

Децентрализация учетной процедуры: сущность, история, народнохозяйственный эффект и препятствия

© 2015 Лебедев Константин Николаевич

доктор экономических наук, доцент

Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

125468, г. Москва, Ленинградский пр-т, д. 49

E-mail: KNLebedev@fa.ru

Предлагается радикальное решение проблемы дублирования и параллелизма в учете на предприятии, состоящее в передаче стоимостного учета деятельности подразделений в сами подразделения, в сосредоточении бухгалтерии на аудите и ревизии оперативного учета и в составлении финансовой отчетности на основе данных подразделений. Эффект от предлагаемой перестройки системы учета оказывается значительно шире, чем экономия собственно от исключения дублирования в учете.

Ключевые слова: учетная процедура, децентрализация учетной процедуры, оперативный учет, бухгалтерский учет.

В настоящее время в бухгалтерском образовании пропагандируется система бухгалтерского учета на предприятии, при которой в бухгалтерии осуществляется вся учетная процедура, в том числе сбор первичных документов, отражение в счетах соответствующих хозяйственных фактов и далее обобщение соответствующей информации в счетах и в финансовой отчетности предприятия. Именно ее полное осуществление в бухгалтерии приводит к широкомасштабному дублированию в бухгалтерском учете оперативного учета, причем не только натурально-трудового, но и стоимостного, так как в подразделениях осуществляется с той или иной степенью полноты и стоимостный учет их деятельности. В отделах сбыта и закупок, например, проводится полный стоимостный учет расчетов с покупателями и поставщиками. Важно отметить, что эффективность оперативного управления на предприятии напрямую зависит от того, в какой степени в подразделениях осуществляется стоимостный учет их деятельности. Это значит, что в подразделениях должен проводиться ее полный стоимостный учет. Стоимостный учет, осуществляемый в подразделениях, является не только текущим, что необходимо для эффективного оперативного управления, но и более качественным, чем учет, осуществляемый в бухгалтерии, так как подразделения обладают преимуществом перед бухгалтерией в решении вопросов учета своей деятельности. Это говорит о бессмысленности дублирующего стоимостного учета подразделений в бухгалтерии. Децентрализация учетного процесса приведет к значительному народнохозяйственному эффекту, связанному с высвобождением дополнительной рабочей силы, повыше-

нием эффективности деятельности предприятий в связи с сокращением учетной работы, с повышением эффективности оперативного управления, развитием хозрасчета, развитием экономического мышления у работников подразделений, с повышением качества отчетности, сокращением расходов на бухгалтерскую науку и образование и др.

После перехода в нашей стране к капиталистической рыночной экономике (с начала 90-х гг. XX в.) из учебников по бухгалтерскому учету как бы вполне обоснованно исчезли принципы социалистического учета, в том числе бухгалтерского, замененные на принципы, которые, очевидно, должны соответствовать “новым” условиям хозяйствования. При этом из состава принципов оказались исключенными такие принципы учета, как *простота и ясность*, входившие, кстати, в список основных принципов учета, выделенных В.И. Лениным: массовость, простота, ясность, правдивость и достоверность¹. Одновременно из теоретических частей учебников по бухгалтерскому учету было удалено соответствующее направление совершенствования учета, определенное советским государством и КПСС, а именно сближение бухгалтерского, оперативного и статистического учета и устранение *дублирования и параллелизма* в получении экономических показателей². Проблемой такой “трансформации” теоретической части учебника по бухгалтерскому учету является то, что простота и ясность учета объективно не менее нужны в рыночной экономике, чем в административно-командной. Как писал А. Файоль в своей знаменитой работе “Общее и промышленное управление” (1916), “хорошее счетоводство - про-

стое и ясное, дающее точное представление о работе предприятия и ее условиях - является могущественным средством управления”³. Соответственно, устранение дублирования и параллелизма в учете остается важнейшим направлением совершенствования учета на предприятии, в том числе бухгалтерского.

Учитывая рассмотренную выше трансформацию теоретической части учебника, неудивительно, что бухгалтерская наука и образование после перехода к рынку с новой силой взялись за пропаганду (в виде преподавания) системы счетоводства на предприятии, насквозь “пропитанной” дублированием и параллелизмом. Перестали, по крайней мере, с соответствующей целью рассматриваться способы организации учета, при которых (отчасти) исключается дублирование в бухгалтерии оперативного учета, что имеет место, например, при сальдовом методе учета материалов (см. ниже). Более того, стали навязываться дублирование и параллелизм в самом бухгалтерском учете, давно ставшие неактуальными хотя бы в связи с автоматизацией учета, а именно раздельное ведение синтетического и аналитического учета! Как отмечается в советском учебном пособии Г.И. Моисеенко “Теория бухгалтерского учета” (1979), “на предприятиях широко применяются учетные регистры, объединяющие в себе синтетический и аналитический учет и являющиеся по существу комбинированными регистрами. Их применение сокращает объем учетных работ, позволяет вести учет отдельных объектов в аналитическом разрезе и одновременно получать обобщенные показатели синтетического учета. Таким образом показатели синтетического и аналитического учета получают в один рабочий прием и отпадает необходимость сверки итогов синтетических записей”⁴. В современном российском учебном пособии А.И. Нечитайло, И.А. Нечитайло и И.Н. Томшинской “Теория бухгалтерского учета” (2015) написано следующее: “Синтетические счета, субсчета и аналитические счета ведутся *параллельно, одновременно*, детализируют и дополняют друг друга”⁵.

В указанных условиях трудно ожидать преподавания хотя бы в виде альтернативы или даже исторической справки, системы учета, позволяющей в принципе исключить дублирование и параллелизм в получении учетных данных на предприятии. Прежде чем охарактеризовать эту систему, отметим, что главным источником дублирования и параллелизма в учете на предприятии является осуществление в бухгалтерии предприятия всей так называемой учетной процедуры, которая в интересующей настоящее ис-

следование части состоит из сбора первичных документов, отражения в счетах соответствующих хозяйственных фактов (первичный учет) и далее обобщения соответствующей информации в счетах и в финансовой отчетности предприятия. Именно ее полное осуществление в бухгалтерии приводит к тому, что в бухгалтерии дублируется оперативный учет, т.е. учет, ведущийся в подразделениях предприятия, занятых хозяйственными операциями. Заметим, что именно бухгалтерия дублирует оперативный учет, а не наоборот, поскольку соответствующие данные в бухгалтерском учете, в частности обобщающие, формируются значительно позже, чем в оперативном учете.

В бухгалтерии дублируется, прежде всего, натурально-трудовой учет, проводимый в подразделениях предприятия, что традиционно оправдывается необходимостью обеспечения дополнительного контроля за осуществляемыми на предприятии хозяйственными операциями. На основе данных “собственного” натурально-трудового учета в бухгалтерии формируются данные стоимостного учета деятельности предприятия, в том числе обобщающие, причем это считается особенностью учетной работы, осуществляемой бухгалтерией. Между тем стоимостный учет, в том числе обобщающий, также в значительной мере ведется в подразделениях предприятия, т.е. в оперативном учете, в связи с чем в бухгалтерии в соответствующей части дублируется и стоимостный учет.

Так, в оперативном учете ведется практически полный стоимостный учет расчетов с покупателями⁶ и расчетов с поставщиками средств производства для предприятия⁷ (за исключением, может быть, резервов по сомнительным долгам), правда, затрудняемый тем, что фактическая информация о поступлениях и платежах поступает в отделы сбыта (реализации) и закупок (материально-технического снабжения), осуществляющих соответствующий учет, поступает из бухгалтерии, традиционно “отвечающей” за денежные операции предприятия. В связи с этим бухгалтерия дублирует стоимостный учет расчетов, осуществляемый в этих подразделениях. Важно отметить, что оперативное регулирование отклонений в расчетах предприятия с покупателями и поставщиками осуществляется по данным первичного стоимостного учета, который ведется именно отделами сбыта и закупок, а формируемые ими отчеты о реализации, закупках, состоянии дебиторской и кредиторской задолженности и др., в первую очередь интересуют руководство предприятия. В подразделениях российских предприятий с той или иной степенью пол-

ноты (различающейся от предприятия к предприятию) ведется стоимостный учет и других сторон деятельности предприятия, дублируемый в их бухгалтериях.

Как было показано выше, в подразделениях предприятия также ведется стоимостный учет. При этом эффективность оперативного управления напрямую зависит от степени полноты стоимостного учета, осуществляемого в подразделениях предприятия, в частности в его производственных подразделениях (цехах). Так, при использовавшемся ранее на машиностроительном предприятии ОАО «Стройдормаш» инвентарном (котловом) методе производственного учета стоимостный учет производств осуществлялся только в бухгалтерии. В результате такой постановки учета производства недостачи в случае потерь, хищений и порчи материалов автоматически относились на себестоимость продукции, нельзя было уследить за изменением себестоимости, вызванным списанием материалов по отличиям от конструкторской документации нормам либо по более высокой цене, было невозможно проследить причинно-следственную связь между принятыми руководителями цехов управленческими решениями и изменением себестоимости изделий и т.д.⁸, что негативно сказывалось на эффективности оперативного управления производством. Соответствующие недостатки учета были исключены в результате перехода на подетально-пооперационную систему учета производства, при которой стоимостный учет производства в части прямых затрат стал осуществляться в производственных подразделениях. Выигрываем от того, что данный учет стал стоимостным, выступила возможность оценивать (естественно, в режиме «on-line») влияние отклонений и принимаемых мер на себестоимость продукции, а также оценивать влияние на нее ценовых факторов, что повысило эффективность оперативного управления производством.

Важно отметить, что подразделения предприятия не только могут вести полный стоимостный учет осуществляемых ими процессов предприятия, но и более успешны в его проведении, чем соответствующие работники бухгалтерии, в связи с чем качество учета улучшается, что подтверждает пример ОАО «Стройдормаш» в части учета недостач в процессе производства (см. выше). Это также приводит к росту эффективности оперативного управления при переходе к стоимостному учету в подразделениях предприятия.

Работники подразделений обладают преимуществом перед работниками бухгалтерии в решении всех «классических» вопросов учетной

процедуры в части осуществляемых в их подразделениях процессов. Так, работники отдела закупок имеют преимущество в определении фактической себестоимости заготовки средств производства для случаев, когда их заготовление связано с «дополнительными» расходами (оплатой услуг транспортной организации и т.д.), так как они заключают соответствующие договоры. Работники отдела закупок также имеют преимущество в определении текущих рыночных цен на хранящиеся на складах предприятия сырье, материалы, топливо и т.д., что необходимо для определения величины резервов под снижение стоимости данных материальных ценностей, так как они знакомы с соответствующими рынками. Работники подразделений, эксплуатирующих машины, станки, оборудование и др., обладают преимуществом перед работниками бухгалтерии в определении методов подсчета амортизации соответствующих средств труда, так как сами их эксплуатируют. Они также имеют преимущество в определении восстановительной стоимости средств труда в целях их переоценки, в частности их текущей рыночной стоимости, так как лучше знакомы со средствами труда, непосредственно связаны с работниками снабжения, знающими их рынки, либо сами знакомы с последними, поскольку принимают участие в выборе средств труда и их поставщиков. Работники отдела сбыта обладают перед работниками бухгалтерии преимуществом в определении рыночных цен хранящейся на складах продукции, что необходимо для определения величины резервов под снижение стоимости готовой продукции, так как они знакомы с соответствующими рынками. Работники отдела сбыта и складов готовой продукции обладают преимуществом в определении расходов на продажу, приходящихся на конкретные товары (на их упаковку, доставку до места передачи и др.), так как они занимаются осуществлением соответствующих процессов, заключают договоры с покупателями, в которых отражены обязанности предприятия, связанные с реализацией товаров, вызывающие «дополнительные» расходы.

Во многих случаях работники бухгалтерии не могут адекватно решить соответствующие вопросы учета без помощи работников подразделений, и, так как участие в их решении рассматривается последними как дополнительная эксплуатация, они всячески избегают такого участия, в связи с чем эти вопросы зачастую оказываются решенными неадекватно. Это приводит к ухудшению качества учета и соответствующим негативным последствиям для деятельности предприятия. Классический пример такого последствия –

принятие неверного решения о замене средства труда из-за несоответствия между его реального износом и начисленной (100 %-ной) амортизацией вследствие неправильного выбора метода ее начисления.

Поскольку от степени полноты стоимостного учета в подразделениях напрямую зависит эффективность оперативного управления, в подразделениях должен вестись полный стоимостный учет осуществляемых в них процессов. Так как работники подразделений предприятия способны вести учет своей деятельности лучше, чем соответствующие работники бухгалтерии, теряется даже контрольный смысл ведения дублирующего учета в бухгалтерии, т.е. учет всей деятельности подразделения предприятия, включая использование средств труда и самого труда, должен вестись исключительно в самих этих подразделениях. Следует отметить, что учет деятельности бухгалтерии, которая также является подразделением предприятия, должен осуществляться в бухгалтерии. Важно отметить, что к деятельности бухгалтерии также относятся осуществление денежных операций предприятия, традиционно находящихся в ее ведении, и начисление налогов на предприятие, которые могут быть определены лишь в процессе обобщения информации, поступающей от подразделений. Сверх этих элементов учетного процесса за бухгалтерией сохраняется только заключительное стоимостное обобщение информации о деятельности предприятия в финансовой отчетности.

Что касается контрольной функции бухгалтерии, то она со значительно большей эффективностью может быть реализована в форме “аудита и ревизии” оперативного учета. О том, что дублирование оперативного учета в бухгалтерском учете может быть с успехом заменено “чистой” проверкой оперативного учета, говорит соответствующий опыт оптимизации учета, связанный с применением рассмотренного выше поддетально-пооперационного метода учета производства в ОАО “Стройдормаш”: “С переходом на поддетально-пооперационный учет основной задачей бухгалтера по расчету себестоимости стал **контроль правильности ввода и оформления первичных документов цехами, соблюдения правил и последовательности действий в ERP-системе**, а не ручной расчет затрат на выпуск (снятие незавершенного производства, расчет пропорций, распределение косвенных затрат и т.д.). Теперь именно в цехах ведется учет себестоимости продукции”⁹. Аналогичный опыт имеется и в учете материалов и связан с применением сальдового метода их учета. При использовании этого метода исключается дублирование в

аналитическом бухгалтерском учете натурально-складского учета в карточках учета материалов, заменяемое проверкой соответствующих записей кладовщиков. Как пишут Н.Н. Палаксова и З.З. Сафина в статье “Учет материалов в бухгалтерии” (2014), “ежедневно или в другие установленные сроки (как правило, не реже одного раза в неделю) работник бухгалтерии **проверяет правильность произведенных кладовщиком записей в карточках учета материалов и подтверждает их своей подписью на самих карточках**”¹⁰. Бухгалтеры, отвечающие за учет материалов, с таким же успехом могут проверять и стоимостный учет в случае его ведения в карточках учета материалов, обобщающий натурально-стоимостный учет материалов, ведущийся в других регистрах оперативного учета. Значительно же большую результативность от “чистой” проверки оперативного учета можно ожидать в связи с тем, что объектом проверки, причем полной и (как минимум) ежемесячной, становится наиболее важный для оперативного управления предприятием стоимостный учет, который раньше (в исполнении самой бухгалтерии) в лучшем случае проверялся раз в год (если это нужно было для составления годовой отчетности), и то - в значительной мере формально.

В передаче полного стоимостного учета своей деятельности в подразделения предприятия (независимо от того, дублируется этот учет в бухгалтерии или не дублируется) нет ничего принципиально нового. Примеры соответствующей системы счетоводства, в частности, под заголовком “Счетоводство одной фаянсовой фабрики” приводил знаменитый швейцарско-германский ученый из области бухгалтерского учета И.Ф. Шерр в весьма популярной в те времена в нашей стране книге “Бухгалтерия и баланс” (1921). Как писал И.Ф. Шерр, “... объединением многочисленных рабочих процессов в семь частичных отделов, из которых каждый образует самостоятельную административную и счетную единицу, значительно облегчается общее управление предприятием, контроль и счетоводство... Ответственный руководитель каждого частичного отдела представляет периодически (ежемесячно) отчет, а именно в двух различных областях: о составных частях имущества (начальная наличность + прирост - убыль = конечная наличность) и о производственных издержках; первый отчет направляется в отделение главной бухгалтерии, в контроль имущества; второй отчет поступает в то отделение бухгалтерии, которое составляет из основных книг сводный журнал, а из последнего переносит записи в главную книгу. Главная бухгалтерия по данным отчетов обо-

их видов составляет месячный баланс с разложением его на баланс имущественный и баланс результатный¹¹. Важно отметить, что И.Ф. Шерр назвал “такую организацию фабричного производства образцовой в отношении постановки счетной части”¹².

Рассмотрим элементы народнохозяйственного эффекта от предложенной выше децентрализации учетной процедуры бухгалтерии. В нем могут быть выделены следующие основные элементы:

1. Рост ВВП страны в результате задействования дополнительной рабочей силы, высвобождающейся вследствие сокращения числа учетных работников. Данный эффект обещает быть весьма значительным, учитывая количество бухгалтеров в стране. По данным, которые приводятся в “Теории экономического анализа” А.Д. Шеремета (2002), на момент написания этой книги в нашей стране трудилось 3,5 млн бухгалтеров¹³. В 2012 г. в то время Президент РФ Д.А. Медведев прокомментировал цифру 5 млн бухгалтеров, подсчитанную РСПП и “Русалом”¹⁴. Следует отметить, что децентрализация учетного процесса вызовет лишь крайне незначительное увеличение числа работников оперативного учета.

2. Увеличение прибыли и рентабельности деятельности предприятий за счет сокращения численности учетных работников, уменьшения материальных затрат, связанных с ведением учета на предприятии, высвобождения капитала, вложенного в учетную деятельность.

3. Снижение расходов (бюджетных, семейных и корпоративных) на подготовку бухгалтерских работников, в том числе на выпуск учебной литературы, из-за уменьшения потребности в них. Следует отметить, что соответствующие изменения в образовании работников складов, снабженцев, менеджеров по продажам и так далее связаны с крайне незначительным ростом общественных издержек.

4. Снижение расходов на содержание учетных наук вследствие сокращения числа ученых из-за сокращения социальной базы учетных наук (т.е. объема учетной деятельности).

5. Снижение расходов на содержание науки “бухгалтерский учет” вследствие прекращения разработки в ней методик “управленческого” учета, осуществляемого бухгалтерией. Ведение адекватного управленческого учета в бухгалтерии нереально из-за последующего характера бухгалтерского отражения. Децентрализация же учетного процесса приводит к автоматическому решению проблемы “управленческого” учета на предприятии.

6. Повышение эффективности деятельности предприятий вследствие роста эффективности оперативного управления в связи с передачей оперативному учету стоимостного учета, в частности оперативно-производственному учету (как в ОАО “Стройдормаш” - см. выше.).

7. Повышение эффективности деятельности предприятий вследствие повышения эффективности контроля, осуществляемого бухгалтерией, вызванное тем, что объектом проверки с ее стороны, причем полной и частой, является проводимый на предприятии (его подразделениями) стоимостный учет.

8. Повышение эффективности деятельности предприятий вследствие реального развития хозяйства на уровне их подразделений, условием которого является полная передача соответствующего стоимостного учета в подразделения, связанная с децентрализацией учетной процедуры. Так, в ОАО “Стройдормаш” вследствие передачи цехам стоимостного учета производства (хотя и не всего) “произошли перемены в системе мотивации производственного персонала. Появился вполне понятный показатель, на основе которого можно было рассчитывать бонусы, - достоверная себестоимость выпускаемой продукции”¹⁵.

9. Повышение эффективности деятельности предприятий вследствие развития у технических работников, в том числе у руководителей, экономического мышления, вызванного передачей стоимостного учета в подразделения предприятия. Возможно, данный элемент народнохозяйственного эффекта от децентрализации учетного процесса может оказаться самым значительным. Так, в ОАО “Стройдормаш” вследствие передачи стоимостного учета себестоимости в оперативно-производственный учет, “что самое главное, появилось понимание механизма ее формирования и способности оказывать влияние на нее, принимая те или иные управленческие решения. Изменилась и психология людей, пришло понимание того, как принимаемые решения оказывают влияние на итоговый результат”¹⁶.

10. Повышение эффективности деятельности предприятий за счет предоставления им более качественной финансовой отчетности возможных партнеров вследствие улучшения ее качества при децентрализации учетного процесса. Рост качества отчетности обуславливается, прежде всего, улучшением учета, связанным с передачей первичного стоимостного учета подразделениям предприятия, в связи с наличием у них преимущества перед бухгалтерией в решении вопросов учетного процесса, касающихся их деятельности. Повышение качества отчетности также про-

исходит в связи с тем, что объектом контроля со стороны бухгалтерии становится стоимостный учет, осуществляемый на предприятии.

Рост качества отчетности также происходит вследствие резкого снижения возможностей для фальсификации отчетности в самой бухгалтерии, что обусловлено формированием обобщающих стоимостных данных для составления отчетности в подразделениях предприятия и соответствующей возможностью контроля с их стороны за содержанием бухгалтерской отчетности. С другой стороны, возможность по фальсификации отчетов самих подразделений предприятия их руководством минимальны. Как отмечал И.Ф. Шерр, характеризуя рассматриваемую систему счетоводства, “производится автоматический контроль отделов при помощи друг друга. Так как в непрерывном процессе производства каждый производственный отдел передает свой готовый фабрикат следующему отделу под расписку в получении и при этом исчисляет продукты количественно и по стоимости, то каждый следующий отдел контролируется предыдущим отделом в отношении прихода, а каждый предыдущий отдел контролируется последующим в отношении расхода”¹⁷.

11. Повышение эффективности деятельности предприятий за счет вовлечения в контроль финансовой деятельности широких масс работников, выступающего следствием передачи стоимостного учета работникам подразделений предприятия. Так, в ОАО “Стройдормаш” после перехода на подетально-пооперационный учет “калькулирование фактической себестоимости перестало быть “черным ящиком”, в котором разбирался один специалист и который крайне неохотно делился информацией и объяснением полученного результата”¹⁸.

Таким образом, эффект от предлагаемой перестройки системы учета значительно шире, чем экономия собственно на исключении дублирования в учете. Анализ народнохозяйственного эффекта от децентрализации учетной процедуры бухгалтерии говорит о необходимости скорейшего осуществления такой децентрализации.

Причиной разработки в науке “бухгалтерский учет” и преподавания системы бухгалтерского учета, предполагающей полное осуществление учетного процесса в бухгалтерии, а также дублирование учета в самом бухгалтерском учете, является известная закономерность развития наук о видах деятельности по управлению. В условиях изолированного и бесконтрольного развития возникает вызываемая перевесом личных экономических устремлений ученых тенденция к разработке изучаемого вида деятельности в сто-

рону его необоснованного расширения и усложнения, в том числе путем включения в него элементов смежных видов деятельности. Это позволяет расширять научную деятельность, увеличивать процесс преподавания и повышать объемы консультирования по организации соответствующего вида управленческой деятельности. Обратим внимание на крайнюю слабость критики в науке введения налогового учета, общественная необходимость в котором полностью отсутствует. Причина в том, что его введение полностью удовлетворяет экономическим устремлениям ученых, в частности увеличивает процесс преподавания счетоводства. Экономическими устремлениями в значительной мере объясняется стойкая приверженность науки “бухгалтерский учет” к неадекватной балансовой теории счетоводства, влияние которой на процесс преподавания бухгалтерского учета было раскрыто, в частности, в работе К.Н. Лебедева “Является ли системный подход методом бухгалтерского учета?” (2010). Благодаря этой теории преподавание бухгалтерского учета строится не от простого к сложному, а, наоборот, начинается с разъяснения содержания самой сложной учетной категории - бухгалтерского баланса, выступающего заключительным приемом учетного процесса, что превращает бухгалтерский учет в дисциплину, крайне сложную для освоения¹⁹. Соответственно, в преподавании дисциплины не применяется теоретическая модель учетного процесса, с помощью которой учетный процесс объясняется по принципу “от простого к сложному”, которая во всех отношениях подобна той, что была представлена в монографии Ю.И. Будович “Дискуссия о предмете экономической теории в XXI в.: перевод в конструктивное русло” (2015)²⁰.

Важно отметить, что экономически устремленные ученые из области бухучета не просто не могут допустить отказа от осуществления значительной части учетного процесса в бухгалтерии, но и не могут допустить осуществления стоимостного учета в подразделениях, так как это высвечивает ненужность ведения дублирующего стоимостного учета в бухгалтерии. Как “признался” известный ученый из области бухгалтерского учета В.Ф. Палий в работе “Управленческий учет издержек и доходов (с элементами финансового учета)” (2006) относительно “ценности” бухгалтерского калькулирования себестоимости продукции в промышленности СССР, где широко применялся оперативный стоимостный учет производства, “учет поставлял систематизированную информацию о калькуляции себестоимости, которая затем не анализировалась и никак не использовалась в управлении”²¹. При этом не-

нужность дублирующего стоимостного учета в бухгалтерии объясняется не только запаздывающим характером бухгалтерского учета, но и его неудовлетворительным качеством, а уровень качества учета, необходимый для осуществления эффективного оперативного управления деятельностью предприятия, бухгалтерия в принципе обеспечить не может. Этого не мог понять американский ученый Ч. Гаррисон (а вернее, делал вид, что не понимает, из этических соображений, так как он был ученым в области бухгалтерского учета), выдвигая соответствующие претензии к калькуляционному учету, в связи с чем свою книгу «Оперативно-калькуляционный учет производства и сбыта» (собрание статей 1918-1919 гг.) завершил бесполезным ультиматумом: «Если... бухгалтера не поспешат выравнять свою организационную установку в соответствии с требованиями времени и индустриального прогресса, они будут неизбежно вытеснены, - по крайней мере из области оперативно-калькуляционного учета»²².

Из сказанного выше ясно, что активным препятствием на пути разработки и внедрения на предприятиях системы децентрализованного стоимостного учета деятельности подразделений, позволяющей резко сократить объем учетной работы, осуществляемой бухгалтерией, будут выступать наука «бухгалтерский учет» и бухгалтерское образование.

Естественно, в передаче стоимостного учета в подразделения предприятий будут не заинтересованы бухгалтеры-практики (включая профессиональных консультантов), так как следствием соответствующих преобразований в народнохозяйственном учете будет сокращение их количества, а возможно, и снижение уровня оплаты труда из-за снижения статуса бухгалтерского работника.

В рассматриваемом отношении радуется лишь то, что соответствующие преобразования в народнохозяйственном учете не затрагивают экономических интересов регулятора бухгалтерского учета в стране, так как он будет заниматься разработкой (регулированием) той же деятельности, правда, проходящей под другим названием. Очевидно, что она должна называться не «бухгалтерский учет», а «стоимостный учет».

¹ Моисеенко Г.И. Теория бухгалтерского учета : учеб. пособие. Москва, 1979. С. 8.

² Там же. С. 15.

³ Файоль А. Общее и промышленное управление // Управление - это наука и искусство: А. Файоль, Г. Эмерсон, Ф. Тэйлор, Г. Форд. Москва, 1992. С. 11.

⁴ Моисеенко Г.И. Указ. соч. С. 8., 167.

⁵ Нечитайло А.И., Нечитайло И.А., Томишинская И.Н. Теория бухгалтерского учета. Ростов-на-Дону, 2015. С. 75.

⁶ Так, согласно типовому «Положению об отделе сбыта», к задачам и функциям данного подразделения относятся, в частности, учет отгруженной продукции, принятие мер по обеспечению своевременной оплаты поставленной продукции, регулирование взаимоотношений с контрагентами, ведение переписки и прием представителей по вопросам реализации продукции и расчетов с ними, составление предусмотренной отчетности по сбыту (поставкам), а также отчетов о выполнении планов реализации (Положение об отделе сбыта // Сайт «Инструкции». URL: <http://www.d-instrukciya.ru/polozheniya-ob-otdelach/polozheniye-ob-otdele-sbita>).

⁷ Полный стоимостный учет расчетов с поставщиками, очевидно, осуществляется Службой материально-технического снабжения Куйбышевской железной дороги, в качестве одной из функций которой выступает «контроль за платежамикупаемых МТР...» (Общая характеристика службы материально-технического снабжения Куйбышевской железной дороги // Сайт LocalTransport. URL: <http://www.localtransport.ru/loctrans-864-3.html>).

⁸ Дорохин Г. Почему без ERP-системы «Стройдормаш» не мог точно посчитать себестоимость продукции // Финансовый директор : электронный журнал. 2010. □ 12. URL: <http://e.fd.ru/default.aspx?mid=5159>.

⁹ Там же.

¹⁰ Палаксова Н.Н., Сафина З.З. Учет материалов в бухгалтерии // NOVAINFO.RU. URL: <http://novainfo.ru/archive/29/uchet-materialov-v-buhgalterii>.

¹¹ Шерр И.Ф. Бухгалтерия и баланс. Москва, 1926. С. 432-434.

¹² Там же. С. 436.

¹³ Шеремет А.Д. Теория экономического анализа : учебник. Москва, 2002. С. 9.

¹⁴ Синяева Ю., Новиков Е. Ряды бухгалтеров передеют втрое // Ежедневная деловая газета РБК. 2013. 24 мая, пятница (□ 089 (1622) (2405)). URL: <http://rbcdaily.ru/economy/562949987060654>.

¹⁵ Дорохин Г. Указ. соч.

¹⁶ Управление производственными затратами машиностроительного предприятия ОАО «Стройдормаш» // Государство. Бизнес. ИТ. URL: <http://tadviser.ru/a/117079>.

¹⁷ Шерр И.Ф. Указ. соч. С. 434.

¹⁸ Управление производственными затратами...

¹⁹ Лебедев К.Н. Является ли системный подход методом бухгалтерского учета? // Вестн. Финансовой академии. 2010. □ 6. С. 50.

²⁰ Будович Ю.И. Дискуссия о предмете экономической теории в XXI в.: перевод в конструктивное русло. Москва, 2015. С. 332-335.

²¹ Палий В.Ф. Управленческий учет издержек и доходов (с элементами финансового учета). Москва, 2006. С. 7.

²² Гаррисон Ч. Оперативно-калькуляционный учет производства и сбыта. Москва, 1931. С. 295.