

# В РЕГИОНАЛЬНОМ ЦЕНТРЕ НАУЧНЫХ ИССЛЕДОВАНИЙ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ИСТОРИИ РОССИИ

*Л.Н. Тарасова*

## ВИДЫ УЧЕТА, ИХ ВЗАИМОДЕЙСТВИЕ

На всех этапах общественного развития в процессе контроля и управления хозяйственной деятельностью используются показатели учета. Для их получения применяются различные виды учета. В учебниках по теории бухгалтерского учета приводятся три вида учета: оперативно-технический, статистический, бухгалтерский. Каждый имеет свои задачи и методы, но они взаимно дополняют друг друга, составляя систему единого хозяйственного учета.

Оперативно-технический учет является системой регистрации определенных хозяйственных операций непосредственно на месте и в момент их совершения с целью получения сведений о ходе их выполнения. Например, с помощью оперативно-технического учета получают сведения об использовании мощностей оборудования, о ходе выполнения договоров поставки материалов, использовании рабочего времени и т.п.

Основным требованием, предъявляемым к оперативному учету является быстрота получения сведений. Эти сведения могут быть получены из первичных бухгалтерских документов или путем непосредственного наблюдения за хозяйственными операциями и на основе этого - устных или письменных сообщений. Для ведения оперативного учета на предприятиях не имеется специальных работников. Учет ведут бухгалтеры, диспетчеры и работники других служб предприятия. Оперативно-технический учет осуществляется по мере необходимости, и он может прерываться во времени.

Статистический учет изучает явления, носящие массовый характер в жизни общества. Статистика собирает и обобщает информацию о состоянии экономики, тенденциях её развития, состав и движение населения, материальный и культурный уровень жизни и др.

Статистика организует и направляет все виды учета, так как в конечном итоге показатели бухгалтерского и оперативного учета используются ею для окончательной обработки и обобщения.

---

*Тарасова Людмила Николаевна* - заведующая кафедрой бухгалтерского учета и аудита ЧИ ИГЭА, кандидат экономических наук, доцент.

Бухгалтерский учет выгодно отличается от остальных видов тем, что все его основные определения приведены в федеральном законе РФ от 21.11 1996 г. «О бухгалтерском учете» Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организации и их движении путем сплошного непрерывного документального учета всех хозяйственных операций.

Из определения следует, что в бухгалтерском учете имеет место сплошное отражение всей финансовой и хозяйственной деятельности, факты хозяйственной жизни отражаются непрерывно во времени. Каждая хозяйственная операция оформляется документом, придающим юридическую силу фактам хозяйственной жизни. Имущество, обязательства и капитал организаций оцениваются в денежном выражении, позволяющем обобщать иные показатели (натуральные и трудовые). В законодательном порядке закреплены и задачи бухгалтерского учета.

В экономически развитых странах давно, а в нашей стране недавно в системе бухгалтерского учета стали выделять управленческий и финансовый учет. Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл в книге «Принципы бухгалтерского учета» приводят следующие их определения: «Управленческий учет охватывает все виды учетной информации, которая измеряется, обрабатывается и передается для внутреннего использования руководством.

Финансовый учет охватывает учетную информацию, которая помимо использования её внутри фирмы руководством сообщается тем, кто находится вне организации».<sup>1</sup>

На основе анализа литературы, посвященной управленческому и финансовому учету, можно выделить их следующие отличительные признаки (табл. 1).

Таблица 1

### Характеристика управленческого и финансового учета

Критерии сравнения	Управленческий учет	Финансовый учет
1	2	3
Степень регламентации	По решению администрации	Обязательность ведения
1. Точность информации	Наряду с достоверной информацией множество приблизительных оценок	Незначительные отклонения в отражении данных для внешних пользователей

Окончание таблицы 1

1	2	3
2. Масштабы информации	Вид деятельности, центры ответственности, изделия, зоны сбыта и т.п.	Предприятие в целом
3. Цель учета	Обеспечение информацией внутренних пользователей для выработки стратегии предприятия на рынке	Составление отчетности для внешних пользователей информации
4. Пользователи информации	Группа работников управленческого персонала, входящих в состав предприятия	Собственники, кредиторы, акционеры, поставщики и др.
5. Принципы учета	Полезность информации для принятия решения безотносительно к нормам и юридическим требованиям	Общепринятые принципы учета
6. Структура учета	Нет базисного равенства. Три вида объектов: доходы, издержки, активы	Базисное равенство: активы = обязательства + собственный капитал
7. По времени соотношения информации	Прошедшее и будущее время, за определенный и на определенный период	Прошедшее время, за определенный период
8. Частота подачи информации	Определяется задачами, чаще - еженедельная, декадная, помесечная	Квартальная, годовая
9. Сроки представления информации	По мере окончания отчетного периода (ежедневно - на следующее утро и т.д.)	Квартальная - спустя 30 дней. Годовая - спустя 90 дней
10. Степень ответственности	Дисциплинарная ответственность (замечание, выговор и т.п.)	Административная ответственность (штраф и т.д.) по закону

Рассмотренные выше виды учета (оперативно-технический, статистический, финансовый и управленческий) признаются подавляющим большинством как отечественных, так и зарубежных специалистов. Содержание видов учета в принципе трактуется однозначно. Исключение составляет только управленческий учет.

Во-первых, не сложилось четкое понимание содержания данного вида учета. Является ли управленческий учет учетом в узком смысле



этого понятия, то есть системой сбора, регистрации и обобщения информации о совершившихся хозяйственных фактах и явлениях? Или управленческий учет - это более сложное понятие, которое помимо собственно учета как функции управления, охватывает и другие функции управления, такие как планирование, регулирование, анализ, стимулирование?

Во-вторых, в полемике выдвигаются разные термины для обозначения понятия «Управленческий учет». Некоторые авторы считают, что более точно его содержание отражает не термин «управленческий учет», а термин «производственный учет». Наиболее последовательно данную точку зрения отстаивает отечественный ученый С.А. Стуков, который в своей монографии «Система производственного учета и контроля» пишет: «В дополнение к бухгалтерскому учету, который главным образом удовлетворяет нужды внешних органов и органов общегосударственной статистики и данные которого используются на уровне управления народным хозяйством в целом, на предприятиях (в объединениях) должна быть создана эффективная система интегрированного внутривзводского учета, всесторонне и комплексно характеризующего протекание и результаты производственно-хозяйственной деятельности на различных уровнях, вплоть до отдельных рабочих мест. В результате появится качественно новый вид учета — производственно-хозяйственный учет, который в основном на базе бухгалтерского учета должен синтезировать элементы всех видов хозяйственного учета, а также элементы экономического анализа, что обеспечит возможность активного наблюдения за величиной, направлением, целесообразностью и эффективностью расходования производственных ресурсов».<sup>2</sup>

Как видно из приведенного определения производственного учета, данного С.А. Стуковым, он использует термин «производственный учет» как синоним термина «управленческий учет».

Какому же термину отдать предпочтение? Термин «управленческий учет» характеризует учет с точки зрения его назначения. Между тем представление информации для принятия управленческих решений - цель любого вида учета. Термин «производственный учет» характеризует учет с точки зрения его объекта (учет затрат на производство), что также не охватывает все объекты рассматриваемого вида учета (затраты, доходы, активы).

Таким образом ни один из терминов не отвечает сущности данного учета. Однако термин «управленческий учет» всё же имеет то преимущество, что им сегодня пользуется подавляющее большинство как зарубежных, так и отечественных специалистов. Производственный учет, на наш взгляд, является частью и финансового учета, и управленческого.

Необходимость различать два этих понятия отмечает в своей монографии «Введение в управленческий и производственный учет» английский экономист К. Друри. Он пишет: «Следует понимать различие между производственным и управленческим учетом. В системе производственного учета определяются производственные затраты для оценки стоимости МПЗ (материально-производственных запасов), что отвечает требованиям внешней отчетности, в то время как задачей управленческого учета является подготовка соответствующей финансовой информации для должностных лиц внутри организации (предприятия), которая необходима им для принятия правильных решений. Изучение наиболее крупных работ по теории производственного и управленческого учета показывает, что различия между ними весьма незначительные, при этом одни авторы описывают процесс принятия решений, базирующихся на принципах производственного учета, другие — используя термин «управленческий» учет. Оба термина очень часто служат синонимами.

В этой книге под производственным учетом понимает сбор данных о производственных затратах для оценки стоимости запасов продукции. Термин «управленческий учет» означает подготовку информации, необходимой для осуществления деятельности управленческого характера, такой как принятие решения, планирование, контроль и регулирование».<sup>3</sup>

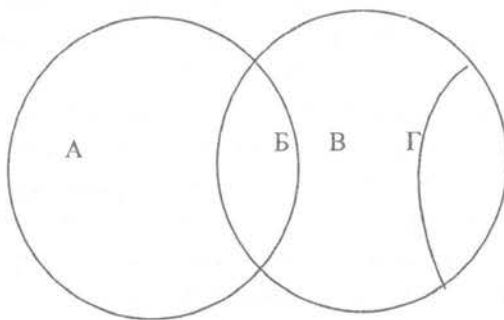
В самом деле, при сборе производственных затрат для калькулирования себестоимости продукции, данные о которой требуются для внешней отчетности, материальные затраты предпочтительнее включать в себестоимость по методу FIFO или средневзвешенной цены (МСФО №2), но для принятия решений о целесообразности применения материала нужно пользоваться оценкой стоимости его замещения, а для оценки затрат будущего периода — методом оценки LIFO.

Управленческий учет возник вследствие недостатков традиционной бухгалтерии, к которым можно отнести хроническое устаревание бухгалтерской отчетности и в силу этого отсутствие оперативности и полезность её для управления, утверждают одни.<sup>4</sup> Другие, не желая признавать отдельный управленческий учет, пытаются доказать, что при должной организации аналитического бухгалтерского учета, использовании приёмов экономического анализа можно достичь целей и задач, провозглашаемых управленческим учетом.<sup>5</sup>

Необходимо отметить, что зарубежные экономисты признают и недостатки, присущие управленческому учету:

- регистры управленческого учета, требуя специального понимания, отвлекают внимание администрации и мешают ей выполнять свои прямые обязанности;
- обильная управленческая информация рассеивает внимание администрации и мешает ей выделить главные ключевые вопросы и сосредоточиться на их решении;
- данные управленческого учета используются не столько для управления, сколько для согласования с данными финансовой бухгалтерии и по этим данным уточняются и исправляются;
- технологические процессы развиваются гораздо быстрее, чем методология управленческого учета и др.<sup>6</sup>

Завершая рассмотрение вопроса о видах учета, необходимо отметить, что в последние годы в теории и практике отечественного учета широкое распространение получило понятие «налоговый учет». Однако общепринятая трактовка этого понятия ещё не сложилась. Что же следует понимать под налоговым учетом, как он взаимодействует с другими видами хозяйственного учета? Так, З. Рахман и А.Д. Шермет в учебном пособии «Бухгалтерский учет в рыночной экономике» рассматривают налоговый учет как подвид финансового учета.<sup>7</sup> Взаимосвязь видов учета авторы изображают следующей схемой (рис. 1).



**Рис. 1. Схема взаимосвязи управленческого и финансового учета**

- А. - Внутрихозяйственный производственный учет;
- Б. - Внутрихозяйственный финансовый учет;
- В. - Финансовый учет для внешних пользователей информации;
- Г. - В том числе, налоговый учет.



К сожалению, авторы не раскрывают содержание вводимых ими понятий. Как видно из схемы, управленческий и производственный учёт отождествляются, с чем нельзя согласиться. Также ошибочным, на наш взгляд, является трактовка налогового учета как части финансового. Попробуем разобраться в сущности нового явления.

Старая налоговая система не была сложной и бухгалтерский учет справлялся с задачами по расчетам налогов и учету расчетов с бюджетом. После введения новой налоговой системы в РФ, громоздкой и подверженной частным изменениям, усложнения расчетов налогов и определения налогооблагаемой базы платежей, постепенно отказались от формирования этих показателей в системном бухгалтерском учете и заговорили о зарождении нового налогового учета. Сфера его распространяется не только на юридических, но и физических лиц, а также на показатели налогового учета, которые формируются без участия бухгалтерского учета (госпошлина, плата за воду).

Его основной целью является определение точного размера налогового обязательства. Следует заметить, что налогооблагаемая база в настоящее время определяется в большей мере вне системного бухгалтерского учета. Так, объектом обложения по налогу на добавленную стоимость выступают обороты по реализации на территории РФ товаров, работ, услуг, а также суммы авансов полученных средств от взимания штрафов, пеней. Кроме того, выручка от реализации доначисляется налогоплательщиками при реализации продукции по цене, отклоняющейся от рыночной более чем на 20%. Тем не менее показатели налогового учета формируются на базе данных бухгалтерского (финансового) учета путем обработки его информации в соответствии с налоговым законодательством. Хотелось бы, чтобы налоговый учет не дублировал бухгалтерский, как это зачастую происходит сегодня, а использовал бухгалтерские документы и регистры для формирования налоговых показателей и составления налоговой отчетности.

Рассмотрев основные виды учета и определив свою позицию по их содержанию и взаимосвязям мы предложили бы следующую классификацию видов учета (рис. 2).

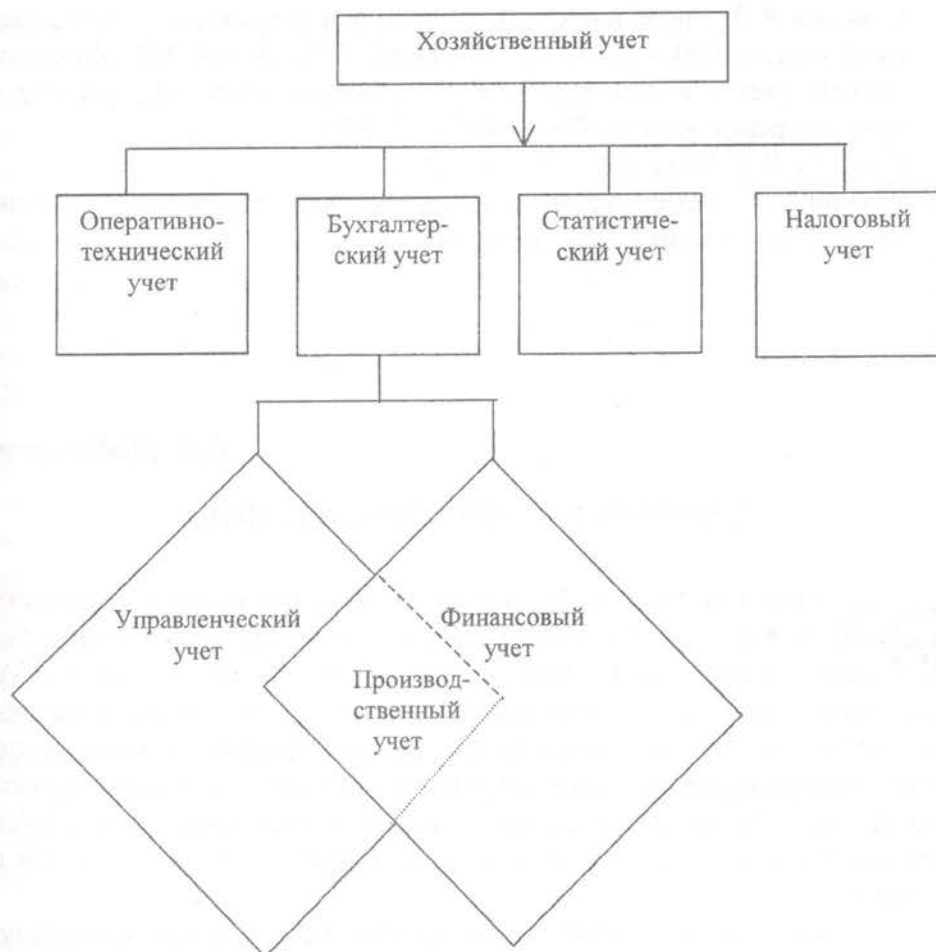


Рис.2. Классификация видов учета

### ПРИМЕЧАНИЯ

1. Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл. Принципы бухгалтерского учета. - М., 1993. - С. 17.
2. Стуков С.А. Система производственного учета и контроля. - М., 1988. - С. 22.
3. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет. - М., 1997. - С. 27 - 28.
4. Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета. - М., 1991. - С.192.



5. Соколов Я.В. Управленческий учет: миф и реальность. // Бухгалтерский учет. - 2000. - №18. - С. 51; Палий В.Ф., Палий В.В. Управленческий учет - новое прочтение внутрихозяйственного расчета. // Бухгалтерский учет. - 2000. - №17. - С. 58.
6. Соколов Я.В. Указ. соч. - С. 196 - 197.
7. Рахман З., Шеремет А.Д. Бухгалтерский учет в рыночной экономике. Учеб. пособие. - М., 1996. - С. 15.

**В.И. Дибирдеев**

### К ВОПРОСУ О ПОНЯТИИ «РЕГИОН»

В отечественной научной литературе понятие «регион» получило широкое распространение. Во многих работах, посвященных экономике территорий, слово «регион» употребляется значительно чаще, чем слова «область», «край». По смыслу и содержанию, вкладываемому в этот термин, большинство авторов предусматривают и приводят данные в разрезе областей и краев, предполагая таким образом, что «регион» и «область» являются идентичными понятиями. Другие отчетливо видят разницу в этих двух терминах и считают, что они не синонимы.

Почему термин «регион» стал так популярен? Какую смысловую нагрузку он несет сейчас и чем отличается от терминов «область», «край»? Какие методологические аспекты связаны с новыми трактовками данного понятия? Эти и другие вопросы возникают как в научной, так и в практической деятельности.

Слово «регион» (англ. region от лат. regio) обозначает: определенная территория, зона, полоса; обширный район, край, область (страны); группа стран;<sup>1</sup> местность.<sup>2</sup>

Понятие «регион» является одним из сложнейших понятий в экономической науке. Характерно, что в выпущенной в 1999 г. институтом экономики РАН под редакцией академика Л. Абалкина «Экономической энциклопедии» этот термин отсутствует.<sup>3</sup>

---

*Дибирдеев Виктор Измаилович* – председатель Читинского областного комитета государственной статистики, кандидат экономических наук.