

Секція 5. Особливості обліково-аналітичного забезпечення національних економік в умовах глобалізації.

**Кубік В.Д.**

ст. викладач кафедри бухгалтерського обліку та аудиту  
Одеський національний економічний університет

**Мілько Л.В.**

викладач кафедри бухгалтерського обліку та аудиту  
Одеський національний економічний університет

## **ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ПІДПРЕМСТВА З МЕТОЮ ОРГАНІЗАЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ**

З переходом до ринкових відносин змінилися підходи до організації та ведення обліку - від жорсткої регламентації облікового процесу з боку держави в минулому здійснено перехід до самостійності організацій у постановці обліку. Сутність нових підходів до організації та ведення обліку полягає в основному в тому, що організації самостійно розробляють облікову політику для вирішення поставлених завдань. Роль облікової політики в організації всього облікового процесу вкрай велика. У зв'язку з цим облікова політика організації виконує відразу кілька функцій. По-перше, облікова політика являє собою керівництво по організації та ведення обліку всередині підприємства - правила, встановлені для всіх працівників організації, які беруть участь в обліковому процесі. По-друге, грамотно сформована облікова політика - це дуже вагомий аргумент для запобігання або, принаймні, рішення на свою користь суперечок з податковими органами. Не секрет, що чим детальніше облікова політика визначає правила ведення обліку в кожному конкретному випадку, тим складніше перевіряючим оскаржити правомірність їх застосування. Нарешті, по-третє, облікова політика - це нерідко і потужний інструмент оптимізації облікового процесу з точки зору зниження його трудомісткості, підвищення якості надання та угруповання облікової інформації тощо.

Управлінський облік, найважливішими принципами якого є відповідальність, керованість, достовірність, релевантність, економічність, конфіденційність, потребує власної облікової політики. Управлінську політику

для цілей управлінського обліку можна визначити як сукупність способів ведення бухгалтерського управлінського обліку і складання внутрішньої сегментарної звітності. При формуванні облікової політики з метою управлінського обліку, що має індивідуальні особливості для кожної організації, необхідно виходити із специфіки прийнятих в ній управлінських рішень. Пропоновані в сучасній літературі визначення поняття «управлінське рішення» не завжди повністю розкривають його зміст. Нами під «управлінським рішенням» запропоновано розуміти вибір економічно обґрунтованого варіанту, який здійснюється керівником в рамках своїх посадових повноважень, які виступають базою для реалізації конкретних дій організації для оптимального досягнення поставленої мети.

Можна підтримати точку зору Морозевича А.М., який стверджує, що системи управління повинні створюватись під об'єкт управління для забезпечення ефективної (у необхідному сенсі) життєдіяльності останнього [1, с. 54]. У науковій літературі і на практиці до цих пір домінує підхід, згідно з яким управлінський облік являє собою деталізований аналітичний облік витрат і результатів. Відділи бухгалтерії з управлінського обліку при веденні обліку керуються принципами і правилами ведення фінансового обліку. Наслідком такого підходу є тотожність фінансових результатів, що генеруються системами фінансового та управлінського обліку. Однак управлінський облік відрізняється від фінансового не тільки ступенем деталізації, а й своїми принципами. (В іншому випадку виділення управлінського обліку в самостійну підсистему нам представляється безглуздим). Очевидно, що внаслідок застосування різних підходів до обробки первинної інформації в системах фінансового та управлінського обліку буде генеруватися різна інформація про витрати, а отже, і про результати операційної діяльності господарюючого суб'єкта. Так, методи оцінки майна в фінансовому обліку визначені законодавчо. Оцінка майна в системі управлінського обліку може здійснюватися за інвестиційною, ринкової, страховою, балансовою та

ліквідаційною вартістю. Вибір того чи іншого методу оцінки в системі управлінського обліку залежить від завдань, які поставлені перед менеджером.

Інша частина облікових операцій буде присутньою лише в системі управлінського обліку, а отже, повинна бути закріплена лише в обліковій політиці для цілей управлінського обліку. Це, зокрема, відноситься до: переліку і класифікації центрів відповідальності; форм внутрішньої звітності, що сприяє управлінню витратами, продажами, дебіторською заборгованістю та ін.; виділення контрольованих і неконтрольованих статей звітності центрів відповідальності, персоналізації документів внутрішньої звітності; встановлення критеріїв оцінки діяльності центрів відповідальності; визначення переліку статей калькуляції, вибору методів обліку витрат і калькулювання для окремих центрів відповідальності; методів розподілу непрямих витрат між окремими видами продукції (робіт, послуг); трансфертного ціноутворення та ін.

Лоханова Н.О. справедливо вважає, що при розробці облікової політики підприємств повинні бути обов'язково враховані стратегічні цілі та завдання економічного розвитку і, зокрема, завдання підтримки економічної безпеки [2, с.16]. На особливу увагу при формуванні облікової політики для цілей управлінського обліку заслуговують організаційно-методичні питання обліку витрат і формування фінансового результату. Тому в управлінській обліковій політиці мають бути прописані підходи до класифікації витрат, зокрема, до їх поділу на постійні та змінні. Для організації подібного обліку зазвичай передбачається спеціальний рівень аналітики. У разі застосування системи «директ-костінг» обліковою політикою пропонується формування змінної собівартості продукції (робіт, послуг), до якої включаються всі змінні витрати, пов'язані з продуктом - як виробничі, так і позавиробничі. Це дозволить організації в кінцевому підсумку сформуванню показник маржинального доходу, завдання якого полягає в покритті постійних витрат і формування прибутку організації. Механізм формування маржинального доходу на бухгалтерських рахунках також прописується в обліковій політиці, сформованій для цілей управлінського обліку.

Формування облікової політики з метою управлінського обліку є багатоетапний процес (рис. 1). Кожен із зазначених етапів має свої особливості.



Рис.1. Етапи формування облікової політики у системі управлінського обліку

Формуючи управлінську облікову політику, можна включити специфічні положення, спрямовані на те, щоб найбільш повно задовольнити потреби керівництва в інформації, необхідній для прийняття управлінських рішень.

У число питань, які мають бути розкриті в управлінській обліковій політиці, мають входити:

1. Методологія та номенклатура рахунків управлінського обліку. Рахунки управлінського обліку в рамках єдиної, створеної на певній методологічній

основі, номенклатури, являють собою основу управлінського обліку на підприємстві.

2. Порядок визнання доходів підприємства. Даний порядок встановлює загальні принципи визнання доходів при реалізації, при внутрішній передачі продукції, довгострокових роботах.

3. Порядок оцінки зобов'язань. Розділ по оцінці пасивів включає в себе правила обліку зобов'язань, принципи перерозподілу активів, пасивів і капіталу, створення фондів і резервів на підприємстві, кредиторської заборгованості.

4. Порядок визначення витрат підприємства. Встановлює принципи обліку всіх видів витрат підприємства, в тому числі - списання ремонтів, облік і оцінка незавершеного виробництва, оплата праці з різних видів робіт, і т.п.

5. Порядок оцінки активів. До цього розділу відносяться опис методів визнання та оцінки майна, запасів і т.д., спосіб переоцінки, нарахування амортизації економічно доцільними методами, облік дебіторської заборгованості.

6. Порядок виділення прямих і непрямих витрат підрозділів. Встановлюються принципи розподілу накладних витрат, взаємозв'язку між джерелами виникнення прямих і непрямих витрат, а також їх облік.

7. Вибір валюти обліку. Встановлюється базова валюта обліку і планування, джерела виникнення та принципи обліку курсових різниць.

8. Відповідальність. Регламентуються порядок і розподіл відповідальності за формування, зміни і контроль застосування управлінської облікової політики.

### **Література:**

1. Морозевич, А.Н. Организационное строение систем управления социально-экономическими объектами [Текст] / А.Н. Морозевич // Проблемы управления. – 2011. – 4 (41). – С. 53–60.

2. Лоханова Н.О. Облікова політика як інструмент управління економічною безпекою компанії / Лоханова Н.О. // Інвестиції: практика 12 та досвід. – 2014. – № 11. – С.12-13.