

---

## **ПРОЦЕСС ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА**

---

**Никонова Ирина Юрьевна**, канд. экон. наук, доц.

Читинский институт Байкальского государственного университета экономики и права, ул. Анохина, 56, Чита, Россия, 672000; e-mail: nik\_ey@mail.ru

*Цель:* в статье рассмотрены вопросы формирования оптимальной учетной политики для целей управленческого учета. *Обсуждение:* процесс составления учетной политики представляет собой сложную, кропотливую и значимую работу, в связи с чем автором были проведены исследования. Формирование учетной политики для целей управленческого учета, с одной стороны, вызывает определенные сложности из-за того, что управленческий учет в отличие от бухгалтерского и налогового учета не регламентирован никакими правовыми актами. С другой стороны, это является преимуществом, так как позволяет выявить из множества имеющихся у хозяйствующего субъекта решений наиболее оптимальное, подтвержденное расчетами на основании данных управленческого учета. *Результаты:* автором предложены рекомендуемые элементы учетной политики для целей управленческого учета, раскрывающие все аспекты управленческой учетной работы.

**Ключевые слова:** управленческий учет, способы, учетная политика.

### **Введение**

Все способы ведения управленческого учета должны раскрываться в специальном внутреннем документе, а именно в учетной политике для целей управленческого учета.

Ведение управленческого учета и разработка учетной политики возлагается на специального ответственного работника организации. Учетная политика в целях управленческого учета распространяется не только на организацию, но и на все ее подразделения, филиалы, представительства и сегменты с учетом специфики деятельности, независимо от их места нахождения.

Обзор публикаций по проблеме. Факторы, влияющие на формирование учетной политики в управленческом учете такие же, как в бухгалтерском, а к принципам кроме общепринятых в бухгалтерском учете (ответственность, приоритет содержания перед формой и т.д.) можно отнести управляемость, анализируемость, релевантность, экономичность, конфиденциальность, профессиональное суждение и т.д. Преимущественно прин-

ципы в управленческом учете опираются на принципы в бухгалтерском учете, отступать от них (в частности, принцип двойной записи, отражение операций в денежном выражении и т.д.) можно с целью получения оперативной управленческой информации. Принципы в системе управленческого учета рассматриваются многими отечественными учеными [1, 3, 5, 8]. В настоящее время значительное внимание с интересным, на наш взгляд, подходом им уделено в научных трудах И.А. Слободняка. Им предложены такие принципы в управленческом учете, как: «принцип обоснованности и однозначности профессионального суждения, принцип системного подхода, последовательности, периодического контроля» [9, с. 54] и др.

Процесс формирования учетной политики для целей управленческого учета, так же как для целей бухгалтерского и налогового осуществляется в несколько этапов. По нашему мнению, его можно представить следующим образом (см. рисунок).



Рис. Этапы формирования учетной политики для целей управленческого учета

На первоначальном этапе происходит постановка цели, которую не-

обходимо достичь формированием учетной политики в системе управленческого учета. Следующим этапом анализируются внутренние и внешние факторы, оказывающие влияние на учетную политику. Далее выбирается вариант ведения управленческого учета. Затем систематизируются способы, используемые в управленческом учете в отдельные элементы. Важной ступенью в процессе формирования учетной политики является разработка и согласование проекта учетной политики организации для целей управленческого учета. Еще одним важным этапом выступает корректировка и пересмотр положений учетной политики в случае необходимости. Завершающий этап представляет принятие и документальное утверждение окончательного варианта учетной политики организации в системе управленческого учета. И на заключительном этапе осуществляется контроль за выполнением изначально поставленной цели сформированной учетной политики каждым структурным подразделением организации за определенный установленный промежуток времени.

При формировании учетной политики для целей управленческого учета подлежат утверждению:

- варианты ведения управленческого учета применительно ко всем подразделениям и сегментам с учетом специфики деятельности;
- используемый план счетов управленческого учета;
- формы первичных документов, учетных регистров, отчетов центров затрат и ответственности, используемые в управленческом учете;
- правила документооборота и технология обработки учетной информации;
- варианты оценки объектов учета;
- методы калькулирования себестоимости продукции для соответствующих центров ответственности и затрат;
- порядок распределения косвенных затрат между отдельными видами продукции (работ, услуг);
- способы группировки и списания расходов на производство;
- трансфертные цены, применяемые обычно в центрах прибыли и инвестиций;
- действующий порядок контроля хозяйственных операций;
- другие решения, принимаемые при организации управленческого учета [4, с. 136].

Принятие учетной политики для целей управленческого учета в организации оформляется приказом или распоряжением. Способы ведения управленческого учета, прописанные в учетной политике, применяются с 1 января года, следующего за годом утверждения, и действуют один календарный год. Каждый год учетную политику следует пересматривать по мере необходимости и утверждать соответствующим распорядительным документом [2, с. 123].

## Обсуждение результатов

Наряду с организационно-техническими и методическими аспектами мы считаем, необходимо ввести еще одну группу элементов учетной политики в системе управленческого учета, которую назвали оптимизационные аспекты. Это связано с тем, что в последнее время с целью получения достоверной и прогнозируемой информации значительное внимание уделяется методам экономического анализа и экономико-математическим методам [7, с. 13]. Проведение анализа финансовой устойчивости хозяйствующего субъекта способствует обеспечению управления финансовым состоянием организации и оценки финансовой устойчивости его деловых партнеров [6, с.96]. Использование различных экономических методов позволяет оказывать влияние на формирование прогнозируемых показателей, оптимизировать налогообложение и повысить эффективность деятельности организации и ее структурных подразделений.

Исходя из вышеизложенного, рекомендуемые элементы учетной политики для целей управленческого учета могут быть следующего вида, представленного в таблице.

Таблица

Элементы учетной политики для целей управленческого учета

Элемент учетной политики	Возможные варианты
Организационно-технические аспекты	
1. Способ ведения управленческого учета	1. Ведение учета возложено на структурное подразделение, занимающееся управленческим учетом; 2. Заключен договор об оказании услуг по ведению управленческого учета; 3. Интегрированный управленческий учет.
2. Состав структурного подразделения, занимающегося управленческим учетом	1. Группа планирования; 2. Материальная группа; 3. Группа учета труда и его оплаты; 4. Производственно калькуляционная группа; 5. Группа учета продажи продукции; 6. Аналитическая группа.
3. Нормативное регулирование	1. Собственные стандарты, разработанные в организации; 2. Законодательные акты по бухгалтерскому учету; 3. Налоговый кодекс РФ; 4. Международные стандарты финансового учета и отчетности (МСФО).
4. Используемые формы управленческого учета	1. Самостоятельно разработанные в организации формы документов; 2. Формы документов, используемые в бухгалтерском учете.
5. Утверждение графика документооборота	1. Отдельным приказом; 2. Приложением к учетной политике.
6. Используемый план счетов	1. Собственный рабочий план счетов; 2. План счетов бухгалтерского учета, дополненный номенклатурой счетов, отражающих операции в управленческом учете.
7. Выбор единицы измерения как объекта управленческого учета	1. Натуральные единицы; 2. Условно-натуральные единицы, исчисляемые с помощью коэффициентов; 3. Стоимостные единицы; 4. Трудовые единицы.

Элемент учетной политики	Возможные варианты
8. Периодичность проведения инвентаризации незавершенного производства, затрат, материалов, готовой продукции	1. Ежедекадно; 2. Ежемесячно; 3. Ежеквартально; 4. Иной вариант.
9. Степень точности управленческого учета	1. Распределение по подразделениям активов и пассивов, доходов и расходов; 2. Использование кассового метода или метода начислений; 3. Приблизительные схемы учета затрат.
10. Данные выходной информации	1. По подразделениям; 2. По рынкам сбыта; 3. По продукции и т.п.
11. Формирование окончательных записей управленческого учета	1. В главной книге управленческого учета; 2. Путем трансформации данных бухгалтерского учета для целей управленческого учета.
12. Состав используемых форм отчетности	1. Самостоятельно разработанные организацией формы; 2. Формы отчетности, используемые в бухгалтерском учете.
13. Контроль за деятельностью организации в системе управленческого учета	1. Обоснованные нормы и нормативы использования ресурсов; 2. Действующие и планируемые способы контроля использования ресурсов; 3. Анализ ежедневного или пооперационного изменения остатков товарно-материальных ценностей; 4. Контрольный запуск сырья в производство; 5. Контрольная приемка продукции по количеству и качеству; 6. Лабораторные анализы; 7. Экспертная оценка; 8. Проверка соблюдения трудовой дисциплины и использования рабочего времени персоналом; 9. Формы материального поощрения работников, стимулирующие положительные финансовые результаты деятельности организации.
Методические аспекты	
14. Принципы формирования	<ul style="list-style-type: none"> <li>– понятность;</li> <li>– оперативность;</li> <li>– объективность;</li> <li>– сопоставимость;</li> <li>– имущественная обособленность;</li> <li>– непрерывность деятельности;</li> <li>– последовательность применения учетной политики;</li> <li>– приоритет содержания над формой;</li> <li>– полнота;</li> <li>– целесообразность;</li> <li>– своевременность;</li> <li>– осмотрительность;</li> <li>– непротиворечивость;</li> <li>– рациональность;</li> <li>– аналитичность;</li> <li>– управляемость (в т.ч. управление по отклонениям);</li> <li>– анализируемость;</li> <li>– релевантность;</li> <li>– экономичность;</li> <li>– эффективность;</li> <li>– конфиденциальность;</li> <li>– профессиональное суждение.</li> </ul>

Элемент учетной политики	Возможные варианты
15. Изменения и дополнения, вносимые в учетную политику	Изменение учетной политики для целей управленческого учета возможно в случаях: – разработки новых способов ведения управленческого учета в целях осуществления более достоверного представления фактов хозяйственной деятельности в управленческом учете и отчетности или меньшей трудоемкости учетного процесса без снижения степени достоверности информации; – существенного изменения условий хозяйствования (реорганизация, изменение видов деятельности и т. п.); – изменения в составе и деятельности подразделений, филиалов представительств, сегментов. Внесение дополнений, уточнений в учетную политику организации возможно в связи с появлением фактов хозяйственной жизни, которые отличны по существу от фактов, имевших место ранее, или возникли впервые в деятельности организации
Элемент учетной политики	Возможные варианты
16. Методы и способы признания в учете активов и обязательств	Утвердить выбранные методы и способы оценки активов и обязательств, сроки их принятия к учету, списания. – Методы калькулирования себестоимости продукции для соответствующих центров ответственности и затрат; – Порядок распределения косвенных затрат между отдельными видами продукции (работ, услуг); – Способы группировки и списания расходов на производство и т.д.
17. Форма представления информации во внутренней отчетности	– Табличная; – Графическая; – Текстовая.
Оптимизационные аспекты	
18. Наиболее оптимальные варианты методов и способов ведения управленческого учета	1. Применять экономический анализ деятельности организации; 2. Разработать и просчитать возможные оптимальные варианты. Организация может разрабатывать новые способы ведения управленческого учета, которые предполагают более достоверное представление фактов хозяйственной деятельности в учете и отчетности организации, меньшую трудоемкость учетного процесса без снижения достоверности информации, а также снижение затрат на производство и экономию расходования ресурсов. Поскольку учетная политика влияет на выручку и затраты, то от нее зависит порядок формирования объектов налогообложения. В связи с этим организация может разработать направления оптимизации налогообложения, учитывая требования законодательных документов.

### Заключение

Рассмотрев элементы учетной политики для целей управленческого учета, можно сделать вывод, что учетная политика является внутренним стандартом организации. Важная роль принадлежит грамотно сформированной учетной политике в организации управленческого учета, исходя из особенностей финансово-хозяйственной деятельности. Она позволяет рационально уставить порядок распределения обязанностей между структурными подразделениями и исполнителями, повысить эффективность деятельности организации и оптимизировать налогообложение. Представлен-

ная группировка элементов учетной политики для целей управленческого учета направлена на анализ и прогнозирование результатов деятельности и позволяет оказывать влияние на формирование прогнозируемых показателей. Учетная политика – это план работы организации на предстоящий год, поэтому, насколько точно будут рассмотрены все тонкости учетной работы, исходя из специфики деятельности, настолько верно будет выбрана оптимальная схема ведения управленческого учета.

### Список источников

1. Алборов Р.А. *Выбор учетной политики предприятия: Принципы и практические рекомендации*. Москва, Дельта, 2010. 234с.
2. Бочаров В.П. Информация об изменении учетной политики и оценочных значений в финансовой отчетности // *Современная экономика: проблемы и решения*, 2012, no. 02 (26), с. 120-128.
3. Дружилловская Т.Ю. Принципы учетной политики и достоверность отчетной информации как ее цель // *Международный бухгалтерский учет*, 2013, no. 24, с. 54-61.
4. Кондраков Н.П. *Учетная политика организации на 2010 год: в целях бухгалтерского финансового, управленческого и налогового учета*. Москва, Эксмо, 2010. 208 с.
5. Кондраков Н.П. *Бухгалтерский управленческий учет*. Москва, ИНФРА-М, 2010. 612 с.
6. Коробейникова Л.С. Использование базовых положений отечественных стандартов учета и отчетности для раскрытия содержания финансовой устойчивости организации // *Современная экономика: проблемы и решения*, 2010, no. 1 (1), с. 95-111.
7. Пермяков Ю.В. От грамотного ведения управленческого учета зависит выбор финансовой и налоговой политики организации // *Российский налоговый курьер*, 2013, no. 12, с. 10-16.
8. Слободняк И.А. Использование принципов МСФО в качестве методологии формирования учетно-аналитической информации внутренней бухгалтерской управленческой отчетности // *Международный бухгалтерский учет*, 2011, no. 3, с. 16-27.
9. Слободняк И.А. Использование профессионального суждения при формировании учетно-аналитической информации бухгалтерской управленческой отчетности // *Известия Иркутской государственной экономической академии (Байкальский государственный университет экономики и права)*, 2011, no. 2, с. 53-57.



---

# THE PROCESS OF FORMATION OF ACCOUNTING POLICIES IN THE SYSTEM OF MANAGEMENT ACCOUNTING

---

**Nikonova Irina Yuryevna**, Cand. Sc. (Econ.), Assoc. Prof.

Chita Institute of Baikal National University of Economics and Law, Anokhina st., 56, Chita, Russia, 672000; e-mail: nik\_ey@mail.ru

*Purpose:* the paper deals with the formation of optimal accounting policies for internal management purposes. *Discussion:* the process of the accounting policies creation is a complex, laborious and meaningful work, wherefore the author has done the research. The formation of accounting policies for internal management purposes, on the one hand causes some difficulties because management accounting in contrast to accounting and tax records is not regulated by any legislation. On the other hand, this is an advantage since it allows identifying the optimal solution, confirmed by calculations based on management accounting data. *Results:* the author has offered the recommended accounting policies for internal management purposes, revealing all aspects of management accounting work.

**Keywords:** management accounting, methods, accounting policies.

## Reference

1. Alborov R.A. *Vybor uchetnoi politiki predpriatiia: Printsipy i prakticheskie rekomendatsii*. Moscow, Delta, 2010. 234 p. (In Russ.)
2. Bocharov V.P. Informatsiia ob izmenenii uchetnoi politiki i otsenochnykh znachenii v finansovoi otchetnosti. *Sovremennaiia ekonomika: problemy i resheniia*, 2012, no. 02 (26), pp. 120-128. (In Russ.)
3. Druzhilovskaya T.Y. Printsipy uchetnoi politiki i dostovernost' otchetnoi informatsii kak ee tsel'. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet*, 2013, no. 24, pp. 54-61. (In Russ.)
4. Kondrakov N.P. *Uchetnaia politika organizatsii na 2010 god: v tseliakh bukhgalterskogo finansovogo, upravlencheskogo i nalogovogo uchet*. Moscow, Eksmo, 2010. 208 p. (In Russ.)
5. Kondrakov N.P. *Bukhgalterskii upravlencheskii uchet*. Moscow, INFRA-M, 2010. 612 p. (In Russ.)
6. Korobeinikova L.S. Ispol'zovanie bazovykh polozhenii otechestvennykh standartov ucheta i otchetnosti dlia raskrytiia sodержaniia finansovoi ustoichivosti organizatsii. *Sovremennaiia ekonomika: problemy i resheniia*, 2010, no. 01 (01), pp. 95-111. (In Russ.)
7. Permiakov Y.V. Ot gramotnogo vedeniia upravlencheskogo ucheta zavisit vybor finansovoi i nalogovoi politiki organizatsii. *Rossiiskii nalogovyi kur'er*, 2013, no. 12, pp. 10-16. (In Russ.)
8. Slobodnik I.A. Ispol'zovanie printsipov MSFO v kachestve metodologii formirovaniia uchetno-analiticheskoi informatsii vnutrennei bukhgalterskoi upravlencheskoi otchetnosti. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet*, 2011, no. 3, pp. 16-27. (In Russ.)
9. Slobodnik I.A. Ispol'zovanie professional'nogo suzhdeniia pri formirovanii uchetno-analiticheskoi informatsii bukhgalterskoi upravlencheskoi otchetnosti. *Izvestiia Irkutskoi gosudarstvennoi ekonomicheskoi akademii* (Baikal'skii gosudarstvennyi universitet ekonomiki i prava), 2011, no. 2, pp. 53-57. (In Russ.)