

2.6. ФОРМИРОВАНИЕ ЕДИНОЙ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО, ФИНАНСОВОГО И НАЛОГОВОГО УЧЕТА НА МАЛЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

Кокова И.А., к.э.н., ст. преподаватель кафедры бухгалтерского учета, анализа, аудита и налогообложения

Хакасский государственный университет им. Н.Ф. Катанова (Абакан)

В статье разработана модель единой учетной системы для малых предприятий с высокой информационной потребностью, учитывающая особенности ведения учета при различных видах деятельности, а также позволяющая совмещать различные варианты налогообложения. Предложенная модель способствует решению задач управленческого учета, формируя информацию любого уровня детализации для внутренней и внешней отчетности.

Современная учетная система предприятий Российской Федерации, в том числе малых, представлена тремя составляющими: финансовым, налоговым и управленческим учетом. Вместе с тем возникает вопрос, на который до сих пор нет ясного ответа: параллельность или единство систем учета?

Анализ функционирующих учетных систем позволяет условно выделить две модели сосуществования бухгалтерского и налогового учета. В первой модели система бухгалтерского учета находится под непосредственным влиянием налогообложения. Степень зависимости от налогообложения может варьироваться: от сильной до незначительной. Вторая модель – параллельное сосуществование двух систем с разными целями и задачами. В РФ до 2002 г. функционировала модель учета с незначительным влиянием налогообложения. С введением главы 25 Налогового кодекса РФ появилось понятие «налоговый учет», вместе с тем возникла обязанность ведения налогового учета.

Процессы интеграции национальной учетной теории с международными стандартами учета, а также переориентация учета на нужды внутренних пользователей, необходимость в более точной, детальной и оперативной информации о затратах на производство обусловили деление бухгалтерского учета на финансовый и управленческий.

Существует два мнения о месте управленческого учета. Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер, А.Д. Шеремет и др. считают управленческий учет самостоятельным подвидом бухгалтерского учета, необходимым для эффективного существования. Ж. Ришар, Я.В. Соколов, М.З. Пизенгольц [3, с. 60-62], М.Л. Пятов считают, что управленческий учет неотделим от финансового. По мнению Я.В. Соколова, «финансовый учет – это то, что у нас называлось бухгалтерским, а управленческий – это наш учет затрат и калькулирование себестоимости работ и услуг» [5, с. 28]. «В Германии его называют контроллингом, во Франции – аналитическим, в Америке – управленческим учетом» [1]. Ж. Ришар рассматривает управленческий (аналитический, внутренний) учет как разновидность динамической теории учета, как средство спрятать последний от «нескромных» взглядов нескромных людей [4, с. 111].

По мнению одних авторов, выделение управленческого учета разрушает единую систему бухгалтерского учета, из нее выпадает центральный раздел учета затрат и калькуляции себестоимости. Сторонники управленческого учета хотят убрать из системы бухгалтерского учета все аналитические счета и разделить единый бухгалтерский учет на два раздела. При этом для финансового учета считают целесообразным формирование отдельного Плана счетов.

Обособление управленческого учета, по версии профессора Л.Н. Юдиной, снижает значимость научных исследований и «не способствует их ориентации на преодоление порочной практики учета» [7].

О неправомерности выведения управленческого учета из общей системы бухгалтерского учета пишет и доктор экономических наук, профессор М.З. Пизенгольц [2, с. 62].

По мнению автора, в малых предприятиях управленческий учет следует вести в единой учетной системе в отличие от крупных и крупнейших российских организаций с многочисленными видами деятельности, управленческий учет которых очень сложно уложить в рамки 20-29 счетов. Кроме того, следует учитывать, что в малых предприятиях количество работников в экономических службах ограничено, в то время как на крупных предприятиях работают экономисты, финансисты, бухгалтеры, юристы и т.д. На малых предприятиях держать такой штат экономически невыгодно и нецелесообразно.

Сравнительный анализ объектов, целей, задач, принципов управленческого, финансового и налогового учета показывает, что несмотря на явные различия целей и задач трех видов учета, отмечается тесная взаимосвязь объектов учета и используемых принципов, правил и требований. Кроме того, для всех видов учета существует общий базис – факты хозяйственной жизни. Это позволяет утверждать о наличии серьезных оснований для интеграции управленческого, финансового и налогового учета.

Особое значение для интеграции трех видов учета в малых предприятиях с высокой информационной потребностью имеют принципы:

- доминирования управленческого учета;
- однократного ввода и многократного использования информации;
- обязательности использования программных продуктов;
- применения двойной записи.

Управленческий учет в малых предприятиях часто имеет второстепенное значение по сравнению с финансовым и налоговым учетом. Однако именно данные управленческого учета в необходимых аналитических разрезах позволяют принимать оперативные решения для достижения оптимальных финансовых результатов деятельности. Принцип однократного ввода и многократного использования информации активно реализуется при использовании программных продуктов, тем самым обеспечивается высокая скорость обработки первичных документов и оперативность в получении разносторонней информации в любых разрезах.

Исследования применяемых на практике и описываемых в теории вариантов слияния финансового и налогового учета, финансового и управленческого учета позволили разработать модель учетной системы для малых предприятий с высокой информационной потребностью. Модель представлена на рис. 1. Представленная модель учитывает особенности ведения учета при различных видах деятельности, а также позволяет совмещать всевозможные варианты режимов

налогообложения. При этом модель учетной системы способствует решению задач управленческого учета, формируя информацию любого уровня детализации. В то же время обеспечивается ограничение доступа к конфиденциальной информации.

В целях интеграции управленческого, финансового и налогового учета при различных режимах налогообложения выполнен анализ распределения затрат по синтетическим счетам бухгалтерского учета на пред-

мет его соответствия группировке расходов, установленных в целях налогообложения. Аналитический учет доходов и расходов по счетам бухгалтерского учета построен так, чтобы прослеживалось соответствие структуре доходов и расходов, признаваемых как при расчете налога на прибыль, так и при расчете единого налога. Все это обусловило необходимость разработки рабочего плана счетов на основе фасетного и иерархического методов классификации (табл. 1).

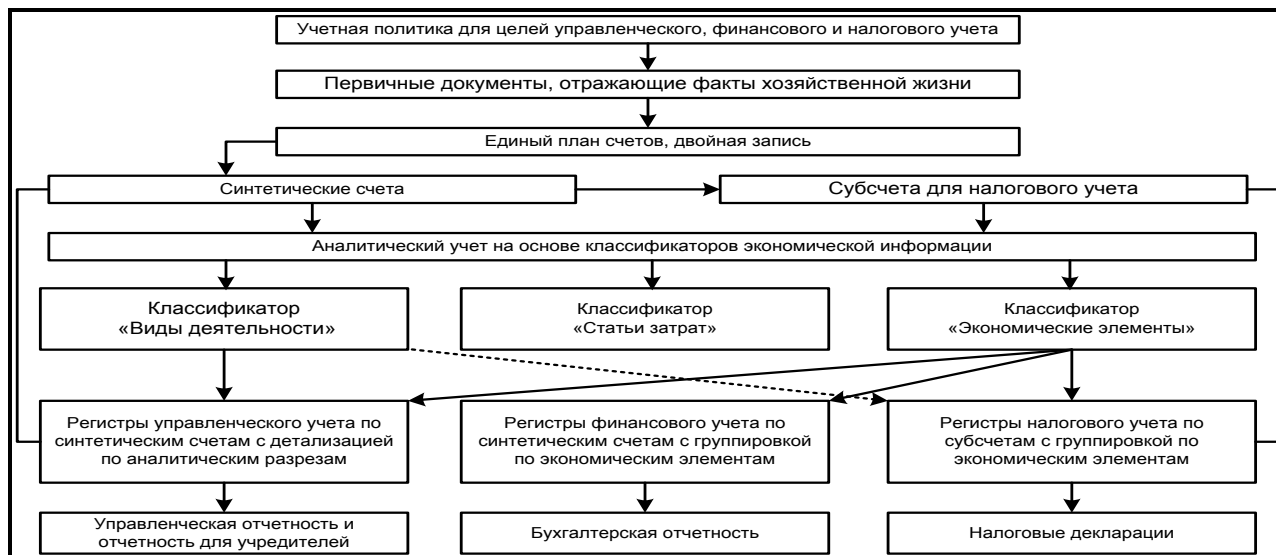


Рис. 1. Модель учетной системы для малых предприятий с высокой информационной потребностью

Таблица 1

РАБОЧИЙ ПЛАН СЧЕТОВ МАЛОГО ПРЕДПРИЯТИЯ С ВЫСОКОЙ ИНФОРМАЦИОННОЙ ПОТРЕБНОСТЬЮ

Код	Наименование счета	Аналитический учет			Назначение счетов
		Фасет 1	Фасет 2	Фасет 3	
20	Основное производство	Виды деятельности	Элементы затрат	Статьи затрат	Финансовый и управленческий учет
20.1	Расходы, принимаемые для НУ	Виды деятельности	Элементы затрат	Статьи затрат	Налоговый учет при ОРН и УСН
20.2	Расходы, не принимаемые для НУ	Виды деятельности	Элементы затрат	Статьи затрат	Налоговый учет при ЕНВД и ОРН
20.3	Распределяемые расходы	Виды деятельности	Элементы затрат	Статьи затрат	Налоговый учет при совмещении налоговых режимов
26	Общехозяйственные расходы	Виды деятельности	Элементы затрат	Статьи затрат	Финансовый и управленческий учет
26.1	Расходы, принимаемые для НУ	Виды деятельности	Элементы затрат	Статьи затрат	Налоговый учет
26.2	Расходы, не принимаемые для НУ	Виды деятельности	Элементы затрат	Статьи затрат	Налоговый учет при ЕНВД и ОРН
26.3	Распределяемые расходы	Виды деятельности	Элементы затрат	Статьи затрат	Налоговый учет при совмещении налоговых режимов
44	Расходы на продажу	Виды деятельности	Элементы расхода	Статьи затрат	Финансовый и управленческий учет
44.1	Расходы, принимаемые для НУ	Виды деятельности	Элементы расхода	Статьи затрат	Налоговый учет
44.2	Расходы, не принимаемые для НУ	Виды деятельности	Элементы расхода	Статьи затрат	Налоговый учет при ЕНВД и ОРН
44.3	Распределяемые расходы	Виды деятельности	Элементы расхода	Статьи затрат	Налоговый учет при совмещении налоговых режимов
...
50	Денежные средства	Участок учета	Налоговый учет	Классификатор «Виды движения денежных средств»	Финансовый, налоговый и управленческий учет
90	Продажи		Виды деятельности		Управленческий и финансовый учет
90.1.1	Выручка от продаж, необлагаемых ЕНВД		Виды деятельности		Налоговый учет по ОРН, ЕСХН, УСН
90.1.2	Выручка от продаж, облагаемых ЕНВД		Виды деятельности		Налоговый учет по ЕНВД
90.2.1	Себестоимость продаж, принимаемая для НУ		Виды деятельности		Налоговый учет по ОРН, ЕСХН, УСН
90.2.2	Себестоимость продаж, не принимаемая для НУ		Виды деятельности		-
...
91	Прочие доходы и расходы	Классификатор «Прочие доходы и расходы»			Финансовый, налоговый и управленческий учет

В действующем плане счетов традиционно используется иерархический метод классификации, основанный на отношениях подчинения типа: синтетический счет – субсчет – аналитический счет. При этом синтетические счета используются преимущественно для финансового учета, с помощью аналитических счетов формируется детализированная информация в интересах конкретного управления финансово-хозяйственной деятельностью предприятия. Безусловно, что у иерархического метода классификации есть свои преимущества. Однако использование лишь данного подхода к классификации объектов с учетом возросших требований к формируемой информации не позволяет удовлетворять потребности управленческого, финансового и налогового учета.

Фасетный метод классификации дает возможность группировать исходное множество объектов на подмножества в соответствии со значениями отдельных фасетов. Одновременное использование вышеназванных методов классификации существенно расширяет возможности современного учета. Посредством фасетной классификации возможно ведение нескольких систем аналитических счетов, что, по мнению профессора А.А. Шапошникова, «позволяет оценить состояние объекта с различных точек зрения и сделать более точным управляющее воздействие» [6, с. 74].

При формировании плана счетов на основе фасетного и иерархического методов классификации для малых предприятий с высокой информационной потребностью было учтено, что в теории управленческого учета предполагается наличие специальных счетов предназначенных для учета затрат:

- по элементам;
- по местам формирования и центрам ответственности.

Итоговые данные по синтетическим счетам учета затрат и расходов на продажу в иерархии по экономическим элементам обеспечивают финансовый учет. Для целей налогового учета выделяются субсчета, обеспечивающие группировку данных по участию в расчете налогооблагаемой базы, а также по ограничению суммы расходов, уменьшающих налогооблагаемую базу.

Аналитический учет, основанный на фасетном и иерархическом методах классификации счетов, формируя информацию, необходимую для принятия управленческих решений, позволяет получить более детальные сведения по сравнению с данными, отраженными на синтетических счетах бухгалтерского учета, и обусловлен потребностями отчетности, являющейся основным источником информации о финансовом состоянии организации для внешних и внутренних пользователей.

Основной акцент при построении учетной системы, интегрирующей управленческий, финансовый и налоговый учет, направлен на использование классификаторов экономической информации, посредством которых строится система аналитических счетов.

Классификатор «Виды деятельности» предназначен для аналитического учета затрат по операционным сегментам деятельности на счетах учета затрат и расходов на продажу, а также для учета доходов и расходов по счету 90 «Продажи». Согласно инструкции по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации, аналитический учет по счету 90 «Продажи» следует вести по каждому виду проданных товаров, продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг и др. Степень

необходимых уровней аналитического учета является основным организационным вопросом в управленческом учете. Как правило, для решения задач финансового и налогового учета большая детализация не требуется. Для стандартизации объектов управления в рамках управленческого учета разработан классификатор «Виды деятельности».

На первом уровне аналитического учета выделено четыре группы (табл. 2). Выделение оптовой и розничной торговли обусловлено необходимостью представлять статистическую отчетность по ф. №ПМ «Сведения об основных показателях деятельности малого предприятия», в частности для заполнения раздела 3 «Оптовая и розничная продажа товаров», а также потребностями управленческого учета.

Таблица 2

КЛАССИФИКАТОР «ВИДЫ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ»

Уровни аналитического учета	
1 уровень	2 уровень
1. Выполненные работы	1.01.-1.10. По видам работ
2. Оптовая торговля	2.01.-2.10. По видам продукции, товарам
3. Розничная торговля	3.01.-3.10. По торговым точкам
4. Услуги	4.01.-4.10. По перечню услуг

В результате использования классификатора «Виды деятельности» при обработке первичных документов появляется возможность получения сводных данных по доходам и расходам по каждому виду деятельности, по каждому операционному сегменту. Второй уровень аналитического учета в классификаторе «Виды деятельности» отражает более детальную информацию об осуществляемых видах деятельности организации. Например, в состав группы «Услуги» входит весь перечень услуг, оказываемых организацией (пассажироперевозки, транспортные услуги и т.п.), а в состав группы «Розничная торговля» включаются все розничные торговые точки организации, что в дальнейшем позволит определить рентабельность каждой торговой точки. Для определения и анализа прибыльности конкретных видов продукции, а также для принятия решения по оптимизации ассортимента выпускаемой продукции в группах «Розничная торговля», «Оптовая торговля» открываются аналитические позиции по каждому виду выпускаемой готовой продукции.

Таким образом, организация аналитического учета при помощи классификатора «Виды деятельности» обеспечивает регистрацию первичных документов, отражающих факты хозяйственной жизни как по видам осуществляемой деятельности, так и по местам возникновения затрат, по центрам ответственности.

При формировании расходов по обычным видам деятельности в финансовом учете должна быть обеспечена группировка по экономическим элементам:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты.

Данная группировка позволяет проводить анализ структуры расходов предприятия, распределять отрасли экономики на материалоемкие, трудоемкие и фондоемкие.

В налоговом учете группировка расходов по экономическим элементам отличается только в части эле-

мента «отчисления на социальные нужды», включаемой в состав элемента «расходы на оплату труда».

Действующий план счетов и Инструкция по его применению предполагают возможность учета затрат по элементам на счетах 30-39, исходя из того что учет затрат на производство возможен как внутри единой системы учета, так и обособленно с использованием самостоятельных счетов управленческого учета. Тем самым допускается существование монистической и дуалистической систем учета производственных затрат. Монистическая система предполагает использование единой интегрированной системы счетов.

Если управленческий учет ведется в рамках монистической системы, можно утверждать, что речь идет об аналитическом учете, ориентированном на формирование информации для целей принятия управленческих решений. Однако с момента утверждения действующего плана счетов прошло более 10 лет и разработка методики использования 30-39 счетов не получила развития. Несмотря на то, что классификация расходов по экономическим элементам определена как в финансовом учете, так и в налоговом, нормативно установленной методики системного учета расходов по элементам на сегодняшний день нет. На наш взгляд, организовать системный учет на счетах учета затрат и расходов на продажу по экономическим элементам возможно в аналитическом учете при помощи классификатора «Элементы затрат». Такой подход к организации аналитического учета по элементам затрат играет наиболее важную роль, обеспечивая выполнение требований всех учетных подсистем.

Для целей управления в бухгалтерском (финансовом) учете организуется учет расходов по статьям затрат. Перечень статей затрат согласно ПБУ 10/99 устанавливается организациями самостоятельно с учетом характера и структуры производства, вида деятельности.

Для правильного отражения различных затрат в учете, для эффективного управления затратами необходимо применять экономически обоснованную классификацию затрат. Эффективное управление позволит

определить состав и структуру затрат и степень влияния тех или иных затрат на прибыль предприятия, улучшить планирование затрат, выявить непроизводительные расходы и возможные пути снижения затрат. Управление затратами является одним из главных направлений управленческого учета.

В российской практике учета приняты две основные классификации: группировка расходов для целей налогового учета и группировка расходов в учетных целях. Группировка расходов для целей налогового учета представляет собой деление на принимаемые для целей налогообложения, не принимаемые для целей налогообложения и распределяемые. Классификация в учетных целях представляет собой группировку по двум признакам: по экономическим элементам и по статьям калькуляции. Группировка затрат (расходов) по экономическим элементам является объектом финансового, налогового учета, группировка по статьям калькуляции – объектом управленческого учета. Классификация затрат (расходов) для целей финансового и налогового учета и их отражение в единой системе учета приведены в табл. 3 и 4

Совмещение различных классификаций является одной из сложнейших методических проблем организации учета. Для формирования информации, необходимой для принятия управленческих решений и получения более конкретных сведений о затратах, а также в целях контроля за расходами, учитываемыми в налоговом учете, следует разработать классификатор «Статьи затрат». В классификаторе следует учесть наиболее часто встречающиеся статьи затрат в малых предприятиях, при этом в него необходимо включить практически весь перечень расходов, учитываемых при применении упрощенной системы налогообложения согласно статье 346.16 Налогового кодекса РФ. Расходы, принимаемые к налоговому учету в пределах нормативов, выделить в отдельные статьи: расходы на рекламу, представительские расходы, страховые платежи, что позволит осуществлять контроль за величиной данных расходов.

Таблица 3

КЛАССИФИКАЦИЯ ЗАТРАТ В ФИНАНСОВОМ УЧЕТЕ

Критерии классификации	Финансовый учет	Отражение в единой системе учета
По характеру и условиям осуществления деятельности	Расходы по обычным видам деятельности. Прочие расходы	Синтетический счет учета доходов и расходов по обычным видам деятельности 90 «Продажи». Синтетический счет 91 «Прочие доходы и расходы»
По экономическим элементам	Материальные затраты; затраты на оплату труда; отчисления на социальные нужды; амортизация; прочие затраты	Синтетический счет учета затрат 20, 26 в аналитической группировке по экономическим элементам. Синтетический счет учета расходов на продажу 44 в аналитической группировке по экономическим элементам
По экономической роли в процессе производства	Основные, накладные, в т.ч. общепроизводственные, общехозяйственные, управленческие	Основные – синтетический счет учета затрат 20 Общехозяйственные, управленческие – синтетический счет 26
По способу включения в себестоимость	Прямые и косвенные	Прямые 20. Косвенные 26, 44
По участию в расчете налогооблагаемой базы	Все расходы принимаются в полном объеме	Общая сумма расхода учитывается на синтетическом счете 20, 26, 44. Расходы, принимаемые для НУ, отражаются на субсчете 1 синтетических счетов 20, 26, 44. Не принимаемые к НУ расходы учитываются на 2 субсчете синтетических счетов 20, 26, 44
По ограничению суммы расходов	Все расходы принимаются в полном объеме	Общая сумма расхода учитывается на синтетическом счете 20, 26, 44. Расходы, принимаемые для НУ в пределах норматива, отражаются на субсчете 1 синтетических счетов 20,26,44. Сверхнормативные расходы учитываются на 2 субсчете синтетических счетов 20, 26, 44

Таблица 4

КЛАССИФИКАЦИЯ РАСХОДОВ В НАЛОГОВОМ УЧЕТЕ

Критерии классификации	Налоговый учет	Отражение в единой системе учета
По характеру и условиям осуществления деятельности	Расходы, связанные с производством и реализацией. Внереализационные расходы	Субсчет 1 синтетических счетов учета 20, 26, 44. Субсчет 90.2.1 «Себестоимость продаж, принимаемая для НУ» Счет 91 «Прочие доходы и расходы» в аналитической группировке по: • внереализационным доходам и расходам, учитываемым для НУ; • доходам и расходам от продажи имущества в соответствии со ст. 248 НК РФ
По экономическим элементам	Материальные расходы; расходы на оплату труда; амортизация; прочие расходы	Субсчет 1 синтетических счетов 20, 26, 44 затрат в аналитической группировке по экономическим элементам
По способу включения в себестоимость	Прямые и косвенные	Прямые расходы учитываются на субсчете 1 счета 20 Косвенные на субсчетах 26.1, 26.3, 44.1, 44.3
По участию в расчете налогооблагаемой базы	Принимаемые. Не принимаемые. Распределяемые	Принимаемые – 20.1, 26.1, 44.1. Не принимаемые – 20.2, 26.2, 44.2. Распределяемые – 20.3, 26.3, 44.3
По ограничению суммы расходов	Нормируемые. Ненормируемые	Расходы, принимаемые для НУ в пределах норматива, отражаются на субсчете 1 счетов 20, 26, 44. Сверхнормативные расходы учитываются на 2 субсчете синт. счетов 20, 26, 44

Таблица 5

СХЕМА УЧЕТНЫХ ЗАПИСЕЙ ПО КОМПЛЕКСНОЙ СТАТЬЕ «РЕМОНТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ»

Дебет счета	Аналитический учет на основе классификаторов			Кредит счета	Содержание хозяйственной операции
	Вид деятельности	Статья затрат	Элемент затрат		
20.2	Пассажиropеревозки	Расходы на ремонт основных средств	Затраты на оплату труда	70	Начислена заработная плата за ремонт автобуса
20.2	Пассажиropеревозки	Расходы на ремонт основных средств	Отчисления на социальные нужды	69	Начислена страховые взносы от ФОТ за ремонт автобуса
20.2	Пассажиropеревозки	Расходы на ремонт основных средств	Сырье и материалы	10	Списаны запчаcти на ремонт автобуса

Исследование хозяйственной деятельности малых предприятий показало, что группировка затрат по экономическому элементу «Прочие затраты» требует большей детализации. В состав прочих затрат (расходов) как в управленческом, так и налоговом учете входит множество статей, часть из них является нормируемыми, следовательно, подлежащими особому контролю.

Малые предприятия вынуждены нести значительные затраты на содержание и ремонт транспортных средств, оборудования, осуществлять расходы на рекламу, а также на мероприятия по снижению негативного воздействия хозяйственной деятельности на окружающую среду. Все вышеназванные статьи являются комплексными и регулируемыми. Вышесказанное подтверждает необходимость выделения таких затрат из общего состава, что позволяет вести обособленный контроль за комплексными затратами в разрезе элементов. Регистрация затрат в системе аналитического учета по двум классификационным признакам (по элементам и статьям затрат) позволяет организовать учет комплексных затрат, состоящих из нескольких элементов. Формирование бухгалтерских записей по учету комплексных затрат покажем по статье «Ремонт основных средств» в табл. 5.

Информация, отраженная посредством бухгалтерских записей в таблице 5, свидетельствует о том, что учтены затраты, связанные с оказанием услуг по перевозке пассажиров, данная деятельность облагается единым налогом на вмененный доход (ЕНВД), следовательно, в налоговом учете расходы не учитываются и отражаются на счете 20.2 «Расходы, не принимаемые для налогового учета (НУ)». Данные аналитического учета показывают, что осуществлены затраты по

статье «Ремонт основных средств», состоящие из трех элементов: оплаты труда, отчислений на социальные нужды и материалов. Таким образом, обеспечен управленческий, финансовый и налоговый учет.

Несмотря на то, что учет на основе фасетного метода позволяет вести несколько независимых друг от друга систем аналитических счетов, тесная взаимосвязь между экономическими элементами и статьями затрат должна быть соблюдена. Взаимосвязь фасетов 2 и 3 в системе аналитических счетов учета затрат и расходов на продажу отражена на рис. 2.

Рекомендуемый классификатор «Статьи затрат» будет весьма полезен для многих малых предприятий, возможно, даже для крупных представителей бизнеса. Использование всей системы аналитических счетов учета затрат и расходов на продажу на основе разработанных классификаторов экономической информации повысит оперативность учета, что позволит усилить контроль за производственными затратами. Однако следует помнить, что классификатор «Статьи затрат» только рекомендуется автором работы, особенно для организаций, не желающих утруждать себя разработкой классификатора, ибо нельзя унифицировать учет во всех организациях.

По результатам исследования можно сделать следующие выводы. Особенности функционирования малых предприятий предполагают ведение учета в единой системе, при этом должно обеспечиваться достижение целей и решение задач управленческого, финансового и налогового учета. Интеграция, по мнению автора, должна идти по принципу доминирования управленческого учета, так как эффективное решение задач данного учета дает возможность принятия своевременных управ-

ленческих решений в целях оптимизации финансовых результатов от хозяйственной деятельности.

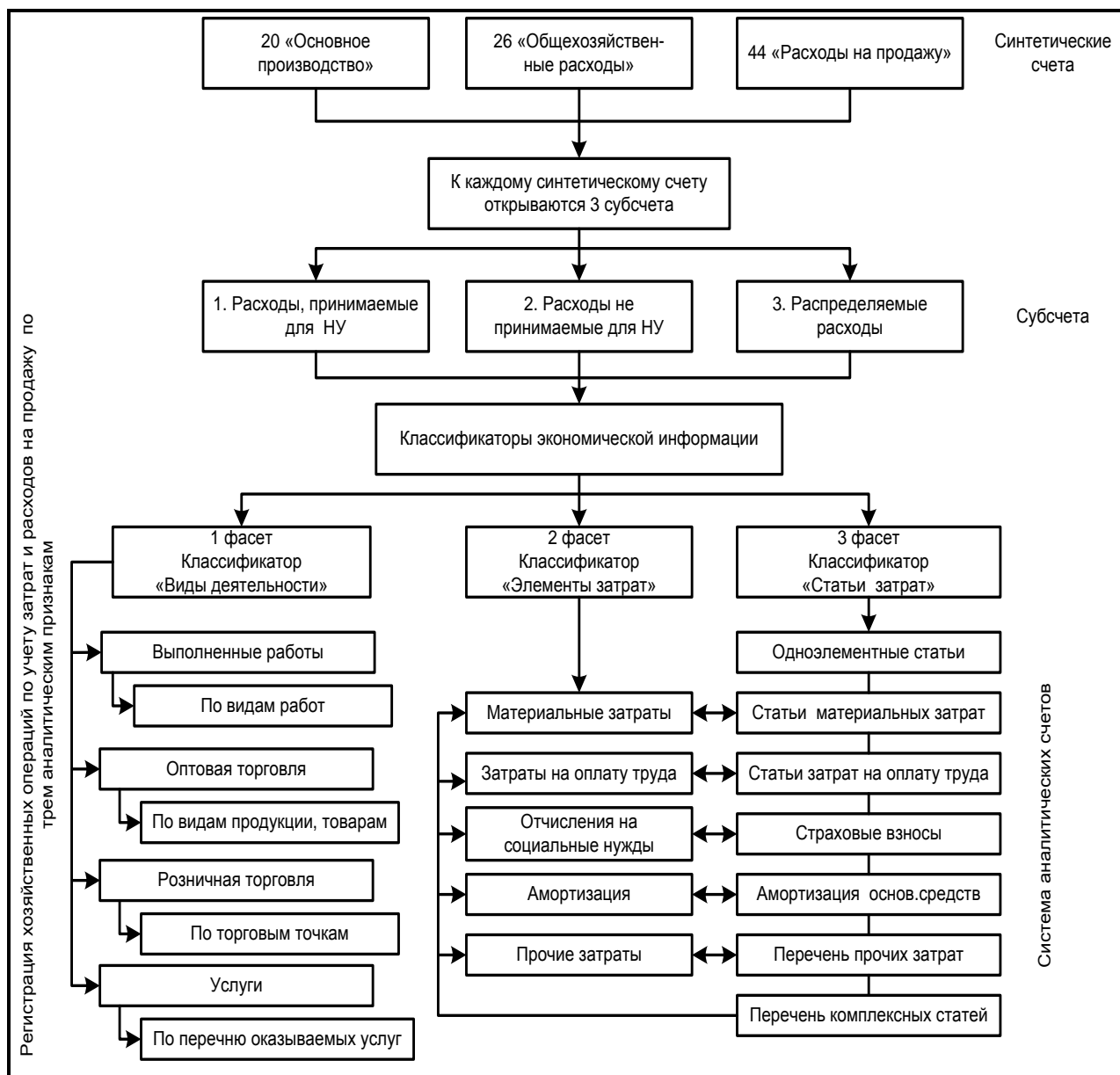


Рис. 2. Система аналитических счетов учета затрат и расходов на продажу

Модель учетной системы для малых предприятий с высокой информационной потребностью, предложенная автором, учитывает особенности ведения учета при различных видах деятельности, а также позволяет совмещать различные варианты налогообложения. Центральным разделом модели является аналитический учет на основе разработанных автором классификаторов экономической информации, которые являются фундаментом построения управленческого учета.

Сочетание фасетного и иерархического методов классификации аналитических счетов учета доходов и расходов позволит получать всю необходимую информацию для принятия управленческих решений, для формирования внутренней и внешней отчетности. Каждой статье отчета будет соответствовать сальдо либо оборот соответствующего синтетического или аналитического счета, что обеспечивает достоверность и про-

зрачность отчетности, составленной как для внутренних, так и внешних пользователей отчетности.

Кокова Ирина Анатольевна

Литература

1. Палий В.Ф. Бухгалтерский учет: субъективные суждения и объективные реалии [Электронный ресурс] / В.Ф. Палий // Бухгалтерский учет. – 2004. – №9. Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».
2. Пизенгольц М.З. Бухгалтерский и налоговый расчеты [Текст] / М.З. Пизенгольц // Бухгалтерский учет. – 1999. – №11. – С. 87-90.
3. Пизенгольц М.З. О содержании управленческого учета [Текст] / М.З. Пизенгольц // Бухгалтерский учет. – 2000. – №19. – С. 60-62.
4. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика [Текст] / Ж. Ришар ; пер. с франц. под ред. Я.В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 160 с.
5. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета [Текст] / Я.В. Соколов. – М. : Финансы и статистика, 2005. – 496 с.
6. Шапошников А.А. Классификационные модели в бухгалтерском учете [Текст] / А.А. Шапошников. – М. : Финансы и статистика, 1982. – 143 с.
7. Юдина Л.П. Управленческая отчетность организации [Электронный ресурс] / Л.П. Юдина // Экономический анализ. Теория и практика. – 2007. – №15. Доступ из справ.-правовой системы «Гарант».

Ключевые слова

Модель единой учетной системы; фасетный и иерархический методы классификации счетов; система аналитических счетов учета затрат и расходов на продажу; классификаторы экономической информации.

РЕЦЕНЗИЯ

Разграничение правил формирования информации для целей бухгалтерского учета и налогообложения – это одна из проблем, требующая дальнейшего совершенствования в организации бухгалтерского учета на малых предприятиях. Решение этой проблемы позволит малым предприятиям перейти на новый этап развития теории и практики бухгалтерского учета – этап иного взгляда на формирование информации с использованием творческого и профессионального подхода к отражению учетно-отчетных данных, необходимых для решения управленческих задач в деятельности малых предприятий.

В статье раскрыты методические рекомендации по формированию единой учетной системы в малых предприятиях.

Следует согласиться с автором статьи, что предложенная модель учетной системы для субъектов малого предпринимательства, осуществляющих одновременно различные виды деятельности, позволяет сформировать достаточную информационную базу для проведения всестороннего анализа хозяйственной деятельности. Эта модель позволяет в комплексе рассматривать организацию аналитического и синтетического учета, является весьма актуальной, и может быть рекомендована к изданию.

Максимова Г.В., д.э.н., профессор кафедры бухгалтерского учета ФГБОУ ВПО «Байкальский государственный университет экономики и права»