самым весьма богатое содержание этого понятия. На самом же деле, с нашей точки зрения, процесс устойчивого развития весьма многоаспектен и многограничен, включая в себя, прежде всего:

- устойчивое развитие экономики;
- устойчивое развитие социально-политической ситуации;
- устойчиво-поступательное развитие процессов экологизации производства и рационального природопользования;
- последовательное и устойчивое решение демографических проблем;
- устойчивое развитие и решение национальных вопросов;
- устойчивое духовно-нравственное развитие людей;
- устойчивость в управлении ресурсами;
- устойчивость территориальных общностей.

Устойчивое развитие экономики только тогда можно считать успешным, если оно оказывает позитивное влияние и воздействие на улучшение социальных условий жизни людей, на улучшение

экологической ситуации, на уровень образования и продолжительность жизни людей. Особенно важным в этом плане представляется устойчивость развития в экологическом плане. Что значит здоровая экология? Это значит хорошее здоровье людей, их соответствующее настроение и, самое главное, продолжительность жизни. Видимо, не случайно в ООН на первое место ставят в качестве основных индикаторов устойчивого развития общества продолжительность жизни, уровень доходов населения, образование.

В Концепции перехода РФ к устойчивому развитию, утвержденной Указом Президента РФ от 4 февраля 1994 года № 236 "О государственной стратегии Российской Федерации по охране окружающей среды и обеспечению устойчивого развития", подчеркнуто, что переход к устойчивому развитию предполагает в обязательном порядке только **эффективную** экономику, которая использует минимум ресурсов для получения единицы результата. Такая эффективность должна обеспечиваться, с одной стороны, рыночными структурами, а с другой - жестким контролем со стороны государства за этим процессом, регулированием государством и обществом экономики с позиций природоохранных интересов.

Такая постановка вопроса по поводу устойчивого развития дает основание сформулировать основополагающий фактор устойчивого развития как фактор **экологизированной** экономики, то есть экономики, развернутой лицом к окружающей среде. Видимо, не случайно работа по созданию планов и программ устойчивого развития в разных странах идет сейчас по принципу: устой-