

ОСНОВНЫЕ ЭЛЕМЕНТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ ПО ВЕДЕНИЮ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ДЛЯ ЦЕЛИ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ ЗЕРНОВОДЧЕСКИХ ХОЗЯЙСТВ

З.С. Туякова, д-р экон. наук, проф.,

Оренбургский государственный университет, Россия,

Г.Б. Сарсембаева,

Костанайский инженерно-экономический университет им. М. Дулатова, Казахстан

При выборе и обосновании элементов учетной политики по ведению управленческого учета в компании необходимо учитывать такие факторы, как:

- организационно-правовую форму экономического субъекта;
- отраслевую направленность предприятия, вид экономической деятельности масштабы производства;
- организационно-производственную структуру, в том числе состав, структуру бухгалтерской службы и уровень квалификации ее работников;
- финансовую стратегию организации;
- материально-техническую оснащенность предприятия;
- систему построения информационной базы для принятий управленческих решений.

Кроме того, необходимо учитывать также задачи, которые определены для бухгалтерского управленческого учета, уровень его развития в организации, наличие обоснованных норм и нормативов использования ресурсов, действующие и планируемые к внедрению системы контроля использования ресурсов, системы материального стимулирования работников за конечные результаты их деятельности и другие особенности деятельности организации.

При этом следует отметить, что в настоящее время отсутствует единая методика формирования управленческой учетной политики. Поэтому при ее разработке считаем рациональным применять правила предоставления информации, удобные для внутренних пользователей экономического субъекта, а также исходя из требований действующих законодательных актов.

Для сельскохозяйственных организаций разработаны и утверждены Методические рекомендации по разработке учетной политики в сельскохозяйственных организациях, где учетная политика - это документ, ежегодно составляемый главным бухгалтером (бухгалтером) и утверждаемый руководителем организации, который содержит основные правила ведения организацией финансового и налогового учета [5].

Рекомендации включают 3 раздела: 1) общие положения; 2) учетная политика для цели бухгалтерского учета; 3) учетная политика для цели налогового учета.

Достоинством данного документа является подробное рассмотрение процесса формирования учетной политики для целей финансового и налогового учета в сельскохозяйственных организациях.

Однако, несмотря на присутствие в данных рекомендациях понятия управленческого учета, предложений по применению методов «Директ-костинг» и «Стандарт-кост»,

внутренней управленческой отчетности и порядок организации внутреннего контроля, в то же время не рассматриваются при этом все возможности управленческого учета.

Поэтому необходима систематизация различных подходов к организации управленческого учета и формированию элементов учетной политики для цели управленческого учета и разработки её структуры в качестве отдельного локального документа организации.

Придерживаясь мнения таких ученых экономистов как М.А. Вахрушиной [1], Н.П. Кондракова [2], Е.Е. Ляльковой [3,4] и других авторов, рекомендуем при формировании управленческой учетной политики использовать за основу формат учетной политики для цели бухгалтерского финансового учета.

Ключевым этапом организации управленческого учета на предприятии является разработка элементов учетной политики для цели управленческого учета. К ее элементам относятся: определение организационно-финансовой структуры предприятия и выделение центров ответственности; классификация затрат по направлениям; постановка системы бюджетирования на предприятии; формирование системы внутренней управленческой отчетности; автоматизация учетно-аналитических процедур, управленческий контроль и анализ.

Практическая реализация перечисленных элементов возможна при соответствующем организационно-техническом обеспечении. В целях сохранения преемственности в структуре учетной политики для цели управленческого учета можно выделить три раздела, как и в учетной политике по ведению финансового учета: организационный, технический и методический.

Организационный аспект учетной политики должен включать в себя вопросы, связанные с построением службы управленческого учета, ее взаимодействием с другими подразделениями и иные организационные вопросы формирования среды для подготовки информации в целях принятия внутрифирменных управленческих решений и контроля за их выполнением.

В рамках технического аспекта учетной политики предложено рассматривать совокупность средств и приемов, используемых организацией при ведении управленческого учета. В частности, следует предусмотреть порядок управленческого документооборота (и взаимодействия подразделений бизнеса), прописать рабочий план счетов, а также определить основные элементы управленческой отчетности (состав отчетов, формат представления, сроки формирования и т. д.).

Методический аспект раскрывает природу отдельных объектов учета, а именно: определение даты получения дохода, способы начисления амортизации по основным средствам и нематериальным активам, способы оценки израсходованных материалов и др.

По нашему мнению, методический аспект учетной политики для цели управленческого учета не должен повторять положения учетной политики для целей финансового и налогового учета.

При разработке основных положений данного раздела учетной политики необходимо учитывать, что методы подготовки управленческой информации могут различаться от методов формирования информации финансового учета.

Поэтому в данном разделе управленческой учетной политики необходимо отразить способы калькулирования себестоимости реализуемой продукции, планирования затрат и контроля использования различных ресурсов организации, формирование и учет нефинансовых показателей.

Позиция авторов статьи по содержанию основных положений учетной управленческой политики представлена в таблице 1.

Таблица 1. – Положения учетной политики для цели управленческого учета

Элементы учетной политики	Внутренние документы	Содержание документов
1	2	3
Организационный аспект		
Управленческая структура	Положение об управленческой структуре организации	Закрепляет схему организационно-производственной структуры основных производственных и управленческих подразделений, их функции и направления деятельности. Содержит регламент механизма обеспечения взаимодействия, координации и контроля деятельности служб и подразделений
Финансовая структура	Положение о финансовой структуре	Разработка номенклатуры по местам возникновения затрат и центров ответственности по затратам, продажам, прибыли и инвестициям
Бюджетная структура	Положение о бюджетировании	Включает положения, фиксирующие общие правила и принципы бюджетирования, разработка структуры главного бюджета организации и регламентов бюджетирования
Структура службы управленческого учета	Положение о службе управленческого учета	Закрепляет структуру аппарата управленческого учета, должностные инструкции сотрудников, мероприятия по повышению квалификации, графики выполнения учетно-аналитических работ;
Технический аспект		
Рабочий план счетов	Рабочий план счетов управленческого учета	Формируется на базе плана счетов бухгалтерского учета – это обобщение данных о процессах формирования издержек производства и обращения, стоимости готовой продукции, а также процессах ее реализации
Взаимосвязь управленческого учета с финансовым учетом	Положение об учетной политике для цели управленческого учета	Закрепляет средства связи между финансовым и управленческим учетом посредством контрольных счетов, зеркальных счетов, специальных передаточных счетов
Технология обработки учетной информации	Положение об учетной политике для цели управленческого учета	Определяет порядок систематизации и накопления информации, содержащейся в принятых к учету первичных учетных документах, в регистрах бухгалтерского учета. В случае обработки учетной информации с применением вычислительной техники указывается используемая в организации бухгалтерская программа

Продолжение таблицы 1

1	2	3
Структура и формы управленческой отчетности, порядок представления	Положение о внутренней управленческой отчетности	Закрепляет состав, формы документов, используемых для внутренней отчетности, особенности составления, сроки представления управленческой отчетности
График документооборота	График документооборота	Разработка перечня документов для учета совершившихся и будущих фактов хозяйственной деятельности
Обеспечение сохранности и конфиденциальности информации	Положение о защите конфиденциальной информации и сохранении коммерческой тайны	Описание условий хранения, обработки и обращения документов, гарантирующих надежную защиту, как самих документов, так и содержащейся в них информации.
Методический аспект		
Методы оценки активов и обязательств	Положение об учетной политике для цели управленческого учета	Описание методов оценки активов и обязательств, в том числе методов их первоначальной (при постановке объекта на учет) и последующей (при переоценках, перед продажей и в иных случаях) оценки.
Способы начисления амортизации основных средств и нематериальных активов	Положение об учетной политике для цели управленческого учета	Закрепление методов начисления амортизации по группам основным средств и нематериальных активов
Выбор способов группировки, списания затрат и метода учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции	Положение о составе затрат в разрезе статей калькуляции, Положение об учетной политике для цели управленческого учета	Описание порядка группировки затрат для цели управленческого учета (статей затрат), способов списания затрат и метода учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции, структуры и состава статей смет и калькуляций
Структура и состав косвенных расходов, способ и база распределения между объектами учета и калькулирования	Положение о составе затрат в разрезе статей калькуляции, Положение об учетной политике для цели управленческого учета	Закрепление перечня и баз распределения косвенных расходов между объектами учета и калькулирования, порядка формирования информации о базах распределения косвенных расходов
Выбор варианта сводного учета затрат на производство	Положение об учетной политике для цели управленческого учета	Описание завершающего этапа группировки всех затрат на производство по каждой статье затрат, участку, бригаде и т.п., а также порядка распределения затрат между незавершенным производством и выпуском продукции (товаров, работ или услуг); периода осуществления сводного учета затрат на производство: месяц, заказ, передел и т.п.

Окончание таблицы 1

1	2	3
Оценка незавершенного производства	Положение об учетной политике для цели управленческого учета	Закрепление способа оценки незавершенного производства: по фактической производственной себестоимости, по нормативной плановой себестоимости либо по прямым статьям затрат.
Бюджетирование и внутренняя отчетность	Положение о внутренней управленческой отчетности и об управленческом анализе	Фиксирует состав и структуры бюджетов, формирование реестра управленческих отчетов, порядка их формирования.

Более подробно основные элементы учетной политики для цели управленческого учета рассмотрим на примере зерноводческих хозяйств.

Номенклатура счетов управленческого учета: счета управленческого учета в рамках единой, созданной на определенной методологической основе номенклатуры, представляют собой основу управленческого учета на предприятии. При разработке этой номенклатуры в зерноводческих хозяйствах можно использовать методические рекомендации по построению плана счетов для предприятий агропромышленного комплекса [6].

На наш взгляд, для зерноводческих хозяйств целесообразна разработка системы синтетических и аналитических счетов, позволяющих аккумулировать данные о затратах на производство не только по видам сельскохозяйственных культур, но и местам возникновения затрат, центрам ответственности, а также по каждому агротехническому мероприятию.

Порядок оценки активов: данный раздел включает описание методов признания и оценки имущества, запасов, капитала и т.д., способ переоценки, начисление амортизации экономически целесообразными методами, учёт дебиторской задолженности.

Характерной особенностью растениеводства, в частности зернового производства, является наличие больших объемов незавершенного производства на конец года, представляющее собой накопленную сумму расходов на возделывание культур, урожай от которых будет получен лишь в следующем году после отчетного.

Поэтому немаловажной проблемой в учете зерновых культур является выбор метода оценки и нормирования незавершенного производства как отдельного объекта учета.

Порядок оценки обязательств: раздел по оценке пассивов включает в себя правила учета обязательств, принципы перераспределения активов, пассивов и капитала, создания фондов и резервов на предприятии, кредиторской задолженности. Данный раздел не имеет особых отличительных моментов в зерноводческих хозяйствах по сравнению с предприятиями других отраслей экономики.

Методы оценки активов и обязательств оказывают значительное влияние на формирование доходов, расходов, финансовых результатов деятельности организации и составляют основу учетной политики для цели управленческого учета.

Порядок выделения прямых и косвенных затрат подразделений – здесь могут применяться различные базы распределения накладных расходов. Например, семена и посадочный материал, удобрения и средства защиты растений рекомендуется распределять по агротехническим мероприятиям пропорционально посевной площади культур; нефтепродукты и топливо, амортизация, ремонтные работы – пропорционально расходу ГСМ; услуги сторонних организаций соотносятся с фактическим сроком проведения работ согласно технологической карте; затраты на оплату труда управленческого и обслуживающего персонала с отчислениями предлагается распределять в соответствии с удельным весом прямых затрат на оплату труда [7, с. 142 – 144]. Связующим компонентом основных блоков системы управленческого учета должна выступить организация управленческого документооборота.

Управленческий документооборот предпочтительно организовывать по уровням управления и сегментам бизнеса.

Каждый элемент учетной политики в целях управленческого учета должен подкрепляться внутренним локальным актом.

Примеры внутренних документов, регулирующих управленческий учет в компаниях, приведены также в таблице.

При рассмотрении ответственности за соблюдение принятых элементов учетной политики: регламентируются порядок и распределение ответственности за формирование, изменение и контроль применения управленческой учетной политики.

Ведение в экономических субъектах трех видов бухгалтерского учета (финансового, управленческого, налогового) призвано в максимальной степени удовлетворять запросы различных групп пользователей учетной информации. Принципы и методы их ведения существенно отличаются друг от друга, что определяет необходимость формирования самостоятельной учетной политики применительно к каждому виду учета.

В тоже время экономическим субъектам при формировании элементов методического аспекта целесообразно применение системного подхода и взаимоувязка элементов учетной политики не только для цели финансового и налогового учета, но и для цели управленческого учета. Для максимальной унификации разных видов учета в единой системе современного бухгалтерского учета в методическом разделе учетной управленческой политики можно выбрать наиболее компромиссные варианты бухгалтерского (финансового управленческого, налогового) учета.

Учетная политика для цели управленческого учета допускает максимальное количество альтернатив по сравнению с учетными политиками для цели финансового и налогового учета на предприятиях различной отраслевой направленности, и зерноводческие хозяйства не являются исключением в этом отношении.

Список использованных источников

1. Вахрушина М. А., Лялькова Е. Е. Учетная политика в системе управленческого учёта: методика формирования, практика применения. - М.: Экономистъ, 2008.
2. Кондраков Н.П. Учетная политика организаций на 2012 год: в целях бухгалтерского, финансового, управленческого и налогового учета [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.k2x2.info/del>

3. [ovaja_literatura/uchetnaja_politika_organizacii_na_2012_god_v_celjah_buhgalter-skogo_finansovogo_upravlencheskogo_i_nalogovogo_ucheta/index.php](#)
4. Лялькова Е.Е. Учетная политика в системе управленческого учета // диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук / Финансовый университет при Правительстве РФ. Москва, 2007
5. Лялькова Е.Е. Учетная политика в системе управленческого учета: методика формирования и информационное значение // Аудит и финансовый анализ. - 2007. - № 6. - С. 444-476.
6. Методические рекомендации по организации и ведению управленческого учёта: утверждено Экспертно-консультативным советом по вопросам управленческого учёта при Минэкономразвития России от 22 апреля 2002 г. № 4
7. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и методические рекомендации по его применению: Приказ Минсельхоза РФ от 13.06.2001 № 654
8. Сарсембаева Г.Б. Особенности формирования операционных бюджетов в зерновом производстве // Вестник Южно-Уральского государственного университета. Серия: Экономика и менеджмент. - 2020. - Т. 14. - № 3. - С. 138-148.

Министерство образования Республики Беларусь
Полоцкий государственный университет

**УСТОЙЧИВОЕ РАЗВИТИЕ ЭКОНОМИКИ:
МЕЖДУНАРОДНЫЕ И НАЦИОНАЛЬНЫЕ АСПЕКТЫ**

Электронный сборник статей
IV Международной научно-практической online-конференции

(Новополоцк, 26 ноября 2020 г.)

Текстовое электронное издание

Новополоцк
Полоцкий государственный университет
2020

Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты [Электронный ресурс] : электронный сборник статей IV Международной научно-практической online-конференции, Новополоцк, 26 ноября 2020 г. / Полоцкий государственный университет. – Новополоцк, 2020. – 1 электрон. опт. диск (CD-ROM).

Впервые материалы конференции «Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты» были изданы в 2012 году (печатное издание).

Рассмотрены демографические и миграционные процессы в контексте устойчивого развития экономики; обозначены теоретические основы, практические аспекты управления человеческими ресурсами; выявлены и систематизированы драйверы инклюзивного экономического роста в Беларуси и за рубежом; раскрыты актуальные финансовые и экономические аспекты развития отраслей; приведены актуальные проблемы и тенденции развития логистики на современном этапе; отражены современные тенденции совершенствования финансово-кредитного механизма; освещены актуальные проблемы учета, анализа, аудита в контексте устойчивого развития национальных и зарубежных экономических систем; представлены новейшие научные исследования различных аспектов функционирования современных коммуникативных технологий.

Для научных работников, докторантов, аспирантов, действующих практиков и студентов учреждений высшего образования, изучающих экономические дисциплины.

Сборник включен в Государственный регистр информационного ресурса. Регистрационное свидетельство № 3061815625 от 23.05.2018.

№ госрегистрации 3061815625

ISBN 978-985-531-720-4

© Полоцкий государственный университет, 2020

2 – дополнительный титульный экран – производственно-технические сведения

Для создания электронного сборника статей IV Международной научно-практической online-конференции «Устойчивое развитие экономики: международные и национальные аспекты» использованы текстовый процессор Microsoft Word и программа Adobe Acrobat XI Pro для создания и просмотра электронных публикаций в формате PDF.

Компьютерный дизайн обложки *М. С. Мухоморовой*
Технический редактор *С. Е. Рясова, А. А. Прадидова*
Компьютерная верстка *Т. А. Дарьянова*

Подписано к использованию 27.01.2021.
Объем издания: 18,8 Мб. Заказ 019.

Издатель и полиграфическое исполнение:
учреждение образования «Полоцкий государственный университет».

Свидетельство о государственной регистрации
издателя, изготовителя, распространителя печатных изданий
№ 1/305 от 22.04.2014.

ЛП № 02330/278 от 08.05.2014.

211440, ул. Блохина, 29, г. Новополоцк, Беларусь
тел. 8 (0214) 53 05 72,
e-mail: i.pozdnyakova@psu.by