

## 2.7. КОНЦЕПЦИЯ ВЗАИМОСВЯЗИ ПОДСИСТЕМ ФИНАНСОВОГО И УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ПОСРЕДСТВОМ СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Чиркова М.Б., д.э.н., профессор кафедры  
«Бухгалтерский учет и аудит»;  
Грибанов А.А., к.э.н., доцент кафедры  
«Бухгалтерский учет и аудит»

*Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I*

[Перейти на Главное МЕНЮ](#)  
[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)

В статье раскрываются методические аспекты взаимосвязи финансового и управленческого учета. Отстаивается авторская точка зрения относительно нецелесообразности открытия счетов управленческого учета по экономическим элементам расходов. Рассматривается подход, предполагающий дифференцированную автономию управленческого учета.

Важным вопросом при организации управленческого учета является форма связи последнего с финансовым учетом. Если регистрация операций управленческого и финансового учета изначально разграничивается, то говорят об автономной (замкнутой, двухкруговой) системе учета. Наличие прямой корреспонденции счетов между управленческим и финансовым учетом свидетельствует об интегрированной (однокруговой) системе учета [2, с. 376; 4, с. 278; 17, с. 20].

В ходе реализации Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности в 2001 г. вступил в силу обновленный План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению [9].

Интригующим для бухгалтеров моментом, выступила следующая формулировка, отраженная в третьем разделе Инструкции по применению Плана счетов: «Формирование информации о расходах по обычным видам деятельности ведется либо на счетах 20-29, либо на счетах 20-39. В последнем случае счета 20-29 используются для группировки расходов по статьям, местам возникновения и другим признакам, а также исчисления себестоимости продукции (работ, услуг); счета 30-39 применяются для учета расходов по элементам расходов. Взаимосвязь учета расходов по статьям и элементам осуществляется с помощью специально открываемых отражающих счетов. Состав и методика использования счетов 20-39 при таком варианте учета устанавливается организацией исходя из особенностей деятельности, структуры, организации управления на основе соответствующих рекомендаций Министерства финансов Российской Федерации» [9]. Следует заметить, что до настоящего времени соответствующих рекомендаций со стороны Министерства финансов РФ (Минфин РФ) так и не было представлено, а отмеченная выше интрига перестала быть актуальной, поскольку использование 30-х счетов в учетной практике в силу объективных причин, обсуждаемых в настоящей статье, не нашло своего применения.

По нашему мнению, пропуск со стороны Минфина РФ 30-х позиций в Плане счетов послужил мощным стимулом для многих экономистов к разработке рекомендаций по формированию и применению так называемых резервных (свободных) счетов. Общим подходом выступило то, что предлагаемые различными экономистами счета открывались в разрезе известных элементов расходов:

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

Такие счета использовались для согласования данных финансового учета с управленческим.

При этом с учетом отраслевой специфики отдельные экономисты обоснованно предлагали введение в План счетов таких позиций, как 35 «Финансовые расходы», 36 «Расходы на земельные ресурсы» или «Затраты по страхованию» [19, 20, 21]. Так, в методических рекомендациях по применению Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса рекомендованы такие счета, как 35 «Налоги, сборы и другие платежи», 36 «Затраты по страхованию» [8].

В настоящей статье попытаемся разобраться, так ли актуально использование самостоятельных синтетических позиций для отражения признаваемых затрат в разрезе экономических элементов и насколько необходимо согласование (контроль) данных финансового учета с управленческим.

По мнению Ивашкевича В.Б. [4, с. 279] взаимосвязь финансового и управленческого учета в интегрированной системе на отечественных предприятиях может быть реализована при помощи свободных 30-х позиций в действующем Плане счетов, которые открываются по элементам затрат. Затем в течение месяца учетные затраты списывают в дебет счета 37 «Отражение общих затрат», с которого собранные таким образом суммы распределяют в дебет «затратных» счетов: 20, 23, 25, 26, 29, 44. Подобная методика была представлена Палием В.Ф. и Палием В.В. еще в 2001 г., когда экономисты выделяли два варианта взаимосвязи между калькуляционными счетами (счета 20-29) и «свободными» 30-ми счетами в зависимости от размера организации:

- без обособления калькуляционных счетов в систему управленческого учета – для средних и не очень малых предприятий;
- с обособлением калькуляционных счетов в самостоятельную систему счетов управленческого учета, отделенную от системы других синтетических счетов бухгалтерского учета – для больших и средних организаций [10].

Аналогичная методика содержится в приказе Министерства сельского хозяйства РФ «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и Методических рекомендаций по его применению» от 13 июня 2001 г. №654 [8], в частности, когда предлагается использование в отличие от традиционного способа учета затрат на производство варианта №2 – «Учета затрат по обычным видам деятельности с применением отдельных счетов по элементам и калькуляционных счетов в единой системе». Суть данного подхода заключается в организации учета затрат по двум этапам. На первом этапе учитывают затраты по элементам на специаль-

ных собирательных синтетических счетах и субсчетах. Причем помимо общеизвестных пяти элементов затрат, авторы [8] предлагают использовать счета 35 «Налоги, сборы и другие платежи», 36 «Затраты по страхованию». На втором этапе обобщают затраты за отчетный период и осуществляют их дальнейшую перегруппировку. На данном этапе детализация издержек по статьям, по роли и назначению в технологическом процессе, в зависимости от объема производства, для определения фактической себестоимости по носителям затрат осуществляется в системе калькуляционных счетов. Тем самым суммы накопленных затрат, учтенных по экономическим элементам, переносят (распределяют) на счета 20, 23, 25, 26 и др.

Необходимость в группировке затрат по элементам, разработчики [8] в свое время объясняли определенными обстоятельствами, которые представлены ниже, причем после каждого из них приводится точка зрения авторов настоящей статьи.

1. Развитие рыночных отношений и приближение Российской системы учета к международным стандартам предопределило перемещение центра тяжести контроля за издержками со стороны государства (для целей определения финансовых результатов и объектов налогообложения прибыли) на общую сумму издержек, независимо от целей и места возникновения, а также отнесения их на выпущенную продукцию и к незавершенному производству. Это упрощает контроль и позволяет получать сведения для определения вновь созданной стоимости по единой методике как на уровне конкретных организаций, так и в масштабе отдельных отраслей экономики страны.

С отмеченной предпосылкой следует согласиться в том контексте, что отражение затрат в разрезе элементов важно осуществлять в финансовом учете и только в его контуре. Хотя в налоговом учете формально и предусмотрена классификация расходов по экономическим элементам, однако в налоговых декларациях соответствующие сведения не раскрываются.

2. Существующая организация учета по назначению (калькуляционным статьям), не в полной мере обеспечивает возможность оперативного отражения и обобщения факторов производства, всей совокупности затрат по предприятию в целом непосредственно в ходе осуществления производственного процесса (т.е. в момент потребления ресурсов), поскольку она ограничена процедурой исчисления себестоимости на выходе, при его завершении.

На наш взгляд, разработчики [8] в данном контексте смешивают методы учета затрат с методами калькулирования, а точнее, с калькуляционным учетом. Авторы настоящей статьи убеждены, что под методом учета затрат необходимо понимать построение аналитического учета издержек и выпуска продукции, работ услуг по различным признакам (экономическим элементам и статьям затрат, временным периодам, местам возникновения, центрам ответственности) с целью текущего управления издержками [13, с. 222]. Так, применение нормативного метода учета затрат может максимально повысить контроль над потребляемыми ресурсами, путем разработки обоснованных норм производственного потребления и оперативного выявления отклонений от установленных норм в системе бухгалтерского учета.

3. До недавнего времени в существующей практике учета затраты группировали в системном порядке,

только по статьям калькуляции. Для этого был предусмотрен целый ряд счетов синтетического учета, при этом учет затрат на производство по экономическим элементам Планом счетов не предусматривался. При составлении отчетности эти данные организации получали внесистемным путем с помощью вспомогательных таблиц, дополнительных выборок и расчетов. В этой связи, по мнению разработчиков [8], системное отражение каждого элемента затрат на отдельном собирательном счете восполняет этот пробел и приобретает особую значимость.

Мы полагаем, что второй вариант производственного учета с использованием 30-х счетов, предложенный разработчиками [8], является крайне трудоемким и нерациональным, основанным на дублировании учетной информации и обречен на неиспользование в практической деятельности в силу следующих весомых причин. Во-первых, предлагаемые субсчета (например, 1 «Семена и посадочный материал», 2 «Корма», 6 «Топливо») к счету 31 «Материальные затраты» напоминают те же статьи затрат, по которым ведется их учет на счетах 20, 23 и т.д. Т.е. в данном случае речь идет о дублировании одной и той же информации, но на разных счетах. Во-вторых, в сельскохозяйственном производстве возделывается несколько десятков видов готовой продукции, дифференцированной по отраслям (растениеводство и животноводство), потребляются работы и услуги различных вспомогательных производств, имеют место накладные расходы, следовательно, необходима организация детального аналитического учета по видам производимой продукции, выполняемых работ и оказываемых услуг вспомогательными производствами, обязательен отдельный учет косвенных затрат в разрезе отраслей в части общепроизводственных, а также учет управленческих и коммерческих расходов в рамках всего предприятия. В силу этого на одном счете, например, 32 «Затраты на оплату труда» необходимо организовать учет начисленной оплаты труда в вышеобозначенных аналитических разрезах и в конце отчетного периода (как правило, месяца) систематически производить дальнейшее их списание на объекты учета затрат, то есть на такую же аналитику – в дебет других счетов, что, в свою очередь, только удваивает число составляемых корреспонденций.

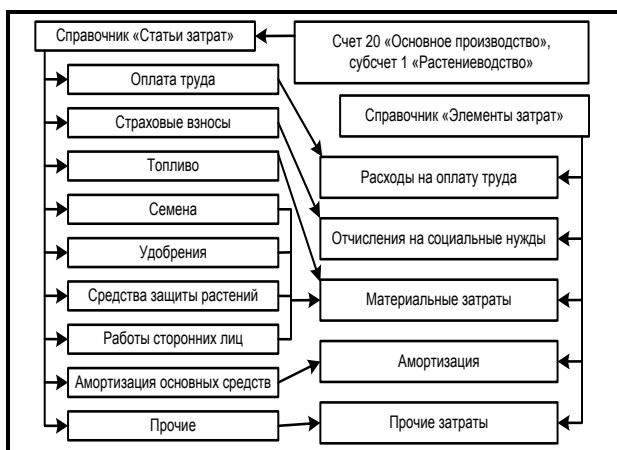
Представленная выше методика безусловно имеет право на существование преимущественно в теоретическом аспекте, поскольку для практического ее применения остается нерешенным один очень важный вопрос. Возьмем смелость, отметить, что ни Палий В.Ф. [10], ни Ивашкевич В.Б. [4], ни также другие известные экономисты [2, 20] и разработчики [8] не предложили конкретную и прозрачную методику распределения затрат (предварительно учтенных в разрезе элементов по дебету 30-х счетов, затем списанных в дебет счетов, например 37 «Отражение общих затрат» или 27 «Распределение общих затрат») с кредита счетов 37 «Отражение общих затрат», 27 «Распределение общих затрат» или им подобных в дебет калькуляционных счетов: 20, 23, 25, 26, 29, 44 таким образом, чтобы обеспечивалась точность калькуляционных вычислений и не возросла трудоемкость и запутанность учетных процедур.

Применение 30-х счетов для учета затрат в разрезе экономических элементов по-прежнему привлекает внимание экономистов. Так, Лабынцев Н.Т. и Парашен-

ко А.Н. излагают методику Паляя В.В. и Паляя В.Ф. [10] применительно к учету транзакционных затрат в системе счетов управленческого учета [5]. Известного подхода придерживается Галиева Ю.Р. [3], размышляя о проектировании Плана счетов в холдингах. Поленова С.Н. предлагает весьма спорный момент – отражать производственные издержки в разрезе экономических элементов на счетах управленческого учета [15, с. 29], что, на наш взгляд, характерно для финансового учета.

Авторы не согласны с подходом, когда в настоящее время для каждого элемента затрат в финансовом или управленческом учете предлагается выделять самостоятельную синтетическую позицию. Считаем необходимым заметить, что процесс получения систематической информации о величине понесенных затрат в разрезе их элементов уже давно и успешно реализован в программе 1С «Бухгалтерия» через установление привязки к каждой статье издержек соответствующего элемента затрат.

На рис. 1 на примере статей затрат, выделенных к счету 20 «Основное производство», субсчету 1 «Растениеводство», наглядно представлен легко реализуемый в условиях автоматизации бухгалтерского учета механизм привязки экономических элементов затрат к используемым калькуляционным статьям. Таким образом, в системе производственного учета в ходе потребления ресурсов изначально происходит формирование учетной информации в разрезе статей издержек и параллельно (автоматически) она перегруппировывается по элементам расходов. Данное решение представляется нам наиболее оптимальным и наименее трудоемким. Следовательно, вопрос о необходимости применения самостоятельных синтетических счетов (например, резервные 30-е счета в действующем Плане счетов) для учета затрат в разрезе их экономических элементов для обеспечения взаимосвязи финансового учета с управленческим теряет всякую актуальность и только загромождает учетную процедуру лишними записями.



**Рис. 1. Механизм взаимосвязи калькуляционных статей с экономическими элементами затрат в условиях автоматизации бухгалтерского учета**

Подчеркивая нецелесообразность введения дополнительных синтетических счетов в систему управленческого учета для отражения, в частности затрат по экономическим элементам, местам их возникновения, центрам ответственности, как это рекомендовали делать

Хоружий Л.И. [19, с. 342-350, 361-366], Трубилин А.И. [18, с. 28-29] и др. экономисты, мы убеждены, что в настоящее время нет никакой необходимости перегружать План счетов управленческого учета дополнительными синтетическими счетами и субсчетами. В условиях автоматизации учетного процесса найдено более простое и гибкое решение через применение механизма «субконто» – агрегатных объектов аналитического учета (в программе «1С: Бухгалтерия»), т.е. когда на одном синтетическом счете может осуществляться многомерная группировка необходимых параметров того или иного факта хозяйственной деятельности.

Более того, крайне неубедительно звучат идеи ориентации управленческого учета в целом и системы его счетов, в частности, на международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), озвученные Барулиной Е.В. [1, с. 3]. Дело в том, что МСФО прежде всего относятся к финансового учета и финансовой отчетности, составляемой по международно признанным правилам, в то время как управленческий учет, по своей сути, не имеет никакой регламентации. В данном контексте считаем уместным привести точку зрения Пятава М.Л., которую мы разделяем: «Говоря об управленческом учете и регламентации его ведения, идея еще более абсурдной, чем «план счетов по МСФО», следует понимать, что получение экономических выгод от функционирования системы бухгалтерского учета возможно при оценке экономических выгод, которые может получить предприятие от использования бухгалтерской информации внутренними пользователями отчетности – менеджментом предприятия» [16, с. 48].

Размышляя об отражении затрат в контуре финансового учета, считаем, что данный учет должен обеспечивать формирование достоверной информации о понесенных совокупных затратах организации в разрезе экономических элементов. При этом отпадает необходимость в составлении калькуляционных расчетов, свойственных управленческому (производственному) учету. Аргументом в пользу этого выступает необходимость раскрытия информации о понесенных совокупных затратах организации, обусловленная приказом Минфина РФ «О формах бухгалтерской отчетности» [7], требование которого предполагает группировку затрат в разрезе экономических элементов и представление этих сведений в составе годовой бухгалтерской отчетности в пояснениях к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках в разделе «Затраты на производство». Обращаясь к зарубежной практике, следует отметить, что в финансовой бухгалтерии создается информация о текущих расходах в поэлементном разрезе, о доходах фирмы, о состоянии дебиторской и кредиторской задолженности и т.п. [6, с. 17].

В этой связи практически возможным видится подход, когда в финансовом учете не используются калькуляционные счета, а вместо этого могут быть задействованы свободные 30-е позиции для группировки признаваемых затрат по экономическим элементам. Методически данный вариант изложен Ширококовым В.Г., при раскрытии экономистом организации учета затрат на производство применительно к малым и микропредприятиям [20].

Схожих взглядов придерживается Ивашкевич В.Б. [4, с. 281], а Паляй В.Ф. предлагает: «... отказаться от таких методов оценки признаваемых расходов в финансовом учете, как ЛИФО, средняя взвешенная, аморти-

зационные отчисления, и заменить их сальдовым методом учета и оценки активов: все поступления активов оцениваются по покупным ценам, а переходящие остатки – по действующим на конец отчетного периода рыночным ценам. Сумма возникшей разницы признается расходом отчетного периода. Таким образом, будут учтены изменения рыночных цен, не потребуется количественного учета активов в отдельной системе финансового учета, как совершенно не свойственной ему методики» [11].

Авторы статьи придерживаются позиции, что в настоящее время следует тщательно осмыслить насколько в принципе необходима связь финансового учета с управленческим через механизм контрольных счетов, счетов-экранов и т.п. с целью численного согласования данных обоих видов учетов и выявления возможных расхождений. Правила учета доходов и расходов в финансовом учете строго регламентированы Минфином РФ, что выражается в наличии обязательных к применению учетных стандартов (ПБУ). В то же время в управленческом учете помимо традиционных операций могут отражаться вмененные издержки, производиться корректировки активов, затрат и доходов на инфляционные колебания, применяться отличные от финансового учета методики оценки основных средств (расчета амортизации), производственных запасов, готовой продукции и т.п. Следовательно, показатели затрат, расходов и доходов в финансовом учете могут существенно отличаться от их величины в управленческом в силу представленных выше обстоятельств. В этой связи крайне сомнительным видится целесообразность и необходимость сопоставления в обоих видах учетов отдельных объектов, в частности, доходов и расходов, если последние могут не совпадать как по своей величине, так и времени признания.

В данном контексте выскажем свое несогласие с мнением Палия В.Ф. относительно тождественности итоговых показателей, исчисляемых в финансовом и управленческом учете: «Финансовые результаты, полученные на счетах управленческого и финансового учета, в конечном итоге равнозначны, но структурно детализированы по-разному, что повышает самостоятельное значение и ценность информации управленческого учета» [12]. К тому же позиция Ивашкевича В.Б. относительно предназначения зеркальных счетов выражающаяся в том, что они призваны обеспечить численное согласование данных обоих видов учетов и выявление возможных расхождений, нам видится весьма дискуссионной [4, с. 281].

Поскольку в учетной системе для отражения соответствующих объектов применяются бухгалтерские счета, обоснованно возникает вопрос: нужен ли отдельный План счетов управленческого учета или можно обойтись действующей номенклатурой, с введением в нее новых позиций? Считаем, что однозначного ответа сформулировать вряд ли удастся. Так, в средних и крупных организациях предпочтительным видится автономная форма организации управленческого учета, которая расширяет возможности последнего и, как правило, предполагает отдельный План счетов для каждого вида учета. Однако принципиальное решение поставленного вопроса видится прежде всего в том, какая модель управленческого учета реализуется в организации. Например, при внедрении системы директ-костинг оптимальным вариантом видится разра-

ботка самостоятельного Плана счетов управленческого учета, поскольку методика признания затрат на бухгалтерских счетах при использовании отмеченной модели принципиально отличается от традиционных подходов, заложенных в используемый План счетов и реализуемых в финансовом учете, о чем справедливо отмечали Чиркова М.Б. и Кудинова М.В. [20].

Полагаем, что значительный потенциал при использовании счетов управленческого учета заложен в рациональном применении зеркальных (отражающих) счетов, которые помогут избежать дублирования корреспонденций при отражении равнозначных учетных данных в контуре финансового и управленческого учетов.

Необходимо подчеркнуть, что в экономической литературе по вопросу разработки и применению счетов управленческого учета отсутствует единая точка зрения. В 2001 г. Палий В.Ф. и Палий В.В. отмечали: «Один из авторов статьи еще в 1992 г., комментируя в печати утвержденный тогда План счетов, предлагал такую двухкруговую систему с применением одинаковых счетов со штрихом и без штриха. Однако эти предложения остались не востребуемыми. Использование одних и тех же счетов для финансового и управленческого учета с одинаковыми номерами бесперспективно, так как бухгалтерский учет – это знаковая система. Применение одних и тех же знаков счетов и в финансовом, и в управленческом учете вносит путаницу в кодировку и корреспонденцию счетов» [10].

В настоящее время с развитием автоматизации бухгалтерского учета отмеченный выше подход, который, в свою очередь, был «забракован» Палием В.Ф. и Палием В.В., видится наиболее перспективным. Аргументом в пользу неизменности названий счетов управленческого учета является то, что так будет проще и понятнее самим бухгалтерам организаций вести учет по внедряемой модели управленческого учета, будь то система директ-костинг, стандарт-кост или иные другие. При этом широкое использование в плане счетов управленческого учета может получить обоснованная номенклатура субсчетов и механизм «субконто». Схожей позиции придерживается Рассказова-Николаева С.А., отмечая: «Современные информационные системы позволяют с приемлемой трудоемкостью вести управленческий учет параллельно бухгалтерскому учету. При этом в управленческом учете может быть использован план счетов бухгалтерского учета» [17, с. 223].

Действительно, на входе в финансовом и управленческом учете сосредоточены практически одни и те же операции, подлежащие идентификации, первичному документированию и отражению в системе счетов. Причем большинство операций, регистрируемых в сфере управленческого учета, можно фиксировать в тех же суммах и корреспонденциях, что и в финансовом учете. При этом используются уже известные способы ввода учетной информации в получившей широкое распространение программный продукт платформы 1С: через механизм электронного первичного документа, алгоритм типовых проводок и введения операций вручную.

Параллельное отражение учетных сведений в обоих контурах учета (финансового и управленческого), по нашему мнению, может быть успешно реализовано путем открытия, например, дополнительно настроенной вкладки «управленческий учет» в электронном виде документа или иным подобным способом. Для этой цели необходимо внести определенные изменения, а

точнее доработать индивидуальное программное решение на базе платформы 1С таким образом, чтобы один факт хозяйственной жизни, идентифицированный в соответствующем первичном документе, мог быть параллельно отражен в системе счетов финансового и управленческого учета.

Если хозяйственную операцию необходимо отразить в финансовом и управленческом учете на одноименных счетах в одинаковых аналитических разрезах и сумме, то в этом случае достаточно составить однократную корреспонденцию, например, в финансовом учете и затем отметить (поставить «флажок») на электронной форме первичного документа обязательность составления точно такой же учетной записи в управленческом учете. На рис. 2 представлен макет первичного документа – путевого (учетного) листа трактора (комбайна), который содержит две закладки:

- финансовый учет;
- управленческий учет.

Имея право доступа к закладке «Управленческий учет», бухгалтер формирует корреспонденцию на счетах управленческого учета.

Например, в финансовом учете дебетуется счет 20 «Основное производство» и кредитруется счет 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», а в управленческом учете задействуются те же счета, но помеченные «звездочкой» или «штрихом». В тех случаях, когда факт хозяйственной деятельности организации должен быть отражен на разноименных счетах (включая субсчета или аналитические позиции) управленческого и финансового учета или в разных стоимостных показателях, тогда данная операция фиксируется и в финансовом учете, и в управленческом путем выбора нужных счетов и (или) указанием различных стоимостных характеристик, а также дополнительных натуральных показателей, необходимых в управленческом учете.

Однако в практической деятельности может возникнуть проблемный вопрос касательно распределения

сфер ответственности при отражении тех или иных корреспонденций в системе управленческого и финансового учета. По мнению авторов, возможно три варианта решения проблемы:

- приоритет отдается бухгалтерскому аспекту, следовательно, соответствующий блок операций в системе счетов как управленческого, так и финансового учета отражает работник бухгалтерской службы (например, учет денежных средств, расчетов с контрагентами и т.п.);
- приоритет отдается управленческому аспекту, следовательно, данный блок операций в обеих системах счетов целесообразно закрепить за сотрудником службы управленческого учета (например, учет затрат на производство);
- в случае если один и тот же участок учета имеет ярко выраженную специфику (например, учет финансовых результатов), то считаем рациональным выделить по одному сотруднику соответственно из бухгалтерской службы и отдела управленческого учета, обязательно разграничить между ними право доступа к первичной документации на заданном участке, с тем чтобы один специалист в рамках своих полномочий формировал корреспонденции только в финансовом учете, а другой – в управленческом.

Как видим, степень автономности управленческого учета может быть различной и зависеть от разграничения сфер ответственности между бухгалтерами при отражении тех или иных корреспонденций в контурах управленческого и финансового учета и уровня соответствия применяемых планов счетов в обоих видах учета, что позволяет говорить о дифференцированной автономии управленческого учета.

В заключении хотелось бы отметить, что затронутые в данной статье вопросы являются дискуссионными и не имеют однозначно верного решения применительно к конкретной коммерческой организации. Однако выработанный подход взаимосвязи финансового и управленческого учета через систему бухгалтерских счетов, может быть использован в практической деятельности счетных работников и имеет основание получить дальнейшее развитие.

Путевой (учетный) лист трактора (комбайна) - 36 / Финансовый учет

Учетный лист Движение горючего Финансовый учет

Путевой (учетный) лист трактора (комбайна) № 36 от 01.09.11

Остаток ГСМ на дату выдачи учетного листа: 470.00

Заполнить данными управленческого учета Вид топлива: Дизельное топливо

Заправлено		Место заправки	Израсходовано на работах				Израсходовано на перегоне						
Дата	Литров		Дата	Виды работ	Норма, л	Факт, л	Откл, л	Дата	Расст., км	Время, ч	Норма	Факт, л	Откл, л
01.09.11	493.00	Поле	01.09.11	Дискование	470.40	468.00	-2.40	01.09.11	10.00	1.00	25.00	25.00	0.00

N	Числа месяца	Агро-тех. условия	Сменная норма выр-ки	Отработано часов	Оплата труда (осн)	Причина простоя	ГСМ по норм...
	Наименование работы	Качество работы	Факт. выработка	Отраб. машино-часов	Оплата труда (доп)		Время простоя
		Ед. изм.	Номер поля		Оплата труда (всего)		ГСМ факт.
1	01	Глубина 12-14 см		27	10.00		11.20
	Дискование зяби	Хорошее		42	10.89		470.40
		га	1/3/2			104.58	468.00

Печать Провести Записать Закрыть

Рис. 2. Электронная форма путевого (учетного) листа трактора (комбайна), закладка «Финансовый учет»

### Литература

1. Барулина Е.В. Система счетов в управленческом учете [Текст] / Е.В. Барулина // Управленческий учет. – 2012. – №12. – С. 3-12.
2. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. для студентов вузов, обучающихся по экон. специальностям [Текст] / М.А. Вахрушина. – 5-е изд., стер. – М. : Омега-Л, 2006. – 576 с.
3. Галиева Ю.Р. Структурированный план счетов в холдингах [Текст] / Ю.Р. Галиева // Науковедение. – 2012. – №4.
4. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет [Текст] : учеб. для вузов / В.Б. Ивашкевич. – М. : Экономика, 2003. – 618 с.
5. Лабынцев Н.Т. Трансакционные издержки и методика их учета [Текст] / Ю.Р. Галиева // Науковедение. – 2012. – №4.
6. Николаева .А. Управленческий учет: проблемы адаптации к российской теории и практике [Текст] / С.А. Николаева // Бухгалтерский учет. – 1996. – №1. – С. 16-21.
7. О формах бухгалтерской отчетности организаций [Текст] : приказ М-ва финансов РФ от 2 июля 2010 г. №66н // Бюллетень нормативных актов федер. органов исполн. власти. – 2010. – №35.
8. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и Методических рекомендаций по его применению [Электронный ресурс]: приказ М-ва сельского х-ва РФ от 13 июня 2001 г. №654. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
9. Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению [Электронный ресурс]: приказ М-ва финансов РФ от 31 окт. 2000 г. №94н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
10. Палий В.В. Счета управленческого учета [Текст] / В.В. Палий, В.Ф. Палий // Бухгалтерский учет. – 2001. – №7. – С. 72-78.
11. Палий В.Ф. Актуальные вопросы теории бухгалтерского учета [Текст] / В.Ф. Палий // Бухгалтерский учет. – 2005. – №3. – С. 45-48.

12. Палий В.Ф. Классификация счетов управленческого учета [Текст] / В.Ф. Палий // Бухгалтерский учет. – 2007. – №2.
13. Палий В.Ф. Основы калькулирования [Текст] / В.Ф. Палий. – М. : Финансы и статистика, 1987. – 288 с.
14. Палий В.Ф. Управленческий учет издержек и доходов (с элементами финансового учета) [Текст] / В.Ф. Палий. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 279 с.
15. Поленова С.Н. Взаимосвязь производственных затрат в управленческом и финансовом учете [Текст] / С.Н. Поленова // Управленческий учет. – 2008. – №8. – С. 29-33.
16. Пятков М.Л. План счетов: нужны ли перемены? [Текст] / М.Л. Пятков // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2010. – №6. – С. 46-50.
17. Рассказова-Николаева С.А. «Директ-костинг». Правдивая себестоимость [Текст] / С.А. Рассказова-Николаева. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Книжный мир, 2009. – 256 с.
18. Трубилин А.И. Концепция механизма внедрения управленческого учета в учетную практику сельскохозяйственных организаций [Текст] / А.И. Трубилин // Управленческий учет. – 2009. – №9. – С. 24-32.
19. Хоружий Л.И. Проблемы теории, методологии, методики и организации управленческого учета в сельском хозяйстве [Текст] / Л.И. Хоружий. – М. : Финансы и статистика, 2004. – 496 с.
20. Чиркова М.Б. Методические аспекты внедрения системы «директ-костинг» в учетную практику сельскохозяйственных организаций в растениеводстве [Текст] / М.Б. Чиркова, М.В. Кудинова // Управленческий учет. – 2012. – №2. – С. 10-19.
21. Ширококов В.Г. Активно-адаптивная система бухгалтерского учета в сельском хозяйстве (концептуальные подходы, теория и практика) [Текст] : автореф. дисс. ... д-ра экон. наук / В.Г. Ширококов. – Воронеж, 2002. – 499 с.
22. Ширококов В.Г. Бухгалтерский учет в организациях АПК: учебник [Текст] / В.Г. Ширококов. – М. : Финансы и статистика, 2010. – 688 с.

### Ключевые слова

Связь; финансовый и управленческий учет; учет затрат по элементам; статьям; автономия управленческого учета.

Чиркова Мария Борисовна

*Грибанов Александр Аркадьевич*

## РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы. В рецензируемой статье затрагивается актуальная проблема обоснования рациональной формы взаимосвязи финансового учета с управленческим при помощи счетов бухгалтерского учета. В современной экономической литературе механизму взаимосвязи управленческого и финансового учета уделяется пристальное внимание, разработаны различные модели такой взаимосвязи, предложен алгоритм записей на счетах определенных операций и т.д. Однако единой концепции по данному вопросу в настоящее время не выработано, что обусловлено стремительным проникновением современных информационных технологий в управленческую деятельность, в том числе и в бухгалтерский учет, поэтому требуется переосмысление базовых положений, касаемо поднимаемой проблемы.

Научная новизна и практическая значимость. Авторами критически осмысливаются существующие подходы к взаимосвязи между финансовым и управленческим учетом, аргументируется нецелесообразность открытия синтетических счетов в разрезе экономических элементов расходов, особенно в условиях автоматизации учетного процесса. Положительно оцениваются рекомендации автора относительно применения дифференцированной автономии управленческого учета, которая предполагает различную степень автономности последнего и зависит от разграничения сфер ответственности между бухгалтерами при отражении тех или иных корреспонденций в контурах управленческого и финансового учета и уровня соответствия применяемых планов счетов в обоих видах учета.

Замечания. В работе целесообразно было остановиться на сущности и преимуществе записей фактов хозяйственной жизни в системе зеркальных (отражающих) счетов, когда авторами отмечался имеющийся потенциал при их использовании для взаимосвязи финансового учета и управленческого.

Заключение. Рецензируемая статья оформлена соответствующим образом, подготовлена с учетом проводимых научных исследований в данной области, содержит обоснованные авторские рекомендации, отличающиеся научной новизной, которые вполне применимы в учетно-аналитической работе коммерческих организаций. Статья написана на достойном научно-теоретическом уровне и может быть рекомендована к опубликованию.

*Широбоков В.Г., д.э.н., проф., зав. кафедрой бухгалтерского учета и аудита Воронежского государственного аграрного университета имени императора Петра I*

[Перейти на Главное МЕНЮ](#)  
[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)