

УДК 657.1:65
ББК 65.052.201.2

И.А. СЛОБОДНЯК
кандидат экономических наук, доцент
Байкальского государственного университета экономики и права,
г. Иркутск
e-mail: slob.irk@mail.ru

СИСТЕМА ФОРМАТОВ ВНУТРЕННЕЙ БУХГАЛТЕРСКОЙ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Посвящена вопросам, связанным с формированием внутренней бухгалтерской управленческой отчетности. Рассматриваются недостатки отчетности, составленной с использованием единственного формата. Для устранения указанных недостатков предлагается составление каждой формы внутренней бухгалтерской управленческой отчетности с применением системы форматов, содержащих информацию, необходимую для анализа динамики показателей отчетной формы, структуры результирующего показателя отчетной формы и соотношения показателей отчетной формы.

Ключевые слова: внутренний бухгалтерский управленческий учет, внутренняя бухгалтерская отчетность, принципы бухгалтерского учета, принципы бухгалтерской отчетности, формат внутренней отчетности.

I.A. SLOBODNYAK
PhD in Economics, associate professor
of Baikal National University of Economics and Law, Irkutsk
e-mail: slob.irk@mail.ru

THE SYSTEM OF THE INTERNAL ACCOUNTING REPORTING FORMATS

The article is devoted to the issues of drawing up internal accounting reporting. The defects of the reporting drawn up with the application of the sole format are examined. In order to eliminate the mentioned defects it is offered to draw up each form of internal accounting reporting with the use of the system of formats which contain the information that is necessary for the analysis of the dynamics of showing of the report form, structure of resulting showing of the report form and ratio of showing of the report form.

Keywords: internal accounting, internal accounting reporting, principles of accounting, principles of accounting reporting, format of internal reporting.

Функционирование региональной экономики в условиях мирового экономического кризиса, дальнейшее развитие экономического потенциала сибирских регионов невозможны без повышения эффективности деятельности организаций, которая, в свою очередь, зависит от качества управления хозяйствующим субъектом. При этом принятие обоснованных управленческих решений невозможно без качественного информационного обеспечения менеджмента организации, которое во многом обуславливается бухгалтерским учетом хозяйственных операций организации, и в частности подсистемой

управленческого учета, основным продуктом которого является внутренняя бухгалтерская управленческая отчетность.

Один из принципов формирования показателей внутренней бухгалтерской управленческой отчетности — принцип наглядности, понятности и аналитичности информации, содержащейся в отчетности. Мы полагаем, что с использованием единственного формата каждой отчетной формы невозможно добиться наглядного представления информации, поскольку объективно существует несколько основных направлений экономического анализа (горизонтальный, вертикальный,

коэффициентный), по каждому из которых необходимо предоставить в распоряжение менеджера соответствующую информацию. Информация, приводимая в единственном формате, будет либо недостаточной для принятия управленческих решений, либо, наоборот, избыточной для конкретного решения. Во избежание этого нами предлагается одновременное составление каждой формы внутренней бухгалтерской управленческой отчетности в нескольких форматах.

В настоящее время на уровне финансового учета формат основных форм бухгалтерской отчетности рекомендован приказом Минфина РФ «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 22 июля 2003 г. № 67н. В соответствии с приложением к названному приказу бухгалтерский баланс имеет формат: односторонний; предполагающий расположение активов по степени возрастания их ликвидности, а пассивов — по снижению срока, отведенного для погашения обязательств; предполагающий представление информации на начало и конец отчетного периода, что дает возможность выявить тен-

денции в развитии организации за отчетный период.

Фактически по публичному бухгалтерскому балансу российских организаций без проведения дополнительных расчетов можно судить только о динамике соответствующих балансовых статей. При этом, поскольку внутренняя бухгалтерская управленческая отчетность должна обладать свойствами аналитического отчета, существующий формат бухгалтерского баланса целесообразно дополнить соответствующими столбцами, содержащими в себе расчет абсолютных и относительных показателей динамики каждой статьи. При этом показатели актива и пассива следует сгруппировать не по степени их ликвидности и срочности погашения обязательств, а по уровню абсолютных или относительных показателей динамики (абсолютному приросту или темпу роста). Это будет способствовать более наглядному представлению информации о динамике активов и пассивов, акцентирует внимание на показателях, подверженных наиболее сильному изменению в отчетном периоде.

Таблица 1

**Бухгалтерский баланс организации, представленный в формате,
рекомендованном Минфином РФ в приказе № 67н, тыс. р.**

Актив	На начало периода	На конец периода
Основные средства	2 560	2 784
Нематериальные активы	38	52
Прочие внеоборотные активы	257	187
Отложенные налоговые активы	19	24
Запасы	1 658	2 181
Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев	102	88
Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются менее чем через 12 месяцев	784	911
Краткосрочные финансовые вложения	177	129
Денежные средства	239	347
Прочие оборотные активы	51	44
Итого активы	5 885	6 747
Пассив	На начало периода	На конец периода
Уставный капитал	420	420
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	2 415	2 819
Долгосрочные кредиты и займы	241	215
Отложенные налоговые обязательства	54	71
Кредиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев	11	6
Краткосрочные кредиты и займы	1 652	2 140
Кредиторская задолженность, платежи по которой ожидаются менее чем через 12 месяцев	410	479
Задолженность перед учредителями	26	11
Доходы будущих периодов	102	84
Прочие краткосрочные обязательства	554	502
Итого пассивы	5 885	6 747

Например, бухгалтерский баланс организации представлен с учетом последовательности статей, рекомендованной Минфином в приказе «О формах бухгалтерской отчетности организаций» № 67н без учета группировки по разделам, и выглядит следующим образом (табл. 1). Даже если в соответствующий формат будут добавлены столбцы, содержащие в себе расчетные значения показателей динамики по каждой строке баланса, то и в этом случае информация не может быть признана наглядной, поскольку, например, строки актива, отличающиеся положительной динамикой, будут разделены строками актива с отрицательной динамикой.

Определенные выводы об изменении активов и обязательств организации по этим данным сделать можно, однако формат, предлагаемый нами в табл. 2, является более наглядным и аналитичным для решения задач,

связанных с анализом динамики показателей бухгалтерского баланса.

Внутренний бухгалтерский управленческий баланс, статьи которого сгруппированы подобным образом, показывает, по каким статьям активов и пассивов произошло наибольшее увеличение, а по каким — наибольшее снижение уровня за период. Дополнительно к данному формату может быть использован формат, по которому возможно отследить не только статичное состояние имущества организации и источников его формирования, но и движение активов и пассивов организации. В этом случае в данный формат целесообразно включить столбцы с информацией об увеличении каждой балансовой статьи за период и об уменьшении по каждой балансовой статье. При этом группировку статей целесообразно осуществить по суммарному движению сумм по статье (табл. 3).

Таблица 2

Формат бухгалтерского баланса организации, предназначенный для оценки динамики активов и пассивов организации, тыс. р.

Актив	На начало периода	На конец периода	Δ	$T_{роста}$
Запасы	1 658	2 181	523	1,315 4
Основные средства	2 560	2 784	224	1,087 5
Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются менее чем через 12 месяцев	784	911	127	1,162 0
Денежные средства	239	347	108	1,451 9
Нематериальные активы	38	52	14	1,368 4
Отложенные налоговые активы	19	24	5	1,263 2
Прочие оборотные активы	51	44	-7	0,862 7
Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев	102	88	-14	0,862 7
Краткосрочные финансовые вложения	177	129	-48	0,728 8
Прочие внеоборотные активы	257	187	-70	0,727 6
Итого активы	5 885	6 747	862	1,146 5
Пассив	На начало периода	На конец периода	Δ	$T_{роста}$
Краткосрочные кредиты и займы	1 652	2 140	488	1,295 4
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	2 415	2 819	404	1,167 3
Кредиторская задолженность, платежи по которой ожидаются менее чем через 12 месяцев	410	479	69	1,168 3
Отложенные налоговые обязательства	54	71	17	1,314 8
Уставный капитал	420	420	0	1,000 0
Кредиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев	11	6	-5	0,545 5
Задолженность перед учредителями	26	11	-15	0,423 1
Доходы будущих периодов	102	84	-18	0,823 5
Долгосрочные кредиты и займы	241	215	-26	0,892 1
Прочие краткосрочные обязательства	554	502	-52	0,906 1
Итого пассивы	5 885	6 747	862	1,146 5

**Формат бухгалтерского баланса, предназначенный
для оценки движения активов и пассивов организации, тыс. р.**

Актив	На начало периода	Увеличение за период	Уменьшение за период	На конец периода	Суммарная величина движения сумм по статье
Денежные средства	239	4 019	3 911	347	7 930
Запасы	1 658	3 978	3 455	2 181	7 433
Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются менее чем через 12 месяцев	784	3 541	3 414	911	6 955
Основные средства	2 560	451	227	2 784	678
Прочие внеоборотные активы	257	218	288	187	506
Краткосрочные финансовые вложения	177	59	107	129	166
Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев	102	52	66	88	118
Прочие оборотные активы	51	19	26	44	45
Нематериальные активы	38	19	5	52	24
Отложенные налоговые активы	19	8	3	24	11
Итого активы	5 885	12 364	11 502	6 747	23 866
Пассив	На начало периода	Увеличение за период	Уменьшение за период	На конец периода	Суммарная величина движения сумм по статье
Кредиторская задолженность, платежи по которой ожидаются менее чем через 12 месяцев	410	2 788	2 719	479	5 507
Краткосрочные кредиты и займы	1 652	1 245	757	2 140	2 002
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	2 415	414	10	2 819	424
Доходы будущих периодов	102	154	172	84	326
Прочие краткосрочные обязательства	554	116	168	502	284
Долгосрочные кредиты и займы	241	68	94	215	162
Задолженность перед учредителями	26	15	30	11	45
Кредиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев	11	19	24	6	43
Отложенные налоговые обязательства	54	29	12	71	41
Уставный капитал	420	0	0	420	0
Итого пассивы	5 885	4 848	3 986	6 747	3 327

В табл. 4 представлен бухгалтерский управленческий баланс в формате, который рекомендован при необходимости решения задач, связанных с анализом структуры активов и пассивов, выявления наиболее значимых для организации видов имущества и источников его формирования. В нем соответствующие виды активов и обязательств представлены в группировке по значению их доли в валюте баланса по состоянию на конец отчетного периода. Информация, представленная подобным образом, сразу же позволяет оценить наиболее существенные активы и пассивы для организации, т.е. опре-

делить те позиции, на управлении которыми, возможно, необходимо сконцентрировать наибольшее внимание.

Для целей анализа ликвидности бухгалтерского баланса, оценки уровня платежеспособности и финансовой устойчивости организации можно предложить использование двустороннего формата, предполагающего сопоставление соответствующих групп активов и пассивов организации (табл. 5).

Возможным является еще один вариант данного формата бухгалтерского управленческого баланса, который целесообразно формировать в случае, когда по соответс-

твующей отчетной форме предполагается принятие решений по управлению финансовой устойчивостью организации.

В этом случае при заполнении последнего столбца табл. 5 целесообразно определять разницу между соответствующей группой пассивов и активов нарастающим итогом, что в целом соответствует схеме расчета абсолютных показателей финансовой устойчивости.

Представление бухгалтерского баланса с использованием различных форматов не является усложнением отчетности, не ведет к значительному росту затрат на ее формирование и соответствует принципу тех-

нологичности формирования информации внутренней бухгалтерской управленческой отчетности, поскольку в условиях автоматизации бухгалтерского учета, и в том числе управленческого учета, создание различных форматов отчетности осуществляется путем автоматизированной перегруппировки информации, содержащейся в общей базе данных, без дополнительных трудовых затрат.

Аналогично можно разработать несколько форматов всех других форм внутренней бухгалтерской управленческой отчетности, в том числе отчета о прибылях и убытках, отчета о движении денежных средств и т.д.,

Таблица 4

Формат бухгалтерского баланса организации, предназначенный для оценки структуры активов и пассивов организации, тыс. р.

Актив	На начало периода	На конец периода	Доля на начало отчетного периода	Доля на конец отчетного периода	Изменение доли за период
Основные средства	2 560	2 784	0,435 0	0,412 6	-0,022 4
Запасы	1 658	2 181	0,281 7	0,323 3	0,041 5
Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются менее чем через 12 месяцев	784	911	0,133 2	0,135 0	0,001 8
Денежные средства	239	347	0,040 6	0,051 4	0,010 8
Прочие внеоборотные активы	257	187	0,043 7	0,027 7	-0,016 0
Краткосрочные финансовые вложения	177	129	0,030 1	0,019 1	-0,011 0
Дебиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев	102	88	0,017 3	0,013 0	-0,004 3
Нематериальные активы	38	52	0,006 5	0,007 7	0,001 3
Прочие оборотные активы	51	44	0,008 7	0,006 5	-0,002 1
Отложенные налоговые активы	19	24	0,003 2	0,003 6	0,000 3
Итого активы	5 885	6 747	1,000 0	1,000 0	0,000 0
Пассив	На начало периода	На конец периода	Доля на начало отчетного периода	Доля на конец отчетного периода	Изменение доли за период
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	2 415	2 819	0,410 4	0,417 8	0,007 4
Краткосрочные кредиты и займы	1 652	2 140	0,280 7	0,317 2	0,036 5
Прочие краткосрочные обязательства	554	502	0,094 1	0,074 4	-0,019 7
Кредиторская задолженность, платежи по которой ожидаются менее чем через 12 месяцев	410	479	0,069 7	0,071 0	0,001 3
Уставный капитал	420	420	0,071 4	0,062 2	-0,009 1
Долгосрочные кредиты и займы	241	215	0,041 0	0,031 9	-0,009 1
Доходы будущих периодов	102	84	0,017 3	0,012 4	-0,004 9
Отложенные налоговые обязательства	54	71	0,009 2	0,010 5	0,001 3
Задолженность перед учредителями	26	11	0,004 4	0,001 6	-0,002 8
Кредиторская задолженность, платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев	11	6	0,001 9	0,000 9	-0,001 0
Итого пассивы	5 885	6 747	1,000 0	1,000 0	0,000 0

Таблица 5

Формат бухгалтерского баланса организации, предназначенный для оценки соответствия степени ликвидности активов и срочности погашения пассивов организации, тыс. р.

Актив	На начало периода	Пассив	На начало периода	Соответствие активов и обязательств*
Основные средства	2 560	Уставный капитал	420	-82
Нематериальные активы	38	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	2 415	
Прочие внеоборотные активы	257	Доходы будущих периодов	102	
Отложенные налоговые активы	19	Отложенные налоговые обязательства	54	1 527
Запасы	1 658	Долгосрочные кредиты и займы	241	
Долгосрочная дебиторская задолженность	102	Долгосрочная кредиторская задолженность	11	
Краткосрочная дебиторская задолженность	784	Краткосрочные кредиты и займы	1 652	-1 371
Прочие оборотные активы	51	Прочие краткосрочные обязательства	554	
Краткосрочные финансовые вложения	177	Краткосрочная кредиторская задолженность	410	-20
Денежные средства	239	Задолженность перед учредителями	26	
Итого активы	5 885	Итого пассивы	5 885	

Актив	На конец периода	Пассив	На конец периода	Соответствие активов и обязательств
Основные средства	2 784	Уставный капитал	420	-300
Нематериальные активы	52	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	2 819	
Прочие внеоборотные активы	187	Доходы будущих периодов	84	
Отложенные налоговые активы	24	Отложенные налоговые обязательства	71	2 072
Запасы	2 181	Долгосрочные кредиты и займы	215	
Долгосрочная дебиторская задолженность	88	Долгосрочная кредиторская задолженность	6	
Краткосрочная дебиторская задолженность	911	Краткосрочные кредиты и займы	2 140	-1 687
Прочие оборотные активы	44	Прочие краткосрочные обязательства	502	
Краткосрочные финансовые вложения	129	Краткосрочная кредиторская задолженность	479	-14
Денежные средства	347	Задолженность перед учредителями	11	
Итого активы	6 747	Итого пассивы	6 747	

* Определяется разностью между активами и пассивами соответствующей группы.

поскольку существование различных подходов определяется не столько формой отчетности и не стилем управления, используемым конкретным менеджером, сколько тем, что для принятия обоснованного управленческого решения по данным соответствующих отчетных форм объективно необходимо произвести, как минимум, горизонтальный анализ, вертикальный анализ и, как правило, коэффициентный анализ, а следовательно, для принятия решений необходима различная информационная база.

Полезность предлагаемого подхода определяется тем, что предоставление менеджеру отчетности, составленной с ис-

пользованием системы форматов, позволит сократить время, необходимое для принятия управленческих решений, повысить их оперативность, что в современных условиях играет важную роль в управлении организацией. При этом будет соблюдаться и принцип адресности внутренней бухгалтерской отчетности, когда менеджеру, ответственному за принятие соответствующего решения, будет предоставляться не вся информация, а только необходимая конкретно ему, что позволит избежать перегруженности каждого формата излишней информацией. Все это в совокупности обеспечит экономический эффект от предлагаемых мероприятий.