

Учитывая то обстоятельство, что естественную убыль невозможно документировать в каждом отчетном периоде, мы разделяем мнение В. В. Патрова, Г. А. Николаевой, Н. В. Ковалевой, которые для равномерности распределения затрат по периодам и списания естественной убыли на издержки обращения рекомендуют формировать резерв на естественную убыль, предусмотрев его создание в приказе об учетной политике. Резерв формируется исходя из среднего процента товарных потерь по отношению к товарообороту прошлого периода [3, 4, 5]. При этом В. В. Патров, Г. А. Николаева отмечают, что сумма излишне начисленного резерва в конце года не должна сторнироваться, так как это является нарушением принципа начисления и равномерного распределения затрат по периодам. Резерв на естественную убыль, по сути, должен быть переходящим на следующий год и подлежит корректировке только на момент проведения инвентаризации [3, 4].

Использование технологии штрихкодирования товаров в розничной торговле позволяет реально формировать резерв на естественную убыль, что соответствует применяемому в международной практике принципу осмотрительности. Данная система позволяет точно определить срок хранения товаров в каждом отчетном периоде и правильно установить нормы естественной убыли. Примером может служить типовое отраслевое решение "АСТОР: Торговый дом 5.0 Проф." для "1С: Предприятия 7.7", дающее возможность вести учет естественной убыли по нормам по весовым товарам отдельно по торговому залу и складу. Поэтому формирование резерва на естественную убыль товаров в розничных торговых организациях, использующих штрихкодирование, целесообразно осуществлять на основании ежемесячного расчета естественной убыли. Методику формирования резерва на естественную убыль товаров необходимо отразить как элемент учетной политики субъекта предпринимательской деятельности.

Использование технологии штрихкодирования товаров в розничной торговле значительно облегчает процедуру проведения их инвентаризации и выведения ее результатов. Тем не менее, проведение инвентаризации по окончании каждого отчетного периода (месяца, года) требует определенных затрат труда. В розничных торговых организациях, использующих штрихкодирование товаров, целесообразно проведение выборочных инвентаризаций по тем позициям товаров, по которым имеется незначительный остаток на конец отчетного периода, т.е. согласно ежемесячному расчету его размер не превышает суммы начисленной по нормам естественной убыли. По продовольственным товарам с истекшими сроками годности определение и списание товарных потерь рекомендуется осуществлять в момент снятия их с продажи и выявления при этом товарных потерь. Подобная практика позволит наиболее реально отразить в учете состояние товарных запасов и величину товарных потерь.

Преимущества применения систем идентифицированного учета товаров в организациях, осуществляющих розничную торговлю, очевидны. В тоже время дальнейшее распространение использования технологии штрихкодирования в розничной торговле обуславливает необходимость разработки нормативной базы бухгалтерского учета, учитывающей особенности натурально-стоимостного учета товаров и соответствующей требованиям международных стандартов.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Ладченко Т. М. Комплексный анализ товарных потерь и потерь качества товаров в торговле. – Новосибирск, 1989 – 150 с.
2. Нормы товарных потерь, методика расчета и порядок отражения в учете – М.: ООО «Информпресс», 1998. – 188 с.
3. Патров В. В. Бухгалтерский учет товарных операций. – М.: Бух. учет, 1997. – 208 с.
4. Николаева Г.А. Бухгалтерский учет в торговле/ Г.А. Николаева, Л.П. Блицау. – М.: ПРИОР, 2000. – 368 с.
5. Ковалева Н. В. Характеристика и учет товарных потерь на предприятиях розничной торговли/ Бухгалтерский учет и анализ – 2000. – № 5. – С. 27–33.
6. Розничная торговля Республики Беларусь: Стат. сб./ М-во стат. и анализа РБ. – Мн.: Информстат М-ва статистики и анализа РБ, 2002. – 142 с.

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ. НЕОБХОДИМОСТЬ ИЛИ НАДУМАННОСТЬ?

О. М. Смолякова, БГЭУ

Одним из современных и наиболее широко обсуждаемых направлений реформирования учета является выделение управленческого учета как отдельного раздела. Управленческий учет используется в практической деятельности многих зарубежных фирм и достаточно подробно описан в англоязычной экономической литературе. Он также завоевал определенные позиции в нашей стране, а также России и Украине. Об этом свидетельствует включение управленческого учета в учебные планы многих российских экономических вузов, а также множество публикаций и дискуссий в литературе. Постановление Совета Министров РБ от 04.05.98 г. № 694 "О государственной программе перехода на международные стандарты бухгалтерского учета в Республике Беларусь" определило целью реформирования бухгалтерского учета "приведение национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с международными стандартами финансовой отчетности и требованиями рыночной экономики". А.Н. Трофимова подчеркивает, что благодаря данной программе

“разработаны мероприятия, создающие необходимые предпосылки для внедрения управленческого учета в практику белорусских предприятий” [1].

Во многих научных источниках исследуются различия между управленческим и финансовым учетом: цели ведения учета, задачи, состав пользователей, направленность временного вектора, используемые измерители, форму и состав выходной информации и др. Никто не отрицает, что деятельность службы по учету затрат в современных условиях намного шире, чем простой сбор данных о затратах для нужд финансовой отчетности. Она включает в себя изучение затрат, необходимое для решения многих специфических вопросов, прогнозирование, планирование, контроль. Однако среди ученых нет единого мнения в оценках и понятиях управленческого учета.

А.В. Суваревич отмечает, что “мы привыкли к таким формам учета, как оперативно-технический, статистический и бухгалтерский, каждый из которых поставляет соответствующую информацию для управления. Как правило, такой информации бывает вполне достаточно для принятия определенных управленческих решений, поэтому у некоторых специалистов и сегодня возникает сомнения относительно правомочности существования управленческого учета” [2]. Я.В. Соколов считает выделение управленческого учета из общей системы бухгалтерского учета надуманным, отмечая, что “управленческий учет – миф, в него верят как в правду, но правды в нем нет” [3]. Подобного мнения придерживается и Б.И. Валуев, указывая, что “...следует исключить надуманное деление бухгалтерского учета на финансовый и управленческий” [4].

А.П. Михалкевич излагает свой подход к управленческому учету, выделяя, что “...производственный учет значительно расширил свои функции. Появились такие функции как нормирование, планирование и прогнозирование затрат, исчисление себестоимости продукции и выявление отклонений от стандартов и смет и др. Однако эти свои функции производственный учет может успешно выполнять в рамках единой системы бухгалтерского учета, не выделяясь в самостоятельный управленческий учет. ...На сегодня организационные формы бухгалтерского учета на предприятиях Республики Беларусь вполне отвечают предъявленным к нему требованиям и нет необходимости его делить на финансовый и управленческий, а бухгалтерию – на финансовую и управленческую” [5]. Подобного мнения придерживаются Я.В. Соколов и М.Л. Пятов указывая, что “бухгалтерский учет традиционно ведется в первую очередь в целях управления предприятием. ...Бухгалтер, ведя учет, формирует огромный объем данных, могущих быть использованными в управленческих целях” [6].

Однако многие из теоретиков и практиков в области учета убеждены, что управленческий учет как самостоятельный вид формирования и использования экономической информации не только имеет право на существование, но и во многих случаях просто необходим. Так, В. Ф. Палий подчеркивает, что управленческий учет – “это не только наблюдение и обобщение текущих данных, прежде всего, это система внутреннего оперативного управления” [7]. А. В. Суваревич пишет: “финансовый и управленческий виды учета имеют свои специфические предметы и объекты исследования и отражения, самостоятельные цели и средства их достижения, задачи и специальные приемы; они основываются на оригинальных стандартах, нормах и правилах, имеют своеобразные процедуры и технологию осуществления” [2]. Многие российские специалисты отмечают значимость уже предпринятых в России шагов к разделению финансового и управленческого учета. О.В. Рожнова: “принятие нового национального Плана счетов позволило применение двух систем счетов. Определенные счета оставлены свободными и могут использоваться для организации учета затрат по элементам. ...Нельзя не отметить позитивный характер предпринимаемых шагов по приданию большей самостоятельности управленческому учету, переносу акцента на функции, которые он давно реализует в западной практике” [8].

Я. В. Соколов указывая на отсутствие необходимости выделения управленческого учета, утверждает, что “на практике часто под управленческим учетом понимают нефальсифицированную, правдивую информацию, а под финансовым – то, что считаю возможным и нужным показать другим. Таким образом, в этом случае понятие управленческого учета можно прикрыть “темные” дела организации. ...возникает несколько значений почти каждого показателя. Например, сначала показатель прибыли для себя, потом для собственников, далее прибыль для налоговых органов и т.д.” [3]. Данное мнение строится на неверном понимании управленческого учета. В.Ф. Палий, рассматривая сущность управленческого учета, ставит в данном термине ударение именно на управление, считая его первоосновой; учет же представляет собой “только инструмент, системный элемент управления” [7]. На практике администрация хозяйствующего субъекта может иметь свои цели, отличные от целей налоговых служб, и тогда она может избрать для исчисления себестоимости произведенной продукции и финансовых результатов свои методы учета и организовать внутренний управленческий учет. Некоторые данные в таком случае могут не совпадать. Однако если для противников выделения управленческого учета данный факт является отрицательным, то сторонники подчеркивают, что это не является фальсификацией данных, “а сознательный подход к достижению различных целей – исчислению налогооблагаемой прибыли, с одной стороны, и оценке администрацией предприятия результатов своей работы, с другой стороны” [2].

Отличительной особенностью управленческого учета является то, что часть информации приходится формировать внесистемным путем в оперативном порядке. Управленческий учет отличается разнообразием источников информации и методов ее обработки, в нем используются все элементы метода финансового

учета, такие как документирование и инвентаризация, оценка и калькуляция, счета и двойная запись, балансовое обобщение и отчетность. Кроме того, в управленческом учете, широкое применение находят приемы экономического анализа, экономико-математические, статистические методы и т.д. Н.В. Валебникова и И.П. Василевич подчеркивают, что помимо методик, ставших уже классическими в отечественном бухгалтерском учете, “в управленческом учете может применяться линейное программирование, имитационное моделирование (аналитическая модель, детерминированная модель, стохастическая модель), регрессионно-корреляционный анализ, многоступенчатый (сегментный) анализ, системный анализ, изучение кривых экономического развития, моделирование размеров заказа” [9]. Многие данные, необходимые в системе управленческого учета, не носят массового характера и являются индивидуальными. А.В. Суваревич указывает, что “для российской практики характерно отношение к учетным данным как к точным и достоверным, а для зарубежной – понимание относительности учетных данных, вытекающей из самой методики учета” [2]. О.В. Рожнова затрагивает этот вопрос более глубоко и указывает, что “необходимо ввиду возросшей и осознанной сложности мироустройства в целом и экономики, в частности, сместить акценты в учете с точности на использование так называемых лингвистических переменных, то есть переменных, значениями которых являются не числа, а слова или предложения в естественном или формальном языке” [8].

Однако с некоторыми аргументами противников внедрения управленческого учета невозможно не согласиться. О.В. Рожнова подчеркивает, что в современных условиях хозяйствования “различия между управленческим и финансовым учетом в плане ориентации первого на внутренних пользователей, а второго – на внешних сглаживаются. ... Данные, традиционно относящиеся к сфере управленческого учета, составляют предмет интереса внешних потребителей информации” [8]. Отсутствие четкой регламентации управленческого учета имеет как ряд преимуществ, так и недостатки. Это делает бухгалтерскую службу более независимой в выборе методологических решений, но осложняет сопоставимость данных. Как следствие, переход специалистов с одного предприятия на другое крайне затруднен.

Управленческий учет в настоящее время находится в стадии стремительного развития. Некоторые новые методы, которые он нам предлагает, указывают на сходство данного раздела учета и тесную его взаимосвязь с менеджментом и такими его функциями, как маркетинг, управление производством, трудовыми ресурсами, планирование и т.д. Хотелось бы также подчеркнуть, что в международной практике бухгалтерский учет рассматривается как единая специфическая область прикладной экономики, в рамках которой выделяют финансовый и управленческий учет, который в свою очередь должен опираться на комплексную оценку эффективности принятия решения на основе финансовых и нефинансовых показателей. Т. е. финансовый и управленческий учет совместно выполняют основополагающую функцию в общей системе управления хозяйствующим субъектом и в едином процессе принятия управленческих решений. Как в теории, так и на практике отдельные элементы концепции управленческого учета для внедрения на отечественных предприятиях требуют серьезной доработки. Однако идеи управленческого учета представляют значительный интерес с точки зрения изучения и использования в отечественной учетной практике в условиях реформирования бухгалтерского учета.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Трофимова А.Н. Проблемы и перспективы развития управленческого учета затрат и результатов производства в Республике Беларусь/ Бухгалтерский учет и анализ – 2000.– № 3.
2. Суваревич А.В. Характерные особенности российской и зарубежной учетной практики/ Международный бухгалтерский учет.– 2001.– № 8.
3. Соколов Я. В. Управленческий учет: миф или реальность?/ Бухгалтерский учет. – 2000.– № 18.
4. Валуев Б.И. Проблемы управленческой ориентации бухгалтерского учета/ Світ бухгалтерського обліку – 1998 – № 1.
5. Михалкевич А.П. Управленческий или производственный учет?/ Бухгалтерский учет и анализ – 1999 – № 11.
6. Соколов Я.В., Пятов М.Л. Управленческий учет: как его понимать/ Бухгалтерский учет – 2003 – № 7.
7. Палий В. Ф. Управленческий учет – система внутренней информации/ Бухгалтерский учет – 2003 – № 2.
8. Рожнова О.В. Пути совершенствования восприятия учетной информации/ Международный бухгалтерский учет – 2001 – № 4.
9. Валебникова Н.В., Василевич И.П. Современные тенденции управленческого учета/ Бухгалтерский учет – 2003 – № 18.

РЫНОК МИНСКИХ КВАРТИР: ВЕСНА 2003

*Н.Ю. Трифонов, президент Белорусского общества оценщиков
С.А. Шимановский, действительный член БОО*

Настоящая статья представляет собой квартальный аналитический обзор рынка купли-продажи минских квартир в рамках исследования, проводимого под эгидой общественного объединения «Белорусское общество оценщиков» (БОО), начиная с 1999 года. Используются данные за апрель 2003 года. Весной цены после трехлетнего перерыва выросли до USD 430 за 1 м² общей площади.