МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования
«Тольяттинский государственный университет»

Институт финансов, экономики управления
(наименование института полностью)

Департамент магистратуры (бизнес-программ)
(наименование кафедры)

38.04.01 «Экономика»
(код и наименование направления подготовки, специальности)

«Учет, анализ и аудит»
(направленность (профиль)/специализация)

МАГИСТЕРСКАЯ ДИССЕРТАЦИЯ

на тему «Учетная политика управленческого учета: содержание и подходы к формированию»

Студент И.В. Осьмушко _____
(И.О. Фамилия) (личная подпись)

Руководитель М.В. Боровицкая _____
(И.О. Фамилия) (личная подпись)

Руководитель программы канд. экон. наук, доцент О.В. Шнайдер _____
(ученая степень, звание, И.О. Фамилия) (личная подпись)

«____» _____ 2018 г.

Допустить к защите

Департамент магистратуры (бизнес-программ)
канд. экон. наук, доцент А.А. Шерстобитова _____
степень, звание, И.О. Фамилия) (личная подпись)

«___» _____ 2018 г.

Тольятти 2018

Содержание

Введение.....4
1 Методические подходы к формированию учетной политики управленческого учета.....8
1.1 Роль управленческого учета в результативности деятельности организации.....8
1.2 Порядок формирования и основные элементы учетной политики предприятия для целей бухгалтерского управленческого учета.....16
2 Порядок формирования учетной политики управленческого учета на примере ООО «Провит».....26
2.1 Технико-экономическая характеристика ООО «Провит».....26
2.2. Организация формирования и практическое применение учетной политики управленческого учета предприятия.....33
3 Оценка эффективности формирования и использования учетной политики ООО «Провит» в целях управленческого учета и пути ее совершенствования 45
3.1 Разработка новой учетной политики управленческого учета ООО «Провит».....45
3.2. Разработка и внедрение бюджетирования на предприятии.....
Заключение.....77
Список использованных источников.....82
Приложения.....88

Введение

В настоящее время в Российской Федерации происходит сближение отечественных норм бухгалтерского учета и международных требований к бухгалтерскому учету. Ведение бухгалтерского учета в России становится менее ограниченным жесткими рамками нормативных актов. Предприятия получают все новые возможности к адаптации используемых методов учета в соответствии со спецификой их деятельности. Средством выполнения такой задачи является учетная политика организации для целей управленческого учета.

Развитие экономических отношений, повышение нестабильности внешней среды предприятий ставит новые задачи перед бухгалтерской системой. В последнее время особую актуальность приобретают вопросы применения Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО) в управленческом учете.

Управленческий учет представляет собой инструмент управления компанией. Именно на его основе собственники производят оценку реального финансового состояния компании и результатов ее финансово-хозяйственной деятельности. Информация, формируемая в управленческом учете, необходима широкому кругу пользователей для принятия экономических решений, как-то инвестирование средств, в данную компанию, ее кредитование. Применение МСФО при формировании управленческой отчетности позволяет повысить её качество и результативность принимаемых на её основе решений. Основой ведения любого вида учета предприятия является его учетная политика, которая закрепляет базовые принципы и методы формирования отчетных данных. Вместе с тем, вопросы формирования учетной политики для целей управленческого учета не регламентированы положениями нормативно-правовых актов и недостаточно освещены в экономической литературе. Как

следствие, написанного в тексте, обуславливает актуальность применения в управленческом учете правил и принципов, установленных международными стандартами финансовой отчетности.

Магистерская работа очень актуальна для написания.

На примере предприятия ООО «Провит» попытаемся разработать учетную политику управленческого учета на предприятии, оценим ее эффективность и сделаем все для совершенствования учетной политики управленческого учета.

В процессе поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

1. изучение экономической сущности понятия «учетной политики управленческого учета» в России, сравнение ее с международной практикой формирования учетной политики управленческого учета;

2. ознакомление с порядком использования учетной политики управленческого учета предприятия ООО «Провит»;

3. оценка эффективности формирования и применения учетной политики управленческого учета, ООО «Провит»;

4. внесение предложений, позволяющих повысить эффективность учетной политики управленческого учета, ООО «Провит» и необходимых для их внедрения мероприятий.

Объектом исследования магистерской работы является Общество с ограниченной ответственностью «Провит».

Предметом исследования магистерской работы является учетная политика управленческого учета, ООО «Провит».

Поставленной целью и задачей исследования обуславливается структура выпускной квалификационной работы, состоящей из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников и приложений.

Во введении обоснована актуальность работы, поставлена цель и определены задачи выпускной квалификационной работы. Также эта часть

магистерской работы выявляет предмет и объект исследования, обозначает практическую значимость работы, описывает ее структуру.

Первая глава рассматривает учетную политику управленческого учета в качестве основы организации финансово-хозяйственной деятельности предприятий, исследует исток ее происхождения и роль для современной системы учета РФ, а также определяет порядок формирования и ключевые элементы учетной политики управленческого учета предприятия.

Во второй главе раскрывается технико-экономическая характеристика предприятия ООО «Провит», организация формирования и исследования использования на практике учетной политики управленческого учета.

В третьей главе рассматриваются вопросы, связанные с оценкой эффективности состояния и применением учетной политики управленческого учета предприятия. Приводятся пути развития учетной политики, ООО «Провит» в качестве фактора увеличения успешности работы предприятия, вырабатывается алгоритм использования рекомендуемых положений учетной политики, приводятся расчеты эффективности предложенных мер, что отражает в денежной оценке, насколько обосновано их применение.

Заключение будет содержать выводы и методы развития учетной политики, ООО «Провит», отражать предполагаемые результаты предложенных мер.

Информационной базой исследования работы являются: Гражданский кодекс РФ[1], Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2016г. № 402-ФЗ[4], Положения по бухгалтерскому учету и другие законодательные акты всех уровней, внутренние документы исследуемого предприятия, а также научные и учебные материалы.

Вопросы формирования учетной политики предприятия рассматривают довольно многочисленные работы и публикации, которые подготовили отечественные специалисты по бухгалтерскому учету и отраслевым наукам: Брызгалин Е.В., Новикова О.А., Агафонова М.Н., Бычкова С.М., Дубоносов

Е.С., Касьянова Г. Ю., Кондраков Н. П., Крутякова Т. А., Ланина И. Б., Нестеров Г. Г., Смирнова С. А., Грекова З. Н., Невский И. А., Эрзин Д. Г., Черных И. Н. и другие.

Исследование проводилось с использованием, в первую очередь, диалектического метода научного познания в качестве основного способа всестороннего и объективного познания действительности, в рамках которого осуществлялось изучение объекта и предмета исследования в комплексе, а также выполнение наблюдения, системного и логического анализа, группировки, ретроспективного анализа, прогнозного анализа, методов вертикального и горизонтального анализа.

Практическая значимость магистерской работы заключается в том, что результаты выполненного исследования открывают возможность выявления проблемных участков в учетной политике, разработанной предприятием, и предложения путей решения, которые подтверждают математические расчеты. Так, на основе материалов выполненного исследования руководство получает возможность оптимизации ведения управленческого учета предприятия, достижения максимальной экономической эффективности от использования выбранного метода учета обязательств и активов, предотвращения возможных негативных последствий, связанных с нерациональным составлением учетной политики.

Была опубликована статья на тему: Учетная политика управленческого учета: содержание и подходы к формированию в Журнале «Молодой ученый» (№41 (175), октябрь 2017 г.) С.52-56.

1 Методологические подходы к формированию учетной политики управленческого учета

1.1 Роль управленческого учета в результативности деятельности организации

Учетная политика предприятия для целей управленческого учета, требует от ответственного подразделения организации четкого понимания всего того, что касается управленческого учета, а также специфику формирования учетной политики для магистерской работы.

Учетная политика управленческого учета представляет систему сбора информации, анализа и подготовку результата исследований данных о бизнесе предприятия, о ее направлениях активности или спаде и структуре функционирования, чтобы обеспечить эффективное управление предприятием, принятие того или иного верного стратегического и тактического решения, а также бизнес планирование развития предприятия.

Ведение управленческого учета на предприятии заключается в быстром обеспечении руководства необходимой информацией: количественной, качественной, прогнозной, тактической, своевременной.

Возможно также на практике, что результативные показатели управленческих отчетов могут значительно отличаться от итоговых значений, отраженных в финансовой отчетности предприятия.

Для эффективности принимаемых решений ведения бизнеса в большинстве случаев зависит именно от цифр управленческого отчета, поскольку для каждого управленческого звена, как правило, в организации формируются специфические отчеты, нацеленные именно на работу каждого звена.

В практике, для высшего руководства организации (функцией которого выступает стратегическое развитие бизнеса) сформированные отчеты

должны иметь интегрированный, укрупненный характер, при необходимости оценивания степени детализации для сегментов на рынке. Как правило, такие отчеты формируются за конкретный временной отрезок в прошлом; составляются отчеты по планированию, и по фактическому расходу, что служит базой при разработке долгосрочного плана развития предприятия.

Для ведения управленческого учета в организации можно свестись к следующим задачам:

- изучение наличия и движения в организации разнообразных ресурсов (материальных, финансовых, трудовых), информация собирается в виде отчетов передается к управленческому звену организации;
- результаты «план-факт» сколько было выручки за определенный период по бизнесу, а также затраты на производство. Поэтому в зависимости от целей задач составления отчетов (для высшего руководителя либо для менеджера) может составляться разная степень детализации: в разрезе структурных подразделений организации, отделов, групп выпускаемой продукции. Как правило, здесь в определенных случаях выделяется анализ себестоимости продукции;
- результаты итогового показателя финансового положения организации в разрезе «план-факт». Здесь могут присутствовать как финансовые показатели организации в целом, так и финансовые итоги по каждому конкретному подразделению;
- запланированные и прогнозированные результаты ведения бизнеса на краткосрочную и долгосрочную перспективу в разрезе организации в целом так и отдельно по структурным подразделениям;
- конечное формирование отчетов в целом по организации.

Таким образом, можно прийти к выводу, что учетная политика управленческого учета может быть определена описанием принятых организацией механизмов и методов учета затрат, которые составляют себестоимость реализованной продукции организации (услуги, работы),

благодаря которым организация составляет отчеты, направленные на то, чтобы помочь руководству организации принимать эффективные управленческие решения.

Разработанная учетная политика должна быть актуальной на момент утверждения, а также своевременно дополняться и изменяться в случаях, предусмотренных законодательством.

Конкретно к ним могут относиться: организационно-правовая форма предприятия; сектор, где организация функционирует; определенный осуществляемый вид деятельности; специфика ведения бизнеса; главные характеристики такого бизнеса (масштаб, стратегия развития, квалификация сотрудников, структура управления фирмой); задачи, которые организация ставит перед управленческим учетом на предприятии.

В российской практике совпадает большинства методов оценки и учета основных средств фирм для управленческих целей с соответствующими в бухгалтерском учете. А так же и в учетной политике для целей бухгалтерского учета[20].

Структура организации ведения управленческого учета должна быть четко прописана в техническом разделе и организационном разделах и методическом разделе учетной политики управленческого учета.

Обязательно, в них должны быть закреплены следующие виды разделов:

- рабочий план счетов организации;
- внутренний документооборот;
- управленческая структура организации
- бюджетирование.

В целях управленческого учета организации могут осуществлять введение новых синтетических счетов и использование свободных кодов счетов. К примеру, в бухгалтерском учете по обычным видам деятельности расходы организации могут быть использованы на счетах 20–29 либо на 20–

39. При использовании счет 20-39, необходимо использовать счета 30-39, чтобы учитывать расходы по элементам затрат в организации[11].

Для управленческих задач новые счета могут создаваться как с целью большей детализации, так и, наоборот, для укрупнения элементов учета.

Организация самостоятельно разрабатывает форму управленческого учета, сюда входит перечень учетных регистров, их построение, последовательность. Следовательно, организация, определив свои цели, задачи, и виды управленческой отчетности, должна указать в учетной политике регистры, которые будут применяться на практике. К этому стоит подойти с ответственностью и оговорить не только перечень регистров, но и порядок их ведения (внесения записей, корректировок, дополнений).

Непосредственно сама организация при составлении учетной политики управленческого учета является распределением полномочий по ведению такого учета и подготовке необходимых отчетов между ответственными структурными подразделениями. Ввиду чего в управленческой учетной политике организация должна указать данные подразделения, сектора, какими функциями и обязанностями наделены каждые из них, какой предусмотрен порядок обмена информацией отчетностью между подразделениями.

Поэтому приходим к выводу, управленческую отчетность можно использовать как в стратегических целях, так и для решения тактических задач.

Ссылаясь на определенное назначение составляемого отчета, к нему должны предъявляться отдельные определенные требования отчета. Существуют некоторые общие критерии, которые должны применяться на практике в организации:

1.Быстрое понимание, что происходит и как решить эти проблемы;

2.Своевременное решение нарушений;

3.Непредвзятость и независимость от внешних воздействий;

4.Перспективы роста и развития;

5.Финансовый риск.

Расскажем в диссертации кратко о каждом их критериев.

Четкого определения прозрачности управленческих отчетов не существует, но, тем не менее, это означает, что руководитель будет в состоянии досконально понять всю информацию, представленную в отчетах и осмысления управленческих решений. Ввиду чего в таких документах не должна содержаться излишняя детализация (больше, чем необходимо), сложные математические выкладки и др.

Своевременность является одним из первостепенных требований, предъявляемых к управленческой отчетности.

Своевременность подразумевает, что вся необходимая для вынесения решения информация доводится до руководителей в необходимый момент, и что она в полной мере относится к актуальному положению дел в организации.

Исходя из требования своевременности, вытекает, что сущность критерия сопоставимости такова: каждые управленческие отчеты должны давать пользователям возможность сравнения достигнутых итогов с плановым значением, выявления закономерностей и тенденций роста прибыли.

Самый сложный оцениваемый критерий — эффективность управленческих отчетов, потому что она, может быть оценена, лишь опираясь на принятые решения, основой являются конкретные отчеты. Следовательно, если на момент предоставления отчетов организация понимает, что тактические решения руководителей, перестали приносить необходимый экономический эффект. Необходимо выполнить тестирование системы составления управленческой отчетности, что даст возможность выявления произошедших сбоев (например, вовремя проанализировать информацию для предотвращения негативных последствий).

Исследование экономической литературы показало, что в настоящее время не сложился единый подход к тому, как определять понятие «управленческого учета». Условно существующие точки зрения на сущность управленческого учета можно подразделить на несколько групп: одними авторами управленческому учету предписывается более широкая функция, подразумевающая включение в сферу его задач планирования, анализа, контроля, бюджетирования; другими авторами он сужается, отождествляясь с производственным учетом и калькуляцией себестоимости [25]. Тем не менее, давая характеристику управленческому учету, авторы в большинстве своем сходятся на том, что управленческий учет представляет собой связующее звено, объединяющее управление и учет.

Нормативно-правовые акты, осуществляющие регулирование бухгалтерского учета организации, также не содержат четкого определения понятия «управленческий учет». В то же время, важно заметить, что Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 №402-ФЗ [4] обозначает задачи и цели бухгалтерского учета. Причем нормативные акты содержат информацию, относящуюся одновременно и к управленческому, и к финансовому учету.

Основными принципами управленческого учета являются:

- оценка результата работы каждой структурной единицы;
- применение бюджетного метода управления деятельностью;
- выполнение формирования показателей отчетности для осуществления коммуникации между управленческими уровнями;
- преемственность и многократное использование первичной и промежуточной информации в целях управления;
- периодичность, являющаяся отражением производственных циклов предприятий;
- полнота и удобный для анализа вид, не требующей дополнительной аналитической обработки;

- применение единых единиц измерения.

Главная цель управленческого учета заключается в обеспечении руководителя и менеджера информацией, позволяющей принимать решения и осуществлять эффективное управление предприятиями.

Система управленческого учета обеспечивает реализацию функции управления организацией в отношении:

- ресурсам, используемым в хозяйственной деятельности;
- структурным подразделениям;
- производственным процессам;
- показателям эффективности.

Выбор системы способов управленческого учета определяется спецификой деятельности организации.

В управленческих целях возможно использование и управленческого, и финансового учета. Для того, чтобы сравнить финансовый и управленческий учет, необходимо воспользоваться разными критериями, однако функционально они обусловлены интересами пользователя учетной информации:

- методологию учетной информации задают требования к информации. В финансовом учете общепринятые правила, регламентирующие полноту, достоверность и понятность для широкого круга пользователей, формулируются общими (международными) стандартами. В управленческом учете – равновесие между полнотой/достоверностью и оперативностью информации фиксируют локальные акты;

- требования к информации определяют цели пользователя. В финансовом учете информация является менее оперативной, но тщательно проверенной, полной, достоверной и понятной для широкого круга пользователей. В управленческом учете – конкретные специалисты нуждаются в оперативной информации, но достаточной, объективной, с целесообразными с экономической точки зрения расходами на проверку;

- пользователи имеют различные цели применения информации. В финансовом учете кредиторы и инвесторы отводят важную роль перспективной оценке эффективности выполненных действий (включая финансовую устойчивость, ликвидность, кредитоспособность). В управленческом учете – менеджеры нуждаются в информации, позволяющей принимать обоснованные и эффективные управленческие решения в оперативной деятельности;
- основными пользователями информации, которую предоставляет финансовый учет, являются менеджеры предприятий, инвесторы и кредиторы; в информации, предоставляемой управленческим учетом, заинтересованы лишь менеджеры.

Первым этапом в постановке управленческого учета на предприятиях является аудит управленческого учета и действующей системы учета.

Постановка систем управленческого учета основывается на производственном бизнес-процессе предприятий. Управленческому учету присущи особенности, состоящие в том, что системы учета, которые базируется на физических бизнес-процессах предприятий, функционируют некорректно и не могут представлять базу для вынесения какого-либо управленческого решения. Данное обстоятельство обусловлено тем, что функционирование бизнес-процесса обеспечивает большое число сотрудников, каждые из которых сфокусированы на собственных участках работы. Физический бизнес-процесс неотделимо связан с системой документооборота.

Финальный шаг постановки учета состоит во внедрении на предприятии управленческого учета. На данном этапе должна быть разработана и утверждена учетная политика, регламентирующая организационную, техническую и методическую составляющие управленческого учета.

1.2 Порядок формирования и основные элементы учетной политики предприятия для целей бухгалтерского управленческого учета

Процессы, связанные с формированием универсальных систем учетно-аналитических показателей, регулированием и координацией обработки информации, формированием информации в той или иной учетной системе (финансовый, управленческий, налоговый учет), должны основываться на походе комплексном. Управленческий учет является главным инновационным элементом системы контроля предприятия [7]. Соответственно, для предприятий строительной отрасли особое значение имеют задачи создания учетной политики для целей управленческого учета как системообразующего документа. Целью, которого является обеспечение единства методики при организации и ведении различных видов учета, инновационные изменения для достоверности каждого вида отчетности, своевременное доведение до руководства оперативной и релевантной информации, своевременное принятие обоснованных управленческих решений.

Формулировку принципов, в соответствии с которыми создается учетная политика в целях финансового учета, содержит Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) [3]. Так, указанный документ дает определение учетной политики организаций: «принятая организацией совокупность способов ведения бухгалтерского учета, первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки, итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности». В этом же документе перечислены основные вопросы, которые должны быть раскрыты в учетной политике для целей финансового учета [3].

В последнее время особую актуальность приобретают вопросы применения международных стандартов финансовой отчетности в бухгалтерском учете российских организаций. В соответствии с МСФО (IAS)

8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» учетная политика - это конкретные принципы, основы, соглашения, правила и практика, принятые предприятием для подготовки и представления финансовой отчетности» [33].

Вопросы формирования налоговой политики находятся в полной зависимости от Налогового Кодекса РФ и жестко регламентированы [2].

Вместе с тем, вопросы формирования учетной политики для целей управленческого учета остаются недостаточно изученными как с научной, так и с практической точки зрения.

Определение учетной политики для целей управленческого учета до сих пор остается нерегламентированным. Анализ экономической литературы показал, что единой точки зрения на определение управленческой учетной политики в настоящий момент не существует. В таблице 1.1 приведены для учетной политики цели управленческого учета и ее некоторые подходы к определению сущности управления .

Таблица 1.1 – Основные виды учетной политики с разными целями управленческого учета

Автор	Определение
Кузьмина М.С.	Учетная политика для целей управленческого учета - совокупность регламентных внутрифирменных процедур информационного обмена, направленных на принятие управленческих решений [21].
Вахрушина М.А.	Учетная политика для целей управленческого учета - совокупность способов ведения управленческого учета, обеспечивающих его непрерывность и преемственность и способствующих реализации возможности его элементов в интересах внутрифирменного управления хозяйствующим субъектам [25].
Кондраков Н.	Применительно к управленческому учету учетная политика организации – это принятая ею совокупность способов ведения учета, калькуляция себестоимости продукции и составления внутренней отчетности с целью контроля и управления деятельности организации[29].
Костюкова Е.И.	Учетная политика для целей управленческого учета – принятая организацией совокупность способов ведения

	управленческого учета, обеспечивающих возможность принятия эффективных управленческих решений[38].
Вдовина А.В.	Положение о учетной, политики – это совокупность принципов, правил и способов ведения управленческого учета и подготовки. И представления управленческой отчетности с целью формирования оперативной, полной, объективной, достоверной информации для принятия обоснованных эффективных управленческих решений.

Как следует из изложенных целей и данных определений предметная область управленческой учетной политики колеблется от способов ведения учета до совокупности регламентных процедур информационного обмена, включая системы бюджетирования, управленческого контроля и анализа.

Очевидно, что определение управленческой учетной политики тесно связано с определением самого управленческого учета и область её применения, напрямую, зависит от того, что включено в круг его задач.

Некоторые авторы ограничивают область компетенции системы управленческого учета лишь сбором, обобщением и регистрацией данных, определений, которые необходимы руководству для вынесения управленческого решения [31, С.25]. Руководствуясь мнениями, высказываемыми других ученых, методами управленческого учета, помимо сбора и систематизации информации, является также бюджетирование, осуществление управленческого контроля и анализа [26]. Таким образом, и основа учетной политики для целей управленческого учета будет различна.

Учитывая исторически сложившееся в России понимание управленческого учета, на наш взгляд, более целесообразно относительно новые явления в области управления, такие как бюджетирование, выделять в отдельную область задач информационного обеспечения управления. Таким образом, авторам наиболее близко определение управленческой учетной политики, данное Н.П. Кондраковым [29]. Соответственно, управленческая учетная политика будет ограничиваться регламентацией процедур сбора, систематизации и обобщения информации для целей управления. Еще одним

аргументом в пользу данной точки зрения служит то, что в сложившейся практике работы современных отечественных организаций процесс бюджетирования регулируется отдельным документом - бюджетным регламентом, а не управленческой учетной политикой.

Следовательно, можно сказать, что вопросы основы и структуры учетной политики для целей управленческого учета в настоящий момент также не регламентированы. Представленные научные статьи демонстрируют достаточно разноплановые точки зрения на данный аспект. Очень много ученых, придерживаются неструктурированного подхода к формированию управленческой учетной политики, мнения других ученых относительно её структуры расходятся.

Так, Ж.А. Иванова предлагает новую структуру предприятия учетной политики для целей управленческого учета для деятельности:

- организационный аспект, способствующий раскрытию модели управленческого учета (автономной, интегрированной либо смешанной). Его роли в управленческой структуре хозяйствующих субъектов и взаимодействий с другой функциональной и производственной службой;
- технический аспект; рабочий план счетов, составление отчетности, организация контроля.
- методический аспект, оценка имущества, оценка обязательств, амортизационные начисления, создания резервов.

Автор еще одной научной статьи, СЛ.Патеха[39], предлагает следующую структуру управленческой учетной политики:

- общие положения самостоятельно формируют сроки начала и конечного завершения финансового года, валюта учета и сроки представления отчетности, методы ведения учета;
- организационный раздел включает ведение бухгалтерского учета; обработка учетной информации;
- методический раздел - правила учета хозяйственных операций по

основным статьям в отчетности предприятия: учет вне оборотных активов, денежных средств, товарно-материальных ценностей, дебиторской и кредиторской задолженности и т.д.

- плановые формы отчетности – отчеты о финансовых результатах, отчет об инвестициях, баланс, отчеты о движении денежных средств, отчеты о расходах и доходах;
- план счетов управленческого учета.

Многие авторы в своих научных публикациях говорят о содержании управленческой учетной политики без её разделения на отдельные аспекты (разделы).

Говоря о содержании учетной политики, нельзя оставить без внимания мнение практиков.

Автор, С. Шебек предлагает построение шаблона учетной политики, вытекая из объектов управленческого учета и определения принципов их квалификации, классификации, признания и оценки управленческого учета[72]. Следующая разработка учетной политики организации в этом случае будет сводиться к постепенному уточнению сформированного шаблона за счет более подробного описания объектов или функций регулирования.

В дальнейшем, за основу для разработки управленческой учетной политики, ООО «Провит» был взят обычный план счетов бухгалтерского учета, вследствие чего разделы учетной политики были сформулированы соответствующим образом - основные средства, нематериальные активы, материалы, денежные средства, расчеты, финансовые результаты, капитал.

Таким образом, построена учетная политика организации ООО «Провит», которая состоит из следующих разделов: основные средства, нематериальные активы, инвестиционная собственность, запасы, финансовые инвестиции, расчеты с дебиторами и кредиторами, доходы и расходы будущих периодов, резервы, условные обязательства и активы, капитал. В

отдельные разделы выделены принципы учета операций аренды, расчеты с персоналом, принципы консолидации, движение денежных средств и закрытие периода текущего года. Следовательно, в учетную политику также добавлены элементы, которые не имеют отношения к финансовому учету (главные показатели эффективности разных отделов).

Путем компиляции представленных подходов к определению структуры управленческой учетной политики, можно предложить следующее содержание её разделов (таблица 1.2).

Таблица 1.2 - Разделы учетной политики ее структура для целей управленческого учета

Разделы	Содержание
Организационный	Учетные принципы, на которых будет выстраиваться управленческий учет, описание финансовой структуры организации
Технический	Порядок управленческого документооборота, рабочий план счетов, формы учетных регистров, основные элементы управленческой отчетности, сроки формирования, состав отчетов, форматы
Методический	Методы оценки активов и обязательств, система группировки расходов- прямые и косвенные, накладные и основные. Порядок распределения косвенных расходов, списание расходов будущих периодов. Механизмы исчисления себестоимости продукции, способы формирования, привила и ситуации, когда следует применять трансфертные цены, процент прибыли, закладываемый в цену, способы формирования цены на товары.

Следовательно, выше изложенная, предложенная структура может использоваться при разработке учетной политики для целей управленческого учета хозяйствующими субъектами различных отраслей.

Управленческий учет, как и любой другой вид бухгалтерского учета, подразумевает соответствие отраслевым особенностям предприятия, которые, в свою очередь, возникают в том числе исходя из различных

требований законодательства по осуществлению того или иного вида деятельности.

В настоящее время не существует юридически зафиксированного понятия управленческого учета — в отличие от бухгалтерского учета, который всегда регулировался государством (советским, затем российским) еще с довоенных времен и по настоящее время.

Очень многие отечественные руководители и менеджеры до сих пор считают, что управленческий учет применяется в обязательном порядке, но это не так, все зависит от принятия решений руководителем. Исходя из опыта некоторых фирм, это связано с непониманием того, что он не представляет собой учет в узком значении данного слова, а является комплексом из контроля, управленческого анализа и планирования на основе управленческого учета.

Индивидуальное ведение управленческого учета возникло из-за потребности лиц, принимающих решения, в оперативной информации — чего обычный бухгалтерский учет не может обеспечить в силу своей цикличности, регистрации уже свершившихся фактов хозяйственной жизни и жесткого законодательного регулирования положений.

Разница в бухгалтерском учете и управленческом (в том числе), так как он использует данные экономического планирования и другую информацию, не подтвержденную первичными учетными документами. Следовательно, он гораздо шире по своему охвату и позволяет прогнозировать будущее компании. Основой же внимания бухгалтерского учета являются операции прошлых периодов и уже полученных финансовых результатов текущего года.

Зарубежный подход к управленческому учету связан с применением системы национальных или международных стандартов учета (например, US GAAP или МФСО). Использование алгоритмов такой системы позволяет применить к данным показателей различных хозяйственных процессов

(например, показателей продаж, затрат и т.п.) определенные процедуры обработки (например, расчет себестоимости, финансовых результатов и т.п.), которые затем сводятся в управленческую отчетность. В результате формируется набор индексов, критически важных для оперативного управления предприятием.

Индивидуальностью при этом является то, что такая информация предназначена в первую очередь для внутренних пользователей (руководителей, работников финансовых служб, структурных подразделений). Внешним пользователям (собственникам, банкам, кредиторам) эта информация может быть недоступна.

Единственной целью управленческого учета является предоставление информации, необходимой руководителям различного уровня для повышения эффективности управления предприятием, что должно выражаться в росте рентабельности компании и увеличении ее конкурентоспособности в занимаемом сегменте рынка, увеличении прибыли. Следовательно, часто главную цель управленческого учета формулируют как контроль над прибылью через управление затратами организации.

Важными задачами для достижения определенных целей:

планирование (включение стратегии решения в бюджет организации);

затраты на производство и контроль (лучше там где происходит сам производственный процесс либо его обслуживание;

управленческое решение – анализ достоверных данных.

В процессе работы эти задачи реализуются подобным образом:

формирование управленческой отчетности в виде различных бюджетов;

контроль исполнения бюджетов на основании данных учета, в том числе, контроль над исполнением договоров (в первую очередь с покупателями и поставщиками);

осуществление разных вариантов развития планов и бюджетов;

составление предварительных бюджетов, отклонение от факта, поиск решений.

События хозяйственной жизни, регистрируемые в управленческом учете, независимо от осуществляемой деятельности организации, можно включить в три группы:

Отчеты о движении денежных средств текущей деятельности.

Финансовые результаты организации, извлечение прибыли.

Другие изменения в деятельности, в имуществе, обязательствах.

Сбор результатов обработки этих данных осуществляется с помощью управленческой отчетности организации. Если мы обсуждаем понятие управленческой отчетности в терминах РСБУ (российских стандартов бухгалтерского учета), то важнейшими ее формами будут: баланс; отчет о финансовых результатах; отчет о движении денежных средств. Они отражают все аспекты деятельности организации, дают полную картину ее финансового состояния.

Иностранные компании, как было отмечено выше, предпочитают метод бюджетирования, так как бюджет является одним из основных экономических инструментов управления хозяйственной деятельностью. В зависимости от потребностей применения такие бюджеты формируются в различных видах. В текущей практике наиболее распространенными стали: БДДС (бюджет движения денежных средств); БДР (бюджет доходов и расходов).

Для целей планирования они могут существовать как: фактические БДДС и БДР, составленные на основании данных бухгалтерского учета; прогнозные БДДС и БДР, составленные на ближайший период для корректировки плановых бюджетов; плановые БДДС и БДР, описывающие будущую хозяйственную деятельность.

Тот факт, что требования МСФО или GAAP сильно отличаются от РСБУ, почему-то не является важным для многих отечественных

руководителей и управленцев. Видимо, именно по этой причине такое широкое распространение получили формы БДДС и БДР, содержащие алгоритмы расчета, противоречащие отечественным стандартам, в том числе по таким важнейшим показателям, как: EBIT — прибыль до вычета процентов и налогов; EBITDA — прибыль до вычета процентов, налогов и амортизации основных средств и нематериальных активов.

В итоге приходим к выводу, что упомянутые показатели не установлены МСФО или национальными стандартами западных стран в качестве обязательных, тем не менее, они широко используются экономистами, кредиторами, акционерами, иными заинтересованными лицами для оценки финансового положения и стоимости организаций.

2 Порядок формирования учетной политики управленческого учета на примере ООО «Провит»

2.1 Технико-экономическая характеристика ООО «Провит»

ООО «Провит» было создано в соответствии с Гражданским кодексом Российской Федерации и Федеральным законом от 08.02.1998 №14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» и иным действующим законодательством, регулирующим деятельность хозяйственных обществ. ООО «Провит» было создано без ограничения срока и является коммерческой организацией.

В соответствии с Уставом, утвержденным решением единственного участника ООО «Провит» от 14 декабря 2014 г., деятельность ООО «Провит» преследует следующие цели: удовлетворение потребности физических и юридических лиц в услугах, работах и товарах, которые производит предприятие, а также извлечение прибыли.

Организационная структура, ООО «Провит» представлена на рисунке 2.1.

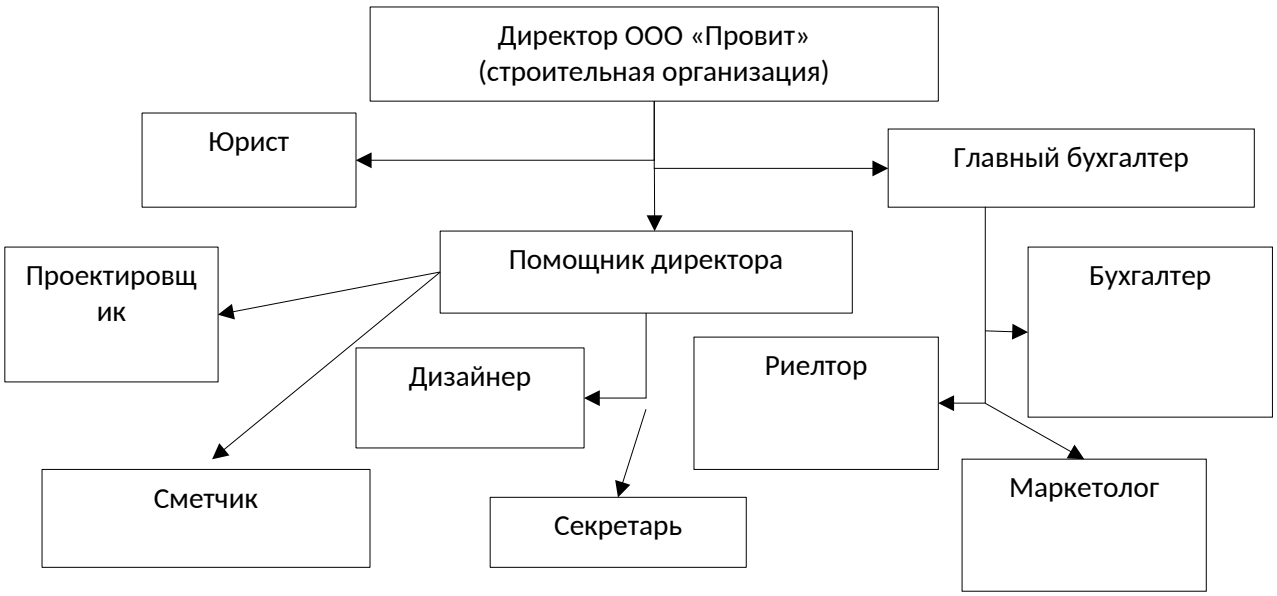

Рисунок 2.1 – Организационная структура

На предприятии работает 16 человек.

Директор, помощник руководителя, секретарь, бухгалтер. Юрист, проектировщик, сметчик, дизайнер, риелтор, маркетолог, PR-менеджер, строители, рабочие.

Финансово-экономическое состояние - важнейшая характеристика надежности, конкурентоспособности, устойчивости предприятия на ранке. Поставщики и клиенты заинтересованы в платежеспособности предприятия, наличии ликвидных средств и т.п.

Для проведения данного анализа воспользуемся бухгалтерской отчетностью предприятия ООО «Провит», она включает в себя: бухгалтерский баланс; и отчет о прибылях и убытках. Представленная финансовая информация является результатом автоматизированной обработки бухгалтерской отчетности компании, ООО «Провит» программной системой "Спарк-Интерфакс". [73]

В результате представленных данных был произведен вертикальный, горизонтальный анализы. Проанализируем основные финансовые результаты компании за 2015, 2016 и 2017 год. Итак, как мы видим исходя из информации, полученной из бухгалтерского баланса компании, в 2017 году выручка компании снизилась, особенно относительно 2016 года. Деятельность компании нерентабельна, отобразим основные финансовые показатели, ООО «Провит» за 2015-2017 года в таблице 2.1.

Таблица 2.1. - Основные финансовые показатели, ООО «Провит»

Наименование	2015	2016	2017	Абсолютные отклонения 15/16 16/17		Темпы роста 16 17	
Доходы и расходы по видам деятельности							
Выручка от продаж(без НДС)	1014	1964	307	950	-1657	194%	16%
Себестоимость	1315	1236	873	-79	-363	94%	71%
Валовая прибыль							
Управленческие расходы							
Прибыль(убыток) от продаж	-301	728	-566	1029	-1294	-242%	-78%
Операционные доходы и расходов							

Прочие расходы	39	41	123	2	82	105%	300%
Внереализационные доходы и расходы							
Прибыль (убыток) до налообложения	-340	687	-689	1027	-1376	-202%	-100 %
Текущий налог на прибыль	30	59	9	29	-50	197%	15%
Чистая прибыль	-370	628	-698	998	-1326	-170%	-111 %

Также, исходя из элемента баланса, мы видим, что снижение выручки также привело к итоговому снижению чистой прибыли.

Для наиболее полного понимания финансового состояния компании, рассмотрим вертикальный анализ аналитического баланса, приведенный в таблице.

В качестве рассматриваемой сферы, принимается отрасль "строительство". Также стоит отметить, что коэффициент CV (Coefficientofvariation) - это относительный показатель разброса, выраженный в процентах и равный стандартному отклонению, деленному на среднее значение.[38] Вертикальный анализ представлен в таблице 2.2.

Таблица 2.2 - Вертикальный анализ

Наименование	% к совокупным активам			Арифм средняя	CV	Средняя по отрасли	Отклонение от средней по отрасли
	2015	2016	2017				
Денежные	5.95	43.19	25	27.05	0.85	42.11	-15.06
средства и их							
эквиваленты							
Дебиторская	94.05	56.81	75.25	48.13	0.82	63.54	-15.41
задолженность							
Итого	100	100	100.25	100.05	0	94.26	5.79
оборотные							
активы							
Кредиторская	118.65	54.82	79.66	70.6	0.57	268.02	-197.42
задолженность							
Итого	229.37	54.82	198.77	134.35	0.56	446.94	-312.59
краткосрочные							
обязательства							
Прочий	-129.37	45.18	-98.77	-36	-2.06	-132.21	96.21
акционерный							
капитал							
Итого	-129.37	45.18	-98.77	-34.3	-2.2	-303.36	269.06
акционерный							

капитал								
Итого		-129.37	45.18	-98.77	-34.3	-2.2	-303.36	269.06
собственный								
капитал								
ИТОГО		100	100	100	100	0	104.64	-4.64
Обязательства и капитал								
Чистый долг		104.76	-43.19	94.12	36.71	2.17	213.13	-176.42
Чистый		-18.65	45.18	20.59	29.45	1.38	-98.84	128.29
оборотный								
(рабочий)								
капитал								
Чистый		-24.6	1.99	-4.41	2.45	20.35	-140.93	143.38
Не денежный								
оборотный								
(рабочий)								
капитал								
Инвестированный капитал		-24.6	1.99	-4.66	2.41	20.7	-123.63	126.04
(балансовая								
стоимость)								

Вертикальный анализ баланса позволяет сделать следующие выводы:

- часть денежных средств и их эквивалентов снизилась относительно прошлого периода на 18,2%;

- часть дебиторской задолженности наоборот увеличилась и стала составлять 75,25%, увеличилась на 18,4% относительно прошлого периода.

- кредиторская задолженность в 2016 году составляет 79,6%, увеличившись на 24.8% относительно прошлого периода;

- также снизился акционерный капитал;

- инвестированный капитал снизился на 2,67%.

Помимо рассмотрения баланса, вертикальный анализ, также включает в себя вертикальный анализ отчета о прибыли и убытках, который размещен в таблице 2.3

Таблица 2.3 - Вертикальный анализ аналитического баланса

Наименование	% к совокупным активам	Арифметическое			CV		
	2015	2016	2017	средняя		Средняя по отрасли	Отклонение от средней по отрасли
Выручка	100	100	100	100	0	100	0
Себестоимость	129.68	62.93	284.36	158.72	0.61	157.2	1.52
Валовая прибыль	-29.68	37.07	-184.36	-58.72	-1.66	-23.2	-35.52
Прибыль до налогов	-33.53	34.98	-224.43	-74.33	-3.01	-166.11	121.51
Расходы по налогу на прибыль	2.96	3	2.93	2.96	0.02	3.1	-1.32
Чистая прибыль (до вычета доли меньшинства)	-36.49	31.98	-227.36	-81.92	1.4	-166.53	84.61
Чистая прибыль	-36.49	31.98	-227.36	-82.36	1.39	-166.07	83.71

Проанализировав представленные данные, можно сделать следующие выводы:

1.Как видно из таблицы, где выручка в основном формируется себестоимостью, более чем на 90% и данное направление сохраняется на всех представленных годах.

2.Здесь в таблице можно увидеть, что происходит уменьшение чистой прибыли с 31.9% до -227.3%.

Финансовое состояние компании, в рассматриваемом периоде, по данным таблицы, нестабильно. В данных представленных периодах с 2015 по 2017 годах, наблюдается достаточно резкие скачки финансовых показателей:

выручки от реализации, прибыли. По данным в таблице можно сделать вывод, что 2016 год был самым удачным. Практически все финансовые показатели выросли в несколько раз, включая чистую прибыль. В 2017 году происходит резкое снижение данных финансовой деятельности до итогов 2015 года: снизилась выручка от реализации, так и чистая прибыль. Происходит увеличение дебиторской задолженности, которая не дает сохранять платежеспособность и предотвращение дефицита оборотных средств, проблемы со сбытом на предприятии. По вертикальному анализу видно, что уменьшилось количество денежных средств, а кредиторская задолженность наоборот увеличилась, что говорит об отложенных обязательствах, оплата будет происходить по договоренности.

В части финансовой отчетности необходимо применить аналитические расчеты для принятия решений о положении в организации. Произведем основные расчеты показателей для прогноза будущего состояния:

1.Коэффициент оборота задолженности равняется выручки от продажи за период, деленный на сумму дебиторской задолженности;

Сумма выручки от продаж за 2016 г составляет 1964 тысяч рублей, дебиторская задолженность 838 тысяч рублей. Коэффициент оборота равен 1964/838= 2,34 (активы совершают за год более 2оборотов). Активы, совершающие однодневный оборот составляет 5,38 тысяч рублей (1964:365).

2.Коэффициент рентабельности позволит сделать оценку эффективности коммерческих операций. Коэффициент рентабельности от продаж равен: прибыль, деленную на выручку от продаж за 2016год 37% (728:1964), здесь важно не то, сколько предприятие продало продукции, а сколько получило чистой прибыли, судя по коэффициенту 2016 года можно говорить о достаточной реализации основной продукции, что нельзя сказать о 2017году предприятие на грани банкротства. Снизилась выручка и предприятие в убытке.

3.Коэффициент ликвидности – характеризующий финансовое положение, надежность организации. Коэффициент ликвидности за 2016 год равен, оборотные активы разделить на текущие обязательства 0,87 (1288:1471) доля собственных оборотных средств составляет не более 8% всех оборотных активов, на предприятии очень сложная тяжелая обстановка, отсутствует надежность для погашения имеющих обязательств, скорее всего это связано с обесцениванием оборотных активов.

4.Коэффициент платежеспособности определяет пути и цели успешного развития бизнеса и возможности своевременно погашать обязательства, снижение платежеспособности может привести к банкротству. Коэффициент платежеспособности за 2016 год определяется как отношение активов к сумме краткосрочной и долгосрочной задолженности - 1,06 (275+1288/1471).В 2016 году этот показатель является нормальным, но для руководства организации, необходимо предпринять или увеличить активы, или снизить обязательства.

2.2. Организация формирования и практическое применение учетной политики управленческого учета предприятия

На примере формирования элемента учетной политики управленческого учета, ООО «Провит» в виде таблицы Excel рассмотрим результат управленческого учета. Образцом послужит БДР (бюджет доходов и расходов), отражающий выручку компании, операционные и прямые расходы, налоги, иные расходы и доходы (в том числе, проценты по кредитным ресурсам и т.д.). Прибыль от деятельности: (рассчитанная с учетом применяемой системы, например: РСБУ или МСФО), а также налог на прибыль и чистая прибыль.

Вкратце Бюджет доходов и расходов ООО «Провит» можно охарактеризовать как способ регистрации операций, формирующих финансовый результат деятельности организации, прибыли, убытки. Где-то Бюджет доходов и расходов очень похож с российской бухгалтерской формой «Отчет о финансовых результатах», но данные будут различаться, если его составитель придерживался системы национальных или международных стандартов учета, отличной от Российских стандартов бухгалтерского учета.

У фирмы, ООО «Провит» Бюджет доходов и расходов можно формировать по-разному, например, по рассматриваемым периодам времени (недели, месяцы, годы) либо по ЦФО (центрам финансовой ответственности), совокупности текущей деятельности и инвестиционной.

Прибыльную часть бизнеса в БДР ООО «Провит» можно представить по видам (например, розничная торговля, оптовая торговля, оказание транспортных услуг, посреднических услуг.). В этом случае и расходы можно распределить по такому же признаку.

Рекомендуемый Бюджет доходов и расходов ООО «Провит» сформирован методом начисления, когда доходы и расходы организации совпадают с датой отгрузки товаров, оказания услуг, то есть доходы включаем в налоговую базу независимо от оплаты. Очень часто его составляют, используя кассовый метод, когда доходы и расходы определяются в момент поступления или списания денежных средств, расходы учитываются по фактической оплате. Такого типа подход изменяет дальнейший расчет прибыли, а также не дает сопоставимых результатов для сравнения с аналогичными показателями налогоплательщиков.

Таблица 2.4 - Бюджет доходов и расходов ООО «Провит» за 2017 г

Наименование статей	Отчетный период				Всего
	1 квартал	2 квартал	3 квартал	4 квартал	
Операционные доходы	9663,0	8080,0	9270,0	9741,0	36754
Оптовая торговля	8440,0	6750,0	7923,0	8251,0	31364
Розничная торговля	600,00	732,00	746,00	823,00	2901,0
Транспортные услуги	623,00	598,00	641,00	667,00	2489,0
Прямые затраты	7256,0	6206,0	6941,0	7466,0	27869
Оптовая торговля					
Себестоимость покупных товаров	5630,0	4253,0	5282,0	5610,0	21045
Заработная плата отчисления с ФОТ	740,00	756,00	734,00	802,00	3032,0
Итого оптовая торговля	6370,0	5279,0	6016,0	6412,0	24077
Розничная торговля					
Себестоимость покупных товаров	336,00	406,00	414,00	450,00	1606,0
Заработная плата и отчисления с ФОТ	180,00	171,00	165,00	190,00	706,00
Итого; розничная торговля	516,00	577,00	579,00	640,00	2312,0
Транспортные услуги					
Себестоимость ГСМ	210,00	199,00	202,00	234,00	845,00
Заработная плата и отчисления с ФОТ	160,00	151,00	144,00	180,00	635,00
Итого	370,00	350,00	346,00	414,00	1480,0

транспортные расходы					
Маржинальная прибыль	2407,0	1874,0	2829,0	2275,0	8885,0
Рентабельность по маржинальной прибыли	24,91%	23,19%	25,12%	23,35%	
Операционные расходы	1314,0	1157,0	1274,0	1295,0	5040,0
Оптовая торговля					
Заработная плата и отчисления с ФОТ	100,00	102,00	101,00	102,00	405,00
Транспортные расходы по завозу	844,00	675,00	792,00	825,00	3136,00
Расходы на инвентарь	30,00	20,00	20,00	14,00	84,00
Услуги связи	20,00	22,00	21,00	24,00	87,00
Итого оптовая торговля	944,00	819,00	934,00	965,00	3712,0
Розничная торговля					
Заработная плата и отчисления с ФОТ	60,00	62,00	60,00	66,00	248,00
Транспортные расходы по завозу	60,00	74,00	72,00	82,00	288,00
Расходы на инвентарь	30,00	20,00	20,00	14,00	84,00
Услуги связи	20,00	22,00	21,00	24,00	87,00
Итого транспортные расходы	150,00	160,00	167,00	144,00	621,00
Операционная прибыль	1093,00	717,00	1055,00	980,00	3845,00
Прочие расходы	12,00	16,00	18,00	16,00	62,00
Проценты к уплате	20,00	22,00	20,00	22,00	84,00
Итого	32,00	38,00	38,00	38,00	146,00
Прибыль до уплаты налогов	1061,00	679,00	1017,00	942,00	3699,00
Амортизация	60,00	74,00	72,00	82,00	288,00
Налог на прибыль	200,20	121,00	189,00	172,00	682,00
Чистая прибыль	800,80	484,00	759,00	688,00	2728,80

Excel — программа только для решения задач небольших организаций малого и среднего бизнеса, при работе с заказами. Получается так, что при ведении управленческого учета необходимо собирать данные из разных

подразделений ООО «Провит». Все данные «возрастают» в десятки, а чаще — сотни таблиц с большим количеством закладок в программе, а также зависит от мощности компьютера. Если лимит электронных таблиц исчерпан, Excel просто не способен технически такой объем данных обработать, он не справляется с таким количеством связей с заказами. Поэтому если говорить про бюджетирование, то вносить корректировки в бюджет ООО «Провит» с помощью Excel и поддерживать их актуальность очень сложно, а если быть точнее, практически нереально. Когда в бюджете что-то меняется, если внести в таблицу изменения, то в процессе работы крайне трудно понять, почему изменилась какая-то цифра, откуда она вообще взялась, отследить цепочку действий невозможно. Например, в специализированной системе бюджетирования ООО «Провит» корректировка бюджета по команде оператора производится автоматически на основании первичных документов, которые вводят ответственные специалисты. Выискивать, куда внести изменения в бюджете при изменении условий договора, дополнительного соглашения или графика платежей, просто нет надобности в работе.

Учетная политика управленческого учета, как и любая другая учетная политика бухгалтерского учета, предполагает соответствие отраслевым особенностям предприятия, которые, в свою очередь, создаются в том числе исходя из различных требований законодательства по осуществлению того или иного вида деятельности предприятия.

Учетная политика управленческого учета и для целей налогообложения была разработана, ООО «Провит» в 2018 году.

Создание приказа об утверждении учетной политики управленческого учета — процесс, подчиняющийся внутренним требованиям по разработке и утверждению распорядительной документации общего характера.

В бухгалтерском законодательстве и Налоговом Кодексе Российской Федерации о содержании утверждающего Учетной политики приказа ничего не сказано, поэтому:

- состав приказа, ООО «Провит» — стандартный (общепринятый в данной компании) для такого рода документов (заголовок приказа, поясняющая и распорядительная части, подпись руководителя);
- вид приказа , ООО «Провит» — составляется он в произвольном виде с обязательным указанием номера этого документа, регистрации его темы и даты;
- основа приказа , ООО «Провит» — в его тексте могут найти отражение важные для компании аспекты (например, с какой даты вводится Учетная политика, указание Фамилия Имя Отчество и должности ответственного работника, на которого возлагается контроль за исполнением Учетной политики).

Утвердить Учетную политику управленческого учета ООО «Провит» — это означает утвердить обязательность ее применения для конкретного хозяйствующего субъекта начиная с даты утверждающего документа, то есть приказа.

Таблица. 2.5

Дополнения в учетную политику управленческого учета ООО «Провит» на 2018 г.

Положения учетной политики управленческого учета	Выбранный вариант
Организация ведения управленческого учета	Управленческий учет организации ведет экономист
Оформление первичных учетных документов	Осуществлять в соответствии с графиком документооборота. Разработку форм первичных документов осуществлять самостоятельно
График документооборота	Законодательно не установлен график, формируется организацией самостоятельно

Рабочий план счетов	Формируется на основании типового плана счетов
Обработка учетной информации	Автоматизированная
Положения учетной политики управленческого учета	Выбранный вариант
Переоценка основных средств	Не производится
Способ амортизации основных средств	Линейный метод, исходя из их первоначальной стоимости и норм амортизации
Списание начисленной амортизации и затрат по ремонту основных средств	Осуществлять на счета затрат в зависимости от целевого использования основных средств
Учет материально-производственных запасов	Производить по фактическим расходам на приобретение, включая в них затраты по их заготовке и доставке
Оценка списания материально-производственных запасов	Осуществлять по средней себестоимости
Учет затрат вспомогательных производств	Ведется на основании номенклатуры калькуляционных статей. Счет закрывается ежемесячно
Оценка плановой себестоимости	Производить на основе фактической себестоимости за три предшествующих отчетных года в среднем
База распределения общехозяйственных и общепроизводственных расходов	Подлежат распределению между объектами калькулирования пропорционально прямым затратам
Система бюджетирования	Построение оперативного и стратегического бюджетирования с учетом их особенностей. Классификация бюджетов

Составной частью управленческого учета, ООО «Провит» является бюджетирование. Система управления доходов и расходов формируется с учетом отраслевых особенностей составления смет. Поэтому необходимо учитывать отличительные особенности в учетной политике управленческого учета, ООО «Провит» при построении оперативного и стратегического бюджетирования, направленного на повышение эффективности управления деньгами. Дополнением к учетной политике управленческого учета будет

классификация бюджетов, операционных (доходы, прибыль, оплаты) и финансовых (отчеты).

Разработанная таким образом учетная политика управленческого учета будет действовать на протяжении всей деятельности организации. При изменении в законодательстве Российской федерации возникают обоснованные причины, которые допускают внесение изменений и дополнений к учетной политике управленческого учета, ООО «Провит».

В ООО «Провит» — в обязанности главного бухгалтера входит процесс разработки, формирования учетной политики управленческого учета. После подписания приказа:

- Учетную политику, ООО «Провит» необходимо утвердить и ввести в работу организации;
- руководитель отсутствует, предоставив право подписи распорядительной документации главному бухгалтеру.

Нелегкий процесс управленческого учета, ООО «Провит» сам по себе представляет систему сбора, анализа и представления результатов исследования сведений о бизнесе компании. О ее направлениях активности и структуре функционирования с целью обеспечения эффективного управления фирмой, принятия верных стратегических и тактических решений, а также планирования ее развития, своевременности устранения ошибок при составлении бюджета.

Управленческий учет на предприятии, ООО «Провит» осуществляется для того, чтобы своевременно предоставлять руководству бизнеса необходимую информацию: количественную, качественную, прогнозную, фактическую, целостную.

Необходимо помнить, что итоговые показатели управленческого отчета способны иметь значительные отличия от итоговых показателей, которые отражает финансовая отчетность организации.

Однако эффективность принимаемых ООО «Провит» решений в

большой степени определяется как раз цифрами управленческого отчета, потому что для каждых управленческих звеньев компании, как правило, осуществляется формирование специфических отчетов. Они нацелены на функции конкретных звеньев и увязаны со стратегическим управлением.

Как правило, высшее руководство фирм (функция которого заключается в стратегическом развитии бизнеса) нуждаются в отчетах интегрированного, укрупненного характера, не имеющих высокую степень детализации. Как правило, в данных отчетах рассматривается конкретный отрезок времени; приводится соответствие план/факт, благодаря чему становится возможным разработать долгосрочный план развития компании и получение максимально возможной прибыли.

Для ООО «Провит» руководителям подразделений самым необходимым будет состояние подчиненных структур организации в текущий момент времени. Для этого управленческая отчетность включает, как правило, показатели отдела, подразделения на определенный момент времени, а может включать и прогнозируемые показатели данных на периоды в короткий момент времени.

Тактическими задачами управленческого учета служит максимизация прибыли, информационное обеспечение, контроль и регулирование, оценка результатов, ответственные за исполнением задач.

Задачи управленческого учета в ООО «Провит» можно свести к следующему перечню:

- оценка наличия и деятельность в компании следующих источников (материальных, финансовых, трудовых, нематериальных), итоги которого в виде отчетности поступают к управленческому звену организации;
- оценка «план-факт» получение прибыли в коммерции, а также расходы в выпуске продукции. Как правило, в зависимости от поставленных целей отчетов: для руководителей или для менеджеров рядовых,

допускается разная степень конкретизация: в разрезе структурных подразделений фирмы, отделов, групп выпускаемой продукции. Бывает так же, что на практике выделяется анализ себестоимости продукции;

- оценка итоговых показателей в разрезе «план-факт», финансового состояния фирмы. Здесь допустимо итоговые показатели всей организации, так и финансовые итоги по каждому определенному подразделению;
- бизнес-планирование и прогнозирование итогов ведения бизнеса на кратко- и долгосрочную перспективу в целом на фирме или отдельно по каждому структурному подразделению;
- завершающие формирования отчетов и сбор информации.

Организация ООО «Провит», просто зарабатывает деньги, в этом состоит простота ее финансовой стратегии, главное, чтобы она вела к росту объема продаж или сокращению затрат. А так же укрепляя отношения с существующими клиентами, создание особых специфических потребительских предложений. Улучшение показателей при постоянном анализе и оценке деятельности организации.

Для получения прибыли существует необходимость в тенденциях для стратегической ориентации, то есть для будущего генерировать планы долгосрочного развития. И в случае необходимости корректировать при получении любой информации. К стратегическим методам относится система «SWOT» (сила, слабость, возможность, угрозы), которую необходимо внедрить. Чтобы выявить сильные и слабые стороны организации. Специфика ведения бизнеса; главные характеристики такого бизнеса (масштабы, структура управления фирмой, квалификация работников, стратегия развития фирмы); задачи, которые фирма ставит перед управленческим учетом на предприятии, а также реальные возможности компании по его осуществлению (действующие системы учета и контроля, текущий уровень развития управленческого учета).

Стратегические цели управленческого учета являются очень сложными для внедрения в организацию, чтобы разобраться в новейших технологиях, или при недостаточной автоматизации системы учета. Но для достижения цели развития – это необходимо. При конкуренции на рынке, быстрого реагирования на запросы покупателей, изменения в планах управленческого учета. Поэтому постепенно необходимо внедрить в ООО «Провит» «SWOT» анализ, так как он является сложным и длительным проектом.

Управленческий учет и разработка соответствующей учетной политики, ООО «Провит» могут быть поручены в организации, как бухгалтеру, так и главному бухгалтеру.

Разделы управленческого учета должны будут отражены в учетной политике управленческого учета, ООО «Провит», являясь фундаментальной основой построения и ведения и составления отчетности.

Функциональное обеспечение системы управленческого учета можно предложить в виде трех разделов:

1. Наиболее важный - организационный раздел.
2. Технический раздел.
3. Конкретный способ ведения учета - методический раздел.

Все составляющие методологии, управленческого учета, описанные выше могут использовать в работе организацией с 1 января года, следующего за годом, когда для целей управленческого учета учетная политика в ООО «Провит» будет подписана и согласована.

Как показывает практика выбранные способы учета и оценки основных средств ООО «Провит» для управленческих целей совпадает с прописанными в бухгалтерском учете.

Поэтому предприятие может самостоятельно выбирать и использовать и другие методы, применение которых специфично в налоговом учете (например, применение нелинейного метода начисления амортизации по Основным средствам, в целом по амортизационным группам, а не по

каждому основному средству).

Следовательно, организации при разработке учетной политики управленческого учета необходимо определиться, на какие из перечисленных документов она будет пользоваться по вопросам учета основных средств:

1.Положение по бухгалтерскому учету 6/01, утвержденное приказом Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н[73];

2.Методические рекомендации, утвержденные приказом Минфина РФ13.10.2003[74];

3.Письмо Минфина РФ от 02.06.2006 № 07-05-06/135 «Об амортизации основных средств»[75].

Отличие в используемых документах напрямую будет влиять на итоговые цифры отчетности, на основе чего руководители принимают управленческие решения на предприятии.

В ООО «Провит» нематериальные активы так же, как и основные средства, могут быть приняты по-разному, в зависимости от того, какую нормативную базу (из указанных выше источников), предприятие выберет в качестве базы для формирования учетной политики управленческого учета.

В ООО «Провит» система создания управленческого учета должна быть написана фирмой в техническом и организационном разделах .

Для управленческих задач ООО «Провит» новые счета могут создаваться как с целью большей детализации - разрабатывается план счетов с использованием синтетических счетов отличных от бухгалтерских. Например: расходы группируются на счетах 20 (основное производство) – 29(обслуживающее производство и хозяйство), добавляя специальный счет 27(распределение общих затрат) и 30(некапитальные расходы)-39(расходы будущих периодов) для учета расходов. Для более подробного учета необходим аналитический учет с разбивкой по субсчетам. Так и, наоборот, для укрупнения элементов учета всю группу счетов в управленческом учете. Заменяют на один, например счет 10 (основные средства), содержащий

субсчета 10.1(сырье и материалы)-10-11(специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации) меняем на счет 10(основные средства), а если надо группируем по другим принципам в справочнике, например: 101(земельные участки), 104(машины и оборудование).

Судя по выше изложенному, управленческая отчетность ООО «Провит» может служить как стратегическим целям фирмы, так и ее тактическим задачам.

3 Оценка эффективности формирования и использования учетной политики, ООО «Провит» в целях управленческого учета и пути ее совершенствования

3.1 Разработка новой учетной политики управленческого учета, ООО «Провит»

Первым мероприятием по совершенствованию, как управленческого учета, так и в принципе бухгалтерского учета, является формирование новой учетной политики. Учетная политика разрабатывается главным бухгалтером и утверждается руководителем организации. Разработка учетной политики организуется в соответствии с: требованиями Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»[4]; положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)[5]; положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации утвержденная Приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н [10].

В рамках учетной политики должно быть утверждено:

- правила документооборота и технология обработки учетной информации;
- формы первичных документов;
- рабочий план счетов бухгалтерского учета;
- способы оценки и учета объектов учета;
- порядок осуществления контроля над хозяйственными операциями предприятия.

В учетной политике необходимо утвердить способы учета и оценки объектов учета.

Далее следует сформировать рабочий план счетов, который будет соответствовать отрасли организации, организационно-правовой форме, виду деятельности, масштабу и структуре организации.

Также необходимо разработать приложение по первичной документации к приказу об учетной политике, в котором будут указаны формы первичных документов, самостоятельно разработанные в организации.

С целью рационализации документооборота в учетной политике следует разработать и утвердить график документооборота. Отлаженный документооборот необходим не только для финансового учета, но и для управленческого, который подразумевает оперативность передачи первичных документов. Можно отметить, что после разработки и утверждения графика, проблема документооборота в организации не снимется, поэтому необходимо разработать порядок контроля над хозяйственными операциями.

Учитывая небольшой размер организации, создавать с целью контроля ревизионные отделы и управления, службы внутреннего аудита не имеет смысла. Достаточно будет возложить обязанности контроля на главного бухгалтера.

Разработанная и утвержденная предприятием учетная политика, должна быть оформлена в соответствии с необходимой организационно-распорядительной документацией:

- Приказ об учетной политики организации (Приложение 1);
- Положение «Об учетной политике для целей бухгалтерского учета» (Приложение 2);
- Приложение о рабочем плане счетов (Приложение 3);
- Приложение о самостоятельно разработанных формах первичных документах (Приложение 4);
- График документооборота (Приложение 5).

Вторым мероприятием по совершенствованию управленческого учета в организации будет разработка положения об управленческом учете или, другими словами, регламента управленческого учета (Приложение 6).

Следует отметить, что препятствиями для внедрения и эффективного использования систем управленческого учета, помимо отсутствия регламента самих процессов управленческого учета, является также недостаточная регламентация ключевых бизнес-процессов компании. В компании уже разработано 14 регламентирующих документов по основным бизнес-процессам, что является положительным фактом перед внедрением положения об управленческом учете.

Выделим основные функции регламента по управленческому учету:

- своевременная подготовка того или иного необходимого управленческого отчета;
- осуществление четкого распределения ответственности за управленческий учет;
- выполнение определения прозрачной и четкой системы учета;
- обеспечение порядка в учетных процессах.

Содержание данного положения должно полностью отвечать специфике компании, и ее деятельности. Также, для удобства использования регламента, раскроем в нем ответы только на три вопроса: кто, что, когда. Методические вопросы (как) лучше раскрыть в отдельных документах. То есть, помимо Положения об управленческом учете, в компании должна быть разработана и описана методика ведения управленческого учета.

Предложим следующее содержание, учитывая специфику и стратегические задачи компании:

1) Перечень целей и задач систем управленческого учета, базовых принципов их формирования;
2) Структура центров ответственности;
3) Контролируемые показатели по центрам ответственности;
4) Классификатор управленческой отчетности;
5) Организационно-временной регламент управленческого учета;

6) Ответственность за исполнение регламента управленческого учета.

Первое, что необходимо сделать – разработать и утвердить структуру центров финансовой отчетности. Введение финансовой структуры и ЦФО позволяет наделить их руководителей реальной ответственностью за конечный результат и за ресурсы, которые были использованы для получения этого результата (рис. 3.1).

Далее, в целях формирования информации о затратах по центрам финансовой ответственности предложим использование «сквозных» счетов 31 расходы будущих периодов

– 35 - Текущие финансовые инвестиции, для аккумулирования затрат по центрам ответственности. При списании затрат со счетов 10- Материалы. 70- Доходы от реализации, 96 –Резервы предстоящих расходов, 69- Доходы будущих периодов, 02- Амортизация основных средств, 05- Амортизация нематериальных активов, 60- Расчеты с поставщиками и подрядчиками, 76 –Расчеты с разными дебиторами, 97–Расходы будущих периодов. На счет расходы на продажу данные затраты также отражаются на счетах управленческого учета в контексте экономических элементов и способствуют формированию информации, касающейся затрат центров ответственности.

Рассмотрим на рисунке 3.1 центры финансовой ответственности

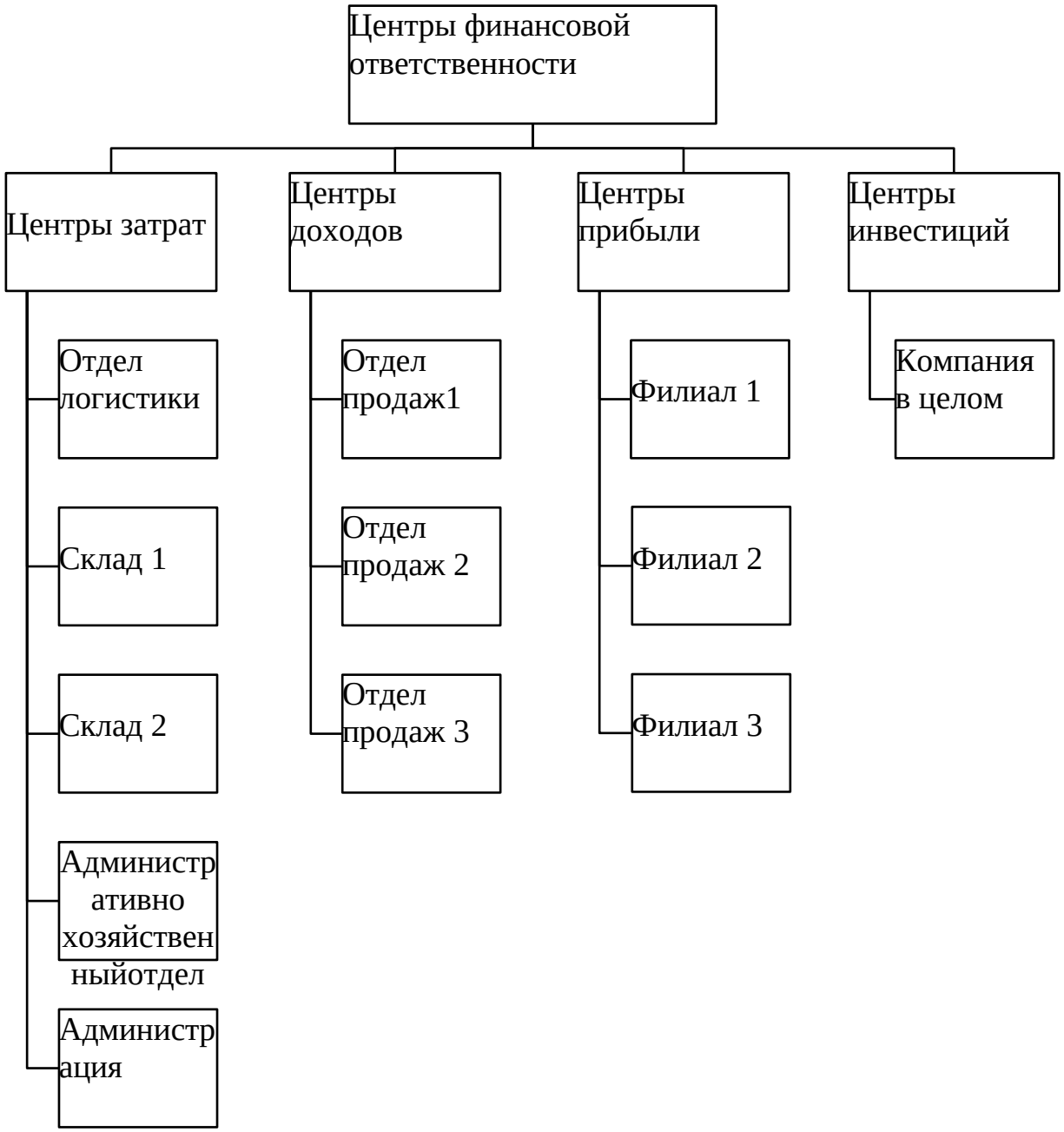

Рис. 3.1. Центры финансовой ответственности

По дебету счетов 31-35 осуществляется учет затрат по фактической стоимости. Затем нужно отобразить отклонение фактических затрат от плановых величин. Это выполняется посредством списания положительных величин в дебет счета 36 кредит счетов 31-35; списание отрицательных отклонений осуществляется в дебет счетов 31-35 кредит счета 36. Методикой определения условных результатов центров ответственности предусматривается определение отклонений, возникновение которых лежит

на центре ответственности и ввиду причин, которые от центра ответственности не зависят. Положительные отклонения, которые возникают по той или иной независящей от центра ответственности причине, сторнируются. Затраты центров ответственности относят на счет продаж (44). Сальдо счета 36 определяет условные результаты центров ответственности – перерасход (сальдо по дебету) либо экономию (сальдо по кредиту).

Таблица 3.2

Структура счетов управленческого учета для формирования информации по центрам ответственности

Синтетический счет	Субсчета2-го порядка
31 "Материальные затраты"32 "Затраты на оплату труда" 33 "Отчисления на социальные нужды"34 "Амортизация" 35"Прочие затраты" 36"Отклонения от плановых значений затрат" 37"Условный результат центра ответственности"	1. "Отдел логистики" 2. "Склад 1" 3. "Склад 2" 4. "Административно хозяйственный отдел" 5. "Администрация"

Корреспонденцию счетов управленческого учета для целей формирования информации по определению условных результатов центра ответственности содержит Приложение 7.

Далее, составляется классификатор управленческой отчетности, который является полным списком всех необходимых отчетов с кратким описанием.

На основании классификатора управленческой отчетности, создается регламент подготовки управленческой отчетности. Следует указать ответственного за составление каждого из отчетов и нормативные сроки его проверки. Все отчеты формируются автоматически на основании исходной информации согласно графику документооборота. Таким образом,

нормативный срок сдачи отчетов подразумевает проверку правильности ввода и отражения данных.

После внедрения вышеперечисленных регламентов, необходимо ввести реальную ответственность за их исполнение. Таким образом, получится система ответственности (Приложение 8).

При разработке системы штрафов, нужно учитывать количество исходных документов, их влияние на управленческую отчетности и сложность составления, также необходимо учитывать размер заработной платы сотрудников.

Разработанная и утвержденная предприятием учетная политика в целях управленческого учета, должна быть оформлена в соответствии с необходимой организационно-распорядительной документацией:

- Приказ об учетной политики организации (Приложение 1);
- Положение «Об учетной политике для целей управленческого учета» (Приложение 6).

В качестве еще одного предложения по совершенствованию системы управленческого учета в организации, ООО «Провит» будет настройка программы «1С: Предприятие 8.3». Необходимо сделать невозможным проведение документов без указания статьи движения денежных средств и подразделения организации. После чего станет возможным формирование управленческих отчетов, как финансовых, так и операционных.

3.2. Разработка и внедрение бюджетирования на предприятии

В настоящее время затянувшийся экономический кризис и связанная с этим насущная потребность в антикризисном управлении организациями требуют от руководителей уделять все больше внимания оптимизационным процессам управления бизнесом. В частности, особого внимания требует выбор и использование накопленных в теории и практике методик по учету затрат и формированию финансовых результатов, позволяющих повысить эффективность принимаемых решений. Обусловлено это тем, что в случаях, когда внешняя среда организации меняется, появляется необходимость в осуществлении довольно гибкого и оперативного реагирования на такие изменения и регулирования внутренних производственных и управленческих процессов.

Мы полагаем, что на сегодняшний день основа для обеспечения формирования и осуществления эффективного управленческого решения состоит в использовании управленческого учета, позволяющего руководителям организаций получать своевременную и качественную информацию.

Кризисные явления в экономике всегда являлись катализаторами развития экономической мысли, которая продвигалась вперед путем активного проведения поисковых исследований, в результате чего создавались механизмы преодоления последствий кризиса. Наиболее показательными, на наш взгляд, в этом плане являются периоды, в которые были созданы так называемые современные модели учета затрат, широко используемые сегодня в практике работы организаций.

В настоящее время управленческий учет подразделяют как стратегический (для высшего руководства организации) и традиционный, оперативный (для менеджеров среднего и низового уровней управления)

Стратегический управленческий учет — это управленческий учет, обеспечивающий внутренних пользователей информацией о стратегии развития организации в рамках действующей учетной системы,

ориентированный на процесс принятия долгосрочных управленческих решений на основе анализа внешней и внутренней бизнес - среды.

Стратегический управленческий учет является инструментом стратегического менеджмента, а его информационная база строится в соответствии со стратегией управления.

В оперативном управленческом учете анализируются внутренние процессы (снабжение, производство, сбыт продукции) и реализуются функции управления (планирование, учет, анализ, контроль), но не рассматриваются внешние процессы и объекты (факторы внешней среды)

В табл. 3.1 представлены области сравнения, их характеристика в традиционном управленческом и стратегическом управленческом учете организации.

Таблица 3.1

Сравнение традиционного управленческого и стратегического учета в организации

Область сравнения	Традиционный управленческий учет	Стратегический управленческий учет
Роль в процессе управления организацией	Решение оперативных, в большей степени производственных, задач	Решение задач в рамках конкурентных и корпоративных стратегий, корректировка стратегии по стадиям развития бизнеса, согласование стратегической и оперативной деятельности
Анализ внутренней среды	Анализ внутренних возможностей организации	Оценка финансового, производственного, ресурсного потенциала организации при достижении обозначенных стратегических целей
Анализ внешней среды	Как правило, не проводится. Возможны аналитические процедуры, например, при установлении цены на продукцию	Анализ внешних факторов, оказывающих влияние на конкурентоспособность и развитие бизнеса (изменение политической ситуации, законодательства, конкурентной среды, поведения и предпочтения покупателей, др.). На основе анализа среды формулируется миссия, определяются цели, стратегии, направленные на их достижение
Анализ затрат,	Анализ по направлениям: соответствие	Анализ информации о рынках сбыта, стратегии конкурентов, их преимуществах. Мониторинг

доходов, финансовых результатов	фактических затрат, доходов, финансовых результатов норматив-ным, выполнение заданий, установленных при бюджетировании по центрам ответственности и организации в целом	стратегии организации, рекомендации о корректировках для обеспечения сохранности и расширении рыночной ниши. Рыночные перспективы портфеля выпускаемой продукции. Долговечность продукции. Стадии ее жизненного цикла. Анализ соотношения показателей «цена - затраты - качество» (конкурентоспособность продукции). Прогнозирование затрат, доходов и финансовых результатов
Информационное поле	Оперативная информация о затратах и результатах в производственном учете при формировании и исполнении генерального бюджета организации	Формирование системы сбора, обобщения, формы предоставления и анализа информации о реализации стратегии развития организации
Внутренний контроль	Контроль показателей бюджетных и отчетных форм, при наличии отклонений, их причины и виновных	Контроль реализации стратегии организации
Оценка деятель-ности	Оценка деятельности центров ответственности и организации	Использование системы сбалансированных показателей для оценки бизнеса в целом и отдельных его сегментов
Управленческие решения	Тактические. Обеспечение процесса принятия решений	Стратегические. Обеспечение процесса принятия решений

В последние годы, когда в целом закончился значительный по продолжительности и сложный по происходящим процессам первоначальный этап формирования рыночной экономики в РФ, становятся особенно актуальными вопросы стратегического управления организациями. При этом формирование управленческих решений должно происходить на основе использования системной информации, получаемой в рамках стратегического управленческого учета

У управленческого учета имеются цели, объекты, принципы, требования к предоставляемой информации.

Перечень целей использования управленческого учета в ООО «Провит»:

1.Информационное обеспечение процесса принятия тактических управленческих решений

2.Контроль, планирование экономической деятельности организации и центров ответственности

3.Предоставление аналитической базы для ценообразования

4.Подбор эффективных направлений развития

Анализ этих периодов показывает, что по количеству методик, способствующих оптимизации учета и управления затратами, наиболее емким является третий из приведенных периодов — период нефтяного кризиса, когда автомобилестроительные корпорации искали способы снижения себестоимости продукции для обеспечения ее конкурентоспособности и сохранения размера рыночной ниши.

Итоги опроса членов общества бухгалтеров. Специалистов по управленческому учету, относительно целей управленческого учета на 10 лет, рассмотрим в табл. 3.2.

Таблица 3.2

Итоги опроса членов общества бухгалтеров

Место	Цель	Количество человек	%
1	Оценка эффективности деятельности предприятия	145	58
2	Контроль затрат и финансовый контроль	100	40
3	Интерпретация и представление результатов деятельности	88	35
4	Максимизация прибыли	87	35
5	Планирование/управление бюджетом	83	33
6	Стратегическое планирование и	80	32

	принятие управленческих решений		
7	Внедрение бизнес-стратегий	72	29
8	Генерирование и создание стоимости	64	25
9	Внедрение и разработка новых информационных систем	64	25
10	Интерпретация информации об операционной деятельности	58	23

Цели управленческого учета в ближайшее десятилетие

Проведенное ранжирование основных целей управленческого учета по материалам указанного исследования позволяет сделать вывод, что, по мнению специалистов, преобладающими по-прежнему являются:

- осуществление финансового контроля и контроля затрат;
- выполнение оценки эффективности деятельности.

Очевидно, что эти цели носят тактический характер, следовательно, по-прежнему возможный потенциал управленческого учета остается недооцененным.

Главным инструментом управленческого учета является оказание менеджерам организации точной, полной и своевременной информации для принятия управленческих решений.

Создание документального обеспечения любой системы управления предполагает сбор и подготовку информации, необходимой руководителям. Каждый раз при сборе информации, как правило, обрабатывается до предоставления руководителю. Для этого используются утвержденные формы предоставления информации. Точность, краткость, систематизация получаемой информации позволяют ускорить процесс принятия решения.

Так как обычно формируются достаточно большие массивы информации, разработаны основные требования, которым предоставляемая информация должна соответствовать (табл. 3.3).

Таблица 3.3

Требования, предъявляемые к информации, формируемой в системе управленческого учета

Название	Содержание
Конфиденциальность	Территориальное разделение работников с полномочиями в зависимости от решаемых задач. Ограничение лиц для доступа к информации. Повышенные требований к работникам для обеспечения сохранности информации
Достаточность	Информация должна быть четкой, не содержать лишнего, не отвлекать внимание на несущественные сведения
Достоверность	Правдивость, полнота, доступность
Точность	Информация не должна содержать ошибок или пропусков
Экономичность	Затраты на использование системы управленческого учета должны быть значительно меньше полученных выгод
Полезность	Привлекательность для пользователей
Адресность	Доведение до пользователей при соблюдении конфиденциальности
Оперативность	Предоставление в сроки, позволяющие вовремя принять эффективное управленческое решение
Гибкость	Обеспечение полноты информации в меняющихся управленческих ситуациях
Целесообразность	Соответствие той цели, для которой она подготовлена
Своевременность	Представление информации по требованию
Сопоставимость	Сопоставимость по времени и центрам ответственности
Понятность	Доступность, простота в деталях
Возможность сравнения	Предоставление показателей по окончанию отчетного периода, их анализ, выявление причин отклонений, разработка корректирующих действий и направлений развития бизнеса
Аналитика	Наличие данных для текущего экспресс-анализа и возможности проведения последующего анализа на основе применения информационных технологий

Характеризируя управленческий учет в качестве части информационной системы организаций, представляется возможным заключить, что предмет управленческого учета заключается в производственной деятельности организаций, в общем, и каждого ее отдельного структурного подразделения (центра ответственности) в частности.

Если сравнивать два вида учета — управленческий и финансовый, то с позиции направленности предоставляемой информации их можно дифференцировать (рис. 3.4).

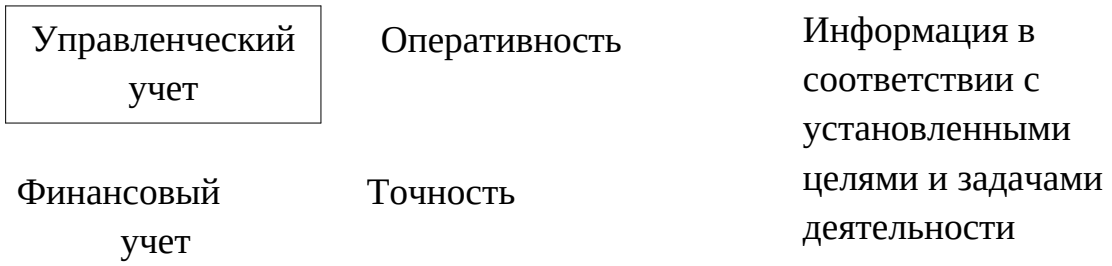

Рис. 3.4. Информационная направленность видов учета

Таким образом, управление как ответственный и трудоемкий процесс должно быть систематизировано и подкреплено соответствующей достоверной информацией. Управленческий учет обеспечивает руководителей именно той информацией, которая необходима для процессов контроля и планирования, учета и оценки деятельности организации и центров ответственности Разработка и принятие эффективных управленческих решений — основа обеспечения конкурентоспособности продукции, формирования рациональной организационной структуры и кадровой политики, создания положительного имиджа и др.

В настоящее время управленческий учет представляет собой не только учетную систему, но является частью системы управления организацией в целом Появление управленческого учета связано с развитием техники и технологии производства, науки и практики менеджмента, появлением новых инструментов рынка, усилением конкуренции. Ключевая цель управленческого учета заключается в обеспечении необходимой информацией менеджеров, которые ответственны за конкретные производственные показатели. Наличие системы управленческого учета улучшает качество принимаемых решений.

Но организация управленческого учета — внутреннее дело экономического субъекта. Важным при создании системы управленческого учета является экономическая эффективность Внедрение системы

управленческого учета только тогда оправданно, когда полученный в результате эффект превышает затраты на ее создание.

Бюджетирование состоит из трех основных этапов: технологии, организации, автоматизации. Следуя этой схеме, разработаем и систему бюджетирования для ООО «Провит».

Учитывая результаты проведенного финансового состояния предприятия, и учитывая особенности его хозяйственной деятельности, можно выделить следующие целевые и контрольные показатели для дальнейшей разработки бюджетирования:

1) Создание системы координат для бизнеса, базы исходных данных для финансового анализа и финансового менеджмента; повышение финансовой обоснованности принимаемых управленческих решений.

Контрольные показатели:

- Объем продаж;
- Нормативы запасов готовой продукции;
- Норма и масса маржинальной, операционной и чистой прибыли.

2) Повышениеэффективностииспользованияимеющихсяврасп оряжениикомпанииресурсов.

Контрольные показатели:

- Доходность активов;
- Оборачиваемость активов;
- Размер кредиторской задолженности.

3) Контроль, над изменением финансовой ситуации на предприятии, повышение финансовой устойчивости и улучшение финансового состояния фирмы.

Исходя из учетной политики для целей управленческого учета, компания, нуждается в следующих бюджетах:

- Бюджет продаж;
- Бюджет доходов и расходов;

- Бюджет движения денежных средств;
- Бюджет по балансовому листу.

Стратегическая цель компании на 2017год – не допустить снижение выручки от реализации более чем на25%.

В бюджете продаж, представленный в таблице 3.5 на 2017 год отражен планируемый объем выручки от продаж на основе аналитических данных торговой деятельности прошлых лет и экспертной оценки руководства.

Таблица3.5

Бюджет продаж

Наименование	Факт 2016	Планируемый период				Всего на 2017г.
		1кв	2кв	3кв	4кв	
Выручка от продаж, тыс.	115811	19106	23110	23684	20959	86858
Мебель, тыс. руб.	36920	7877	4307	9448	6058	27690
Кухни, тыс. руб.	36666	5678	8284	8353	5184	27500
Свет, тыс. руб.	15775	3019	2470	3032	3310	11831
Сантехника, тыс. руб.	26369	2523	8037	2835	6382	19777
Декор, тыс. руб.	81	9	11	15	25	61

Таким образом, продажи за 2017году уменьшатся на 28953 тысяч руб., что составляет 25% по сравнению с 2016годом.

Следующим этапом разработки бюджета продаж является определение размера денежных поступлений от этих продаж. При составлении графика учитывается, что выручка от продаж по товарной группе «Декор» приходит по 100% оплате в текущем периоде. По остальным товарным группам 80% реализованной продукции везется под заказ. Срок поставки заказной продукции составляет 3–4 месяца. По заказным позициям компания работает по 70 процентной предоплате.

Номера строк в данном случае определяют период отгрузки, а номера столбцов – период оплаты.

Отразим в таблице 3. 6 график планируемых поступлений денежных средств на 2017год.

Таблица3.6

График поступлений от продаж

Показатели	2016	Планируемый период				Всего на 2017г
		1 кв	2 кв	3 кв	4 кв	
Авансы в счет следующего квартала, тыс.руб.	10694	12935	13254	11723	10694	
Поступления от продаж, тыс.руб.						
1 квартал	10694	8412				19106
2 квартал		12935	10175			23110
3 квартал			13254	10429		23684
4 квартал				11723	9236	20959
Авансы в счет следующего года, тыс.руб.					10694	
Всего поступлений, тысяч рублей		21347	23429	22152	19930	86858

Из графика поступлений при дальнейшей консолидации бюджетов будет использоваться информация о суммарных поступлениях в БДДС и авансах полученных в ББЛ.

После определения планируемой суммы продажи планируемых поступлений денежных средств, следует рассчитать необходимое количество закупок продукции ее себестоимость, то есть сформировать так называемый бюджет закупок продукции.

На основании планируемой выручки, согласно бюджету продаж, составлен бюджет коммерческих расходов, исходя из следующих данных (Таблица3.7).

Для нахождения показателей бюджета использовались следующие ставки переменных затрат на рубль продаж за период, определенные на основе аналитических данных предыдущих лет: прочие переменные расходы (банковские услуги)–1%;премиальные выплаты(бонусы)–1%, формирующие эффективную систему стимулирования продавцов, которые будут выплачиваться помимо основной зарплаты–102 тыс.руб.в квартал. Затраты на рекламу в квартал составят 60000руб.

Таблица3.7

Бюджет коммерческих расходов

Наименование	Планируемый период				Всего на 2017г.
	1 квартал	2 кварта	3 кварта	4 квартал	
Продажи ,тысяч руб.	19106	2311	2368	20959	86858
Ставки переменных коммерческих расходов, %					
Прочие переменные расходы	1	1	1	1	
Премиальные выплаты	1	1	1	1	
Итого переменные коммерческие	382	462	474	419	1737
Постоянные коммерческие расходы,	162	162	162	162	648
Реклама и продвижение	60	60	60	60	60
Зарплата продавцов	102	102	102	102	408
Итого коммерческие	544	624	636	581	2385

В бюджете управленческих расходов, сформированном в таблице3.8, приведены расходы на мероприятия, непосредственно не связанные с реализацией продукции.

Таблица3.8

Бюджет управленческих расходов

	Планируемый период	

Наименование	1 квартал	2 квартал	3 квартал	4 квартал	Всего на 2017г.
Заработная плата управленческого персонала, тыс.руб.	306	306	306	306	1224
Канцелярские расходы, тыс. руб.	6	6	6	6	24
Коммунальные расходы, тыс.руб.	200	200	200	200	800
Аренда ,тыс.руб.	600	600	600	600	2400
Итого управленческие расходы, тыс.руб.	1112	1112	1112	1112	4448

Следующим этапом является разработка финансового бюджета и первым шагом в этом направлении является составление бюджета доходов и расходов.

Результаты разработанного операционного бюджет вносятся в бюджет доходов и расходов. Он составлен в таблице 3.9 на основе данных, содержащихся в бюджетах продаж, бюджетах закупок, бюджетах управленческих и коммерческих расходов.

Таблица3.9– Бюджет доходов и расходов

Статьи бюджета	Планируемый период				Всего на
	1	2	3	4	

	квартал	квартал	квартал	квартал	2017г.
Выручка от реализации продукции(тыс.руб.)	19106	23110	23684	20959	86858
Себестоимость реализованной продукции (тыс.руб.)	12419	15021	15394	13623	56458
Валовая прибыль (убыток),тыс.руб.	6687	8088	8289	7336	30400
Коммерческие расходы(тыс.руб.)	544	624	636	581	2385
Административно-управленческие расходы, тыс.руб.	1112	1112	1112	1112	4448
Прибыль (убыток) от продаж, тыс.руб.	5031	6352	6542	5642	23567
Налог на прибыль	8	10	10	9	38
Чистая прибыль, тыс.руб.	5023	6342	6531	5633	23530
Дивиденды	0	0	0	0	0
Нераспределенная прибыль(убыток)отчетного периода (тыс.руб.)	5023	6342	6531	5633	23530
Нераспределенная прибыль(убыток) от начала года (тыс.руб.)	95375	101717	108248	113882	113882
Рентабельность продаж	26	27	28	27	27

Бюджет движения денежных средств, является более важным во всей схеме бюджетирования. В нем собраны итоговые числовые показатели каждого частного бюджета. Итогом данного бюджета является денежное сальдо, которое может быть положительным и отрицательным (Таблица3.10).

Таблица 3.10 – Бюджет движения денежных средств

Показатели	Планируемый период				Всего
	1	2	3	4	

	квартал	квартал	квартал	квартал	2017
Остаток денежных средств на начало периода, тыс. руб.	250	7514	14175	19174	
Поступления (приток денежных средств), тыс. руб.					
1. От основной (операционной) деятельности:					
1.1.Поступление денежных средств от реализации продукции	21347	23429	22152	19930	86858
Итого приток ,тыс.руб.	21597	30943	36327	39105	86858
Расходы (отток денежных средств),тыс.руб.					
1.По основной (операционной) деятельности:					
1.1.Оплата товаров	12419	15021	15394	37153	56458
1.2.Коммерческие расходы	544	624	636	581	2385
1.3.Управленческие расходы	1112	1112	1112	1112	4448
1.4.Уплата налога на прибыль	8	10	10	9	38
Итого отток, тыс.руб.	14083	16768	17152	38855	63329
Остаток денежных средств на конец периода, тыс.руб.	7514	14175	19174	250	

В результате формирования бюджета денежных средств можно сказать, что на протяжении всего бюджетного периода предприятие не будет испытывать недостатка в денежных средствах.

Бюджет, по балансовому листу составленный в таблице3.11,отражает, какими средствами финансирования компания обладает, как они используются, и характеризует финансовое состояние предприятия на конкретную дату.

Таблица3.11 – Бюджет по балансовому листу

Размеры в тысячах рублей

Показатели	На начало 2017	Наконец 2017
Актив		
2.Оборотныеактивы		
2.1 Запасы, в т.ч.		
2.1.1 Материалы	602	602
2.1.2 Готовая продукция	59617	42197
2.2 Дебиторская задолженность	42513	53207
2.3 Краткосрочные финансовые вложения	127648	127648
2.4 Денежные средства	250	250
Итогопоразделу2	230630	223904
Баланс (всего активов)	230630	223904
Пассив		
3.Капитал и резервы		
3.1 Уставный капитал	10	10
3.2 Нераспределенная прибыль(непокрытый убыток)	90352	113882
Итогопоразделу3		
4 Долгосрочные обязательства	-	-
5 Краткосрочные обязательства		
5.1 Займы и кредиты	27853	21180
5.2Кредиторскаязадолженность		
5.2.1 Поставщики	109798	87379
5.2.1 Персонал	-	-
5.2.2 Бюджет	-	-
5.2.3Прочиекредиторы	2617	1452
5.3Прочие краткосрочные обязательства	-	-
Итого по разделу 5	230630	223904
Баланс (всего капитала)(общая величина)	230630	223904

Суть прогноза баланса – показать, как изменится балансовая стоимость коммерческой организации в результате осуществления финансово – хозяйственной деятельности организации. В результате составления бюджета по балансовому листу балансовая стоимость компании уменьшилась на 6726 тысяч рублей.

По составленным бюджетам, руководство компании может провести анализ и оценку эффективности своей деятельности на перспективу.

Очередные поправки в налоговом законодательстве влекут необходимость внесения изменений в учетную политику на 2018 год.

Далее укажем обязательные пункты политики, необходимые изменения формулировок и способ актуализации документа.

В текущем году вступили в силу поправки в ПБУ 1/2008[5]. Поэтому необходимо проверить учетную политику, на предмет соответствия новым правилам.

Методы учета в политике управленческого учета. В учетной политике нужно разработать методы учета для операций, которыми руководствуется организация. Для этих целей нужно руководствоваться федеральными стандартами (ч. 3 ст. 8 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ)[4]. Когда же в них не установлен метод, закон требует разработать его по правилам, прописанным в федеральных стандартах.

Если способ учета единственный, то это облегчает работу. При наличии или отсутствии методов, необходимо провести дополнительную работу.

Рассмотрим методы учеты в работе в таблице 3.12

Методы для учета в работе

Методов учета нет в работе	Методов много
Когда в стандарте нет способа, надо его создать. В случае, если до изменений организация подготовила собственный метод, его нужно исследовать по новому алгоритму. Когда изменена последовательность и используется метод не из того документа, в учетной политике УСН на 2018 год надо прописать новый метод учета.	Когда, в федеральном стандарте, много способов на выбор. Необходимо оценить каждый по критериям - допущениям* и требованиям** (смотри сноски под таблицей), которые перечислены в ПБУ 1/2008.[5]. Необходимо выбрать тот, что соответствует всем этим критериям.
А также по желанию разработать собственный метод учета, даже если в стандартах есть правила. Данный случай является исключительным, когда при	Возможно, не оценивать каждый метод по всем критериям, если метод учета компания будет использовать, чтобы формировать незначительную информацию.

использовании законных способов отчетность компаний получается недостоверной (п.7.3 ПБУ 1/2008). В таких случаях компании прописывают свои способы учета и обозначают методы, вместо которых они применяют собственные.	Незначительной считают информацию, от которой не зависят экономические решения пользователей отчетности. Критерии существенности нужно прописать в учетной политике. Когда компания решает, что способ учета нужен для незначительных операций, надо оценить его только исходя из рациональности. Для оценки рациональности учитывают размер компании и условия, в которых она ведет бизнес (абзац 6 п. 6 ПБУ 1/2008) [5].

*Допущения: имущественная обособленность, непрерывность деятельности, последовательность применения учетной политики, временная определенность фактов хозяйственной деятельности.

**Требования: полнота, своевременность, осмотрительность, приоритет содержания над формой, непротиворечивость, рациональность.

Когда применять требование рациональности, или вообще не применять? Как правило, на сомнительную и просроченную дебиторскую задолженность необходимо создавать резерв долга. Однако сомнительный долг может быть небольшим по оценке самой организации, но деньги неподкрепленные залогом за товар необходимо вернуть. И при этом расчет резерва - трудоемкая работа. Работник бухгалтерии будет использовать критерии существенности к примерной сумме, которая должна быть отражена в балансе при формировании резерва долга. Потом будет обязан написать руководителю служебную записку, что сведения несущественны и затраты на ее создание нерациональны. Директором принимается решение о необходимости создания резерва.

У крупных организаций существует особенность выбора метода.

Организации, входящие в холдинги, могут осуществлять составление политики независимо от какой-либо иной компании группы. Однако должно соблюдаться условие, согласно которому основной компанией не издаются собственные стандарты, обязательные к использованию всеми организациями группы.

Организации, составляющие и публикующие отчетность по МСФО, в текущем году приобрели права на упрощение для себя формирования политики и учета. Вне зависимости от того, содержит ли федеральный стандарт один способ или несколько таковых, существует возможность использования особого правила. В случае противоречий способов из федеральных стандартов по отношению к МСФО, руководствоваться можно международными стандартами (абзац 2 п. 7 ПБУ 1/2008)[5].

Разработанные изменения освобождают крупную организацию от необходимости выполнять двойную работу. В учетной политике на 2018 г. следует обозначить, от какого способа уйти организации и какому методу в международном стандарте расходится во мнениях.

Вновь принятый инвестиционный вычет в политике организации. С 1 января 2018 г. у компаний появится возможность использования нового инвестиционного вычета. Он дает возможность уменьшения налога на прибыль на расходы по модернизации или покупке основных средств из 3-7 амортизационных групп. Изменения в Налоговый кодекс ввел Федеральный закон от 27.11.2017 № 335-ФЗ, вступающий в силу 1 января 2018 г.[65].

В2018 должно быть прописано, будет ли вычет использоваться компанией или нет. Новшества о том, как будет рассчитываться вычет, писать не нужно. Вычеты будут утверждены региональными властями. Решения, касающиеся вычетов, могут быть изменены в течение трехлетнего периода, если иные сроки не установлены регионом.

Новой статьей 286.1 НК Российской Федерации, действующей до

2027 г., вводятся правила работы с инвестиционными вычетами. Для того, чтобы льготы начали действие, они должны быть введены региональными властями. У них нет права на установление собственных условий. Однако существуют общие правила для вычетов.

Компании имеют право на уменьшение региональной части налога на 90% от расходов на техническое перевооружение, модернизацию, доработку или покупку активов. Инвестиционный вычет обладает предельной величиной, равной разнице между налогами в региональный бюджет по ставке 5% и по обычной ставке. Первая из них может быть увеличена регионами. Причем, в случае неиспользования компанией вычета, федеральная часть налога может быть уменьшена на 10% от расходов на активы. Данная часть налогов на прибыль может быть обнулена.

Вычеты могут применяться к активу 3-7 групп. Регионами может быть установлено и какое-либо иное ограничение в видах основных средств и категориях компаний, не обладающих правом использования инвестиционного вычета. В соответствии с кодексом, это участники регионального инвестиционного проекта, резиденты особой экономической зоны и т.д.

Применение вычета может осуществляться с периода, когда компанией начато использование основного средства или изменена его первоначальная стоимость. Может осуществляться перенос вычета сверх предельных значений на другой месяц, квартал и год. Инвестиционные вычеты должны применяться к каждому активу, в отношении которого их установил кодекс и региональные власти. Причем амортизацию таких основных средств компании осуществить уже не смогут. Компании, принимающие решение о продаже актива до истечения срока полезного использования, должны доплачивать налоги и пени. В таком случае первоначальная стоимость основного средства будет учтена компанией в

расходах периода, соответствующего периоду продажи актива (подпункт 4 п.1 ст.268 НК Российской Федерации)[2].Помимо этого, компании, пользующиеся инвестиционным вычетом, будут сталкиваться и с дополнительными требованиями на камеральной ревизии. У инспекторов будет возможность запрашивания пояснений и документов по активам, к которым компанией был применен вычет. В соответствии законом, при составлении учетной политики бухгалтеры должны, прежде всего оперировать федеральными стандартами. На сегодня утвержденные документы с подобным названием не существуют. Появление первого стандарта должно состояться в 2019 г. ПБУ приравнен к федеральным стандартам с 19 июля 2017 г. (Федеральный закон от 18.07.2017 №160-ФЗ)[4]. Из них должен подбираться способ учета (смотрим таблицу ниже). Разумеется, это касается тех операций, для которых установлен способ. В случае отсутствия такого способа, компании используют алгоритм – смотрят МСФО, потом федеральные стандарты по аналогичному вопросу или отраслевые стандарты. Отраслевые стандарты – это стандарты ЦБ Российской Федерации. Подобных стандартов для компаний не существует[65].

Таблица 3.13

Способы управленческого учета[65].

Что утверждают в политике	Какие способы прописать	В каком документе смотреть
Способы оценки активов и обязательств	Оценка фактов хозяйственной	ПБУ 19/02, ПБУМ 9/99,

	деятельности	ПБУ 10/99
	Погашение стоимости активов	ПБУ 5/01, ПБУ 6/01, ПБУ 14/2007, ПБУ 17/02
Рабочий план активов	Применение счетов бухгалтерского учета	Типовой план счетов, утвержденный приказом министерства финансов России от 31.10.2000 № 94 н
Критерии, по которым активы и обязательства нужно группировать	Группировка фактов хозяйственной деятельности	Инструкция по применению Плана счетов, утвержденного приказом Минфина России от 31.10.2000 № 94н
Формы регистров бухучета	Организация регистров	Организация самостоятельно формы первичной документации
Формы первичных документов	Документооборот	Кассовые документы
Формы внутренней отчетности		Положения о документах и документооборота
Правила документооборота		
Технология обработки учетной информации	Обработка информации	
Порядок проведения инвентаризации	Инвентаризация	Методические указания по инвентаризации, утвержденные приказом Минфина от 13.06.95 №49

Заключительный документ, который должен использоваться при поиске способа учета, – это рекомендации. Разъяснения по бухучету могут предоставляться негосударственными регуляторами –

некоммерческими организациями (ст.21, 23, 24 закона №402-ФЗ)[4].На сегодня одним из них является Бухгалтерский методологический центр (БМЦ).

Компаниями использовались в учетной политике рекомендации отраслевых министерств. К примеру, по вопросу, связанному с калькулированием себестоимости или способом учета в отрасли (смотреть Инструкцию, утв. приказом Минздрава России от 20.07.01 №284, Методические рекомендации, утв. приказом Минсельхоза России от 14.12.04 №537 и т.д.).

Далее необходимо выполнить проверку таких способов учета на соответствие рекомендациям некоммерческих организаций, МСФО и федеральным стандартам, поскольку бухучет уже не регулируется документами отраслевых министерств. В связи, с чем принято считать, что взявшие способы из данных документов компании разработали их самостоятельно.

В текущем году чиновниками были внесены изменения в закон о бухгалтерском учете, которыми двадцать четыре применяемых ПБУ были приравнены к федеральным стандартам ведения учета. Вместе с тем, Минфин намеревается осуществить замену многих из данных ПБУ на новые документы. Программа разработки стандартов на данный момент содержит четырнадцать проектов (приказ от 07.06.2017 №85н). В 2019 г. планируется введение федеральных стандартов «Нематериальные активы» и «Запасы». Общественное обсуждение на сегодня завершено[65].

Ряд ПБУ не будет заменен целиком, но будет обновлен. Чиновники к 2019 г. намерены выполнить внесение изменений в ПБУ 18/02 "Учет расчетов по налогу на прибыль"[5], ПБУ 3/2006 "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте"[6].

Новые стандарты могут заранее применяться компаниями, если

такая возможность прописана Минфином в приказе, утвердившем стандарт (п.23 ПБУ 1/2008). Не следует пользоваться новыми правилами без такого уточнения, более безопасным решением будет дождаться момента приобретения стандартом статуса обязательного.

Подготовка к переходу к новым стандартам, которые станут аналогичными МСФО, может быть начата уже сегодня. В этих целях следует пользоваться ежегодными рекомендациями Минфина для аудиторов. Они содержат способы, соответствующие международным стандартам отчетности. Ключевая цель, которую преследует реформирование российского бухучета, заключается в сближении с МСФО [65].

Любые изменения в способе учета должны быть приписаны в учетной политике. С этой целью руководитель выполняет издание приказа или распоряжения (п.8, 11 ПБУ 1/2008).

Вступать в силу каждый новый стандарт будет в начале года. Компании, которые захотят начать пользоваться стандартом ранее, должны выяснить, существует ли необходимость в выполнении ретроспективного пересчета. Оно должен быть проведен, если стандарт не будет содержать специального порядка отражения изменений в способе учета (п.14 ПБУ 1/2008)[5]. Необходимо отразить в бухгалтерской отчетности переход компании к досрочному использованию стандартов (п.23 ПБУ 1/2008).

Новшества, которые компания собираются внести в учетную политику, на следующий год, раскрываться в отчетности уже не должны. Данное правило было исключено Минфином из ПБУ 1/2008 (п.14 приказа Минфина РФ от 28.04.2017 №69н). Способы учета, способные оказать влияние на решения пользователя, по-прежнему должны раскрываться в пояснениях к балансу и отчету о финансовом результате (п. 24 ПБУ 1/2008). Необходимость этого обуславливается

тем, что пользователями отчетности выполняется сравнение показателей за разные временные периоды с вынесением выводов. Та же причина влечет необходимость отражения в отчетности причин и содержания изменений учетной политики (п.1 ПБУ 1/2008). В случае оказания существенного влияния этого обстоятельства на финансовые результаты либо движение денежных средств, последствия необходимо оценить и раскрыть (п.13, 16ПБУ 1/2008).

Учет может быть значительным образом упрощен небольшими компаниями. Данное право они сохранят в 2018 г. У малых компаний есть право отказаться от использования самых сложных правил из федеральных стандартов и осуществлять составление отчетности лишь из двух форм. Однако такой льготой могут воспользоваться не все. Отказ от сложного способа учета доступен малым компаниям, некоммерческим организациям и участникам проекта «Сколково». В 2018 г. малыми компаниями будут считаться те, среднесписочная численность работников которых за 2016 г. не превышает ста работников, а доходы – восьмисот миллионов рублей. Причем должно выполняться, по меньшей мере, одно условие из тех, которые содержит ч.1.1 ст.4 Федерального закона от 24.07.2007 №209-ФЗ. К примеру, доля участия российских и иностранных организаций, не относящихся к малым, не может быть больше 49 %[65].

Не каждая малая компания имеет право на использование упрощенных способов. Отчетность не может быть упрощена компаниями, обязанными осуществлять проведение аудита. Данное требование затрагивает все акционерные общества, организации с валютой баланса больше 60 миллионов рублей либо с размерами выручки выше 400 миллионов рублей в год, который предшествует отчетному периоду (ст.5 Федерального закона от 30.12.08 №307-ФЗ). Чиновниками планируется поднятие лимита по выручке до 800 миллионов рублей. Законопроект

уже внесен в Госдуму (законопроект №273179-7)[65].

При более простом учете есть ограничения по некоторым видам деятельности организаций. А именно, использовать льготу не вправе кредитные и жилищные кооперативы (п. 2–12 ч. 5 ст. 6 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ)[4].

Заключение

В эпоху цивилизации управленческий учет с помощью реализации своих функций предстает как важный информационный фундамент управления внутренней работой предприятий, их тактикой и стратегией, их денежными средствами. План необходимый для того, чтобы осуществлять управленческий учет, состоит из организации, учета, контроля, мотивации, анализа и регулирования того или иного принятого решения, равно как и ответственности за их выполнение. Три группы проблем заключены в содержании магистерской работы.

Так первая группа проблем заключается в теоретическом обосновании проведения исследования нормативно-правовой системы управленческого учета, приходим к следующим выводам:

- управленческий учет является самостоятельным направлением, которым обеспечивается информационная поддержка системе управления предпринимательской деятельностью;
- ключевая цель управленческого учета заключается в представлении руководителю или специалисту организаций прогнозной, фактической и плановой информации о работе организации для обеспечения возможного принятия обоснованных управленческих решений;
- управленческий учет не регламентируется тем же образом, как финансовый учет, чьи правила ведения определяет четырехуровневая система нормативного регулирования согласно закону РФ «О бухгалтерском учете»;
- управленческий учет имеет в качестве предмета работу организаций в целом и их того или иного отдельного структурного подразделения, центра финансовой ответственности;
- основная причина банкротства предприятий зачастую заключается в неэффективном управлении затратами;

- с целью прогнозирования финансовых результатов, установления целевых показателей финансовой эффективности и рентабельности, лимитов наиболее важных (критических) расходов, или реализуемых ею инвестиционных проектов используются бюджеты.

Вторая группа вскрывает особенности по проведению исследовательской работы, направленной на то, чтобы изучить технико-экономическую характеристику предприятия, порядок выстраивания и использования учетной политики в бухгалтерском учете.

Управленческий учет ООО «Провит» по своей сути является системой, включающей сбор, анализ и представление итогов исследований данных, касающихся бизнеса компаний, направлений активности и структуры функционирования, благодаря которой обеспечивается эффективное управление фирмой, принимаются верные стратегические и тактические решения, планируется развитие.

Указанное определение демонстрирует, что целью, которой наделен управленческий учет на предприятии, является своевременное обеспечение руководителей бизнеса нужной информацией, включая количественную, качественную, прогнозную, фактическую и др.

Важно учитывать, что могут иметь место значительные различия между результативными показателями управленческого отчета и итоговыми значениями, которые отражает финансовая отчетность.

Причем степень эффективности решений, которые принимаются в ООО «Провит», существенно зависит от показателей управленческого отчета, потому, что каждое управленческое звено компании получает, как правило, собственный специфический отчет, формирующийся в контексте конкретных функций соответствующих звеньев.

Так, отчеты, пользователем которых является руководство фирмы (чья функция заключается в стратегическом развитии бизнеса), должны отличаться интегрированным, укрупненным характером, не иметь высокую

степень детализации. Как правило, данные отчеты формируют за определенные временные отрезки прошлого; осуществляется соответствие план/факт, представляющее собой почву для того, чтобы впоследствии разрабатывать долгосрочный план развития компаний.

Третья формирует и рассматривает порядок по обновлению, как управленческого учета, так и в принципе бухгалтерского учета. Это является формирование новой учетной политики. Учетная политика разрабатывается главным бухгалтером и утверждается руководителем организации. Разработка учетной политики организуется в соответствии с: требованиями Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»; положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008); положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации утвержденная, Приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н [4].

Большее значение для руководства подразделений ООО «Провит» отводится состоянию той или иной подведомственной структуры фирмы на определенный момент. Эта цель обуславливает включение в управленческую отчетность показателей отделов/департаментов на конкретный временной промежуток и прогнозных значений показателей по краткосрочному периоду.

Кроме того, данная глава рассматривает порядок, в соответствии с которым проводится аудит учетной политики предприятий, оценка систем внутреннего контроля и рисков выполнения аудита, создан план и программа по проведению аудита учетной политики организаций. По результатам анализа организации учета на предприятии, ООО «Провит» были сделаны следующие выводы:

отсутствует положение об учетной политике, другими словами, основной документ, которым регламентируется порядок и способы ведения учета в компании;

отсутствует положение об учетной политике в целях управленческого учета, в связи, с чем отсутствует децентрализованное управление и выделение центров финансовой ответственности;

в компании не используются основные управленческие инструменты для планирования своих доходов и расходов с целью принятия верных стратегических решений.

Таким образом, в целях совершенствования учета в организации ООО «Провит» было сделано следующее:

сформирована учетная политика организации в целях бухгалтерского учета;

сформирована учетная политика организации в целях управленческого учета, где была разработана структура центров финансовой ответственности, утверждены ответственные лица за показатели в каждом из центров, утверждены сроки, формы и ответственные за ведение управленческой отчетности;

разработаны и составлены бюджеты согласно стратегии компании.

По составленным бюджетам, руководство компании может провести анализ и оценку эффективности своей деятельности на перспективу.

Очередные поправки, внесенные в налоговое законодательство, привели к необходимости внесения изменений в учетной политике на 2018 г. Раскроем обязательные пункты политики, нуждающиеся в изменениях формулировки и способы актуализации документа.

В текущем году в силу вступили поправки в ПБУ 1/2008. Ввиду этого учетная политика должна быть проверена на предмет соответствие ряду новых правил.

Метод учета в политике. Существует необходимость в указании способов учета для проводимых организацией операций в учетной политике. С этой целью следует опираться на федеральные стандарты (ч.3 ст.8 Федерального закона от 06.12.2011 №402-ФЗ). В тех случаях,

когда они не устанавливают способа, необходимо, согласно закону, выполнить разработку его в соответствии с прописанными в стандартах правилами.

Таким образом, основная цель магистерской работы достигнута и поставленные задачи решены.

В результате успешной апробации была опубликована статья в журнале, а так же пришли к выводу, что для успешного ведения бизнеса необходимо четко использовать имеющуюся информацию для целей стратегического планирования, анализа, контроля. Предприятию было предложено разработать новую учетную политику управленческого учета, в связи с изменениями в законодательстве, которая необходима для быстрого, полного, достоверного отражения фактических затрат на производство, реализации продукции. Выявление резервов экономии трудовых и материальных ресурсов для уменьшения себестоимости и увеличении рентабельности.

Список использованных источников

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 03.08.2018 вступил в силу с 01.09.18).

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 03.08.2018 вступил в силу с 03.09.18).

3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 03.08.2018).

4. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (ред. от 29.07.2018).

5. Приказ Минфина России от 06.10.2008 N 106н (ред. от 28.04.2017) "Об утверждении положений по бухгалтерскому учету" (вместе с "Положением по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/2008)".

6. Федеральный закон от 08.02.1998 N 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью» (ред. от 18.06.2018 №360-ФЗ).

7. Федеральный закон от 29.12.2014 N 477-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации»

8. Федеральный закон от 22.05.2003 N 54-ФЗ (ред. от 03.07.2016) «О применении контрольно-кассовой техники при осуществлении наличных денежных расчетов и (или) расчетов с использованием электронных средств платежа» (ред. от 03.07.2018 №192-ФЗ).

9. Приказ Минфина РФ от 21.12.1998 N 64н «О Типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства» (ред. от 31.03.2018).

10. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 N 34н (ред. от 11.04.2018) "Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации"

11. Приказ Минфина России от 02.07.2010 N 66н (ред. от 06.03.2018) "О формах бухгалтерской отчетности организаций"

12. Приказ Минфина РФ от 21.12.1998 N 64н "О Типовых рекомендациях по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства"

13. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 32н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99"

14. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99"

15. Агафонова М. Н. Бухгалтерский учет в оптовой и розничной торговле и документооборот. - М.: ГроссМедиа, 2016. - 720 с.

16. Александер Д., Бриттон А. Международные стандарты финансовой отчетности: от теории к практике. М.: Вершина., 2017г.767 с.

17. Анализ и диагностика финансово – хозяйственной деятельности предприятия. / Под ред. П.П. Табурчака – Ростов на Дону: Феникс, 2017. – 352с.

18. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учебное пособие / Под общ.ред. Л.Л. Ермолович – Мн.: Интерпрессервис; Экоперспектива, 2011. – 576с.

19. Андреев В. Д. Внутренний аудит: учебное пособие / В.Д. Андреев .— М.: Финансы и статистика, 2013 .— 461с.

20. Анташов В.А, Уварова Г.В. Экономический советник менеджера. – Мн.: 2016. – 347с.

21. М.С. Кузьмина // Бухгалтерский учет - 2007. - №1. - 77 - 78 с.

22. Ануреев С. В. Рациональная организация бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 2016. - 336 с.

23. Ануреев С. В. Рациональная организация бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 2016. - 336 с.

24. Бадмаева Д.Г. Бухгалтерский финансовый учет. - М.: Эксмо,

2016. - 528 с.

25. Вахрушина М.А. «Учетная политика для целей управленческого учета»// Бухгалтерский учет. – 2007. – № 23. – С.67–71.

26. Бакаев А. О национальных особенностях, международных стандартах и здравом смысле//Бухгалтерское приложение. «ЭЖ». 2017. №50.

27. Бакаев А. Реформирование бухгалтерского учета: итоги за 2007 год // Финансовая газета. – 2017. – №4.

28. Бакаев А.С. Закон о бухгалтерском учете. М.: Международный центр финансово-экономического развития, 2017.

29. Бакаев А.С., Шнейдман Л.З. и д.р. План счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению. - М.: Информационное агентство ИПБ – БИНФА, 2011. – 176с.

30. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. – М.: Финансы и статистика, 2018. – 416с.: ил.

31. Богомолов, А. М. Внутренний аудит: Орг.и методика проведения: Метод. пособие / А.М.Богомолов, Н.А.Голощапов .— М.: Экзамен, 2015 .— 190с.

32. Большая Советская Энциклопедия // Академик URL:http://dic.academic.ru

33. БрызгалинВ. В., Учетная политика организаций на 2016 год. - М.: Эксмо, 2015. - 192 с.

34. Букина О.А. Что день грядущий нам готовит? Концепция развития бухгалтерского учета на среднесрочную перспективу // Бухгалтерский бюллетень. – 2017. – №9.

35. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебное пособие / Под ред. В.Д. Новодворского .— М.: Инфра-М, 2003 .— 463с.

36. Бычкова С.М. Бухгалтерский финансовый учет. - М.: Эксмо, 2016. - 528 с.

37. Все о бухгалтерском учете, менеджменте, налоговом праве,

банках, 1С и программах автоматизации // Клерк.Ру URL: http://www.klerk.ru/

38. Костюкова Е.И., Башкатова Т.А. Организационно-методические основы функционирования системы управленческого учета //Международный бухгалтерский учет. – 2011. -№36. –С.12-17

39. С.Л.Патеха. Научная статья, Партнер ООО «А8Практика»

40. Гетьман В. Г. Реформирование бухгалтерского учёта в России и международный опыт – /В. Г. Гетьман // Международный бухгалтерский учёт. – 2003. - №9. – С. 2 – 10.

41. Донцова Л.В., Никифорова Н.А. Анализ финансовой отчетности. – М.: Дело и сервис, 2017. – 336с.

42. Дубоносов Е. С. Судебная бухгалтерия. - 3-е изд. - М.: ЮРАЙТ, 2015. - 386 с.

43. Дубоносов Е. С. Учетная политика 2015. Бухгалтерская и налоговая. - М.: АБАК, 2015. - 192 с.

44. Йориссен Э. Бухгалтерский учет в оптовой и розничной торговле и документооборот. - М.: ГроссМедиа, 2016. - 720 с.

45. КалининаЕ. М. Учетная политика. Основы теории. - 4-е изд. - М.: Аудиторско-консалтинговая фирма "ЦБА", 2016. - 232 с.

46. Кондраков Н. П. Судебная бухгалтерия. - 3-е изд. - М.: ЮРАЙТ, 2015. - 386 с.

47. Кондраков Н. П. Учетная политика организаций на 2015 год. - М.: Эксмо, 2015. - 208 с.

48. Кондраков Н. П. Учетная политика организаций на 2018 год. - М.: Эксмо, 2017. - 293 с.

49. Кондратов В. Г. Первичные документы в бухгалтерском и налоговом учете. - М.: Рид Групп, 2016. - 416 с.

50. Крутякова Т. А. Учетная политика 2015. Бухгалтерская и налоговая. - М.: АБАК, 2015. - 192 с.

51. Ланина И. Б. Первичные документы в бухгалтерском и налоговом

учете. - М.: Рид Групп, 2016. - 416 с.

52. Мамаева Г.Н. Методика аудиторской проверки затрат на производство продукции (работ, услуг) // Аудиторские ведомости. 2016. N 12.

53. Мизиковский Е.А., Аудит экономичности затрат // Аудиторские ведомости. 2009. N 1.

54. Митюкова Э. С. Налоговое планирование 2016. Анализ реальных схем. - 3-е изд. - М.: Эксмо, 2016. - 288 с.

55. Экономика и математические методы. — М.: ЦЭМИ РАН.

56. Новикова О. А. Учетная политика организаций на 2016 год. - М.: Эксмо, 2015. - 192 с.

57. Новодворский В. Д. Бухгалтерский учет на малых предприятиях. - 2-е изд. - М.: Проспект, 2016. - 253 с.

58. Панков А.А. Бухгалтерский учет и анализ за рубежом:// Учебное пособие. М.: Новое знание, 2017,251с.

59. Эрроу *К.* Применение теории управления к экономическому росту. — //Математическая экономика. Равновесные модели, оптимальное планирование и управление. — М.: Мир. 1974.

60. Рассказова-Николаева С. А., Учетная политика. Основы теории. - 4-е изд. - М.: Аудиторско-консалтинговая фирма "ЦБА", 2016. - 232 с.

61. Ришар Ж.Бухгалтерский учет: теория и практика./Пер. с франц. Под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2017г.

62. Сабанин Р. Л. Бухгалтерский учет на малых предприятиях. - 2-е изд. - М.: Проспект, 2016. - 253 с.

63. Салтыкова А.А., Шнейдман Л.З. Российская и международная финансовая отчетность: существенные различия//Бухгалтерский учет. 2017.№18.

64. Смирнова С.А. Учетная и налоговая политика организации. Учебное пособие. - М.: «Бухгалтерский учет», 2016. - 246 с

65. ООО «Актион управление и финансы» Газета «Учет. Налоги. Право» – еженедельная газета для бухгалтеров. 2007–2018

66. Форрестер Дж. Мировая динамика. — М.: Наука. 1976.

67. ЛэнниАрредондо. Искусство деловой презентации. /Пер. с англ. — М.: Библио-глобус. 1996.

68. Черных И. Н. Бухгалтерский управленческий учет. - электронный курс: http://www.e-college.ru, 2015

69. Штефан М.А. Налоговое планирование 2016. Анализ реальных схем. - 3-е изд. - М.: Эксмо, 2016. - 288 с.

70. Эрзин Д. Г. Как сформировать учетную политику в целях налогообложения // Российский налоговый курьер. - 2016. - №5.

71. .Харвей Дж. Современная экономическая теория: учебное пособие. – М.: Юнити-Дана. – 2012. – 730с.

72.Шебек, С. Как отразить в учетной политике организационные аспекты управленческого учета / С. Шебек // Материал из ФСС «Система Финансовый Директор» [Электронный ресурс].

73.Сайт: spark-interfax.ru

73.Приказ Минфина России от 30.03.2001 N 26н (ред. от 16.05.2016) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01" (Зарегистрировано в Минюсте России 28.04.2001 N 2689)

74.Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 N 91н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств" (Зарегистрировано в Минюсте РФ 21.11.2003 N 5252)

75. Письмо Минфина РФ от 02.06.2006 № 07-05-06/135 «Об амортизации основных средств»

Приложение 1

Бухгалтерский баланс

на 31 декабря 2016 г.

		Коды
	Форма по ОКУД	0710001
	Дата (число, месяц, год)	
Организация ООО «Провит»	по ОКПО	
Идентификационный номер налогоплательщика	ИНН	
Вид экономической деятельности Оптовая торговля	по ОКВЭД	52
Организационно-правовая форма/форма собственности частная	по ОКОПФ/ОКФС	
Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.)	по ОКЕИ	384 (385)

Местонахождение (адрес) 445150, Российская Федерация, Самарская область, г.Тольятти, ул.Коммунальная 2

Пояснения [1]	Наименование показателя [2]	На 31 декабря 2016 г.[3]	На 31 декабря 2015 г.[4]	На 31 декабря 2014 г.[5]
	АКТИВ			
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
	Основные средства	275		
	Прочие внеоборотные активы			
	Итого по разделу I	275		
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
	Запасы	446	231	
	Дебиторская задолженность	838	206	
	Денежные средства и денежные эквиваленты	4	1	
	Прочие оборотные активы			
	Итого по разделу II	1288	438	
	БАЛАНС	1563	438	
	ПАССИВ			
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ [6]			
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	10	10	
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	82	40	
	Итого по разделу III	92	50	
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства			
	Итого по разделу IV			
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства			
	Кредиторская задолженность	1471	388	
	Итого по разделу V	1471	388	
	БАЛАНС	1563	438	

Руководитель _____ _____

(подпись) (расшифровка подписи)

Отчет о финансовых результатах

за год 20 16 г.

		Коды
	Форма по ОКУД	0710002
	Дата (число, месяц, год)	
Организация ООО «Провит»	по ОКПО	
Идентификационный номер налогоплательщика	ИНН	
Вид экономической деятельности Оптовая торговля	по ОКВЭД	52
Организационно-правовая форма/форма собственности частная	по ОКОПФ/ОКФС	
Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.)	по ОКЕИ	384 (385)

Пояснения [1]	Наименование показателя [2]	За год 20 16 г.[3]	За год 20 15 г.[4]
	Выручка [5]	1667	527
	Себестоимость продаж	(1101)	(233)
	Валовая прибыль (убыток)	566	294
	Коммерческие расходы	(424)	(231)
	Управленческие расходы	( )	( )
	Прибыль (убыток) от продаж	142	63
	Проценты к уплате	( )	( )
	Прочие доходы	1	100
	Прочие расходы	(33)	(113)
	Прибыль (убыток) до налогообложения	110	50
	Текущий налог на прибыль	(22)	(10)
	Чистая прибыль (убыток)	88	40

Руководитель _____ _____
(подпись) (расшифровка подписи)

" " 20 г.

Приложение 3

Приказ об утверждении учетной политики
Для целей управленческого учета

ОБЩЕСТВО С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ
«Провит»

ПРИКАЗ№
22 ноября 2017 г. г. Тольятти

Содержание: Об утверждении Положения «Об учетной политике для целей управленческого учета на 2018 год для ООО «Провит»

ПРИКАЗЫВАЮ:

Утвердить прилагаемое Положение «О б учетной политике для целей управленческого учета на 2018 год для ООО «Провит».

Ведение управленческого учета в ООО «Провит» осуществлять бухгалтерской службе (включая бухгалтерские службы филиалов), возглавляемой главным бухгалтером, в соответствии с требованиями прилагаемого Положения «Об учетной политике для целей управленческого учета на 2018 год для ООО «Провит».

Контроль за исполнением настоящего Приказа оставляю за собой.
Генеральный директор

_____

Приложение 4
Положение «Об учетной политике для целей управленческогоучетана2017годпоООО«Провит»
УТВЕРЖДЕНО
Приказом ООО «Провит» от 29.12.2018 №

Раздел 1. Нормативно-правовое регулирование ведения управленческого учета

Основополагающиенормативныедокументы,всоответствиискоторымиразработанонастоящее Положение:
Федеральный закон "О бухгалтерском учете" от 06.12.2011 №402-ФЗ;
иные нормативно-правовые акты, регулирующие ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской отчетности в Российской Федерации.

Раздел2. Общие положения

Главная цель применения системы управленческого учета в ООО «Провит» –обеспечение руководства максимально полной информацией, необходимой для эффективной работы и получения прибыли.
Бюджетно-финансовая структура организации установлена Приложением №1 к настоящему положению.

Раздел 3. Технический раздел учетной политики

Управленческий учет выделяется из финансового посредством ведения специальных отражающих, зеркальных счетов. Для учета затрат и результатов используются синтетические счета и субсчета первого порядка, а также аналитические счета.
Дляформированияинформациипозатратахпоцентрамответственностипредлагаютсясчета31–35,аккумулирующиеинформациюозатратахвразрезеэкономическихэлементов.
Плановые величиныдляцентровфинансовойответственностиустанавливаютсяисходяиз финансово – хозяйственного плана (раздел 6 настоящего Положения).
Характеристика центров ответственности, критериипоценкидеятельностицентровикритериифинансовойответственностируководителейцентровустановлены Приложением
№4 к настоящему Положению.
Срокипредставленияпервичныхдокументоввбухгалтерскуюслужбуструктурнымиподразделениямипредприятияопределитьсогласнографикудокументооборота(Приложение№3кположению«Обучетнойполитикедляцелейбухгалтерскогоучета»).Некачественносоставленныедокументынепринимаютсякучетудоприведенияихв соответствие с установленными требованиями.
Состав документов, используемых для внутренней отчетности, особенности составления, сроки представления установлены Приложением №5 к настоящему положению.

Раздел 4. Методический раздел учетной политики

Материально-производственныезапасыприниматькуправленческомуучетупофактическойсебестоимости,формируемойнасчетахбухгалтерскогоучетавпорядке,установленном в п. 4.2 настоящего раздела.
Осуществлятьучетматериально-производственныхзапасовнасоответствующихсчетахбухгалтерскогоучета по их фактической себестоимости;
Для целей управленческого учета затраты компании учитываются в разрезе: групп и статей затрат; элементов финансовой структуры (по ЦФО).

Раздел 5.Участники управленческого учета

Генеральный директор–формирует стратегические, оперативные и тактические цели управления ООО «Провит».Получает интегрированные управленческие отчеты о достижении поставленных целей, отражающие фактические результаты Финансово-хозяйственного плана ООО «Провит»в целом и в разрезе ключевых структурных подразделений за прошедший период либо на конкретный момент времени;

Участники управленческого учета по центрам финансовой ответственностиООО «Провит»:

Центры затрат:
Отдел логистики– руководитель отдела логистики;
Склад 1–управляющий складским хозяйством;
Склад 2 –управляющий складским хозяйством;
Административно хозяйственный отдел– специалист АХО;
Администрация– генеральный директор.

Центры доходов:
Отдел продаж 1 – руководитель отдела продаж 1;

Отдел продаж 2 – руководитель отдела продаж 2;
Отдел продаж 3 – руководитель отдела продаж 3.

Центры прибыли:
Филиал 1– директор по продажам;
Филиал 2– директор по продажам;
Филиал 3– директор по продажам.

Центры инвестиций:
Компания– генеральный директор.

ответственнызатекущиепоказатели,формируютоперативнуюстратегиюреализациидолгосрочныхцелейразвитияпредприятия,ивсоответствииисэтимполучаютуправленческиеотчеты,включающиевсебязначенияключевыхпоказателейэкономическойэффективностидеятельностиподразделенийнаконкретныймоментвремени,ирезультатыиханалитическойобработкиввидеинформациипланового,отчетногоипрогнозногохарактера, атак же информацию о смежных подразделениях.

Раздел 6. Порядок применения настоящего Положения
Настоящее Положение обязательно к применению всеми филиалами ООО «Провит»,являющимися структурными подразделениями предприятия.
Ответственными за исполнение настоящего Положения является финансовый директор.

Приложение 5

Корреспонденция счетов по выявлению условного результата центра ответственности «Склад 1»

Содержание хозяйственны х фактов	Корреспонденция счетов		
	Дебет		
Сумма материальных затрат отнесена на центр ответственности «Склад1»по фактической себестоимости	31.2	10, 60	7 000,00
Сумма затрат на оплату труда отнесен а на центр ответственности «Склад 1»по фактической	32.2	70	56 000,00
Сумма отчислений на центр ответственности «Склад 1»по фактической себестоимости	33.2	69	16 800,00
Сумма начисленной амортизации отнесена на центр ответственности «Склад 1»по фактической	34.2	02	5 000,00
Сумм прочих затрат отнесен анна центр ответственности «Склад1»по фактической себестоимости	35.2	71	8 000,00
Отражено отклонение фактических материальных затрат центрао тветственности«Склад 1»от плановой величины	36.2	31.2	800,00
Отражено отклонение фактических затрат на оплату труда центраответственности«Склад1»от планово й величины	32.2	36.2	4 000,00
Отражено отклонение фактических затрат по отчислениям на социальные нуждыцентраответственности«Склад 1»от плановой величины	33.2	36.2	1 200,00
Отражено отклонение фактических прочих затрат центрао тветственности«Склад 1»от плановой величины	36.2	35.2	3 000,00
Сторнирована сумма отклонений фактических материальных затрат,произошедших по причина м,независящимот центра ответственности	36.2	31.2	300
Сторнирована сумма отклонений фактических прочих затрат, произошедших п о причинам, не зависящим от центра ответственности	36.2	35.2	3 000,00
Затраты центра ответственности«Склад1»отнесены на расходы на продажу	44	31.2 32.2 33.2 500,00 34.2	97
Выявленный условный результат(экономия)списан на центро тветственности«Склад 1»	36.2	37.2	4 700,00

Приложение №3к Положению об Учетной Политике по Управленческому учету
Корреспонденция счетов по выявлению условного результата центра ответственности«Склад1»

Кредит _____ руб.

Приложение 6

Характеристика центров ответственности

Приложение №4

к Положению об Учетной Политике по управленческому учету

Характеристика центров ответственности

Типы центров ответственности	Задачи управленческого учета	Критерии оценки деятельности центров	Критерии финансовой ответственности руководителей центров
Центр затрат	Измерение и фиксация затрат на входе в центр ответственности	Регулируемы затраты	Руководитель центра отвечает за произведенные затраты
Центр доходов	Фиксация результатов деятельности центра на выходе	Размер выручки	Руководитель отвечает за получение доходов, но не несет ответственности за затраты
Центр прибыли	Измерение и фиксация издержек на входе в центр ответственности, затрат внутри этого центра, конечных результатов его деятельности на выходе	Размер полученной прибыли	Руководитель отвечает одновременно как за доходы, так и за затраты центра
Центр инвестиций	Измерение и контроль затрат и доходов центра ответственности, а также оценка эффективности использования инвестиций	Эффективность использования инвестиций (норма прибыли на инвестиции)	Руководитель отвечает за доходы и затраты центра, а также за эффективность использования инвестированных в него средств

Приложение 7

Классификатор управленческой отчетности

Приложение
№5к Положению об Учетной
Политике по управленческому
учету

Классификатор управленческой отчетности

Код	Отчет	Основные показатели	Ответственный	Нормативный срок	Сумма штрафа за опоздание
1	Финансовые отчеты				
1.1	Отчет о доходах и расходах	Коммерческие расходы ,административно-управленческие расходы, доходы, прибыльдо и после уплаты налогов	Финансовый директор. Заместитель–главный бухгалтер	5число месяца	2000руб.
1.2	Отчет о движении денежных средств	Поступления/выплаты денежных средств по всем видам деятельности		5число месяца	2000руб.
1.3	Управленческий баланс	Статьи активов и пассивов, полностью характеризующие состояние компании		5число месяца	2000руб.
2	Операционные отчеты				
2.1	Отчет«Товары на складах»	Количество товаров в натуральном выражении реестр всех документов движения	Управляющий складским хозяйством	Ежедневно	50руб.
2.2	Отчет«Ведомость по товарам к получению»	Количество выбывших, вновь поступивших на склад компании товаров в натуральном выражении			100руб.
2.3	Отчет«Показатель эффективности»	Рентабельность продаж, рентабельность капитала ,коэффициент оборачиваемости	Финансовый директор	Число месяца	2000руб.
2.4	Отчет«Продажи»	Объемы продаж по продуктам ,по клиентам ,по центрам финансовой ответственности, цены ,выручка, маржинальная прибыль	Финансовый директор	Ежедневно	500руб.
2.5	Отчет«ТУЗ»	Статьирасходов,относящихсякдоставкесобственнымиипривлекаемымисосторонытранспортом	Логист	5числомесяца	Отчет«ТУЗ»