

Каждая категория пользователей предъявляет к отчетности специфические требования, хотя в целом общая цель обычно формулируется примерно одинаково.

Полное приведение белорусского законодательства в соответствие с МСФО в настоящее время может привести к самым неожиданным последствиям. В частности, финансовые показатели многих предприятий по МСФО будут существенно отличаться от тех, которые получены сегодня.

Необходимо исследовать то, как повлияет внедрение МСФО на смежные области государственного регулирования, включая статистику, налогообложение, ценообразование.

Кроме того, большинство учетных работников сегодня не готовы работать с МСФО. Потребуется определенное время, чтобы подготовить кадры для ведения учета и контроля по МСФО.

Следует также предоставить бухгалтерам и аудиторам возможность проходить обучение и получать международно признанные квалификации (АССА, СРА и т.п.). Для этого необходима государственная поддержка таких программ. Программы обучения бухгалтеров в высших учебных заведениях следует привести в соответствие с рекомендациями Международной федерации бухгалтеров (IFAC).

С другой стороны, необходимо установить ответственность за искажение бухгалтерской отчетности, адекватное тяжести нарушения и степени вины.

Таким образом, на нынешнем этапе перед органами государственного управления и наукой стоят следующие задачи по сближению национальной системы бухгалтерского учета с принципами МСФО и трансформацией отчетности:

1. Приступить к разработке фундаментальных положений, связанных с переходом на единую систему бухгалтерского учета стран – активных участников процесса глобализации, учитывая то, что это не моментальный, а длительный процесс (оценка активов, обязательств, структуры отчетности и т.п.).

2. Провести сравнительный анализ национальной системы бухгалтерского учета и системы бухгалтерского учета, ориентированной на составление отчетности согласно требованиям МСФО.

3. Разработать единую терминологию и методику расчета показателей финансовой отчетности.

4. Разработать единую методику трансформации отчетности и обеспечить контроль со стороны государства за качеством и объективностью проведения трансформации.

5. Обеспечить подготовку кадров для субъектов хозяйствования, которые могли бы самостоятельно, без привлечения сторонних специалистов трансформировать отчетность, составленную по национальной системе бухгалтерского учета, в МСФО. Это позволит значительно снизить затраты на ведение бухгалтерского учета.

УДК 657

Новикова Т. С.

Научный руководитель: к.э.н, доцент Липатова О. В.

УО “Белорусский государственный университет транспорта” г. Гомель

ЭВОЛЮЦИОННОЕ РАЗВИТИЕ ТЕОРИИ И ПРАКТИКИ УЧЕТА ЗАТРАТ И СОВРЕМЕННЫЕ ТЕНДЕНЦИИ ИХ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ

Рассматриваются этапы развития теории и методологии учета и современные тенденции их совершенствования. Выявляются предпосылки становления подходов к учету затрат на каждом историческом промежутке. Приводится сущность основных идей деятелей, внесших вклад в развитие и совершенствование теоретических и практических основ учета производственных затрат.

The stages of the theoretical and methodological development of the expenses accounting and modern trends of its perfection are the subject of this work. The premises of the expenses account formation on each historical period are revealed. An essence of the basic ideas, contributed to development and improvement of theoretical and practical bases of the production expenses accounting is examined in this article.

На современном этапе развития экономики особую актуальность приобретает проблема совершенствования учета затрат на производство, перед которым стоят две глобальные проблемы: *первая* – переориентировать отечественную теорию и накопленный в

этой области практический опыт на решение новых задач, стоящих перед управлением предприятия, и *вторая* – создание новых нетрадиционных систем получения информации о затратах, применение новых подходов к калькулированию себестоимости, подсчету финансовых результатов и принятие на этой основе управленческих решений.

Отечественная методология учета затрат формировалась исторически на базе теоретического и практического опыта ведущих экономистов XIX и XX веков. Подходы к учету затрат менялись в зависимости от этапа развития экономических отношений, преобладавших в обществе в соответствующий период времени. Каждому этапу развития соответствовали свои задачи учета, и каждый этап выдвигал новые задачи на перспективу.

В период массового производства 1820 – 1930 гг. сильное развитие получило предпринимательство как основа организации и функционирования производства (в капиталистических странах). Промышленная революция, развитие производства в 1820 – 1900 гг. привели к бурному развитию производственной структуры промышленности, углублению общественного разделения труда, усилению роли предпринимательства.

В этот период в течение продолжительного времени затраты выявляли и учитывали так называемым котловым методом. Недостаток этого метода состоял в том, что, давая итоговую сумму затрат за тот или иной период, он не показывал их структуру и, следовательно, не позволял определить, какие затраты могут быть снижены и на каких участках производства. Такой учет не позволял предприятию получить необходимые данные для контроля за издержками производства по направлениям затрат, местам их возникновения, выпускаемой продукции.

Современные западные исследователи связывают со второй половиной XIX в. возникновение теории учета затрат. В это период в 1887 г. было опубликовано первое издание теоретического труда англичан Джона Магнера Фелса и Эмиля Гарке «Производственные счета: принципы и практика их ведения». Подход к учету затрат, предложенный Фелсом и Гарке, предполагал создание системы, призванной повысить информативность данных о затраченных средствах и усилить контроль за их использованием путем нововведений. Работа Фелса и Гарке ответила на многие вопросы, но, в сущности, это были теоретические ответы, которые в 1889 г. нашли свое практическое отражение в первой системе сравнения фактических затрат с нормированными, созданная присяжным бухгалтером Джорджем Пеплером Нортонем.

Позже учет затрат по единой схеме двойной записи закрепил затраты за соответствующими участками хозяйственной деятельности, что позволило Джону Манну в 1891 г. классифицировать условно-постоянные или накладные расходы, на расходы, связанные с закупкой сырья, реализацией готовых изделий, непосредственно с процессом производства, что позволило в дальнейшем исключить их из нормирования и сосредоточиться только на затратах, связанных с производством. Таким образом, можно сказать, что на этом этапе развития основная цель в области учета затрат состояла в том, чтобы максимально полно и точно учесть все затраты, связанные с процессом производства, и изучить характер этих затрат в зависимости от природы их возникновения.

Период массового потребления 1930 – 1960 гг. прежде всего характеризуется тем, что перед предприятиями возникли новые задачи, продиктованные рынком и потребностями потребителей. Во главу угла ставится не обеспечение производства, а организация сбыта. Потребители начинают отдавать предпочтение модифицированной, унифицированной продукции.

Происходит изменение характера конкуренции: конкурировать начинают потребительские свойства и качество товаров, а не цены. Перед предприятиями возникла проблема оптимизации всей системы функционирования, решение которой в условиях жесткой конкуренции позволило бы снижать себестоимость продукции и повышать ее надежность. В этот период одной из важнейших задач развития теории учета затрат стал поиск ответа на вопрос: в какой пропорции следует включать в себестоимость условно-постоянные расходы, т. е. определение себестоимости и создание практически применимых систем планирования затрат и оперативного контроля за выпуском продукции. В учетной практике укрепляется принцип «различной себестоимости для различных целей», что приводит к возникновению и развитию основных методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. При этом акцент в управлении затратами был перенесен со сферы производства в сферу потребления, и главной задачей стало формирование экономически обоснованной конкурентоспособной цены, которая покрыла бы затраты на производство продукции и обеспечила определенную прибыль предприятию. На первый план в учетном процессе была выдвинута задача калькулирования себестоимости отдельных видов продукции (работ, услуг).

В **постиндустриальный период, начавшийся в 1960 – 1970-е годы**, основные рынки сбыта поделены корпорациями, отработаны и налажены технологии сбыта. Быстро насыщается спрос населения на большинство товаров и услуг. Управленческие задачи усложняются в связи с производственными кризисами, а с 80-х годов – с финансовыми кризисами.

В середине 70-х годов такие системы управления, как долгосрочное и стратегическое планирование, управление посредством выбора стратегических позиций, основанные на принципе предвосхищения новых задач путем разработки стратегии, оказались непригодными для реагирования на события, которые частично предсказуемы, однако выходят на поверхность слишком быстро, чтобы можно было заранее подготовить решение. Чтобы справиться с быстро изменяющимися условиями функционирования, вырабатывается новый принцип – принцип своевременности решения проблем. В это время развитие теории и практики управления затратами привело к формированию контроллинга как целостной системы управления предприятием. *Контролинг* – это система управления экономикой предприятия, ориентированная на выполнение оперативных и стратегических целей и достижение заданных результатов, объединяющая информационное обеспечение, планирование, контроль и анализ.

Основной целью учета затрат на данном этапе можно назвать совершенствование существующих методов учета затрат с учетом запросов потребителей и эволюционным развитием экономической мысли. Для достижения поставленной цели возникают методы учета затрат, позволяющие осуществлять не только учетные функции процесса управления, но и функции контроля, планирования и анализа с целью оптимизации величины затрат и повышения эффективности хозяйствования.

Следовательно, в постиндустриальный период основная цель учета затрат состояла в определении экономически обоснованной себестоимости отдельных видов продукции путем совершенствования существующих методов учета затрат с учетом запросов потребителей.

Таким образом, в процессе эволюции учет затрат окончательно сосредоточился не на конечном продукте производства, а непосредственно на производственном процессе. Объектом учета затрат стали выступать не только отдельные изделия или их группы, а и производственные участки – центры ответственности. Управление затратами стало основным направлением в процессе их оптимизации, опираясь на учет затрат, их планирование, анализ и калькулирование себестоимости.

В настоящее время в связи с недостаточным вниманием к анализу и планированию финансовой деятельности появилась необходимость усилить аналитичность учета затрат с одной стороны и внедрить в практику работы элементы управленческого учета.

Комплексность процесса управления в современных условиях предполагает воздействие на объект управления со стороны как производственных, так и управленческих отделов и служб предприятия, что требует полной информационной поддержки. Поэтому учетная система должна обеспечивать взаимосвязь различных информационных потоков как основу взаимодействия всех функций управления: планирования и организации, учета и контроля, анализа и регулирования. В качестве инструментария могут быть использованы приемы управленческого учета, а также нетрадиционные методы учета производственных затрат, одним из которых является **учет затрат на производство по функциям**. Он направлен на решение проблемы наиболее точного отнесения производственных затрат на каждый вид произведенной продукции и предполагает, что затраты, в первую очередь, отслеживаются по видам деятельности (функциям), а затем – относительно видов продукции.

Система учета затрат по функциям принципиально отличается от традиционного метода и имеет ряд преимуществ. Во-первых, сбор затрат осуществляется не по структурным подразделениям, а по видам деятельности и функциям. В результате отпадает необходимость перераспределения затрат обслуживающих подразделений по производственным подразделениям промышленных предприятий. Во-вторых, используется новая технология формирования базы распределения затрат. При методе функционального учета используется большее число носителей затрат, чем в обычной системе. Это дает возможность учесть влияние многих факторов на уровень распределяемых затрат.

Метод учета затрат по функциям дает наибольший эффект в формировании оперативной информации о затратах, необходимой для принятия управленческих решений. Наряду с оперативностью, заметным преимуществом учета затрат по функциям, на наш

взгляд, являются: большая информативность, наглядность и открытость управленческой отчетности о фактическом состоянии уровня затрат на предприятии. Руководство имеет возможность получить сведения о том, какое звено в цепочке производственных функций наиболее слабое, при выполнении какой функции накладные расходы превысили плановые или нормативные, где кроются резервы экономии затрат.

Таким образом, так как главной целью организации является максимизация прибыли, а главным препятствием, возникающим при достижении этой цели – необоснованно завышенные издержки производства, то правильно организованный учет затрат, включающий управленческий учет, анализ и планирование финансовой деятельности позволят снизить издержки и увеличить прибыль организации.

Литература

1. Гизатуллина, В. Г. Управление затратами на железнодорожном транспорте: [монография] / В. Г. Гизатуллина, О. В. Липатова. – Гомель: БелГУТ, 2008. – 352 с.
2. Моисеева, О. Учет затрат на производство по видам деятельности и функциям / О. Моисеева // Финансы. Учет. Аудит. – 2004. – №1. – С. 65 – 66.
3. Управление затратами на предприятии: учеб. / В. Г. Лебедев [и др.]; под общ. ред. Г. А. Краюхина. – СПб.: «Издательский дом «Бизнес-пресса», 2000. – 277 с.

УДК 657

Гуц Е. В.

*Научный руководитель: к.э.н., профессор Гизатуллина В. Г.,
УО «Белорусский государственный университет транспорта» г. Гомель*

АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ ОТРАЖЕНИЯ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ РАСХОДОВ ПО УПЛАТЕ ПРОЦЕНТОВ ПО КРЕДИТАМ И ЗАЙМАМ

В данной статье рассматриваются проблемы отражения в бухгалтерском учете расходов по кредитам и займам в отечественной учетной практике в сравнении с международным опытом, так как правильное отражение в бухгалтерском учете расходов, связанных с получением кредитов, является залогом формирования достоверной информации о стоимости имущества, под приобретение которого берется кредит, величины затрат и финансовых результатов за отчетный период.

Бухгалтерский учет кредитов и займов всегда вызывал и вызывает определенные трудности. Особую сложность составляет отражение расходов по кредитам и займам в составе затрат организации. В связи с этим очень полезно будет обратиться к международному опыту. Затраты по займам, связанные с длительной подготовкой активов (приобретение, производство, строительство) для использования или продажи согласно основному подходу МСФО 23 «Затраты по займам» являются текущими затратами периода их возникновения. В альтернативном варианте затраты по займам включаются в стоимость приобретения активов при наличии прямой связи с их приобретением, строительством, производством и в течение этих процессов.

Для аргументации выбора того или иного варианта учета расходов по уплате процентов за пользование кредитом или займом необходимо исследовать экономическое содержание процесса капитализации затрат. Согласно принципу начисления, если произведенные затраты приносят экономические выгоды в отчетном периоде, то они должны быть учтены в составе текущих расходов. Если момент получения экономической выгоды наступит в будущем, данные затраты капитализируются в актив (основные средства, нематериальные активы). В случае отсутствия уверенности в возможности получения экономической выгоды такие затраты становятся потерями (убытками) отчетного периода. Исходя из принципа начисления, принятого МСФО в качестве основополагающего, проценты за кредит, включенные в стоимость объектов основных средств и нематериальных активов, используемых в предпринимательской деятельности, через амортизационные отчисления включаются в состав текущих расходов, и, следовательно, сопоставляются с доходами, полученными от эксплуатации данных объектов. Таким образом, проценты за кредит в случае их капитализации становятся расходами, обеспечивающими получение экономических выгоды.

Если считать проценты расходами на период, не обеспечивающими получение экономических выгод в будущем, то в соответствии с МСФО происходит их немедленное списание на убытки отчетного периода.