

УДК 657.4

Г. Я. Житкевич, И. А. Хитрова

Учреждение образования «Барановичский государственный университет», Барановичи

ПРОБЛЕМЫ УЧЁТА ЗАТРАТ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЁТА

Реформирование отечественного бухгалтерского учёта в целях приближения национальной системы учёта и отчётности к международным стандартам определяет необходимость использования предприятиями преимуществ управленческого учёта в области учёта затрат и определения финансовых результатов деятельности.

В данной статье рассмотрены методы учёта затрат, предложена методика управленческого учёта, позволяющая изучить взаимосвязь между объёмом производства, затратами, доходом, определены недостатки и преимущества методов учёта затрат, применяемых в отечественной и зарубежной практике бухгалтерского управленческого учёта.

Ключевые слова: управленческий учёт, международные стандарты финансовой отчётности, прямые затраты, косвенные затраты, методы учёта затрат, калькулирование себестоимости продукции.

Введение. Одним из центральных разделов управленческой бухгалтерии является учёт затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг), являющийся информационной базой для принятия важнейших управленческих решений.

В настоящее время в целях приближения национальной системы учёта и отчётности к международным стандартам финансовой отчётности (далее — МСФО) целесообразным становится использование в республике преимуществ управленческого учёта, формирующего систему информации для эффективного управления производством.

Требования рыночной экономики, а также МСФО обусловили изменения в системе управления организациями, что вызывает необходимость методического обеспечения ведения учёта в этих условиях. Однако существующая нормативная правовая база недостаточно полно отражает систему учёта затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции.

Затраты являются одним из основных объектов бухгалтерского учёта, посредством воздействия на который могут быть существенно изменены результаты деятельности предприятий. Управлять затратами значит максимизировать отдачу от используемых ресурсов.

Необходимость учёта затрат на производство растёт по мере того, как усложняются условия хозяйственной деятельности и возрастают требования к рентабельности. Предприятия, пользующиеся хозяйственной самостоятельностью, должны иметь чёткое представление об окупаемости различных видов готовых изделий, эффективности каждого принимаемого решения и их влиянии на финансовые результаты, а также на величину затрат.

Основная часть. В статье использованы методы индукции и дедукции, позитивного и нормативного анализа, а также аналитический и обобщающий методы для определения возможности адаптации систем «Директ-костинг», «Стандарт-кост», «Таргет-костинг», системы ABC (Activity-Boscol-Costing) в отечественной практике управленческого учёта.

Эффективное управление затратами и финансовыми результатами деятельности предприятий представляет собой важную и сложную задачу. Методика исчисления себестоимости существенно влияет на финансовые результаты работы.

В задачи учёта входит не только формирование информации о затратах и калькулирование себестоимости продукции, но и помощь бухгалтерским службам в выборе оптимальных

методов учёта, базы распределения косвенных затрат и решении некоторых других вопросов. Поэтому учёт является основным звеном, позволяющим организовать эффективное управление производством в целом и оптимизировать затраты. В рамках системы бухгалтерского учёта рекомендуется решить и ряд других вопросов, касающихся затрат: выбрать признаки классификации затрат, вариант учёта затрат на производство. Важно контролировать и регулировать затраты не только с позиции формирования себестоимости. Основным показателем, характеризующим финансово-хозяйственную деятельность большинства предприятий, является экономический результат — показатель, применяемый для оценки всей деятельности предприятия или её отдельной сферы за определённый период. Известно, что улучшение финансового результата может быть достигнуто путём увеличения доходов либо снижением расходов. При этом следует учитывать, что в расходы организаций включаются затраты во всём их многообразии, а не только производственные. Таким образом, налицо заинтересованность организаций в эффективном управлении затратами [1, с. 4].

В последнее время наметилась тенденция перехода от получения точной и подробной информации обо всех фактически понесённых в процессе производства затратах к изучению факторов, оказывающих влияние на изменение величины затрат. К ним относятся работа самого предприятия, деятельность его администрации и усилия трудового коллектива. Сегодня можно выделить две основные проблемы учёта затрат на предприятии: первая заключается в переориентации отечественной теории и накопленного в этой области практического опыта на решение новых задач, стоящих перед системой управления в условиях развития экономики Республики Беларусь; вторая связана с изучением зарубежного опыта организации бухгалтерского управленческого учёта, созданием новых нетрадиционных систем получения информации о затратах производства

отечественных предприятий, применением современных подходов к калькулированию себестоимости продукции, определению финансовых результатов, а также с использованием этой информации для контроля, анализа, прогнозирования и регулирования производственной деятельности.

Методологическим проблемам учёта затрат уделяется большое внимание в белорусской и зарубежной экономической литературе. Разные аспекты управления издержками производства (себестоимости) и прибылью рассмотрены в работах как отечественных авторов (Е. Е. Банцевич, А. П. Михалкевич, О. П. Моисеева, И. Фридкина и др.), так и российских (М. А. Вахрушина, В. Б. Ивашкевич, Т. П. Карпова, В. Э. Керимова, А. Д. Шеремет), а также зарубежных учёных (М. Ф. Ван Бред, К. Друри, Т. М. Скоун, Э. С. Хендриксен и др.).

В настоящее время отечественные и зарубежные предприятия применяют различные методы учёта затрат на производство, под которыми понимается совокупность способов (приёмов) регистрации, сводки и обобщения в учётных регистрах данных о затратах на производство продукции и исчисление её себестоимости. В основу их классификации положены способы группировки затрат по отдельным объектам учёта (отдельным видам продукции или группам однородных изделий, заказам, переделам, процессам) и способы калькулирования себестоимости продукции (нормативный, способы суммирования затрат, исключения стоимости попутной продукции из общей суммы затрат, пропорционального распределения затрат и др.).

В зависимости от этих признаков на отечественных предприятиях в основном применяют нормативный, позаказный, попередельный и попроцессный методы учёта затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции [2, с. 183].

В мировой практике бухгалтерского учёта широко используются такие методы учёта затрат, как «Директ-костинг», «Стандарт-кост»,

система ABC (Activity-Boscol-Costing), «Таргет-костинг». Рассмотрим названные методы с точки зрения их достоинств и недостатков, а также оценим перспективу их применения в Республике Беларусь.

«Директ-костинг». Мировой опыт свидетельствует об эффективности использования маржинального метода бухгалтерского учёта — системы учёта «Директ-костинг», в основе которой лежит исчисление сокращённой себестоимости продукции и определение маржинального дохода, т. е. разницы между выручкой от продажи продукции и её неполной себестоимостью, рассчитанной по переменным расходам. В состав маржинального дохода входят прибыль и постоянные затраты. После вычитания из маржинального дохода постоянных издержек формируется показатель операционной прибыли.

Исторически маржинальный подход стал использоваться в западных странах тогда, когда исчерпала себя модель экстенсивного развития производства и на её смену пришла новая — модель интенсивного развития. Использование этой модели, в свою очередь, потребовало решения стратегических задач управления на основе чёткого подразделения затрат на прямые и косвенные, основные и накладные, постоянные и переменные, производственные и периодические [3, с. 115].

Экономисты затрудняются утверждать, кто из учёных стоял у истоков теоретического обоснования такой классификации затрат. Данную зависимость впервые обосновал Дж. Кларк, который в 1923 году предложил подразделять валовые издержки производства, в зависимости от объёма производства, на постоянные и переменные.

В 1936 году, развивая эти идеи, американский экономист Дж. Гаррисон создал систему учёта «Директ-костинг», согласно которой в составе себестоимости необходимо учитывать только прямые расходы. Основные идеи этой системы были опубликованы им в январе 1936 года в бюллетене Национальной ассоциации промышленного учёта.

Значительное развитие система «Директ-костинг» получила после Второй мировой войны. Усиление контроля за производственными затратами стало стимулировать дальнейшие исследования в области себестоимости. При этом широкое распространение получили расчёты, связанные с нахождением точки критического объёма производства. В результате этого в начале 50-х годов XX века в США ряд компаний стали возвращаться к учёту только прямых затрат, но теперь к ним, кроме материалов и заработной платы рабочих, стали относить ещё и переменные накладные затраты [4, с. 110—131].

В настоящее время «Директ-костинг» широко распространён во всех экономически развитых странах. В Германии и Австрии данный метод получил наименование «учёт частичных затрат» или «учёт суммы покрытия», в Великобритании его называют «учётом маржинальных затрат», во Франции — «маржинальной бухгалтерией» или «маржинальным учётом».

Главной особенностью «Директ-костинга», основанного на классификации расходов на постоянные и переменные, является то, что себестоимость промышленной продукции учитывается и планируется только в части переменных затрат. Постоянные расходы собирают на отдельном счёте и с заданной периодичностью списывают непосредственно на дебет счёта финансовых результатов, например «Прибыли и убытки».

Постоянные расходы не включают в расчёт себестоимости изделий, а как расходы данного периода списывают с полученной прибыли в течение того периода, в котором они были произведены. По переменным расходам оцениваются также остатки готовой продукции на складах на начало и конец года и незавершённое производство. Отчёт о доходах не обязательно должен быть двухступенчатым. Если переменные затраты подразделять на производственные и непроизводственные, то данный отчёт о доходах будет трёхступенчатым. В этом случае на первом этапе определяется

производственный маржинальный доход как разность между объёмом реализованной продукции и переменными производственными затратами, на втором этапе как разность между производственными маржинальными и внепроизводственными переменными затратами определяется маржинальный доход в целом по предприятию, на третьем этапе — прибыль путём вычитания из общей суммы маржинального дохода суммы постоянных расходов. Отчёты о доходах можно изменять подразделением общей суммы постоянных затрат на два различных мелких блока. Этот метод можно было бы назвать «многоблочной системой».

Основное достоинство системы учёта сумм покрытия в том, что на основе информации, получаемой в ней, можно принимать различные оперативные решения по управлению организацией. В первую очередь это касается возможностей проводить эффективную политику цен.

Ещё одно важное достоинство системы состоит в том, что ограничение себестоимости продукции лишь переменными расходами позволяет упростить нормирование, планирование, учёт и контроль резко уменьшившегося числа статей затрат: себестоимость становится более «обозримой», а отдельные затраты — лучше контролируемы. Чем больше контролируемых объектов, тем сильнее рассеивается внимание между ними, тем слабее становится контроль.

В последнее время наблюдается тенденция роста удельного веса постоянных расходов. Поэтому повышаются требования к обоснованности планирования и нормирования величин этих расходов. «Директ-костинг» даёт возможность оперативнее контролировать постоянные расходы, так как часто в процессе контроля за себестоимостью используются нормативные (стандартные) затраты или гибкие сметы.

При системе учёта полной себестоимости часть нераспределённой суммы накладных расходов переходит из одного периода в другой, поэтому контроль за ними ослабевает.

«Директ-костинг» помогает снизить трудоёмкость распределения накладных расходов.

Однако организация производственного учёта по системе «Директ-костинг» связана с рядом проблем, которые вытекают из особенностей, присущих этой системе: 1) возникают трудности при разделении расходов на постоянные и переменные, поскольку чисто постоянных или чисто переменных расходов не так уж много. В основном расходы полупеременные, а значит, имеются трудности в их классификации. Кроме того, в различных условиях одни и те же расходы могут вести себя по-разному; 2) противники системы «Директ-костинг» считают, что постоянные расходы также участвуют в производстве данного продукта и, следовательно, должны быть включены в его себестоимость. «Директ-костинг» не даёт ответа на вопрос, сколько стоит произведённый продукт, какова его полная себестоимость. Поэтому требуется дополнительное распределение постоянных расходов, когда необходимо знать полную себестоимость готовой продукции или незавершённого производства; 3) необходимо в ценах, устанавливаемых на продукцию организации, обеспечивать покрытие всех издержек организации.

Одной из наиболее важных и актуальных проблем управленческого учёта является внедрение в практику методов, основанных на исчислении переменной себестоимости, т. е. методов простого и развитого «Директ-костинга», изменивших систему производственного учёта и контроля. Основой «Директ-костинга», часто называемого методом усечённой (неполной) себестоимости, является чёткое разделение затрат на переменные и постоянные. При этом постоянные затраты считаются затратами периода и не распределяются между изделиями, а прямо относятся на результат. Как следствие этого, общие расходы быстрее относятся на результат при «Директ-костинге», чем при методах исчисления полной себестоимости, причём остатки готовой продукции оцениваются только по переменным затратам.

Метод «Директ-костинг» имеет два варианта: 1) простой «Директ-костинг», основанный на использовании в учёте данных только о переменных (операционных) затратах; 2) развитой «Директ-костинг», при котором в себестоимость наряду с переменными затратами включаются и прямые постоянные затраты по производству и реализации продукции.

Большинство экономистов отмечают две особенности применения «Директ-костинга»: 1) постоянные расходы имеют тенденцию становиться переменными по мере того, как объёмы производства и реализации продукции увеличиваются, а переменные расходы имеют тенденцию становиться постоянными по мере того, как производство и реализация сокращаются; 2) практическое использование рассматриваемого метода тесно переплетается с применением методов, основанных на исчислении нормативной себестоимости, в частности, со «Стандарт-костом».

Применение метода «Директ-костинг» отечественными предприятиями позволяет решать такие важнейшие задачи управления затратами, как определение нижней границы цены продукции или заказа, сравнительный анализ прибыльности различных видов продукции, определение оптимальной программы выпуска и реализации продукции, выбор между собственным производством продукции или услуг и их закупкой на стороне, выбор оптимальной с экономической точки зрения технологии производства, определение точки безубыточности и запаса прочности организации и др.

«Стандарт-кост». В основе данного метода лежит принцип учёта и контроля затрат в пределах установленных норм и нормативов и отклонений от них.

Со времени своего возникновения система учёта «Стандарт-кост» успешно развивалась и сейчас широко используется многими ведущими фирмами стран с развитой рыночной экономикой.

Метод «Стандарт-кост» служит мощным инструментом для контроля производственных затрат. На основе установленных стан-

дартов можно заранее определить сумму ожидаемых затрат на производство и реализацию изделий, исчислить себестоимость единицы изделия для определения цен, а также составить отчёт об ожидаемых доходах будущего года. При этой системе информация об имеющихся отклонениях используется руководством для принятия им оперативных управленческих решений.

В основе системы «Стандарт-кост» лежит предварительное (до начала производственного процесса) нормирование затрат по статьям расходов: основные материалы, оплата труда основных производственных рабочих, производственные накладные расходы (заработная плата вспомогательных рабочих, вспомогательные материалы, арендная плата, амортизация оборудования и др.), коммерческие расходы (расходы по сбыту, реализации продукции).

Предварительно исчисленные нормы рассматриваются как твёрдо установленные ставки, с тем чтобы привести фактические затраты в соответствие со стандартами путём умелого руководства организацией. При возникновении отклонений стандартные нормы не изменяют, они остаются относительно постоянными на весь установленный период, за исключением серьёзных изменений, вызываемых новыми экономическими условиями, значительным повышением или снижением стоимости материалов, рабочей силы или изменением условий и методов производства. Отклонения между действительными и предполагаемыми затратами, возникающие в каждом отчётном периоде, в течение года накапливаются на отдельных счетах отклонений и полностью списываются не на затраты производства, а непосредственно на финансовые результаты организации.

Калькуляция, рассчитанная при помощи стандартных норм, является основой оперативного управления производством и затратами. Выявляемые в текущем порядке отклонения от установленных стандартных норм затрат подвергаются анализу для выяснения причин их возникновения. Это позволяет

администрации оперативно устранять неполадки в производстве, принимать меры для их предотвращения в будущем [5, с. 112—134].

Следует отметить, что система «Стандарт-кост» в зарубежной практике не регламентирована нормативными актами, в связи с чем не имеет единой методики установления стандартов и ведения учётных регистров. В результате этого даже внутри одной компании действуют различные нормы: базисные, текущие, идеальные, прогнозные, достижимые и облегчённые.

Главное в «Стандарт-косте» — контроль за наиболее точным выявлением отклонений от установленных стандартов затрат, что способствует совершенствованию и самих стандартов затрат. При отсутствии же такого контроля применение «Стандарт-коста» будет иметь условный характер и не даст надлежащего эффекта.

Принципы этой системы являются универсальными, поэтому их применение целесообразно при любом методе учёта затрат и способе калькулирования себестоимости продукции.

Вместе с тем этой системе присущи свои недостатки. На практике очень трудно составить стандарты согласно технологической карте производства. Изменение цен, вызванное конкурентной борьбой за рынки сбыта товаров, а также инфляцией, осложняет исчисление стоимости остатков готовых изделий на складе и незавершённого производства. Стандарты можно устанавливать не на все производственные затраты, в связи с чем на местах всегда ослабляется контроль за ними. Более того, при выполнении производственной компанией большого количества различных по характеру и типу заказов сравнительно короткое время исчислять стандарт на каждый заказ практически невозможно. В таких случаях вместо научно обоснованных стандартов на каждое изделие устанавливают среднюю стоимость, которая является базисом для определения цен на изделие.

Несмотря на эти недостатки, руководители фирм и компаний используют систему

учёта «Стандарт-кост» как мощный инструмент контроля за издержками производства и калькулирования себестоимости продукции, а также для управления, планирования и принятия необходимых решений.

Система ABC (Activity-Boscol-Costing). В общей системе управления затратами важное место занимает система учёта затрат ABC, основанная на деятельности, или калькулировании на основе деятельности.

Эффективным направлением снижения затрат является управление ресурсопотребляющей деятельностью с помощью её побудителей (причин). Управление затратами должно обеспечить реальное сокращение расходов путём сокращения деятельности, не создающей добавленную стоимость, и совершенствование деятельности, её создающей, т. е. повышающей ценность изделия.

Коротко методологию системы ABC можно определить следующим образом: 1) определение основных видов деятельности организации — основные (фондоёмкие, трудоёмкие) и вспомогательные (заказы материалов, их получение, переработка, административные расходы и др.); 2) определение факторов себестоимости по конкретным видам деятельности (например, если плановые затраты на производство собираются по сериям составляющих элементов какой-либо установки, то основным фактором, оказывающим влияние, будет количество этих серий); 3) создание центров ответственности по каждому виду деятельности; 4) перенесение затрат с видов деятельности на создание продуктов. В качестве базы распределения принимается спрос на продукцию, а измерителем процесса здесь выступают факторы себестоимости, оказывающие влияние по конкретному виду деятельности [3, с. 115—134].

Основной особенностью системы ABC является выделение затрат, относимых на производство единицы продукции, партий изделий, общепроизводственные расходы и общехозяйственные расходы.

Преимущества данного метода: 1) позволяет подробно анализировать накладные

расходы, что имеет большое значение для управленческого учёта; 2) даёт возможность более точно определить затраты на неиспользуемые мощности для периодического их списания на счёт прибылей и убытков; 3) стоимость единицы продукции, оцененная с помощью данного метода, является наилучшей финансовой оценкой потреблённых ресурсов, так как учитывает сложные альтернативные способы определения связей между продукцией и использованием ресурсов; 4) позволяет косвенным образом оценить уровень производительности труда (отклонение от количества потреблённых ресурсов, а следовательно, от выпуска или сравнение фактического уровня распределения затрат с тем объёмом, который мог бы быть возможным при реальном обеспечении ресурсами); 5) не только доставляет новую информацию о затратах, но и генерирует ряд показателей нефинансового характера, в основном измерителей объёма производства и определение производственных мощностей организации.

Внедрение системы ABC в практику работы обеспечило бы достоверное исчисление себестоимости конкретных изделий, что позволило бы значительно повысить объективность оценки рентабельности продукции.

«Таргет-костинг». Использование этого метода связано с тем, что предприятия обычно оптимизируют затраты за счёт сокращения расходов на производство и продажу готовой продукции. При этом финансовые специалисты часто не принимают во внимание величину затрат на разработку новых товаров. В результате устраняют следствие, а не причину слишком высоких расходов. Как правило, производители знают заранее, по какой цене они смогут реализовать тот или иной продукт. Поэтому первостепенной становится задача разработать товар, себестоимость которого была бы достаточно низкой для обеспечения необходимого уровня прибыли.

Этого можно достигнуть, если внедрить в организации концепцию «Таргет-костинга». Впервые данный подход к ценообразованию

был применён в 1965 году одной из крупнейших японских автомобильных корпораций. «Таргет-костинг» позволяет по-новому взглянуть на взаимозависимость цены, прибыли и себестоимости.

Суть метода заключается в следующем: прежде всего нужно определить цену за единицу продукции, при которой фирма может продавать планируемое количество товаров и при этом сохранить прибыль на прежнем уровне. Целевую себестоимость можно определить как разницу между этими показателями. Полученная величина — критерий, которым сотрудники компании будут руководствоваться при разработке, производстве и продвижении продукта. В итоге организация выйдет на нужную себестоимость не за счёт ухудшения качества продукции, а в результате эффективной работы и поиска альтернативных резервов снижения затрат.

Задача традиционных систем ценообразования (например, «Стандарт-костинга») — обеспечить определённый уровень прибыльности деятельности предприятия. В итоге многие важные факторы, например качество продукции, могут остаться без внимания. Внедрение концепции «Таргет-костинга» позволяет избежать описанных проблем. Результат — работа предприятия станет приносить больше прибыли учредителям, акционерам и инвесторам. Ведь организации смогут значительно сэкономить на разработке нового продукта, который бы не требовал многочисленных переделок, если его себестоимость окажется слишком высокой. Кроме того, должны уменьшиться и расходы на маркетинг — новый товар будет идеально удовлетворять потребности целевых клиентов как по качеству, так и по цене.

Концепция «Таргет-костинга» достаточно проста в применении. Однако при её внедрении у организации могут возникнуть трудности: во-первых, если в разработке нового продукта участвовало несколько подразделений — финансовый отдел (менеджеры), производственный отдел (технологи), маркетинговый (маркетологи), — а на предприятии

не налажено взаимодействие между ними, организации будет трудно применять описываемую методику. Также важно, чтобы все отделы стремились сокращать собственные затраты ради успеха всей организации; во-вторых, фактическая себестоимость может неожиданно превысить целевую уже в процессе производства. Чтобы этого не произошло, маркетологи должны постоянно проводить мониторинг рынка — отслеживать изменения цен поставщиков и потребностей покупателей, иначе может получиться, что технологи будут разрабатывать заведомо не нужный потребителю товар. Также не стоит опрометчиво менять технологию производства нового продукта только для того, чтобы незначительно снизить его себестоимость. Ведь в результате предприятия рискует потерять крупные суммы на повторные разработки.

Использование тех или иных методов учёта затрат обуславливается решением задач бухгалтерского учёта и целями принятия управленческих решений.

Поэтому для построения системы учёта затрат в отечественной практике бухгалтерского управленческого учёта необходимо руководствоваться следующими принципами: учёт затрат по местам их возникновения; распределение затрат между видами производимой продукции; определение результатов по видам деятельности, центрам ответственности; обобщение и интерпретация данных о затратах и себестоимости продукции, представление их потребителям информации в виде, пригодном для принятия управленческих решений; управление затратами и себестоимостью в целях оказания влияния на их уровень и улучшения результатов деятельности организации; прогнозирование, нормирование, планирование затрат на изготовление продукции.

Научная организация учёта затрат предполагает использование различных методов, приёмов и способов. В современных условиях хозяйствования возрастает значение таких методов и приёмов, которые обеспечивают методологическое единство принци-

пов определения затрат и калькулирования себестоимости.

По мнению ведущих теоретиков бухгалтерского учёта (Я. В. Соколова, В. Ф. Паляя, П. С. Безруких, И. П. Комиссаровой и др.), управленческий учёт получит дальнейшее развитие в нынешнем тысячелетии. Это вызвано условиями экономической жизни и их усложнением, а также тем обстоятельством, что управленческий учёт принципиально отличается от финансового. Данное отличие состоит в том, что финансовый учёт отражает прошлые факты хозяйственной жизни, а целью управленческого учёта является построение оптимальных моделей деятельности фирмы на ожидаемое будущее, что весьма важно в условиях конкуренции.

Заключение. Расширение участия Республики Беларусь в мировой экономической интеграции выдвигает новые задачи перед национальным бухгалтерским учётом. Потребности экономической практики будут стимулировать дальнейшие исследования в направлении совершенствования методов учёта затрат.

Принятие Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учёте и отчётности», нормативных актов — «Инструкция по бухгалтерскому учёту доходов и расходов», «Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учёта» — свидетельствует о неуклонном сближении национального законодательства с МСФО [6—8]. Результатами проведённой Министерством финансов Республики Беларусь работы в направлении бухгалтерского учёта затрат является разработка нового порядка бухгалтерского учёта доходов и расходов, предусматривающего: 1) классификацию доходов и расходов по видам деятельности (текущая, инвестиционная, финансовая); 2) использование метода начисления для отражения в учёте доходов и расходов; 3) списание управленческих расходов непосредственно на финансовые результаты; 4) формирование резервов по сомнительным долгам.

Адаптация отечественного учёта к потребностям рыночной экономики — это длительный и сложный процесс. Заимствуя из зарубежных учётных систем всё полезное для нас, необходимо беречь и сохранять традиции белорусского бухгалтерского учёта, развивать и использовать в практике работы организаций те разработки и начинания, которые ранее не смогли получить своего развития и распространения в отечественной теории и практике.

Список цитированных источников

1. Селюков, Ю. Н. Управленческий учёт в сельском хозяйстве: проблемы теории и методологии / Ю. Н. Селюков, В. В. Чабатуль, Е. Н. Ракутина. — Минск : Ин-т систем. исслед. в АПК Нац. акад. наук Беларуси, 2009. — 88 с.
2. Бухгалтерский управленческий учёт в АПК : учеб. пособие / А. П. Михалкевич [и др.] ; под ред. А. П. Михалкевича. — Минск : БГЭУ, 2012. — 383 с.
3. Вахрушина, М. А. Бухгалтерский управленческий учёт : учеб. для вузов / М. А. Вахрушина. — М. : Финстатинформ, 2004. — 533 с.

4. Керимов, В. Э. Организация управленческого учёта по системе «директ-костинг» / В. Э. Керимов, Н. Н. Комарова // Аудит и финансовый анализ. — 2001. — № 2.

5. Керимов, В. Э. Управленческий учёт : учеб. для экон. специальностей вузов / В. Э. Керимов. — М. : Дашков и К., 2004. — 458 с.

6. О бухгалтерском учёте и отчётности [Электронный ресурс] : Закон Респ. Беларусь от 12 июля 2013 г. № 57-3 // Нац. правовой Интернет-портал Республики Беларусь. — Режим доступа: <http://pravo.by>. — Дата доступа: 10.08.2014.

7. Инструкция по бухгалтерскому учёту доходов и расходов [Электронный ресурс] : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 30 сент. 2011 г., № 102 // Консультант Плюс: Беларусь. Версия 4000.00.18 / ООО «Юрспектр», Нац. центр. правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2012.

8. Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учёта, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учёта и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 29 июня 2011 г., № 50 / Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. — 2011. — № 8/24548.

Материал поступил в редакцию 17.09.2014 г.

Reforming the domestic accounting for the purpose of adjusting the national system of accounting and reporting to the international standards predetermines the necessity of using the advantages of managing accounting in the sphere of expenses and clarifying the financial results of performance.

In the article the methods of expenses control are under study; the methods of managing accounting are put forward, which allows studying the interrelations between the production capacity, expenses and profit; the pros and cons of the expenses control methods applied in domestic and foreign practice of managing accounting are singled out.

Key words: management accounting, international financial reporting standards, direct costs, indirect costs, cost accounting methods, calculation of production costs.