# Содержание

## стр.

## Введение 3

1. Управленческий учет: сущность и значение 5
2. Учетная политика предприятия как составная часть

управленческого учета 14

3. Учетная политика и система “стандарт-кост” 24

## Заключение 28

Список используемой литературы 31

**Введение**

В рамках курсовой работы попытаемся осмыслить место управ­ленческого учета в отечественной теории и прак­тике. Прежде всего необходимо ответить на вопрос, есть ли у нас управленческий учет как сложившаяся система либо его нет вообще; или есть только элементы этой системы и каковы в связи с этим задачи отечественной учетной теории, т. е. какова реаль­ность и тенденции этого явления в нашей стране.

Система централизованно управляемой эконо­мики, единой государственной собственности тре­бовала жесткой регламентации учета в нашей стране. Сейчас принято критиковать все то, что сложилось в те годы, в том числе и систему учета. Позволим себе не согласиться с этой позицией. Да, в учетной системе было много недостатков, но необходимо вспомнить о том, что она обеспе­чивала интересы плановой экономики, была под­чинена ее целям. Именно система бухгалтерского учета сразу же отреагировала на изменения в экономике. Старые методики бухгалтерского учета и его организация по некоторым позициям вступила в противоречие с требованиями нарож­дающейся рыночной экономики, новыми отноше­ниями собственности.

Поскольку наша экономика стала совершать медленное поступательное движение к рынку, об управленческом учете можно говорить как о явлении, имеющем место в рыночной экономике. У отечественных предприятий начала проявлять­ся ярко выраженная самостоятельность, незави­симость в принятии решений по управлению, ориентация на конечные результаты деятельно­сти. При ссылке на западный опыт забывают о том, что для нас введение управленческого учета связано не только с изучением новых теоретических западных концепций и переносомих на отечественную почву и адаптацией к нашим условиям, что само по себе очень важно, но и, прежде всего, с законодательным закреплением возможности самостоятельной организации внут­реннего учета на предприятиях.

Проанализируем возможности создания сис­темы управленческого учета в России с законо­дательной и теоретической позиций.

Несмотря на то, что западная система управ­ленческого учета представляет собой намного более широкую и глубокую систему, нежели только учет (систему управления конечными показателями деятельности предприятия), орга­низацию и создание системы управленческого учета в России следует, по нашему мнению, рассматривать через призму организации в стра­не учетной системы, прежде всего, бухгалтерской, так как именно в этой системе создается основная информация, используемая в управленческом учете - информация о затратах и результатах.

Итак перейдем к непосредственному рассмотрению темы курсовой работы, а именно сущности и значения управленческого учета.

­

1. **Управленческий учет: сущность и значение**

Бухгалтерский учет представляет собой систему, в которой собирается, измеряется, регистрируется, обрабатывается и передается информация, необходимая для принятия соответствующих управленческих решений или решений, связанных со стратегией предприятия на рынке.

Как показало изучение и обобщение зарубежной и отечественной теории и практики, в системе бухгалтерского учета различают управленческий и финансовый учет.

Учет производственных затрат и калькуляция себестоимости продукции обособлены в составе бухгалтерского *управленческого* (производственного) учета. Данные управленческого учета обеспечивают администрацию информацией, необходимой для управления организацией, планирования и контроля производственной деятельности.

*Основными задачами* управленческого учета являются:

- своевременное, полное и достоверноеотражение фактических затрат на производство и реализацию продукции;

- исчисление показателей себестоимости продукции (плановых, нормативных, фактических);

- контроль за экономным и рациональным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов;

- получение оценочных данных по различным моделям хозяйствования;

- определение финансовых результатов деятельности структурных подразделений. На основе данных управленческого учета принимаются управленческие решения о внедрении современной техники и технологии, применении новых форм организации труда, выявлении резервов экономии материальных и трудовых ресурсов с целью снижения себестоимости и увеличения рентабельности.

*Управленческий учет (management accounting)* охватывает все виды учетной информации, которая собирается, измеряется, обрабатывается и передается для внутреннего использования руководству и тем менеджерам, которые могут выработать и принять обоснованное управленческое решение.

Управленческий учет иногда называют внутренним учетом, который включает производственный учет. Производственный учет предполагает систему сбора, регистрации, обобщения и обработки систематизированной по определенным признакам информации в затратах на производство, контроль за их состоянием и калькулирование себестоимости продукции. Формирование показателей производственно-хозяйственной деятельности предприятия в системе управленческого учета является тайной предприятия, секретом фирмы.

Данные управленческого учета предназначены для внутренних пользователей: руководителей организации, бухгалтерии, а также плановых, производственных и прочих служб организации. Управленческий учет и финансовый учет взаимно дополняют друг друга: данные управленческого учета о производственных затратах и себестоимости продукции используются в финансовом учете при оценке незавершенного производства, готовой продукции и себестоимости реализации. Порядок учета производственных затрат и калькуляции себестоимости регламентируются отраслевыми инструкциями, но в целом ведение управленческого учета зависит от внутренних решений руководства. Основой для принятия решений является сравнение стоимости получения информации о фактических затратах материальных, трудовых и финансовых ресурсов с ценностью данной информации для управления.

Управленческий учет представляет собой основную систему коммуникации внутри предприятия. Основанием этой системы является учет прямых затрат, а также учет и распределение накладных расходов. В рамках управленческого учета получили развитие направления, связанные с планированием, контролем и оценкой деятельности.

Планирование, заключающееся в составлении смет расходов *(budgeting),* контроль за их выполнением, измерение результатов деятельности необходимы для любой организации как предпринимательской *(profit-oriented),* так и бюджетной *(not-f or-profit).* В любом виде деятельности, осуществления бизнеса нужно квалифицированно организовывать управление людскими, материальными и финансовыми ресурсами. Созданию такого механизма в значительной степени способствует организация управленческого учета.

Итак, управленческий учет применяется, прежде всего, при осуществлении хозяйственных фактов, внутренних операций предприятия.

Цель организации управленческого учета - обеспечить соответствующей информацией менеджеров, ответственных за достижение конкретных производственных целей. К созданию бухгалтерской информации, используемой менеджерами для принятия соответствующих управленческих решений, применяются другие правила, нежели к формированию информации, предназначенной для внешних пользователей, не работающих на предприятии.

Управленческий учет характеризуется:

1. *отсутствием стандартизации* — способы и формы ведения управленческого учета не ограничены нормативным регулированием; формы представления отчетных данных могут быть любыми; применяемые термины могут использоваться в различных смыслах, удобных для внутренних целей;
2. *конфиденциальностью —* информация управленческого учета предназначена исключительно для внутреннего потребления;
3. *плановым характером —* управленческий .учет призван давать прогнозыпо различным аспектам деятельности организации (объему реализации, эксплуатационным расходам, расходам на персонал и пр.);
4. *измерением показателей* как в денежном, так и в натурально-вещественном выражении, например, измерение количества производственных запасов в штуках, погонных метрах, тоннах и т.д. Подобное, измерение применяется и в аналитическом учете;
5. *актуальностью* предоставленной информации (за счет использования приблизительных оценок, неполного набора данных). Оперативная отчетность составляется на основе данных оперативного учета и содержит сведения по основным показателям за короткие промежутки времени — сутки, пятидневку, декаду и пр. Эти данные используются для оперативного контроля и управления процессами производства и реализации продукции;
6. гибко определяемой, *индивидуальной периодичностью* отчетов;
7. *расширенным составом объектов учета* — в качестве объектов учета могут выступать отдельные изделия, виды деятельности, центры ответственности.

В системе управленческого учета формируется, прежде всего, информация об издержках производства. Управленческий учет предполагает организацию учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции. Издержки производства являются одним из основных объектов управленческого учета. Затраты группируются и учитываются по видам, местам их возникновения и носителям затрат. Места возникновения затрат -структурные единицы и подразделения, в которых происходит первоначальное потребление ресурсов (материально-сырьевых, топливно-энергетических, трудовых, финансовых), - рабочие места, участки, бригады, производства, цехи и т. п.

Под носителями затрат понимают виды продукции, выполненные работы, оказываемые услуги данного предприятия, предназначенные как для реализации на рынке, так и для внутренних нужд предприятия.

В системе управленческого учета обязательно указывается "центр ответственности". Управление издержками осуществляется через целенаправленную деятельность работников предприятия, организации. Поэтому люди, участвующие в процессе управления, должны отвечать за целесообразность того или иного вида расходов.

Центр ответственности - структурный элемент предприятия, в пределах которого менеджер несет ответственность за целесообразность понесенных затрат. Администрация предприятия самостоятельно решает, в каких разрезах классифицировать затраты, осуществлять детализацию мест возникновения затрат и как их увязать с центрами ответственности.

Объектом управленческого учета являются, кроме производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции, также результаты деятельности, которые могут учитываться по местам возникновения затрат и по носителям затрат.

Так как организация управленческого учета предполагает составление различных смет, бюджетов и т.п., то вследствие сопоставления затрат и результатов различных объектов учета выявляется эффективность производственно-хозяйственной деятельности.

Следующий принцип концепции управленческого учета является наличие системы трансфертных цен и ценообразования, которая предполагает разработку цен, используемых в расчетах между внутренними структурными подразделениями предприятия, организации, за передаваемую друг другу продукцию, выполняемые работы и оказываемые услуги.

Система трансфертных цен обеспечивает организацию хозяйственных связей между внутренними подразделениями предприятия.

Система управленческого учета предполагает взаимосвязи с планированием, контролем, анализом данных о затратах и результатах хозяйственной деятельности в разрезе необходимых для управления объектов, оперативное принятие обоснованных управленческих решений в целях оптимизации финансовых результатов деятельности предприятия.

Следующим принципом концепции управленческого учета является обоснование включения затрат в себестоимость продукции, выполненных работ и оказываемых услуг.

В Российской Федерации для предприятий, организаций основным документом, регламентирующим и являющимся обоснованием включения затрат в себестоимость продукции (работ, услуг), служит Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли, утвержденное постановлением Правительства РФ от 5 августа 1992 г. № 552 с последующими изменениями и дополнениями.

Согласно этому документу себестоимость продукции (работ, услуг) представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства продукции (работ, услуг) природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов, а также других затрат на ее производство.

В себестоимость продукции (работ, услуг) включаются затраты, непосредственно связанные с производством продукции (работ, услуг), обусловленные технологией и организацией производства, затраты, связанные с использованием природного сырья, на подготовку и освоение производства, затраты труда работников, затраты на обслуживание производственного процесса, расходы, связанные с управлением производством, и др.

Положением предусмотрено, что затраты, образующие себестоимость продукции (работ, услуг), группируются в соответствии с их экономическим содержанием по следующим элементам:

материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);

затраты на оплату труда ;

отчисления на социальные нужды;

амортизация основных фондов;

прочие затраты.

Расходы, подлежащие отнесению на затраты производства и включаемые в себестоимость продукции (работ, услуг), регламентируются указанным Положением. В частности, эти расходы учитываются по таким направлениям: затраты, связанные с расходами по сырью, материалам, полуфабрикатам, малоценным и быстроизнашивающимся предметам, по воспроизводству основных фондов и нематериальных активов (в форме амортизационных отчислений); расходы, связанные с изобретательством и рационализацией; затраты по обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности; затраты на оплату труда; расходы по обслуживанию производственного процесса; расходы, связанные с управлением производством; затраты на подготовку кадров; расходы по транспортировке работников к месту работы и обратно;

отчисления на государственное социальное страхование от расходов на оплату труда; плата за пользование кредитом и обслуживание банков; расходы на рекламу; расходы на строительство и ремонт автомобильных дорог и др. Все эти затраты подразделяются на переменные и постоянные. При рассмотрении организации системы управленческого учета необходимо учитывать: соотношение затрат и объема производства, т. е. как изменяются затраты в зависимости от величины объема производства.

Следует иметь в виду, что не всегда увеличение объема производства ведет к росту затрат. В ряде случаев роет затрат в процентном отношении будет меньше, чем соответствующий рост объема производства. Такую ситуацию предполагает концепция переменных и постоянных издержек.

*Переменные издержки -* издержки, общая сумма которых изменяется прямо пропорционально изменению объема производства (выпуску). Типичным примером являются издержки на расходуемые материалы, сырье, полуфабрикаты. Переменные издержки возрастают или уменьшаются автоматически с ростом или уменьшением объема производства (выпуска).

*Постоянные издержки -* часть затрат, общая сумма которых не изменяется при изменении объема производства за определенный период. Примером постоянных издержек могут быть арендная плата за помещение, заработная плата менеджеров предприятия и т. п. Такие расходы могут возрасти с течением времени, но они не изменяются прямо пропорционально изменениям объема производства. Например, арендная плата за помещение из-за инфляции в следующем периоде может быть выше, чем в текущем. Но в течение года арендная плата не зависит от ежедневных изменений в деятельности предприятия. Если общая сумма постоянных издержек не изменяется, то сумма постоянных издержек на единицу продукции уменьшается при увеличении объема производства и возрастает при его уменьшении.

Следует особо указать, что термин "постоянные расходы" не означает, что затраты вообще не изменяются: они не изменяются автоматически с изменениями объема производства. Постоянные расходы могут изменяться по другой причине, например, ввиду какого-либо управленческого решения.

Существуют так называемые частично переменные расходы. Они представляют сумму переменных и постоянных затрат. Общая сумма частично переменных затрат изменяется, но не прямо пропорционально изменению объема производства. Примером частично переменных издержек является плата за телефон: постоянная часть - абонентская плата за пользование телефоном, переменная часть - плата за междугородные переговоры. Другим важным теоретическим и методологическим вопросом в организации системы управленческого учета при определении издержек производства и исчислении себестоимости продукции является обоснование включения затрат в себестоимость продукции (работ, услуг). В указанном выше Положении и последующих изменениях и дополнениях четко разграничены расходы, производимые: за счет издержек производства, т. е. включаемые в себестоимость продукции; за счет финансовых результатов предприятия до налогообложения; за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия (т. е. за счет чистой прибыли).

Так, к расходам и потерям, производимым за счет финансовых результатов предприятия до налогообложения, относятся, например, затраты по аннулированным производственным заказам, а также затраты на производство, не давшее продукции; потери от уценки производственных запасов и готовой продукции; суммы сомнительных долгов по расчетам с другими предприятиями, а также отдельными лицами, подлежащие резервированию в соответствии с законодательством (рисковый фонд); судебные издержки и арбитражные расходы; не компенсируемые потери от стихийных бедствий; не компенсируемые убытки в результате пожаров, аварий, других чрезвычайных событий, вызванных экстремальными ситуациями, и др.

К расходам, осуществляемым за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятий и организаций, и других целевых поступлений, относятся, в частности, затраты по содержанию объектов здравоохранения, домов престарелых и инвалидов, детских дошкольных учреждений, оздоровительных лагерей, объектов культуры и спорта; расходы по оказанию помощи сельскохозяйственным предприятиям в строительстве объектов на селе и приобретении оборудования для них; выплата всех видов налогов, которые по действующему законодательству Правительства Российской Федерации и местных органов власти осуществляются за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия; взносы в создание объединенных инвестиционных фондов и т. п.

**2. Учетная политика предприятия и управленческий учет.**

Под *учетной политикой* организации понимается принятая ею совокупность способов ведения и организации бухгалтерского учета: первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности. К способам ведения бухгалтерского учета относятся способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости амортизируемого имущества, организации документооборота, инвентаризации, способы вменения счетов бухгалтерского учета, системы регистров бухгалтерского учета, обработки информации и иные соответствующие способы и приемы.

Учетная политика организации формируется главным бухгалтером (бухгалтером) организации на основе положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» и утверждается руководителем организации. При этом **у**тверждаются:

* рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;
* формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
* порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;
* методы оценки активов и обязательств;
* правила документооборота и технология обработки учетной информации;
* порядок контроля хозяйственных операций;
* другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Принятая организацией учетная политика подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказами, распоряжениями и т.п.) организации.

При формировании учетной политики предполагается соблюдение, установленных принципов (допущений) бухгалтерского учета: допущения имущественной обособленности, допущения непрерывности деятельности, допущения последовательности применения учетной политики, допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности. Учетная политика организации должна обеспечивать соблюдение требований бухгалтерского учета: полноты, своевременности, осмотрительности, приоритета содержания перед формой, непротиворечивости, рациональности.

При формировании учетной политики организации по конкретному направлению ведения и организации бухгалтерского учета допускается выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательством и нормативными актами по бухгалтерскому учету. Если по конкретному направлению в нормативных документах не установлены способы ведения бухгалтерского учета, то при формировании учетной политики организация разрабатывает соответствующий способ, исходя из существующей нормативной базы.

Способы ведения бухгалтерского учета, избранные организацией при формировании учетной политики, применяются с 1 января года, следующего за годом утверждения соответствующего организационно-распорядительного документа. При этом они применяются всеми филиалами, представительствами и иными подразделениями организации (включая выделенные на отдельный баланс) независимо от их места нахождения.

Вновь созданная организация утверждает избранную учетную политику до первой публикации бухгалтерской отчетности, но не позднее 90 дней со дня приобретения прав юридического лица (государственной регистрации). Принятая учетная политика считается применяемой организацией со дня приобретения прав юридического лица (государственной регистрации).

Организация должна раскрывать принятые при формировании учетной политики способы бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решений заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности. *Существенными* признаются способы ведения бухгалтерского учета, без знания, о применении которых заинтересованными пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка финансового положения, движения денежных средств или финансовых результатов деятельности организации.

К способам ведения бухгалтерского учета, принятым при формировании учетной политики организации и подлежащим раскрытию в бухгалтерской отчетности, относятся:

* способы амортизации основных средств, нематериальных и иных активов;
* способы оценки производственных запасов, товаров, незавершенного производства и готовой продукции;
* способы признания прибыли от продажи продукции, товаров, работ, услуг;
* другие существенные способы ведения бухгалтерского учета.

В случае публикации бухгалтерской отчетности не в полном объеме, информация об учетной политике подлежит раскрытию, как минимум, в части, непосредственной относящейся к опубликованным материалам.

При формировании учетной политики исходя из допущений, отличных от перечисленных выше допущений бухгалтерского учета, такие допущения вместе с причинами их применения должны быть, раскрыты в бухгалтерской отчетности. Если при подготовке бухгалтерской отчетности имеется значительная неопределенность в отношении событий и условий, которые могут породить существенные сомнения в применимости допущения о непрерывности деятельности, то организация должна указать на такую неопределенность и однозначно описать, с чем она связана.

Существенные способы ведения бухгалтерского учета подлежат раскрытию объяснительной записке, входящей в состав бухгалтерской отчетности за отчетный год. Промежуточная бухгалтерская отчетность может не содержать информацию об учетной политике, если в последней не произошли изменения времени составления годовой бухгалтерской отчетности за предшествующий год, в которой учетная политика была раскрыта.

Теоретические и методологические основы и принципы ведения бухгалтерского учета на предприятии, отраженные в Федеральном Законе "О бухгалтерском учете" № 129 - ФЗ от 21.11.96 г. и в Положении о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации (приказ № 170 Минфина РФ от 26.12.94 г.), служат обоснованием и определяют формирование учетной политики предприятия, организации.

Законом подтверждено, что, руководствуясь законодательством Российской федерации о бухгалтерском учете, нормативными актами органов, регулирующих бухгалтерский учет, предприятия (организации) самостоятельно формируют свою учетную политику исходя из структуры, отрасли и других особенностей деятельности. В нем также указано, что принятая организацией учетная политика применяется последовательно из года в год. Изменение учетной политики может производиться в случаях изменение законодательства Российской Федерации или нормативных актов, органов, осуществляющих регулирование бухгалтерского учета разработки организацией новых способов ведения бухгалтерского учета или существенного изменения условий ее деятельности. В целях обеспечения сопоставимости данных бухгалтерского учета изменения учетной политики должны вводиться с начала финансового года.

Закон закрепил основные элементы учетной политики (статья 6,пункт 3):

рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;

формы первичных учетных документов, применяемые для оформления хозяйственных операций, по которым не предусмотрены типовые формы первичных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

порядок проведения инвентаризации и методы оценки видов, имущества и обязательств;

правила документооборота и технология учетной информации;

порядок контроля за хозяйственными операциями, а также другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Более подробно эти элементы рассматриваются в Положений по бухгалтерскому учету "Учетная политика предприятия" (ПБУ 1/94), утвержденном приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28 июля 1994 г. № 100.

Положение ПБУ 1/94 распространяется в части формирования учетной политики на предприятия независимо от форм собственности; в части ее раскрытия - на предприятия, публикующие свою бухгалтерскую отчетность полностью или частично согласно законодательству Российской Федерации, учредительным документам либо по собственной инициативе.

Положение устанавливает основы формирования (выбора и обоснования) и раскрытия (предания гласности) учетной политики предприятия. Под предприятием понимаются предприятия. И организации, являющиеся юридическими лицами по законодательству Российской Федерации, включая учреждения и организации, основная деятельность которых финансируется за счет средств бюджета.)

Положение ПБУ 1/94 - один из первых стандартов системы нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации и применяется с учетом других Положений по бухгалтерскому учету.

Согласно этому Положению под учетной политикой предприятия понимается выбранная им совокупность способов ведения бухгалтерского учета - первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности (уставной и иной).

*К способам ведения бухгалтерского учета* относятся методы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, приемы организации документооборота, инвентаризации, способы применения счетов бухгалтерского учета, системы учетных регистров, обработки информации и иные соответствующие способы, методы и приемы.

Учетная политика предприятия формируется руководителем предприятия на основе Положения ПБУ 1/94 "Учетная политика предприятия", если иное не установлено законодательством Российской Федерации.

Положением ПБУ 1/94 введены два понятия "допущение" и "требование", под углом зрения которых должна строиться вся учетная политика предприятия. Понятие "допущение" предпола­гает определенные условия, создаваемые организацией при постановке бухгалтерского учета (базовый принцип). Понятие “требование” означает соблюдение принятых правил ведения бухгалтерского учета (основной принцип).

При формировании учетной политики предполагается, что:

имущество и обязательства предприятия существуют обособленно от имущества и обязательств собственников этого предприятия и других предприятий (допущение имущественной обособленности предприятия);

предприятие будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у него отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности, и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке (допущение непрерывной деятельности предприятия);

выбранная предприятием учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому (допущение последовательности применения учетной политики);

факты хозяйственной деятельности предприятия относятся к тому отчетному периоду (и, следовательно, отражаются в бухгалтерском учете), в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами (допущение временной определенности фактов хозяйственной деятельности).

Учетная политика предприятия должна обеспечивать:

полноту отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности (требование полноты);

большую готовность к бухгалтерскому учету потерь (расходов) и Пассивов, чем возможных доходов и активов, не допуская создания скрытых резервов (требование осмотрительности);

отражение, в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не только из их правовой формы, но и из экономического содержания фактов и условий хозяйствования (требование приоритета содержания перед формой);

тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам. По соответствующим счетам синтетического учета на первое число каждого месяца, а также показателей бухгалтерской отчетности данным синтетического и аналитического учета (требование непротиворечивости);

рациональное и экономное ведение бухгалтерского учета исходя из условий хозяйственной деятельности и величины предприятия (требование рациональности).

Приведенные в положении условия и правила в основном соответствуют принципам бухгалтерского учета, принятым в мировой практике.

При формировании учетной политики предприятия по конкретному направлению (вопросу) ведения и организации бухгалтере' кого учета осуществляют выбор одного способа из нескольких, допускаемых законодательными и нормативными актами, входящими в систему нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации.

На основе действующих общих правил ведения бухгалтерского учета, нормативных документов предприятия, организации имеют право самостоятельно формировать следующие элементы учетной политики:

1. Выбор используемых учетных регистров, последовательность записи в них (формы бухгалтерского учета);

2. Составление рабочего плана счетов на основе типового Плана счетов;

3. Выбор варианта синтетического учета производственных запасов и их оценки;

4. Установление метода оценки потребленных производственных запасов, готовой продукции, незавершенного производства;

5. Определение стоимостного предела отнесения предметов к основным средствам и к МБП;

6. Установление порядка начисления износа по основным средствам;

7. Установление порядка начисления износа по нематериальным активам;

8. Установление способа начисления износа по МБП;

9. Выбор способа (методики) группировки и списания затрат на производство; ;

10. Установление способа учета выпуска продукции (работ, услуг);'

11. Выбор метода учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции;

12. Выбор способа распределения косвенных расходов между отдельными объектами учета и калькулирования;

13. Формирование резервов;

14. Порядок списания затрат по ремонту;

15. Выбор метода определения выручки от реализации;

16. Порядок учета курсовых разниц;

17. Варианты распределения и использования чистой прибыли.

18. Учет финансовых результатов при выполнении долгосрочных договоров.

Учетная политика предприятия подлежит оформлению соответствующей организационно-распорядительной документацией (приказом, распоряжением и т. п.) предприятия.

Способы ведения бухгалтерского учета, выбранные предприятием при формировании учетной политики, применяются с первого января года, следующего за годом издания соответствующего организационно-распорядительного документа. При этом они применяются всеми структурными подразделениями (включая выделенные на отдельный баланс) независимо от их места расположения.

Изменения в учетной политике предприятия могут иметь место в случаях: реорганизации предприятия (слияния, разделения, присоединения); смены собственников; изменений законодательства Российской Федерации или в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации; разработки новых способов бухгалтерского учета.

Изменения в учетной политике должны быть обоснованными и оформляться согласно Положению (ПБУ 1/94).

Последствия изменений в учетной политике, не связанные с изменением законодательства Российской Федерации, должны быть оценены в стоимостном выражении. Оценка в стоимостном выражении последствий изменений в учетной политике производится на основании выверенных предприятием данных на дату (первое число месяца), с которой применяются измененные способы ведения бухгалтерского учета.

Предприятие должно раскрывать избранные при формировании учетной политики способы ведения бухгалтерского учета, существенно влияющие на оценку и принятие решения пользователей бухгалтерской отчетности. Существенными признаются способы ведения бухгалтерского учета, без знания применения которых пользователями бухгалтерской отчетности невозможна достоверная оценка имущественного и финансового состояния, денежного оборота или результатов деятельности предприятия.

Состав и содержание подлежащей раскрытию в бухгалтерской отчетности информации об учетной политике предприятия по конкретным вопросам бухгалтерского учета устанавливаются соответствующими Положениями по бухгалтерскому учёту.

В случае публикации неполной бухгалтерской отчетности информация об учетной политике подлежит раскрытию как минимум в части, непосредственно относящейся к опубликованным материалам.

Существенные способы ведения бухгалтерского учета подлежат раскрытию в пояснительной записке, входящей в состав бухгалтерской отчетности предприятия за отчетный год.

Представляемая в течение отчетного года бухгалтерская отчетность может не содержать информацию об учетной политике предприятия, если в последней не произошли изменения со времени составления предыдущей годовой бухгалтерской отчетности, раскрывающей учетную политику.

**3.Учетная политика и система “стандарт-кост”.**

Система управленческого учета предполагает взаимосвязи с планированием, контролем, анализом данных о затратах и результатах хозяйственной деятельности в разрезе необходимых для управления объектов, оперативное принятие обоснованных управленческих решений в целях оптимизации финансовых результатов деятельности предприятия.

Важнейшим принципом организации управленческого учета является оперативность учета затрат. Этот принцип предусматривает деление учета затрат на учет фактических затрат (прошлых, исторических) и учет затрат по системе "стандарт-кост" (или системе нормативных издержек).

Система "стандарт-кост" представляет собой способ определения себестоимости, основанный на оценках затрат, которые должны быть понесены в соответствии с нормами, а не на фактических издержках. При этом измеряются издержки на конкретном участке.

Уделяется также большое внимание двум сложным проблемам: оценке полных издержек и калькулированию себестоимости продукции (комбинированных и побочных продуктов).

В системе "стандарт-кост" для каждого изделия составляется *лист нормативных издержек;* он содержит перечень ингредиентов (материалов) данного продукта и описывает шаги (этапы), необходимые для преобразования материалов (ингредиентов) в готовый продукт.

Нормативные издержки - это их планируемый уровень. Следовательно, если фактические издержки выше нормативных, то отклонение считается неблагоприятным. Если фактические издержки ниже нормативных, то, наоборот, такое отклонение является благоприятным.

Для определения нормативных издержек, связанных с затратами труда на производство изделия, указываются различные. трудовые операции, необходимые для выпуска единицы готовой продукции, и для каждой такой операции исчисляется нормативное время на ее выполнение. Затем эти нормативные показатели времени умножаются на нормативные расценки. Общая сумма денежных показателей для всех операций составляет нормативные прямые трудовые затраты производства данного изделия.

Изготовление конкретного вида продукции, выполняемая работа, оказываемые услуги связаны с расходами по обслуживанию производства и управлению, которые в противоположность рассмотренным выше прямым затратам (сырье, материалы, энергия, затраты труда) не могут быть сразу отнесены на продукт (работу, услугу). Это так называемые общехозяйственные расходы, которые включаются в лист нормативных издержек путем отнесения определенного заранее норматива общехозяйственных расходов к тому или иному измерителю нормируемой деятельности (например, нормативные рабочие часы или др.).

Таким образом, система "стандарт-кост" предполагает разработку стандартов на затраты сырья, материалов, топливно-энергетических ресурсов, затраты труда, накладные расходы (общецеховые, общехозяйственные), составление стандартных калькуляций и учет фактических затрат с отражением отклонений от стандартов с целью действенного контроля за определением фактической производственной себестоимости продукции и активного управления процессом ее формирования.

Другим важным элементом при принятии учетной политики является возможность использования в учете для отражения процесса выпуска готовой продукции (работ, услуг) счета 37 «Выпуск продукции (работ, услуг)». Указания относительно применения счета носят рекомендательный характер. Применять счет 37 имеет смысл на предприятиях, которые организуют текущий учет готовой продукции, выполняемых работ и оказываемых услуг по плановой или нормативной себестоимости.

В течение отчетного периода в бухгалтерском учете делаются записи по кредиту счета 37 и дебету счета 40 “Готовая продукция”, если выпускается продукция, или по дебету счета 46 «Реализация продукции (работ, услуг)», если выполняются работы или оказываются услуги по нормативной либо плановой себестоимости.

В конце отчетного периода после определения объема незавершенного производства исчисляется фактическая себестоимость сданной на склад готовой продукции или выполненных работ (оказанных ус­луг). которая отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 37 и кредиту счета 20 или 23.

Таким образом, и по дебету, и по кредиту счета 37 фиксируется один и тот же объем продукции (работ, услуг), но в разной оценке: на дебете — по фактической себестоимости, на кредите — по нормативной (плановой) себестоимости. Сопоставлением дебетового и кредитового оборотов на счете 37 выявляются отклонения фактической себестоимости от нормативной (плановой), которые списываются со счета 37 в дебет счета 46 дополнительной либо сторнировочной записью в зависимости от характера отклонений.

Счет 37 может применяться при обоих вариантах учета затрат и калькулирования себестоимости продукции: по полной себестоимости или только по производственной себестоимости. Являясь признаком организации на предприятии нормативного учета, аналогичного западной системе «стандарт-кост», счет 37 в комбинации с вариантом раздельного учета производственных и периодических затрат уже сегодня открывает реальные возможности интеграции в отечественном бухгалтерском учете нормативного учета, хорошо разработанного нашими учеными и практиками, и элементов «директ-костинга».

Главная особенность счета 37 заключается не столько в выявлении отклонений фактической себестоимости готовой продукции от ее нормативной себестоимости (эти отклонения и ранее выделялись без выведения их на уровень синтетического учета), а в том, что отклонения сразу списываются на счет учета и расчета производственного результата. И как следствие, готовая продукция на складе (счет 40) и товары отгруженные (счет 45) оцениваются в балансе по нормативной (плановой) себестоимости.

То же самое можно было бы сказать и о предоставленной предприятиям в 1992—1993 гг. возможности различной оценки материалов в балансе (по фактической себестоимости или по учетной цене). Эта возможность была дана Инструкцией о порядке заполнения типовых форм годовой бухгалтерской отчетности. Отклонения, собранные на счете 16 «Отклонение в стоимости материалов», в сумме, относимой к остатку материалов на складе, показывались в балансе по вписываемой от руки строке 176. По сути дела, это принципиально не меняло оценку материалов в балансе по фактической себестоимости: она раскладывались по двум статьям бухгалтерского баланса. В 1995—1996 гг. стоимость материалов по учетным ценам и величина отклонений в сумме показывались по одной статье баланса.

Нужно предоставить предприятиям возможность списания (по аналогии со счетом 37) отклонений со счета 16 в дебет счета 46, что логически завершит выведение отклонений на уровень синтетического учета, и возможность оценки материалов в балансе по учетной цене.

Положением о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации предприятиям массового и серийного типов производства предоставлено право отражать незавершенное производство в балансе по нормативной (плановой) производственной себестоимости или по прямым статьям расходов, а также по стоимости сырья, материалов и полуфабрикатов.

Таким образом, вариантность как элемент учетной политики и проявление либерализации учета на современном этапе (а рассмотрены далеко не все варианты, которые можно принимать при выборе и обоснова­нии учетной политики) является одной из предпосылок и одним из необходимых условий становления управленческого учета в России.

**Заключение**

Подведем итоги вышесказанного.

Если понимать под управленческим учетом систему учета, планирования, контроля, анализа данных о затратах и результатах хозяйственной деятельности в разрезе необходимых для управления объектов, оперативного принятия на этой основе различных управленческих решений в целях оптимизации финансовых результатов деятельности предприятия, то можно сделать следующие выводы.

Есть смысл говорить об элементах системы управленческого учета, имеющих место в теории и практике отечественного учета, применении новых элементов системы и ее эффективном функционировании на российских предприятиях.

В теории и практике отечественного учета были и есть: учет по видам затрат (в различных группировках), центрам затрат и центрам ответственности, объектам калькулирования; нормативный учет;система внутреннего хозяйственного расчета; система анализа, планирования и контроля.

Все вышеперечисленное представляет собой элементы управленческого учета. Поэтому говорить об управленческом учете как о чем-то для нас совершенно незнакомом было бы неправильно.

Другое дело - эффективность совокупного функционирования элементов системы как целого в достижении единой цели. Здесь можно сказать, что в условиях рыночных отношений происходит; объективная интеграция методов управления в единую систему управленческого учета, что было не так эффективно в условиях централизованно управлявшейся экономики.

Также новым для нас являются некоторые элементы систем управления, такие, как система "директ-костинг", ее учетные, аналитические и управленческие возможности.

Таким образом, однойиз предпосылок становления российского управленческого учета является теоретическая предпосылка: изучение, освоение и переосмысление богатого наследия отечественной учетно-аналитической и экономической школы, с одной стороны, и изучение, разумное применение и освоение западных теорий и методов управления, с другой.

В Российской Федерации уже сегодня существуют значительные основы для становления и развития управленческого учета, в основном в виде отдельных положений нормативных актов Минфина РФ. Основным тормозом здесь являются, на наш взгляд, отдельные положения действующего налогового законодательства.

Таким образом, другая основная предпосылка для процесса становления управленческого учета - законодательные акты Российской Федерации, дающие возможность реальной организации управленческого учета в современных условиях.

Мы не видим в настоящее время большой необходимости законодательного разделения бухгалтерского учета на две автономных подсистемы - финансовую и управленческую.

Задачи того и. другого видов учета успешно может решать и интегрированная система, сложившаяся в нашей стране.

По нашему мнению, следует сосредоточить внимание на пополнении отечественных методов калькулирования новыми, зародившимися в условиях рыночной экономики, дать им законодательное закрепление и решить вопросы взаимодействия и взаимососуществования с налоговым законодательством.

Таким образом, необходимо извлечь преимуществаиз сочетания единой организации системы учета на всех предприятиях в главных ее элементах и вариантности способов учета.

Основными факторами, которые будут определять в дальнейшем тенденции развития управленческого учета в нашей стране, являются дальнейшее углубление рыночных процессов иихзаконодательное закрепление.

Только законодательное обеспечение предоставляемой предприятиям экономической свободы в рамках принятого налогового законодательства станет фактором, стимулирующим объективно назревающие тенденции совершенствования систем управления предприятиями в условиях рыночной экономики, создания систем отечественного управленческого учета.

**Список используемой литературы**

1. Николаева С.А. Управленческий учет: проблемы адаптации к российской теории и практике// Бухгалтерский учет.- 1996.-№ 2 с. 47.
2. Николаева С.А. Управленческий учет: проблемы адаптации к российской теории и практике// Бухгалтерский учет.- 1996.-№ 3 с. 47.
3. Андросов А.М., Викулова Е.В. Бухгалтерский учет.- М.: Андросов, 2000.-1024 с.
4. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа: Учебник. – 4-е изд., доп. и перераб. – М.:Финансы, 1997.- 460 с.
5. Бухгалтерский учет: Учебник/Под ред. Безруких П.С.- 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Бухгалтерский учет, 1997. – 463 с.
6. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Пер. с англ./ Под ред.Табалиной С.А. –М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 430 с.
7. Кирьянова З.В. Теория бухгалтерского учета: Учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 1998.- 256 с.
8. Николаева С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система «директ-костинг». Теория и практика. - М.:Финансы и статистика, 1995. – 345 с.
9. Палий В.Ф., Соклов Я.В. Теория бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 1996. – 342 с.
10. Шеремет А.Д. Управленческий учет: Учебник. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 364 с.