

УДК 657
ББК 65.052.8

Zubko Ekaterina Ivanovna,
candidate of economics, assistant professor,
professor of the department of economics,
accounting and audit
of Volgograd cooperative institute (branch)
of Russian university of cooperation,
Volgograd,
e-mail: zubko-kaf@mail.ru

Зубко Екатерина Ивановна,
канд. экон. наук, доцент,
профессор кафедры экономики,
бухгалтерского учета и аудита
Волгоградского кооперативного института (филиала)
Российского университета кооперации,
г. Волгоград,
e-mail: zubko-kaf@mail.ru

ОБЕСПЕЧЕНИЕ КОНТРОЛЬНОЙ ФУНКЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В СИСТЕМЕ ПОТРЕБИТЕЛЬСКОЙ КООПЕРАЦИИ

ENSURING THE CONTROL FUNCTION OF ACCOUNTING IN THE SYSTEM OF CONSUMER COOPERATIVES

В статье рассматриваются вопросы обеспечения контроля в системе бухгалтерского учета при решении задач бухгалтерского учета на разных этапах развития экономики России с использованием различных способов (приемов) учета в рамках реформ системы бухгалтерского учета в рыночной экономике России в соответствии с МСФО. Применение различных способов (приемов) учета для обеспечения контроля в системе бухгалтерского учета основано на реализации требований по обеспечению качества предоставляемой бухгалтерской (финансовой) отчетности по ее видам с учетом интересов, предъявляемых к ней заинтересованными пользователями, и ее роли в развитии экономики потребительской кооперации.

The article deals with the questions of ensuring controls in the accounting system to solve problems of accounting at different stages of the Russian economy development on the basis of accounting (financial) reporting and monitoring the content quality in the reform of the accounting system in the market economy of Russia in accordance with IAS, IFRS. The use of different methods of accounting for providing control in the system of accounting is based on implementation of the requirements for providing the quality of submitted accounting (financial) reporting by its types with regards the interests of the users and its role in the development of economics of the consumers cooperation.

Ключевые слова: пайщики, контроль, контрольные функции учета, виды контроля, текущий контроль, предварительный контроль, задачи бухгалтерского учета, бухгалтерский учет, бухгалтерская отчетность, бухгалтерская (финансовая) отчетность, способы (приемы) учета.

Keywords: shareholders, control, control functions of accounting, kinds of control, monitoring, preventive control, accounting tasks, accounting, financial reporting, accounting (financial) statements, methods (techniques) of accounting.

Характеризуя контроль как понятие, используемое в системе бухгалтерского учета, следует исходить из функций и задач бухгалтерского учета.

Вопросы контроля в системе бухгалтерского учета как одной из его функций можно рассматривать с разных позиций, в том числе с позиции роли бухгалтерского учета в управлении экономическими процессами. Роль бухгалтерского учета в управлении экономическими процессами определяется его целями и задачами, которые можно рассматривать как историческую категорию бухгалтерского

учета, определяемую уровнем экономических отношений. На каждом историческом уровне развития экономических отношений контрольные функции бухгалтерского учета реализуются в ходе решения задач учета.

В условиях государственной распределительной системы управления экономическими отношениями подход в отношении контроля в системе бухгалтерского учета определялся общественным способом производства и необходимостью контроля со стороны как государства, так и общества:

- за выполнением программ государства и общества по экономическому развитию;

- за эффективностью использования общественных средств и предметов производства, включая контроль за их сохранностью.

Контрольная функция бухгалтерского учета в условиях государственной распределительной системы управления экономическими процессами как нельзя лучше была сформулирована В. И. Лениным в его работе «Как организовать соревнование» [1]: «Учет и контроль – вот *главная* экономическая задача каждого Совета рабочих, солдатских и крестьянских депутатов, каждого потребительного общества, каждого союза или комитета снабжения, каждого фабрично-заводского комитета или органа рабочего контроля вообще». Это определение роли учета и контроля в экономическом развитии при государственной распределительной системе управления экономическими процессами нашло отражение и в постановке задач учета, которые должны были обеспечивать реализацию прежде всего контрольных функций. В условиях государственной распределительной системы управления экономическими отношениями, что было характерно для советского периода развития России, характеристика контроля в системе бухгалтерского учета при государственной распределительной системе управления экономическими процессами была сформулирована В. И. Лениным в его крылатом выражении из работы «Государство и революция» [2] «Учет и контроль – вот *главное*, что требуется для «налажения», для правильного функционирования *первой фазы* коммунистического общества».

Вопросы контроля со стороны государства были основной постановки задач бухгалтерского учета, которые заключались прежде всего в контроле за сохранностью социалистической (общественной или государственной) собственности, что нашло отражение и в перечне задач учета в различных документах нормативного регулирования

учета в рыночной экономике России. Так, в п. 6. приказа Минфина РФ № 119н [3] к ПБУ 5/01 к основным задачам учета материально-производственных запасов относятся:

в) контроль за сохранностью запасов в местах их хранения (эксплуатации) и на всех этапах их движения;

г) контроль за соблюдением установленных организацией норм запасов, обеспечивающих бесперебойный выпуск продукции, выполнение работ и оказание услуг.

В рыночной экономике взаимосвязь учета и контроля следует рассматривать как с позиции обеспечения эффективности управления финансово-хозяйственной деятельностью экономического субъекта, так и с позиции интересов гражданского общества.

С позиции обеспечения эффективности управления финансово-хозяйственной деятельностью экономического субъекта учет обеспечивает внутренних пользователей необходимой информацией для обеспечения эффективности управления.

Взаимосвязь контроля в системе бухгалтерского учета с его задачами следует рассматривать исходя из функции бухгалтерского учета в управлении экономическими процессами, то есть функции управления. Реализация функций управления бухгалтерского учета в системе управления экономическими процессами при рыночной экономике определена задачами учета, решение которых обеспечивает контроль за финансово-хозяйственной деятельностью экономического субъекта.

Общие задачи бухгалтерского учета сформулированы в п. 3. ст. 1 «Закона о бухгалтерском учете» 1996 года [4], который включает три основные задачи:

– формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности – руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним – инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности;

– обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;

– предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

Первая задача бухгалтерского учета по «формированию полной и достоверной информации» решается на основе использования различных способов (приемов) учета, включая:

- 1) документацию (документирование);
- 2) инвентаризацию;
- 3) оценку;
- 4) калькулирование (калькуляцию);
- 5) счетов бухгалтерского учета и двойной записи;
- 6) бухгалтерского баланса.

Вторая задача бухгалтерского учета на основе обеспечения всех заинтересованных пользователей (внутренних и внешних) информацией, необходимой «для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества

и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами», предполагает реализацию контрольной функции бухгалтерского учета. Задача бухгалтерского учета по «обеспечению информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности», решается на основе использования различных видов бухгалтерской отчетности, включая:

1) внутреннюю бухгалтерскую отчетность (управленческую или производственную) для внутренних пользователей (руководителей, учредителей, участников и собственников имущества организации);

2) внешнюю бухгалтерскую отчетность:

– бухгалтерскую (финансовую) отчетность для всех заинтересованных ее пользователей (инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности);

– налоговую (бухгалтерскую) отчетность (*налоговые декларации*) для государственных органов управления;

– статистическую (бухгалтерскую) отчетность как для государственных органов управления, так и для других внешних пользователей.

Третья задача бухгалтерского учета по «предотвращению отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявлению внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости» решается:

1) на основе использования различных способов (приемов) учета;

2) на основе использования различных видов бухгалтерской отчетности.

Решение каждой из задач бухгалтерского учета направлено на достижение цели бухгалтерского учета по его видам.

Об изменении в подходах к задачам бухгалтерского учета, включая и реализацию контрольных функций учета через совершенствование способов учета, сказано в Письме Минфина РФ «О применении нового Плана счетов бухгалтерского учета» [5] (приказ № 94н от 31 октября 2000 года): «...позиция (причем от имени бухгалтерского сообщества) о том, что не следует менять ранее установленные правила и методики бухгалтерского учета, в том числе План счетов бухгалтерского учета. Как обоснование такой позиции приводятся рост накладных расходов, необходимость постоянного повышения квалификации бухгалтерских работников, несоответствие с налоговым законодательством и пр. Но, к сожалению, при этом практически не поднимается вопрос о задачах, которые сегодня должны решаться при организации бухгалтерского учета, о качестве и своевременности формируемой в учете информации (оценка активов, обязательств, финансового результата, чистой прибыли и пр.), о доверии со стороны заинтересованных пользователей к этой информации и возможности ее использования при решении различного рода управленческих задач, задач корпоративного управления».

Изменения в подходах к постановке задач бухгалтерского учета в рыночной экономике России нашли отражение и в п. 6 Методических указаниях к ПБУ 6/01 приказа Минфина № 91н 2003 года [6] в их определении: «Бухгалтерский учет основных средств ведется в целях:

а) формирования фактических затрат, связанных с принятием активов в качестве основных средств к бухгалтерскому учету;

б) правильного оформления документов и своевременного отражения поступления основных средств, их внутреннего перемещения и выбытия;

в) достоверного определения результатов от продажи и прочего выбытия основных средств;

г) определения фактических затрат, связанных с содержанием основных средств (технический осмотр, поддержание в рабочем состоянии и др.);

д) обеспечения контроля за сохранностью основных средств, принятых к бухгалтерскому учету;

е) проведения анализа использования основных средств;

ж) получения информации об основных средствах, необходимой для раскрытия в бухгалтерской отчетности».

Цели же бухгалтерского учета, по нашему мнению, определяются экономическими интересами хозяйствующего субъекта, государства и общества в целом, а не решением задач бухгалтерского учета. Приоритеты этих интересов и определяют стратегию и тактику бухгалтерского учета в отношении реализации его контрольной функции через задачи учета.

Задачи бухгалтерского учета следует рассматривать как способ достижения цели учета, а не как его функцию, включая контрольную. Задачи бухгалтерского учета решаются через применение его способов (приемов).

По нашему мнению, это можно рассматривать как принцип «цель оправдывает средства», из чего следует, что способы (приемы) учета применяются в зависимости от качества предоставляемой бухгалтерской отчетности по ее видам.

Это правило в международной практике трактуется как «балансоведение» – наука о сущности баланса, принципах его построения, правилах оценки статей, то есть наука бухгалтерского учета для составления бухгалтерской отчетности. С развитием рыночных экономических отношений меняются подходы и в понятиях (определениях) бухгалтерской отчетности. Наиболее наглядно это подтверждается особенностями формирования различных видов бухгалтерской отчетности:

1) управленческой или производственной (внутренней для менеджеров организации) бухгалтерской отчетности с учетом требований менеджеров организации (предприятия);

2) бухгалтерской (финансовой) отчетности (внешней для всех заинтересованных пользователей) по правилам учетной политики согласно ПБУ или МСФО (IAS, IFRS);

3) налоговой (бухгалтерской) отчетности (*налоговых деклараций*) по правилам учетной политики согласно НК РФ.

При этом следует учитывать особенность содержания каждого вида бухгалтерской отчетности с учетом ее функции, содержания и требований, предъявляемых к качеству их содержания.

В рыночной экономике России, в том числе в системе потребительской кооперации России, приоритеты решения задач постепенно перестраиваются от формирования информации для налоговой (бухгалтерской) отчетности (*налоговых деклараций*) к формированию для управленческой или производственной (внутренней) бухгалтерской отчетности и повышению качества бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Каждый вид бухгалтерской отчетности обеспечивает свои контрольные функции на основе приемов учета.

В отношении управленческой или производственной (внутренней) бухгалтерской отчетности контрольная функция бухгалтерского учета реализуется через решение задач управленческого (производственного) учета на основе применения его способов (приемов): финансового учета, планирования, экономического анализа и др.

В отношении налоговой (бухгалтерской) отчетности (*налоговых деклараций*) контрольная функция бухгалтерского учета реализуется через решение задач учета для целей налогообложения по соблюдению налогового законодательства и оптимального налогового администрирования.

В отношении бухгалтерской (финансовой) отчетности контрольная функция определена в п. 2.1. Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на 2004 год [7] как одна из функций индивидуальной бухгалтерской отчетности «по обеспечению системного контроля правильности и точности данных бухгалтерского учета при завершении каждого учетного цикла».

Следовательно, обеспечение контрольной функции бухгалтерского учета в отношении бухгалтерской (финансовой) отчетности заключается в обеспечении качества ее содержания при формировании учетной информации. Если исходить из информационной функции бухгалтерской (финансовой) отчетности, то контрольная функция учета будет заключаться в предоставлении качественной, прежде всего надежной информации, формируемой в системе бухгалтерского учета, о финансовом положении экономического субъекта, а не «бухгалтерского баланса».

Формирование учетной информации в решении контрольных функций учета для обеспечения предварительного, текущего и последующего контроля в системе бухгалтерского учета основано на применении различных вариантов способов (приемов) учета.

Основными средствами обеспечения предварительного контроля в системе бухгалтерского учета является фиксирование исполнения (реализации), соблюдения установленных норм (правил, планов, договоров), законодательства.

К таким нормам обеспечения предварительного контроля в системе бухгалтерского учета можно отнести соблюдение:

1. Норм регулирования бухгалтерского учета:

1.1. законодательства (гражданского, трудового, налогового и т. д.);

1.2. ПБУ, МСФО (IAS, IFRS);

1.3. принятой учетной политики организации;

2. Установленных в организации норм:

норм расхода материалов;

положений по оплате труда;

норм командировочных расходов и т. д.

3. Установленных планов развития организации:

3.1. бюджетов продаж;

3.2. бюджетов производства и т. д.

4. Договорных обязательств:

4.1. с работниками;

4.2. с поставщиками;

4.3. с покупателями и т. д.

5. Применение методов прогнозного анализа эффективности принимаемых решений.

Основными средствами обеспечения текущего контроля в системе бухгалтерского учета являются:

1) проверка документов при принятии их к учету на соответствие совершенных операций законодательству и принятым нормам;

2) соблюдение норм принятой учетной политики организации.

Основным средством обеспечения последующего контроля в системе бухгалтерского учета является применение различных приемов анализа и оценки результатов финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта. Для оценки результатов финансово-хозяйственной

деятельности хозяйствующего субъекта используется бухгалтерская (финансовая) отчетность. Применение приемов анализа и оценки результатов финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта может использоваться и как предварительный контроль при прогнозном анализе эффективности принимаемых решений. Такой прогнозный анализ применяется на основе различных приемов анализа, включая:

- метод маржинального дохода при прогнозировании производственной деятельности;
- методы, основанные на приемах теории вероятности, при прогнозировании инвестиционной деятельности.

Оценка результатов финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта на основе использования бухгалтерской (финансовой) отчетности часто отождествляется с производственным анализом, что, по нашему мнению, является не совсем верным, так как производственный анализ, основываясь на последующем контроле, больше нацелен на текущий и предварительный контроль.

Последующий контроль оценки результатов финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта на основе бухгалтерской (финансовой) отчетности предусматривает прежде всего предоставление качественной информации для всех заинтересованных пользователей и контроля за качеством информации.

Решение контрольной функции бухгалтерского учета через контроль качества бухгалтерской (финансовой) отчетности обеспечивает интересы всех заинтересованных пользователей.

Для оценки результатов финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта на основе использования бухгалтерской (финансовой) отчетности основные показатели анализа представляются в содержании отчетности, как правило, в «Пояснительной записке» или в пояснениях к бухгалтерскому балансу («Отчет о финансовом положении») и отчету о прибылях и убытках («Отчет о финансовых результатах» или «Отчет о совокупном доходе»).

С учетом содержания бухгалтерской (финансовой) отчетности по МСФО (IAS)1 «Представление бухгалтерской отчетности» [8] «Бухгалтерский баланс» как форма финансовой отчетности переименован в «Отчет о финансовом положении», а «Отчет о прибылях и убытках» – в «Отчет о финансовых результатах» или «Отчет о совокупном доходе».

В п. 2.4. Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на 2004 год [7] рассматриваются вопросы «усиления контроля качества бухгалтерской отчетности, в том числе через институт аудита». Немаловажное значение для качества бухгалтерской отчетности имеет система корпоративного управления (поведения) хозяйствующих субъектов, соответствующая передовому мировому опыту в этой области.

Контроль качества бухгалтерской (финансовой) отчетности через институт аудита является последующим и не может изменить события, произошедшие в отчетном году. Поэтому бухгалтерскую (финансовую) отчетность можно назвать «посмертной». Основная же цель контроля заключается не столько в констатации фактов, сколько «в руководстве к действию». Следовательно, при осуществлении контроля качества бухгалтерской (финансовой) отчетности преследуются интересы ее пользователей.

Интересы внешних пользователей по их роли в развитии финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего

субъектов наиболее четко сформулированы в п. 3.4. Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России 1997 года [6], где из семи мест:

– на первом месте находятся **инвесторы и их представители**, заинтересованные «в информации: о рискованности и доходности предполагаемых или осуществленных ими инвестиций, о возможности и целесообразности распоряжаться инвестициями, о способности организации выплачивать дивиденды»;

– на шестом месте находятся **органы власти**, которые «заинтересованы в информации для осуществления возложенных на них функций: по распределению ресурсов, регулированию народного хозяйства, разработке и реализации общегосударственной политики, ведению статистического наблюдения»;

– на седьмом месте находятся **общественность в целом**, заинтересованная «в информации о роли и вкладе организации в повышение благосостояния общества на местном, региональном и федеральном уровнях».

Для системы потребительской кооперации в качестве одного из направлений контроля качества бухгалтерской (финансовой) отчетности можно рассматривать работу ревизионной комиссии потребительского общества, которая представляет интересы пайщиков.

Пайщики являются инвесторами, так как в соответствии с п. 3 ст. 21 Федерального закона «О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах) в Российской Федерации» [9] «источниками формирования имущества потребительского общества являются паевые взносы пайщиков».

В соответствии с п. 1 ст. 20 Федерального закона «О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах) в Российской Федерации» [Там же] «ревизионная комиссия потребительского общества контролирует соблюдение устава потребительского общества, его хозяйственную, финансовую деятельность, а также деятельность созданных потребительским обществом организаций, структурных подразделений, представительств и филиалов».

В соответствии с п. 2 ст. 26 Федерального закона «О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах) в Российской Федерации» [Там же] «годовой отчет о финансовой деятельности потребительского общества подлежит проверке ревизионной комиссией потребительского общества в соответствии с уставом потребительского общества и положением о ревизионной комиссии потребительского общества».

Работу ревизионных комиссий потребительского общества можно рассматривать как контроль со стороны собственника, так и как общественный контроль.

Роли общественного контроля В. И. Ленин посвятил отдельный раздел «Значение борьбы за всенародный учет и контроль» в работе «Очередные задачи Советской власти» [10]: «О том, что безотчетность, бесконтрольность в деле производства и распределения продуктов есть гибель зачатков социализма, есть казнокрадство (ибо все имущество принадлежит казне, а казна – это и есть Советская власть, власть большинства трудящихся), что нерадивость в учете и контроле есть прямое пособничество немецким и русским Корниловым...»

Если рассматривать контроль хозяйственной и финансовой деятельности потребительского общества через работу ревизионных комиссий потребительского общества не только по итогам года, то есть как последующий контроль, но и как предварительный контроль при принятии решений

развития на перспективу, основываясь на положениях Федерального закона «О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах) в Российской Федерации» [9]:

– п. 2 ст. 15 «Высшим органом потребительского общества является общее собрание потребительского общества»;

– п. 1 ст. 16 «Общее собрание пайщиков потребительского общества полномочно решать все вопросы, касающиеся деятельности потребительского общества, в том числе подтверждать или отменять решения совета, правления потребительского общества».

В развитии потребительской кооперации одним из проблемных вопросов является повышение активности пайщиков в решении вопросов хозяйственной и финансовой деятельности потребительского общества, в том числе придания ему статуса собственника на законодательном уровне. В п. 1 ст. 21 Федерального закона «О потребительской

кооперации (потребительских обществах, их союзах) в Российской Федерации» [Там же] собственником имущества потребительского общества определено «потребительское общество как юридическое лицо», как организационно-правовая форма собственности без указания частной формы собственности пайщика. В п. 2 ст. 8 Конституции РФ [11] определено: «В Российской Федерации признаются и защищаются равным образом частная, государственная, муниципальная и иные формы собственности», что и должно найти отражение в законодательных документах о потребительской кооперации, закрепляющих право собственности пайщиков.

Вопросы контрольной функции бухгалтерского учета в системе потребительской кооперации являются составляющей частью проблем совершенствования бухгалтерского учета и аудита, решение которых требует постоянного совершенствования всех видов контроля с учетом решения задач по развитию потребительской кооперации.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Ленин В. И. Государство и революция // Полное собр. соч. Т. 33 [Электронный ресурс]. URL: vilenin.eu/t33/p101 (дата обращения: 16.06.2013).
2. Ленин В. И. Как организовать соревнование [Электронный ресурс]. URL: politpros.com/library/13/264/ (дата обращения: 16.06.2013).
3. Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов: Приказ Минфина РФ от 28.12.2001 года № 119н (ред. от 24.12.2010 года) (зарегистрировано в Минюсте РФ 13.02.2002 года № 3245) // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. № 11. 18.03.2002 года.
4. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 21.11.1996 года № 129-ФЗ (ред. от 28.11.2011 года) // Собрание законодательства РФ. 25.11.1996 года. № 48. Ст. 5369 (утратил силу).
5. О применении нового Плана счетов бухгалтерского учета: Письмо Минфина РФ от 15.03.2001 года № 16-00-13/05 // Нормативные акты по финансам, налогам, страхованию и бухгалтерскому учету. 2001. № 5.
6. Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств: Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 года № 91н (ред. от 24.12.2010 года) (Зарегистрировано в Минюсте РФ 21.11.2003 года № 5252) // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти. № 4. 26.01.2004 года.
7. Об одобрении Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу: Приказ Минфина РФ от 01.07.2004 года № 180 // Бухгалтерский учет. 2004. № 16.
8. О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации: Приказ Минфина России от 25.11.2011 года № 160н (ред. от 18.07.2012 года) (Зарегистрировано в Минюсте России 05.12.2011 года № 22501) // Российская газета. № 278. 09.12.2011 года.
9. О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах) в Российской Федерации: Закон РФ от 19.06.1992 года № 3085-1 (ред. от 23.04.2012 года) // Ведомости СНД и ВС РФ. 30.07.1992 года. № 30. Ст. 1788.
10. Ленин В. И. Очередные задачи Советской власти [Электронный ресурс]. URL: <http://www.marxists.org/russkij/lenin/works/36-2.htm> (дата обращения: 16.06.2013).
11. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 года) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 года № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 года № 7-ФКЗ) // Собрание законодательства РФ. 26.01.2009 года. № 4. Ст. 445.
12. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ РФ 29.12.1997 года) // Финансовая газета. 1998. № 1.
13. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.2011 года № 402-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 12.12.2011 года. № 50. Ст. 7344.

REFERENCES

1. Lenin V. I. State and revolution // Full collection of works. V. 33 [Electronic resource]. URL: vilenin.eu/t33/p101 (date of viewing: 16.06.2013).
2. Lenin V. I. How competition can be arranged [Electronic resource]. URL: politpros.com/library/13/264/ (date of viewing: 16.06.2013).
3. On approval of methodical directions regarding accounting of inventories: Order of the RF Ministry of finances dated 28.12.2001 # 119n (revision as of 24.12.2010) (registered in the RF Ministry of justice dated 13.02.2002 # 3245) // Bulletin of regulatory enactments of the federal executive authorities. # 11. 18.03.2002.
4. On accounting: Federal law dated 21.11.1996 # 129-FZ (revision as of 28.11.2011) // Collection of the RF legislation. 25.11.1996. # 48. Article 5369 (forfeited the right).
5. On acceptance of the new Plan of accounts: Letter of the RF Ministry of finances dated 15.03.2001 # 16-00-13/05 // Regulatory enactments regarding finances, taxes, insurance and accounting. 2001. # 5.

6. On approval of Methodical directions regarding accounting of funds: Order of the RF Ministry of finances dated 13.10.2003 # 91n (revision as of 24.12.2010) (Registered in the RF Ministry of finances on 21.11.2003 # 5252) // Bulletin of regulatory enactments of the federal executive authorities. # 4. 26.01.2004.

7. On approval of the Concept of development of accounting and reporting in the Russian Federation at the average prospects: Order of the RF ministry of finances dated 01.07.2004 # 180 // Accounting. 2004. # 16.

8. On introduction of the International standards of financial reporting and Clarifications of the International standards of financial reporting in the Russian Federation: Order of the RF Ministry of finances dated 25.11.2011 # 160n (revision as of 18.07.2012) (Registered in the RF Ministry of justice on 05.12.2011 # 22501) // Russian newspaper. # 278. 09.12.2011.

9. On consumers' cooperation (consumers' societies, their associations) in the Russian Federation: Law of the RF dated 19.06.1992 # 3085-1 (revision as of 23.04.2012) // Bulletin SND and VS RF. 30.07.1992. # 30. Article 1788.

10. Lenin V. I. Next tasks of the Soviet power [Electronic resource]. URL: <http://www.marxists.org/russkij/lenin/works/36-2.htm> (date of viewing: 16.06.2013).

11. Constitution of the Russian Federation (approved by the nation-wide voting on 12.12.1993) (with regards to comments incorporated by the RF Laws regarding comments to the RF Constitution dated 30.12.2008 # 6-FKZ, dated 30.12.2008 # 7-FKZ) // Collection of the RF legislation. 26.01.2009. # 4. Article 445.

12. Concept of accounting in the market economy of Russia (approved by Methodical Council for accounting at the RF Ministry of finances, Presidential committee IPB RF 29.12.1997) // Financial newspaper. 1998. # 1.

13. On accounting: federal law dated 06.12.2011 # 402-FZ // Collection of the RF legislation. 12.12.2011. # 50. Article 7344.

УДК 657.1

ББК 65.52

Zekin Roman Evgenyevitch,
post-graduate student of the department
of economic analysis and finances
of Volgograd state agrarian university,
Volgograd,
e-mail: zeroman@yandex.ru

Зекин Роман Евгеньевич,
аспирант кафедры экономического анализа и финансов
Волгоградского государственного
аграрного университета,
г. Волгоград,
e-mail: zeroman@yandex.ru

ОПРЕДЕЛЕНИЕ ПЛАНОВОЙ И ФАКТИЧЕСКОЙ СЕБЕСТОИМОСТИ МАТЕРИАЛЬНЫХ ЗАПАСОВ В УПРАВЛЕНЧЕСКОМ УЧЕТЕ

DETERMINATION OF THE PLANNED AND ACTUAL COST PRICE OF MATERIAL INVENTORIES IN THE MANAGEMENT ACCOUNTING

Себестоимость материальных запасов в управленческом учете помимо фактурной стоимости приобретения аккумулирует затраты всех участников процесса материально-технического снабжения на предприятии: отдела закупок, отдела планирования, таможенного отдела, транспортного отдела, склада. Эффективность деятельности и материальное стимулирование каждого подразделения в течение планового периода можно определить по разнице между плановой и фактической себестоимостью материальных запасов, отпущенных в производство. В данной статье проведена декомпозиция элементов плановой и фактической себестоимости материалов в управленческом учете по функциям участников процесса материально-технического снабжения, предложена методика распределения релевантных накладных затрат на виды производственных запасов в зависимости от показателя оборачиваемости материалов.

The cost price of inventories in the management accounting, besides the invoiced value of the procurement, accumulates all expenses of the participants of the process of logistics at the company: Procurement Department, Planning Department, Customs Department, Transportation Department, and warehouse. The efficiency and financial incentives of each unit within the planned period can be measured by the difference between the planned and the actual cost price of inventories, which have been released for production. This article presents the decomposition of the elements of the planned and the actual

cost price of materials in the management accounting by functions of the participants of the process of logistics; the method of distribution of the relevant overhead costs for the inventory types depending on the materials turnover indicator has been proposed.

Ключевые слова: материальные запасы, процесс материально-технического снабжения, управленческий учет, плановая и фактическая себестоимость материалов, себестоимость продукции.

Keywords: inventories, logistics, management accounting, planned and actual cost price of materials, product cost price.

Управленческий учет поддерживает менеджмент предприятия в принятии решений. Его главная функция – информационная, в то время как производными функциями управленческого учета являются информационно-аналитическая, информационно-прогностическая, информационно-контрольная, информационно-стимулирующая. Качественная характеристика факта хозяйственной деятельности отражает сущность управленческого учета, тогда как факт хозяйственной деятельности является его объектом. Многообразие фактов хозяйственной деятельности определяет широкую область применения данных управленческого учета в условиях современной рыночной экономики.

Основными факторами интенсивного развития теории, методологии и практики управленческого учета в России стали глобализация экономики, появление и расширение