

УДК 657.01

**НАЦИОНАЛЬНАЯ СИСТЕМА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА:  
ГЕНЕЗИС, ПРОБЛЕМЫ, РЕШЕНИЯ**

**Панков Дмитрий Алексеевич, д.э.н., профессор**

**Белорусский государственный экономический университет**

**Езерская Татьяна Александровна, к.э.н., доцент**

**Белорусский государственный экономический университет**

Pankov Dmitri, Doctor of economics, professor, dpankov@mail.ru

Belarusian State Economic University

Ezerskay Tatayna, PhD in economics, associate professor, redsoxblr@gmail.com

Belarusian State Economic University

*Аннотация.* В статье рассматривается генезис и развитие национальной системы бухгалтерского учета. Раскрыты предпосылки и проблемы трансформации национальной системы бухгалтерского учета и развития управленческого учета как бизнес-модели менеджмента организации.

*Ключевые слова:* бухгалтерский учет, затраты, информация, себестоимость, управление, управленческий учет, финансовый учет, центр ответственности.

Внешнее давление на экономику Республики Беларусь, появление повышенных бизнес-рисков вызывают необходимость реформирования национальной системы бухгалтерского учета. Данные, предоставляемые системой бухгалтерского учета являются наиболее унифицированным и достоверным информационным источником, используемым в целях оценки эффективности финансово-хозяйственной деятельности субъектов предпринимательской деятельности.

Субъекты хозяйствования, имеющие сложную производственную структуру, часто нуждаются в оперативной экономической и финансовой информации, помогающей оптимизировать затраты, принимать обоснованные управленческие решения в области управления доходами и расходами. Традиционная система бухгалтерского учета ориентирована, прежде всего, на представление информации о финансово-хозяйственной деятельности внешним пользователям. Основной тенденцией развития бухгалтерского учета является расширение границ предоставления информации в экономическом и едином информационном пространстве.

Предпосылки возникновения и развития управленческого учета происходили по мере трансформации и диверсификации бизнес-процессов, а также роста глобализации мировой экономики.

В странах постсоветского пространства одним из первых проблему внедрения управленческого учета в систему менеджмента организации начал решать Н.Г. Чумаченко. Н.Г. Чумаченко определил существующую несостоятельность подходов к бухгалтерскому учету как к самостоятельной системе, оторванной от управления экономическими процессами субъекта хозяйствования [1].

По мере реформирования экономических отношений в Республике Беларусь появилась закономерная необходимость организации учета, который, являясь частью системы бухгалтерского учета, выполнял бы задачи, связанные с управлением организацией и ее структурными подразделениями (центрами ответственности).

На наш взгляд, для процесса развития и становления национальной системы бухгалтерского учета характерно объективное существование исторических предпосылок, обуславливающих трансформацию системы бухгалтерского учета и его разделение на финансовый учет и управленческий учет.

Так, в условиях функционирования новой экономической политики (1923 – 1929 гг.) характерным было функционирование двух бухгалтерий – финансовой и управленческой. В обязанности бухгалтера в то время входили не только собственно учетные функции, но и руководство, координация работ по планированию, подготовке учетной информации, ее интерпретации в целях принятия управленческих решений, анализ полученных данных и выбор оптимального решения среди ряда альтернативных вариантов.

В 1928 году на большинстве промышленных предприятиях началось создание плановых отделов. Указанные управленческие структуры организации осуществляли планово-аналитические функции. Таким образом, по мере развития и укрепления в Республике Беларусь централизованного планирования функции бухгалтерии были сведены к контрольно-учетным, а прерогативой плановых отделов стало планирование и анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятий.

В процессе изучения генезиса управленческого учета в Республике Беларусь, нами, были выявлены аналоги современного инструментария управленческого учета, которые в том или ином виде применялись в период плановой экономики: система планирования деятельности предприятия на основе техпромфинплана – аналог системы бюджетирования; управление затратами на основе нормативного метода учета затрат с анализом отклонений – аналог управления затратами на основе метода «стандарт-кост»; управление затратами с использованием метода факторного анализа – аналог управления затратами на основе метода «директ-кост»; система хозяйственного расчета – аналог системы управления по центрам ответственности.

Генезису и развитию управленческого учета в Республике Беларусь во многом способствовали использование инструментария метода учета затрат и калькулирования себестоимости «стандарт-кост», основанного на анализе отклонений, а также применение в системе управления финансово-хозяйственной деятельностью организаций элементов нормативного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг).

Нами проанализированы и систематизированы основные предпосылки трансформации системы бухгалтерского учета в Республике Беларусь и возникновения управленческого учета. Предпосылки трансформации национальной системы учета и развития управленческого учета представлены в таблице 1.

На наш взгляд, следует выделить экономические, технологические, профессиональные и теоретико-методологические предпосылки возникновения и развития управленческого учета в Республике Беларусь.

Анализируя национальное законодательство в области бухгалтерского учета и отчетности, необходимо отметить, что официальное признание разделения системы бухгалтерского учета на финансовый учет и управленческий учет в действующих нормативно-правовых актах Республики Беларусь отсутствует.

Однако, в отечественной научной литературе теоретические, методические и организационные аспекты управленческого учета изложены достаточно подробно. Методологические, методические и организационные основы управленческого учета раскрыты в работах П.Я. Папковской [2], А.П. Шевлюкова [3] и ряда других ученых [4; 5].

Таблица 1. – Предпосылки возникновения управленческого учета в Республике Беларусь

Наименование этапа	Характеристика этапа развития
Экономические	глобализация мировой экономики; возросшая конкуренция субъектов предпринимательской деятельности; диверсификация бизнес-процессов; возросшая потребность в прогнозной информации
Технологические	технологическая модернизация производства; развитие автоматизированных систем обработки экономической информации; интенсивное развитие IT-сектора; информатизация общества
Профессиональные	трансформация системы финансового менеджмента; переход от традиционной модели управления к проектной; развитие аутсорсинга; возникновение бенчмаркинга
Теоретико-методологические	адаптация и трансформация отечественных научных исследований с учетом существующей хозяйственной практики; цифровая трансформация системы бухгалтерского учета; интеграция учетно-аналитических дисциплин с методами и инструментарием смежных наук

Примечания – Источник: собственная разработка.

Кроме того, следует отметить активное использование инструментария управленческого учета бизнес-менеджментом в процессе осуществления финансово-хозяйственной деятельности.

Считаем целесообразным выделить основные направления трансформации действующей национальной системы бухгалтерского учета в контексте организации управленческого учета. Основные направления реформирования системы бухгалтерского учета Республики Беларусь представлены в таблице 2.

Таблица 2. – Направления реформирования национальной системы бухгалтерского учета

Наименование направления	Характеристика
Совершенствование нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета	Разработка нормативных актов, предусматривающих методические и организационные аспекты ведения управленческого учета
Интеграция финансового, управленческого и налогового учета	Интеграция позволяет связать управленческий учет с другими бизнес-функциями, создавая единую экосистему управления субъектом предпринимательской деятельности
Цифровизация бизнес-процессов	Цифровая трансформация управленческого учета как системы, обеспечивающей процесс оперативного управления затратами и расходами

Примечания – Источник: собственная разработка.

На наш взгляд, основными направлениями реформирования системы бухгалтерского учета в Республике Беларусь следует считать: совершенствование нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета; интеграция финансового, управленческого и налогового учета в единую информационную систему; цифровая трансформация системы учета.

Считаем, что финансовый и управленческий учет представляют собой взаимозависимые и взаимообусловленные компоненты единой системы бухгалтерского учета, что обуславливает их сходство и единообразие. Как финансовый учет, так и управленческий учет, во-первых, используют данные единой учетной информационной системы. Во-вторых, информация обоих видов учета

используется для принятия необходимых управленческих решений. Однако, управленческий учет по информационному содержанию и кругу решаемых задач шире и аналитичнее.

Следует отметить, что системы управленческого и финансового учета не могут существовать обособленно полностью. В то же время их объединение на уровне способов учета отдельных активов, капитала, обязательств, расходов, доходов, способов формирования и анализа показателей отчетности невозможно из-за определенных различий в принципах и методах ведения учета. Таким образом, можно сделать вывод о том, что финансовый учет и управленческий учет едины на уровне первичного учета.

Трансформация национальной системы бухгалтерского учета и развитие управленческого учета в системе управления бизнес-процессами организации будет способствовать формированию информационной базы, обеспечивающей возможность системного обоснования управленческих решений и определяющей направления эффективного развития субъектов предпринимательской деятельности Республики Беларусь.

#### Список использованных источников

1. Чумаченко, Н. Г. Учет затрат и анализ в промышленном производстве США / Н.Г. Чумаченко. – М. : Финансы, 1971. – 240 с.
2. Папковская, П.Я. Производственный учет в АПК: теория, методология, методики и организация : автореф. дис. ... д-ра эконом. наук : 08.00.12 / П.Я.Папковская. – Минск. : БГЭУ, 2001. – 39 с.
3. Шаўлюкоў, А.П. Асновы рахункаводства: вучэб. дап. / А.П.Шаўлюкоў. – Гомель : БГЭУ, 2011. – 404 с.
4. Панков, Д. А. Бухгалтерский учет и анализ за рубежом : учеб. пособие для вузов / Д. А. Панков. – М. : Новое знание, 2005. – 251 с.
5. Панков, Д. А. Теория и методика управленческого бухгалтерского учета. : учеб. пособие для вузов / Д. А. Панков. – Минск: Профит, 1995. – 100 с.