

В некоторых странах законодательство регламентирует, чтобы бухгалтерские отчеты были подготовлены в соответствии с налоговым законодательством. Германия признается лидером такого подхода, т. к. главенствующим в учетной работе является обеспечение соответствия практики действующему законодательству и значительная часть методов учета предписана Верховным налоговым судом. Для Франции также является характерным, что налоговая система становится абсолютно самостоятельным инструментом экономической политики государства. Для США же типичен другой подход к взаимоотношениям системы бухгалтерского учета и налогообложения. Он проявляется в том, что обеспечивается их параллельное сосуществование и как результат – получение реальной финансовой отчетности.

На постсоветском пространстве раньше всех налоговый учет был введен в Украине (с июля 1997 г.). Впоследствии налоговый учет появился в Российской Федерации (с 1 января 2002 г.).

Появление в Республике Беларусь такого нового типа учета, как налоговый, явилось объективным процессом. Так, с момента обретения независимости и по настоящее время реформирование экономики связано с финансированием бюджетного дефицита страны, что заставляет определять новые источники доходов. Такими источниками явились налоги, вследствие чего возникла необходимость контроля со стороны налоговых органов за ведением на предприятиях бухгалтерского учета финансовых результатов, начисления заработной платы и других операций. В связи с этим налоговый учет призван дополнить систему учета на предприятии.

В соответствии с Налоговым кодексом РБ под **налоговым учетом** понимается осуществление плательщиками (иными обязанными лицами) учета объектов налогообложения и определения налоговой базы по налогам, сборам (пошлинам) путем расчетных корректировок к данным бухгалтерского учета, если иное не установлено налоговым законодательством.

Налоговый учет вводится исключительно в целях налогообложения и осуществления налогового контроля и основывается на данных бухгалтерского учета и (или) на иных документально подтвержденных данных об объектах, подлежащих налогообложению либо связанных с налогообложением, с применением соответствующих правил и форм учета.

Сторонниками выделения налогового учета в полностью самостоятельную систему являются представители налоговых органов. Наряду с этим большинство специалистов в области бухгалтерского учета отвергают их полное разделение по ряду причин, среди основных из которых можно выделить:

- потеря интереса к данным финансовой отчетности одной из наиболее значительных групп пользователей – государственных налоговых органов, что приводит к возникновению опасности ликвидации системы «традиционного» бухгалтерского учета и нарушению его целостности;
- значительное увеличение документооборота и повышение трудоемкости бухгалтерской работы;
- затраты времени на обработку информации превышают экономический эффект от ее использования;

УДК 657.471

**Потанов С.В.**

## СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ НА ПРЕДПРИЯТИИ В УСЛОВИЯХ ИЗМЕНЧИВОСТИ ОКРУЖАЮЩЕЙ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ СРЕДЫ

Обостренная конкуренция во всех сферах бизнеса толкает все больше субъектов хозяйствования искать новые возможности оптимизации и построения рациональной системы управления затратами. Этот процесс сопровождается постоянным влиянием ряда внешних и внутренних факторов, кото-

*Потанов Сергей Валентинович, аспирант каф. бухгалтерского учета, анализа и аудита Брестского государственного технического университета.*

*Беларусь, БГТУ, 224017, г. Брест, ул. Московская, 267.*

- и другие.

Бухгалтерский учет является единой информационной системой предприятия, которая обеспечивает необходимые данные о его имущественном положении для внутреннего управления хозяйственной деятельностью, делового общения с клиентами и инвесторами, а также исходные данные для составления налоговых расчетов. С одной стороны, налоговый учет является составной частью интегрированной системы бухгалтерского учета организации (наряду с финансовым и управленческим учетом), с другой, – частью системы налогового учета ведущегося в рамках государства. Таким образом, в настоящее время в Беларуси статус налогового учета четко не определен. Белорусские ученые по-разному относятся к данной проблеме. Одни полагают, что необходимости ведения параллельных систем учета не существует, т. к. бухгалтерский учет дает достаточно информации для корректировки бухгалтерских показателей в соответствии с правилами налогообложения, интегрированная модель учета незаменима не только для работы управляющих, но и обоснования налогооблагаемой базы любых налогов. С точки зрения других система бухгалтерского учета не должна быть подчинена интересам налоговой политики, а правила бухгалтерского учета, нормативно-методическая база должны быть независимы от налогового законодательства.

Кроме того, в статье 2 Закона «О бухгалтерском учете и отчетности» отсутствует определение налогового учета как одного из типов бухгалтерского учета, который должен быть организован на предприятии, хотя это указано в первой части Налогового кодекса республики. Таким образом, противоречивость законодательных актов в области бухгалтерского и налогового учета на предприятиях вызывает необходимость их доработки во избежание разночтений и неоднозначного толкования налогоплательщиками.

В настоящее время в Республике Беларусь организация и ведение налогового учета на предприятиях законодательно утверждены первой частью Налогового кодекса (статья 69 «Налоговый учет»). Однако на момент введения налогового учета в действие регистры учета и отчетности не разработаны. Поэтому более конкретно порядок ведения налогового учета будет разъяснен в отдельных правовых актах.

### СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Арико О. Н. Совершенствование системы налогообложения и учета налогов на предприятиях РБ. // Бухгалтерский учет и анализ. – 2003. – №11.
2. Кульпина А. Введен налоговый учет. // Национальный бухгалтерский учет. – 2004. – №1.
3. Мельникова Н. П. Концепция налогового бухгалтерского учета. // Бухгалтерский учет и анализ. – 2003. – №7.
4. Налоговый кодекс РБ. // Главный бухгалтер. – 2003. – №43.
5. Инструкция о порядке ведения налогового учета, утвержденная Постановлением Министерства Финансов РБ и Министерства по налогам и сборам РБ от 16 декабря 2003 г. №173/114.

рые оказывают воздействие не только на сферу затрат, но и на всю систему управления предприятием. Попытка своевременной адаптации к таким воздействиям рассматривается сегодня в рамках понятия “управление изменениями”.

Управление изменениями можно обозначить как про-

цесс постоянной корректировки всех направлений деятельности организации, обновления ее структуры и поиска новых возможностей.

Основными можно назвать следующие виды воздействий:

- ✓ Воздействие внешней среды (изменение рыночной ситуации, внешний экономический форс-мажор и т.д.);
- ✓ Решение собственников бизнеса провести те или иные изменения;
- ✓ Внутренний конфликт в организации.
  - психологический (среди учредителей, руководства и коллектива и т.п.)
  - столкновение различных систем ценностей (просчеты кадрового менеджмента, межнациональные традиции).
  - консервативный стиль руководства.

Процесс изменений привел к трансформации управленческих систем учета на предприятиях. Все это не могло не сказаться и на системах управления затратами.

Изменения коснулись как количественных, так и качественных характеристик затрат. Возможности влияния на затраты можно подразделить на три больших направления (рис. 1):

- воздействие на уровень затрат (целевая составляющая системы);
- тенденции развития затрат (динамическая составляющая системы);
- воздействие на структуру затрат (статическая составляющая системы).

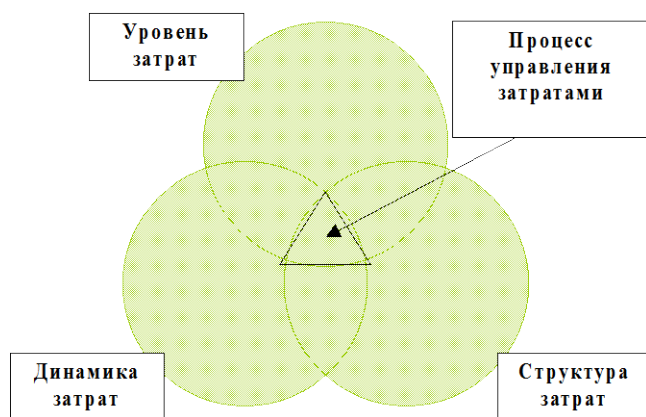


Рис. 1. Возможные направления влияния на затраты предприятия.

Так, если раньше внимание управленцев было сфокусировано в основном на уровне затрат (особенно характерно для предприятий, функционировавших в условиях планово-административной экономики), то начиная с 90-х годов стал также делаться акцент на изучение структуры затрат и их динамики.

Важность построения эффективной системы затрат в компании во многом определяется тем, что результатом внедрения оптимальной системы калькуляции является получение максимально достоверной информации управленческим персоналом предприятия. Такая информация, являясь главным инструментом в процессе принятия управленческих решений, сводит к минимуму вероятность ошибки в ходе их выработки.

Исследования в области построения систем управления затратами являются предметом рассмотрения ряда отечественных и зарубежных ученых. Они разработали терминологию данного предмета, которая на сегодняшний день требует определенной унификации.

Прежде всего специалисты считают необходимым разделить понятия: расчет затрат и управление затратами. С. Тейхман дает следующие определения этим процессам:

**Расчет затрат** – процесс, служащий целям регистрации возникших в определенном периоде затрат и их распределения по местам возникновения и продуктам.

**Управление затратами** – процесс осознанного воздействия на затраты с целью повышения эффективности деятельности компании.

Дж. К. Шим и Дж. Г. Сигел рассматривают понятия управления и анализа затрат как “важнейшие аспекты содержания” производственного учета. Изучая систему управления затратами, они оперируют термином управление стоимостью. Авторы считают, что “управление стоимостью – это получение точных данных о себестоимости продукта и использование их управленческим персоналом для принятия решений по таким узловым вопросам, как назначение цены, состав продукции, технология производства” [2].

Т. П. Карпова считает, что от степени управляемости затратами зависит эффективность всего хозяйственного механизма. Она предлагает выделять следующие основные элементы системы управления затратами (рис. 2):

- прогнозирование;
- регулирование;
- планирование;
- нормирование;
- учет затрат на производство;
- калькулирование;
- экономический анализ;
- контроль затрат.

Рассматривая затраты предприятия как некую систему взаимосвязанных элементов, она дает следующее определение понятию “управление затратами”. Управление затратами – это комплексный процесс, охватывающий операции нормирования и планирования, учета и анализа производственных расходов, контроль за процессом их формирования [1].

Как видно из сказанного выше, разные авторы по-разному трактуют понятие “управление затратами”. При этом все они сходятся во мнении касательно подхода выбора системы управления затратами на предприятии.

Основным критерием при построении такой системы является сопоставление выгод от ее внедрения и затрат по ее обслуживанию (содержание персонала, обработка данных, переквалификация персонала и т.д.).

Грамотное управление затратами позволяет в результате добиться снижения стоимости выпускаемой продукции, а это, в свою очередь, означает дополнительное и весомое конкурентное преимущество. Проблема создания эффективной системы управления затратами приобретает особенную актуальность в Республике Беларусь. Большинство предприятий в республике лишены возможности применять стратегии макроэкономического уровня по причине острой нехватки внешних инвестиций, нестабильности законодательства и т.д.

В такой ситуации использование предприятием своих внутренних резервов в ряде случаев становится едва ли не единственной возможностью улучшения конкурентоспособности и финансовых результатов хозяйствования.

Таким образом, можно еще раз резюмировать, что теоретические аспекты и практические механизмы внедрения в области управления затратами являются актуальным и перспективным направлением развития предприятий в Республике Беларусь.

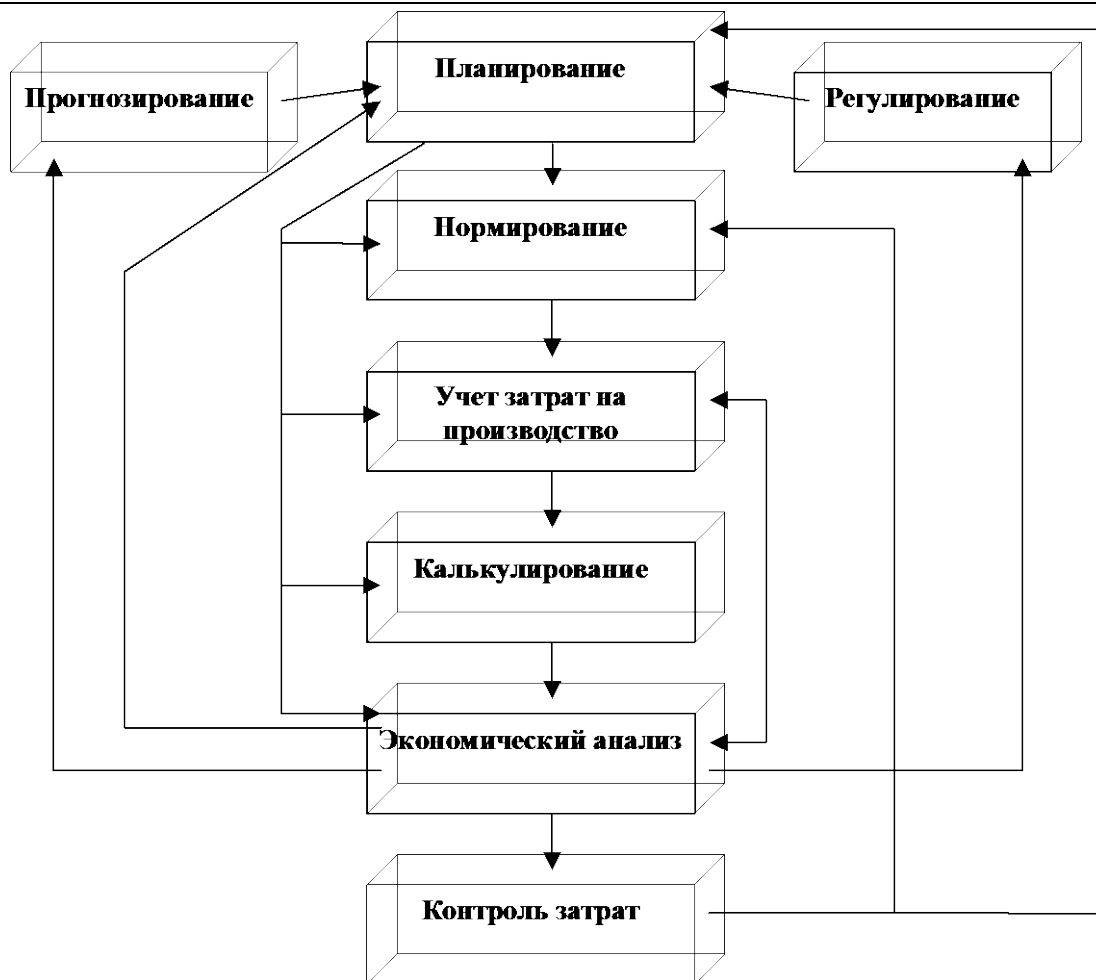


Рис. 2. Элементы системы управления затратами на производство.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Карпова Т.П. Основы управленческого учета: Учебное пособие – М.: ИНФРА-М, 1997. – 392 с.
2. Дж. К. Шим и Дж. Г. Сигел. Методы управления стоимостью и анализа затрат / Перевод с англ. – М.: Информационно-издательский дом “Филинь”, 1996. – 344 с. – (Серия “Экономика для практиков”).
3. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ. / Под. ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 416 с.
4. Лебедев П.В. Контроллинг: теория, методика, практика. – Мн. УП «ИВЦ Минфина», 2001. – 152 с.

УДК 65.016.7

*Сенокосова О.В.*

**ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ НА СТАДИИ САНАЦИИ ПРЕДПРИЯТИЯ-ДОЛЖНИКА**

**Санация** – это процедура конкурсного производства, предусматривающая переход права собственности, изменение договорных и иных обязательств, реорганизацию, реструктуризацию или оказание финансовой поддержки должнику, осуществляемая для восстановления его устойчивой платежеспособности и урегулирования взаимоотношений должника и кредиторов в установленные сроки [2]. Санация предусматривает оздоровление предприятия в результате осуществления оздоровительных мероприятий, заведомо не предполагая его ликвидацию.

В законодательстве Республики Беларусь основное внимание уделяется правовым аспектам банкротства субъектов хозяйствования. Конкретная методология бухгалтерского учета финансово-хозяйственных операций в соответствии с Законом «Об экономической несостоятельности (банкротстве)» в Республике Беларусь на данный момент не разработана. Вместе с тем, от действующей методологии бухгалтерского учета и принятой на предприятии учетной политики зависит эффективность санационных мероприятий.

*Сенокосова Ольга Владимировна, старший преподаватель каф. бухгалтерского учета, анализа и аудита Брестского государственного технического университета.  
Беларусь, БГТУ, 224017, г. Брест, ул. Московская, 267.*