

СРАВНИТЕЛЬНАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА УЧЕТНЫХ ИНФОРМАЦИОННЫХ СИСТЕМ ОРГАНИЗАЦИИ

И. В. Кальницкая

Омский государственный институт сервиса

В статье приводится сопоставление категорий «доходы», «расходы» в контексте таких информационных систем организации, как бухгалтерский финансовый учет, бухгалтерский управленческий учет, налоговый учет. Исследование указанных категорий позволяет определить основные элементы интеграции информационных потоков указанных видов учета. Интеграция рассматриваемых систем является одним из направлений создания модели учетной системы организации, функционирование которой в соответствии с определенными правилами обеспечивает информацией различные категории заинтересованных пользователей.

В последние годы в российской теории и практике актуальной для учетной системы организации становится проблема взаимодействия систем бухгалтерского финансового учета, бухгалтерского управленческого учета и налогового учета. Существуют разные научные подходы к оценке взаимосвязи этих информационных систем организации.

По вопросам ведения бухгалтерского финансового учета и налогового учета, необходимости их разделения или объединения существует достаточно широкий спектр публикаций. Предлагаемые подходы к взаимодействию этих систем различаются, но в целом сводятся к двум моделям, которые подразумевают:

1) автономное существование систем бухгалтерского и налогового учета как двух самостоятельных, независимых видов деятельности по учету;

2) единую систему бухгалтерского учета, в рамках которой собирается, группируется и обобщается информация, необходимая для корректного определения величины налоговых обязательств, в том числе по налогу на прибыль.

Нет также однозначного мнения и по вопросу согласования систем бухгалтерского управленческого учета и бухгалтерского финансового учета.

Учитывая актуальность и практическую значимость сохранения структурной целостности учетной системы, важную проблему представляет формирование адекватной современным экономическим условиям учетно-информационной системы организации. Одним из направлений формирования модели учетной системы организации, функционирование которой в соответствии с определенными

правилами обеспечивает информацией различные категории пользователей, по нашему мнению, является интеграция указанных информационных систем.

Под интеграцией следует понимать процесс формирования учетной системы организации, способствующей в максимальной степени объективно удовлетворять информационные потребности заинтересованных пользователей, и создание на ее основе информационных систем, необходимых для удовлетворения потребностей в информации конкретных пользователей. Благодаря интеграции может быть существенно повышена эффективность всей информационной инфраструктуры организации. Спектр задач по интеграции достаточно широк и простирается от обеспечения совместной работы трех информационных систем, до создания единого информационного пространства в рамках организации.

Исследование теоретических проблем бухгалтерского финансового учета, бухгалтерского управленческого учета и налогового учета в контексте их интегрирования предполагает реализацию системного подхода, предусматривающего единое методологическое и организационное обеспечение. В наиболее общем виде сущность системного подхода сводится к тому, что свойства любой части системы оказывают влияние на свойство всех других ее частей. Если рассматривать управление экономикой как систему, то бухгалтерский финансовый учет, бухгалтерский управленческий учет, налоговый учет как составные части системы управления представляют собой подсистемы, поскольку они, в свою очередь, состоят из более мелких частей (элементов).

Построение модели интегрированной учетно-информационной системы требует системности в

процессе накопления и обобщения информационных данных, что позволит реализовать одну из основных целей – обеспечение всех групп заинтересованных пользователей данными, достаточными для дальнейшей обработки и интерпретации в интересах и целях каждой из групп пользователей. Информационная система состоит из многочисленных информационных потоков, которые для разных целей можно формировать различно. Интегрированная учетно-информационная система должна обеспечивать взаимосвязь различных информационных потоков как основу для взаимодействия всех функций управления. Для обоснования положения о том, что бухгалтерский финансовый учет, бухгалтерский управленческий учет и налоговый учет в определенной степени представляют собой взаимозависимые и взаимообусловленные компоненты единой учетной системы организации предлагается их сравнительный анализ в теоретическом и практическом аспектах. Поскольку в рамках данной статьи не представляется возможным привести в полном объеме материалы сравнительного анализа, рассмотрим ключевые моменты практического аспекта.

Сравнительная характеристика систем бухгалтерского финансового учета, бухгалтерского управленческого учета и налогового учета заключаются в сопоставлении категорий «доход», «расход» в контексте каждой из рассматриваемых информационных систем. В условиях рыночной экономики основной целью деятельности организации является достижение максимальной прибыли. Все другие цели подчинены этой главной задаче, поскольку прибыль служит основой и источником средств для дальнейшего роста прочих показателей. Основопологающим элементом, формирующим прибыль организации, является доход, который занимает центральное место, выражая разносторонние экономические связи в воспроизводственном процессе и выступая в качестве цели предпринимательской деятельности.

В американском учете в определении сущности дохода существуют три концепции:

- концепция продукта: определяет доход как продукт деятельности предприятия, иными словами, доход – динамический процесс создания товаров, работ, услуг за определенный промежуток времени;
- концепция выбытия: основывается на том, что произведенные товары или услуги должны быть переданы своим покупателям;
- концепция прироста: признает доходом приток экономических выгод, увеличивающих собственный капитал, отличный от взносов владельцев [1].

Отечественные специалисты в области бухгалтерского учета полагают, что концепция развития бухгалтерского учета в рыночной экономике России базируется на концепции прироста. Правила формирования в бухгалтерском финансовом учете информации о доходах организаций, являющихся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, устанавливает Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утвержденное приказом Минфина РФ от 06.05.99г. № 32н, в п. 2 которого впервые дано нормативное определение понятия «доходы». К ним ПБУ 9/99 относит увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и /или погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества).

Понятие будущих экономических выгод, под которыми понимается потенциальная возможность имущества прямо или косвенно способствовать притоку денежных средств и их эквивалентов в организацию, дано в Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России, одобренной Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине России 29 декабря 1997г. (ст. 7.2.1). При этом считается, что объект имущества принесет в будущем экономические выгоды, если он может быть:

- использован обособленно или в сочетании с другим объектом при производстве продукции, работ, услуг, предназначенных для продажи;
- обменен на другой объект имущества;
- использован для погашения обязательств;
- распределен между собственниками организации.

Для сравнения приведем определение понятия «доход», представленное в тексте Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), согласно которому доход – это увеличение экономических выгод предприятия за отчетный период, который выражается в увеличении активов или уменьшении обязательств, результатом чего является увеличение капитала, несвязанное с вкладами участников в уставный капитал. Таким образом, определение, данное в ПБУ 9/99, не противоречит понятию «доход» в МСФО.

В налоговом учете в соответствии со ст. 41 Налогового кодекса РФ (НГ РФ) под доходом понимается экономическая выгода в денежном и натуральном выражении, учитываемая в случае возможности ее оценки в той мере, в которой та-

кую выгоду можно оценить. Следует отметить, что в НК РФ, так же как и в ПБУ 9/99, под доходами понимается экономическая выгода. Но в отличие от бухгалтерского учета в налоговом законодательстве под доходами понимается поступление любых экономических выгод в организацию, а не только тех, которые приводят к увеличению собственного капитала (за исключением вкладов собственников).

Доходы организации в зависимости от их характера, условия получения и направлений деятельности организации в бухгалтерском финансовом учете подразделяются на:

- доходы от обычных видов деятельности;
- операционные доходы;
- внереализационные доходы.

Следует отметить, что для целей ПБУ 9/99 термин «доходы» применяется только к доходам от обычных видов деятельности. Ко всем остальным доходам применяется термин «поступления». К прочим поступлениям относятся также чрезвычайные доходы.

Таким образом, классификация, составленная всего по двум критериям, может быть представлена в следующем виде:

- обычные поступления – это доходы от обычных видов деятельности;
- прочие поступления – это операционные, внереализационные и чрезвычайные доходы.

Под доходами от обычных видов деятельности следует понимать доходы от операций, являющихся предметом основной деятельности организации. Под доходами от прочей деятельности следует понимать доходы по всем операциям организации, отличными от операций по обычным видам деятельности, т.е. по тем операциям, которые не являются предметом деятельности. В свою очередь, указанные доходы, в зависимости от характера операций, по которым они получены, подразделяются на три основные подгруппы:

- 1) доходы от прочих операций, которые не являются предметом основной деятельности организации, но связаны с ведением финансово-хозяйственной деятельности организации и периодически повторяются;
- 2) доходы от внереализационных операций, то есть от операций, непосредственно не связанных с процессами производства и обращения;
- 3) доходы от операций, возникающих как последствия чрезвычайных обстоятельств хозяйственной деятельности.

В налоговом учете доходы подразделяются на три группы:

- доходы от реализации;
- внереализационные доходы;
- доходы, не учитываемые при определении налоговой базы.

Как видим, в налоговом учете, в отличие от бухгалтерского учета, отсутствуют понятия «операционные доходы» и «чрезвычайные доходы», а доходы от обычных видов деятельности именуется доходами от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав. Согласно п.1 ст. 249 «Доходы от реализации» НК РФ доходом от реализации признаются выручка от реализации товаров (работ, услуг) как собственного производства, так и ранее приобретенных, выручка от реализации имущественных прав.

Таким образом, НК РФ не выделены в самостоятельную группу доходы от реализации основных средств и иного имущества организаций, которые по правилам бухгалтерского учета относятся к операционным доходам.

Ко второй группе доходов относятся внереализационные доходы, то есть доходы, которые не связаны с выручкой от реализации товаров (работ, услуг) и имущественных прав. Они представлены в НК РФ путем простого перечисления. При этом перечень внереализационных доходов является открытым.

В самостоятельный объект налогового наблюдения выделены доходы, которые не учитываются при определении налоговой базы. Они представлены также путем простого перечисления [2].

В работах, посвященных бухгалтерскому управленческому учету, вопросы, касающиеся формирования дохода, практически не рассматриваются, что вполне объяснимо, поскольку данные в части формирования дохода, необходимые для целей бухгалтерского управленческого учета формируются в системе бухгалтерского финансового учета. Для бухгалтерского управленческого учета особую значимость имеет главная составляющая дохода – выручка от продажи продукции (работ, услуг). Поэтому при раскрытии информации о доходах необходимо обратить внимание на их содержание, периодичность возникновения и соизмеримость с затратами, что позволит провести четкую грань между выручкой от продажи продукции (работ, услуг) и прочими доходами.

Важнейшей составляющей формирования финансового результата организации наряду с доходом является расход. Следует отметить, что в

нормативных документах, регулирующих бухгалтерский финансовый учет и налоговый учет, в учебной и научной литературе и на практике наряду с термином «расходы» используются и такие, как «затраты», «издержки». По мнению Я.В. Соколова, «слово “расходы” отличается некоторой неопределенностью. Эта неопределенность усиливается наличием слов, которые можно назвать синонимами: расходы – затраты – издержки – потери – убытки» [3. С. 446]. Я.В. Соколов отмечает, что в рамках обыденного языка между этими словами нет различия, но в границах научного исследования необходимо провести такое разграничение [3. С. 446].

В нормативных документах, регламентирующих бухгалтерский финансовый учет, термины «расходы», «затраты», «издержки» используются как слова – синонимы. В частности, в ПБУ 2/94 «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство», ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» используются все три термина. Например, в п. 13. ПБУ 2/94 указано, что затраты подрядчика, производимые в процессе строительства, включают ожидаемые неизбежные издержки в тех случаях, когда они в согласованных с застройщиком размерах включаются в договорную стоимость строительства объекта. В затраты подрядчика могут также включаться расходы по образованию резервов на покрытие предвидимых расходов и потерь, связанных с организацией и производством подрядных работ, возникающие как на стадии производства работ, так и по их завершении и сдаче застройщику. В ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов», ПБУ 6/01 «Учет основных средств», ПБУ 10/99 «Расходы организации», ПБУ 15/01 «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию» используются термины «расходы», «затраты».

В нормативных документах, регулирующих налогообложение, в основном используются термины «расходы» и «затраты». Они используются как синонимы. В частности, в гл. 25 НК РФ приводится определение «расходов» через «затраты»: расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в некоторых случаях убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Подходы к определению понятий «расходы», «затраты», «издержки», содержащиеся в трудах российских ученых, демонстрируют наличие различных точек зрения на их сущность, а в ряде случаев эти взгляды диаметрально противоположны. Рассмотрим основные подходы к определению

сущности рассматриваемых экономических категорий, приведенных в специальной литературе. Наиболее распространен подход, согласно которому расходы – это часть затрат, а затраты в свою очередь формируют издержки.

В.Э. Керимов под затратами понимает явные (фактические, расчетные) издержки предприятия, а под расходами уменьшение средств предприятия или увеличение его долговых обязательств в процессе хозяйственной деятельности [4]. На такое понимание вышеуказанных терминов, по мнению В.Э. Керимова «... ориентируют стандарт 18 МСФО «Выручка», а также отечественные ПБУ 9/99 «Доходы организации» и ПБУ 10/99 «Расходы организации». В соответствии с указанными документами расходы, как правило, принимают форму оттока или уменьшения актива. Расходы признаются в отчете о прибылях и убытках на основании непосредственной связи между понесенными затратами и поступлениями по определенным статьям дохода. Такой подход называется соответствием расходов и доходов. Исходя из этого в бухгалтерском учете доходы должны соотноситься с затратами на их получение, называемыми расходами» [4. С. 42-43]. Попытку разграничить понятия «расходы» и «затраты» в соответствии с принципом начисления делает и М.А. Вахрушина. Она отмечает, что согласно подходу соответствия доходов и расходов «в бухгалтерском учете все доходы должны соотноситься с затратами на их получение, называемыми расходами» [5. С. 45]. С точки зрения М.А. Вахрушиной, понятие «издержки» является наиболее обобщающим показателем и определяются как «денежное измерение суммы ресурсов, используемых с какой либо целью» [5. С. 46]. В.Э. Керимов издержки определяет как «суммарные жертвы предприятия, связанные с выполнением определенных операций» [4. С. 42].

Г.И. Пашигорева, О.С. Савченко считают, что различие между терминами «затраты» и «расходы» касается фактора времени [6]. Расходы ими определяются как стоимость использованных ресурсов, которые полностью израсходованы или «потрачены» в течение определенного периода для получения дохода. При этом, как отмечают авторы, этот период не обязательно совпадает с моментом действительной оплаты ресурса [6. С. 19]. Затраты, по мнению Г.И. Пашигоревой, О.С. Савченко, – это денежная оплата приобретенных товаров или услуг, которая со временем будет вычтена из прибыли (списана в расходы) [6. С. 19]. Они делают вывод, что расходы – это часть затрат, понесенных предприятием в связи с получением дохода.

Аналогичной точки зрения придерживается И. А. Аврова. По ее мнению, расходы представляют собой часть затрат, понесенных предприятием для получения дохода, то есть они уменьшают сумму полученного дохода в результате деятельности предприятия [7. С. 25]. И.А. Аврова затраты определяет как средства, израсходованные на приобретение ресурсов, имеющихся в наличии, и отражаемые в балансе как активы предприятия, способные в будущем принести доход [7. С. 25]. В отношении понятия «издержки» автор высказывает следующую позицию: «Смысл термина «издержки обращения» является общеэкономическим, под ним понимаются все затраты живого и овеществленного труда на производство и реализацию продукции (работ, услуг) [7. С. 26].

Диаметрально противоположным к рассмотрению сущности экономических категорий «расходы», «затраты», «издержки» является подход, согласно которому издержки определяются как часть затрат, а затраты – как часть расходов. В этом случае термин «расходы» по отношению к понятиям «затраты» и «издержки» является более емким.

Я.В. Соколов приводит следующие определения рассматриваемых категорий:

- расходы – это то, что уменьшает актив или увеличивает пассив баланса (вследствие изменения оценки или потоков ценностей, или гудвила);
- затраты – это та часть расходов, которые станут таковыми в следующие отчетные периоды;
- издержки – это та часть затрат, которая связана с калькуляцией себестоимости (издержки производства) и процессами реализации работ и услуг (издержки обращения) [3. С. 446-447].

По мнению А.Д. Ларионова, А.И. Нечитайло, определения, приведенные Я.В. Соколовым, вытекают из традиций бухгалтерского учета в Российской Федерации и более точно отражают суть рассматриваемых понятий [2].

И.Е. Глушков считает, что расходы – это выраженная в денежном измерении стоимость каких – либо ресурсов (материальных, трудовых, финансовых), приобретенных для обеспечения процесса расширенного воспроизводства, а затраты – это явные (фактические, отчетные) расходы организации. «Они прямо связаны с фактом использования сырья, материалов, сторонних услуг (материальных, энергетических и трудовых ресурсов) для выпуска продукции, работ, услуг и их реализации. Лишь в момент реализации, когда предприятие получает и определяет свои доходы, оно определяет свои издержки (фактические затраты), связанные с получением этих доходов» [8. С. 43].

Иную точку зрения на определение понятий «расходы», «затраты», «издержки» приводят И.Э. Гущина и Н.М. Балакирева. По их мнению, издержки как экономическая категория выражают совокупность материальных, трудовых и финансовых ресурсов, потребление которых связано с процессом производства продукции (работ, услуг). Затраты – это стоимость всех ресурсов, необходимых для осуществления финансово-хозяйственной деятельности организации. Расходы представляют собой отток экономических выгод в течение отчетного периода в форме уменьшения или использования активов организации или увеличения ее обязательств, приводящий к уменьшению капитала, отличный от распределения капитала между участниками организации [9. С. 38-39].

Н.П. Кондраков, М.А. Иванова определяют затраты как стоимость ресурсов, использованных на конкретные цели. Авторы отмечают, что в этой дефиниции следует выделить три момента:

- 1) затраты определяются величиной использованных ресурсов (материальных, трудовых, финансовых);
- 2) величина использованных ресурсов должна быть представлена в денежном выражении для обеспечения соизмерения различных ресурсов;
- 3) понятие затрат должно обязательно соотноситься с конкретными целями и задачами. Такими задачами могут быть производство продукции, выполнение работ, оказание услуг, осуществление капитальных вложений, функционирование отдела, службы и т.п. Без указания цели понятие затрат становится неопределенным, ничего не означающим [10. С. 22].

Расходы организации Н.П. Кондраков, М.А. Иванова определяют согласно ПБУ 10/99 как уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов и возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала организации, за исключением уменьшения вкладов по решению собственников имущества. По отношению к определению издержек авторы считают, что понятие «издержки» используются в основном в экономической теории в качестве понятия «затраты» применительно к производству продукции (работ, услуг) [10]. Согласно данной точке зрения понятия «затраты на производство» и «издержки производства» можно рассматривать как идентичные. Кроме того в качестве идентичных можно рассматривать также понятия «затраты на производство и продажу продукции», «издержки производства и обращения» и «расходы по обычным видам деятельности» [10. С. 24].

Выражая собственную точку зрения на понимание сущности экономических категорий «расходы», «затраты», «издержки» отметим, что, поскольку в бухгалтерском учете все доходы должны соотноситься с затратами на их получение, называемыми расходами (принцип соотнесения доходов и расходов), следовательно расходы представляют собой финансовые затраты на зарабатывание доходов в течение определенного периода. Расходы обуславливаются затратами, относимыми на себестоимость продукции (работ, услуг), и выплатами из прибыли организации. Затраты характеризуют в денежном выражении объем ресурсов, использованных в определенных целях, и трансформируются в себестоимость продукции (работ, услуг). Понятие «издержки» из числа рассмотренных является наиболее обобщающим. Издержки – это реальные или предположительные затраты финансовых ресурсов организации.

Определение расходов для целей бухгалтерского учета дано в ПБУ 10/99 «Расходы организации». Согласно ему под расходами следует понимать уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества).

В налоговом учете расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты, осуществленные (понесенные) налогоплательщиком (ст. 252 Налогового кодекса РФ). Таким образом, в Налоговом кодексе приводится определение понятия «расходы» посредством понятия «затраты». Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством РФ.

Классификация затрат должна в полной мере отражать все характерные признаки, по которым отличаются одни статьи затрат от других, различать их функциональную роль, в соответствии с которой каждый компонент затрат выполняет конкретную функцию.

В бухгалтерском финансовом учете расходы организации в зависимости от их характера, условий осуществления и направления деятельности организации подразделяются:

- на расходы по обычным видам деятельности;
- прочие расходы, которые, в свою очередь, под-

разделяются на: операционные расходы, внереализационные расходы, чрезвычайные расходы.

Классификация затрат для целей управленческого учета имеет большое значение для возможности управления затратами и изучения поведения себестоимости, анализа безубыточности производства. В экономической литературе рассматриваются различные варианты классификации затрат, которые обогащают теорию и практику бухгалтерского управленческого учета. Из их многообразия, на наш взгляд, следует выделить следующие три направления классификации затрат для целей бухгалтерского управленческого учета.

1. Классификация затрат для исчисления себестоимости продукции, которая включает затраты входящие и истекшие, включаемые и невключаемые в себестоимость продукции; элементы затрат и статьи калькуляции, основные и накладные, одноэлементные и комплексные, прямые и косвенные, текущие и единовременные; производственные и непроизводственные; производительные и непроизводительные; планируемые и непланируемые; нормируемые и ненормируемые; затраты предшествующего периода, отчетного периода, будущих периодов.

2. Классификация затрат для принятия решений включает затраты переменные и постоянные; релевантные и нерелевантные; устранимые и неустраиваемые; явные и альтернативные; безвозвратные; инкрементные и маргинальные.

3. Классификация затрат для осуществления процесса контроля и регулирования подразделяет затраты на регулируемые и нерегулируемые; контролируемые и неконтролируемые.

Классификация затрат в налоговом учете также имеет свои особенности, обусловленные ее целью. В соответствии со ст. 252 Налогового кодекса расходы, в зависимости от их характера, а также условий осуществления и направлений деятельности налогоплательщика, подразделяются на две группы:

- расходы, связанные с производством и реализацией;
- внереализационные расходы.

Как видим, в отличие от бухгалтерского учета, в налоговом учете отсутствуют понятия «операционные расходы» и «чрезвычайные расходы».

Сравнение бухгалтерского финансового учета, бухгалтерского управленческого учета, налогового учета под углом уточнения присущих им терминов позволяет сделать вывод, что в бухгалтерском финансовом учете для определения затрат используется принцип начисления, согласно ко-

тому затраты относятся на себестоимость в момент их возникновения независимо от факта их оплаты. В налоговом учете применим как принцип начисления, так и кассовый. В управленческом учете в основу подготовки информации для разных целей могут быть положены как принцип начисления, так и кассовый. Классификация затрат в рассматриваемых учетных системах различна, что обусловлено разным целевым назначением группировки затрат в бухгалтерском финансовом учете, бухгалтерском управленческом учете, налоговом учете. В бухгалтерском финансовом учете она служит для определения общей суммы затрат и финансовых результатов отчетного периода, исчисления обобщенных в масштабах всей организации показателей производственно-хозяйственной деятельности. В налоговом учете назначение группировки затрат сводится к определению совокупной величины регламентированных налоговым законодательством и документально подтвержденных расходов, осуществленных налогоплательщиком. В системе налогового учета не используются такие категории, как себестоимость, калькуляция. В управленческом учете затраты на производство и продажу и обобщающая их величина себестоимость – важнейшие показатели эффективности хозяйствования, рациональности управления как в целом по организации, так и по ее структурным подразделениям, видам продукции, работ, услуг. В данной системе группировка затрат должна осуществляться не только по организации в целом, но и в разрезе мест и носителей затрат, что позволит осуществлять контроль формирования затрат и результатов хозяйствования и управлять ими.

Считаем, что рациональная учетная система призвана создавать все необходимые условия для

текущего и перспективного управления деятельностью организации. Оттого, насколько действенно интегрированная учетная система, и эффективно построен информационный обмен, зависит успешность функционирования хозяйствующего субъекта в целом.

ЛИТЕРАТУРА

1. *Кутер М.М.* Теория и принципы бухгалтерского учета : учеб. пособие / М.М. Кутер. – М. : Финансы и статистика. Экспертное бюро, 2000. – 544 с.
2. *Ларионов А.Д.* Бухгалтерский учет и налогообложение финансовых результатов : учеб.-практ. пособие / А.Д. Ларионов, А.И. Нечитайло. – М. : ТК Велби, Изд-во Проспект, 2004. – 320с.
3. *Соколов Я.В.* Основы теории бухгалтерского учета / Я. В. Соколов. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 496 с.
4. *Керимов В.Э.* Управленческий учет : учебник / В.Э. Керимов. – М. : Маркетинг. 2001. – 268 с.
5. *Вахрушина М.А.* Бухгалтерский управленческий учет : учебник для вузов / М.А. Вахрушина. – 2-е изд., доп. и перераб. – М. : ИКФ Омега; Л. : Высшая школа, 2002. – 528 с.
6. *Пашигорева Г.И.* Системы управленческого учета и анализа / Г.И. Пашигорева, О.С. Савченко. – СПб. : Питер, 2002. – 176 с.
7. *Аврова И. А.* Управленческий учет / И.А. Аврова. – М. : Бератор-Пресс, 2003. – 176 с.
8. *Глушков И.Е.* Управленческий учет на современном предприятии : настольное компактное пособие по управленческому учету / И.Е. Глушков. – М. : КноРус; Новосибирск : ЭКОР – книга, 2004. – 160 с.
9. *Гуцина И.Э.* Управленческий учет: основы теории и практики : учеб. пос. / И.Э. Гуцина, Н.М. Балакирева. – М. : КНОРУС, 2004. –192 с.
10. *Кондраков Н.П., Иванова М.А.* Бухгалтерский управленческий учет : учеб. пособие / Н.П. Кондраков, М.А. Иванова. – М. : ИНФРА-М, 2003. – 368 с.