



**Наталья Юрьевна  
ОРЛОВА,**

кандидат экономических наук,  
доцент кафедры  
финансового права  
Университета имени  
О.Е. Кутафина (МГЮА)  
[orlovany\\_diplom@mail.ru](mailto:orlovany_diplom@mail.ru)  
125993, Россия, г. Москва,  
ул. Садовая-Кудринская, д. 9

## Применение LegalTech для совершенствования управленческого учета расходов организации<sup>1</sup>

**Аннотация.** В статье рассматриваются вопросы, связанные с управленческим учетом доходов и расходов организаций, а также методы распределения затрат. Автором проанализирован учет затрат на производство в эпоху империализма, а также исследуется вопрос появления теорий директ-костинга, стандарт-костинга и «центров ответственности» в России и США, которые легли в основу современных подходов стратегического планирования компаний, контроля и аудита. На их основе проводится бюджетирование и финансовое планирование компаний. Рассматривается применение IT-технологий, позволяющих автоматизировать обработку документов, что дает возможность анализировать большие объемы данных с учетом правового регулирования.

**Ключевые слова:** управленческий учет, регулирование затрат, директ-костинг, контроль по центрам ответственности, бюджетирование, финансовый контроль, бюджетная система компании, автоматизация управленческого учета, развитие IT-технологий в управлении затратами.

DOI: 10.17803/2311-5998.2022.96.8.034-038

**NATALYA Yu. ORLOVA,**

Cand. Sci. (Economics), Associate Professor of Department in Financial Law  
of the Kutafin Moscow State Law University (MSAL)  
[orlovany\\_diplom@mail.ru](mailto:orlovany_diplom@mail.ru)  
9, ul. Sadovaya-Kudrinskaya, Moscow, Russia, 125993

### Application of LegalTech to improve the management accounting of the organization's expenses

**Abstract.** The article discusses issues related to management accounting of income and expenses of organizations, as well as methods distribution of costs. The author analyzed the accounting of production costs in the era of imperialism, as well as the emergence theories of direct costing, standard costing and responsibility centers in Russia and the USA, which formed the basis of modern approaches to strategic planning companies, control and audit. On their basis budgeting and financial planning of companies. The application of IT-technologies is considered, which allow automating the processing of documents, which allows analyzing large amounts of data, taking into account legal regulation.

**Keywords:** management accounting, cost regulation, direct costing, control by responsibility centers, budgeting, financial control, budgetary system of the company, considered of IT-technologies.

На современном этапе правового регулирования бухгалтерского учета, в условиях развития цифровых технологий особое внимание уделяется контролю за деятельностью организаций, правильностью исчисления прибыли и, как следствие, уплатой в полном объеме налога на прибыль и предоставлением достоверной информации в органы Федеральной налоговой службы РФ. В связи с этим особое внимание уделяется управленческому учету, который организует контроль и регулирование расходов организации, так как от рационального и бережного использования ресурсов предприятия во многом зависит его финансовая устойчивость.

Так, наиболее популярной и востребованной концепцией управленческого учета для формирования расходов при определении прибыли является учет затрат по центрам ответственности.

Представляется очевидным, что рассматривать современные тенденции развития научных мыслей в нашей стране без учета исторических предпосылок и без анализа трудов основателей фундаментальных методов учета невозможно. Поэтому анализ истоков отражения информации о расходах организаций следует начать с концепции Эдуарда Эдуардовича Фельдгаузена, который еще в конце XIX в. попытался предложить калькулирование продукции методами, получившими развитие в нормативном учете и методе директ-костинг.

Сферой его научных интересов являлось ведение учета на металлургических заводах. Как практикующий бухгалтер для оптимизации учета он предложил определять все нормы затрат на производство продукции заранее на длительный период (приблизительно на десять лет) и утверждать их экспертной комиссией. В 1888 г. была издана книга Э. Э. Фельдгаузена «Нормальная заводская отчетность», в которую вошли все его передовые идеи по усовершенствованию учета себестоимости. Основная идея состояла в том, что себестоимость необходимо рассчитывать один раз в месяц, а далее сравнивать с нормой и выявлять отклонения. Если фактические затраты больше нормативных, то в учетных регистрах это отражается как убыток, а если меньше, то как прибыль.

Также им были введены в теорию бухгалтерского учета такие понятия, как «прямые расходы» и «косвенные расходы». Однако данная теория не была по достоинству оценена современниками, ее посчитали слишком трудоемкой и малоэффективной. Эдуард Эдуардович опередил свое время, тем не менее его можно считать русским основателем нормативного метода учета затрат и основоположником системы директ-костинга в России.

Особый интерес представляют труды Павла Ивановича Рейнбота, который сводил предмет бухгалтерского учета к изменениям в имуществе предприятий<sup>2</sup>. Исследуя промышленный учет и являясь продолжателем теории калькулирования Э. М. Мудрова, он предлагал открывать счета аналитического учета не на виды производимой продукции, а на участки (цеха, мастерские и т.д.). Таким образом, Павел Иванович первый в России определил центры ответственности на промышленных предприятиях.

Суть теории состоит в том, что предприятие делится на подразделения, за которыми закрепляется определенный вид работ, эти подразделения являются центрами ответственности. Для каждого центра ответственности существует

<sup>2</sup> Рачек С. В. Бухгалтерский учет и анализ : учебное пособие / под ред. И. В. Ереминой. Екатеринбург : УрГУПС, 2016. 411 с.

норматив себестоимости выполняемых им работ. Бухгалтерский учет по центрам ответственности формирует данные, обрабатывает их и контролирует нормативные показатели, сравнивая их с фактическими на входе и выходе центра ответственности. Такая система дает возможность повысить эффективность внутрифирменного управления. Однако сформулированные российскими учеными прогрессивные подходы к формированию себестоимости долгое время не имели должного признания.

Только в 1929 г., когда делегация советских ученых отправилась в США для изучения опыта учета, вспомнили про наследие российской школы бухгалтерского учета. К тому времени в США Г. Эмерсон предложил контрольную функцию учета через применение системы калькулирования стандартных затрат и оперативного учета. Воплощение в жизнь этих идей произошло в 1912 г., когда сотрудник аудиторской фирмы «Прайс Вотер-хауз» Ч. Гаррис опубликовал новую концепцию учета, получившую название стандарт-костинг. Система заключалась в оперативном принятии решения при выявлении факта отклонения фактических расходов от нормативных.

Новый подход к распределению затрат был обоснован Д. Кларком, который предложил разделить их на переменные и постоянные, что, по его мнению, являлось более актуальным. Его идеи получили дальнейшее развитие в трудах Д. Харрисона, который в 1936 г. сформировал концепцию калькулирования прямых затрат — директ-костинг.

Все это послужило внедрению в том же году учета по центрам ответственности, теоретиком которой в США являлся Д. Хиггинс. Его концепция «центров ответственности» ставит во главу угла степень ответственности определенных лиц за финансовые результаты своей работы. По мнению Хиггинса, центры ответственности напоминают юридическую трактовку учета и принципы стандарт-костинга, которые стремятся дать предельную оценку достижений предприятия и выявить неиспользованный потенциал. Также важно подчеркнуть, что учет по центрам ответственности ставит цель — создать для администраторов условия самоконтроля<sup>3</sup>. Отсюда вытекает и правило Хиггинса: каждую структурную единицу предприятия обременяют те и только те расходы или доходы, за которые она может отвечать и которые контролирует<sup>4</sup>.

При этом европейская юридическая школа отдавала предпочтение контролю за контрагентами, динамикой прав и личной ответственностью лиц, занятых в процессе производства.

Дальнейшее развитие калькулирования затрат нашло отражение в работах С. А. Такера, который создал метод «тариф-час-машина». В теории этого метода заложено закрепление за каждым производственным подразделением соответствующего оборудования, при этом заранее определяют затраты на один машино-час, что в итоге дает возможность контролировать затраты на каждом технологическом этапе производства с учетом границ ответственности соответствующего центра.

<sup>3</sup> Родина Л. Н., Пахроменко Л. В. Этапы развития бухгалтерского учета : учебное пособие. Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2007. 100 с.

<sup>4</sup> Соколов Я. В., Соколов В. Я. История бухгалтерского учета : учебник. М. : Финансы и статистика, 2003. 272 с.

Развитие компьютерных технологий, автоматизация производства и огромная конкуренция на рынке производимой продукции обуславливают снижение себестоимости и развитие рассмотренных ранее методов калькулирования. С 90-х гг. прошлого столетия эти методы легли в основу кардинальных изменений управленческого учета как процесса стратегического управления.

В основе функционирования центров ответственности лежит принцип сопоставления фактических затрат с расходами по смете (бюджету). Основная идея, реализуемая системой бюджетирования, заключается в сочетании централизованного стратегического управления на уровне предприятия и децентрализации оперативного управления на уровне его подразделения. Для каждого центра ответственности финансовым планом является смета расходов, в которую включаются затраты только этого центра. По окончании отчетного периода составляется отчет, в котором указываются перечень контролируемых затрат, затраты по смете, фактические расходы и отклонение фактических затрат от сметных<sup>5</sup>.

Бюджетная система компании состоит из совокупности бюджетов, основана на производственных, экономических отношениях и структурном устройстве организации, регулируется его внутренними нормативными документами. Также в организациях может составляться консолидированный бюджет, который представляет собой свод всех бюджетов, используемых в бюджетной системе компании. Он может состоять из двух разделов:

- первый — оперативного бюджета, включающего план прибылей и убытков, который детализируется через частные бюджеты, отражающие статьи и расходы предприятия;
- второй — финансового бюджета, включающего инвестиционный бюджет, бюджет денежных средств и прогнозный бухгалтерский баланс<sup>6</sup>.

Подобный подход лежит в основе бюджетирования и стратегического планирования компаний, что способствует улучшению методов разработки балансов доходов и расходов предприятия и улучшению контроля на стадиях разработки планов и их исполнения.

Согласно данному подходу строится система внутреннего и внешнего аудита. Процесс в системе контроля по центрам ответственности должен иметь вход, выход, управление, ресурсы и владельца процесса<sup>7</sup>, что составляет основу чек-листа, предоставляемого аудитору руководителем этого центра (или процесса). Использование такого алгоритма способствует выявлению непроизводительных расходов и принятию оперативного управленческого решения для их сокращения, а также повышению рентабельности производства и эффективности управленческого учета. А применение цифровых систем в процессе учета и контроля способствует оперативной обработке большого объема информации и возможности на ее основе принимать оптимальные оперативные решения.

<sup>5</sup> Кондраков Н. П. Самоучитель по бухгалтерскому учету. 7-е изд., перераб. и доп. М. : Проспект, 2017. 608 с.

<sup>6</sup> Соколова Г. Е. Бюджетирование и финансовое планирование / ЦКиИПО Московская международная школа бизнеса «Мирбис» // URL: <https://www.mba.su/mirbis/kpo@mirbis.ru>.

<sup>7</sup> Замиралова Е. В. Рекомендации по реализации новых требований стандарта ГОСТ ИСО 9001-2015 «О проведении внутреннего аудита системы менеджмента качества» // Вестник Алтайской академии экономики и права. 2018. № 8. С. 78—82.



Переход на ведение бухгалтерского учета на базе компьютерных программ (например, самой распространенной — 1С-бухгалтерия) открывает новые возможности не только для оптимизации учетных процессов, но и для формирования базы данных для управленческого учета, который, в свою очередь, создает оптимальную прозрачность ведения всех бизнес-процессов, проверяемых со стороны аудиторских организаций и государства.

Автоматизация управленческого учета позволяет решить ряд очень важных для производственной деятельности задач, в частности разработать учетную политику по управленческому учету, исходя из отдельных конкретных блоков, в которых формируется информация по всем хозяйственным операциям, датам их осуществления и т.д. При этом при смене финансового сотрудника снижается риск утери компетенций и возникновения ошибок в данном блоке учета.

Автоматизация процессов управленческого учета должна учитывать особенности конкретного пользователя, поэтому корректировка программы 1С часто делается штатными программистами или службой технической поддержки используемой программы. Это позволяет оперативно устранять выявленные неточности учета и ошибки. Также быстрое изменение системы обработки данных дает возможность подстроиться под требования бизнеса, отвечающие текущим реалиям, на которые влияет динамично развивающаяся внешняя среда.

Необходимость актуализации данных в режиме реального времени, особенно в условиях санкций, требует от IT-отрасли соответствовать текущим требованиям. В связи с этим на государственном уровне разработана беспрецедентная поддержка для компаний, которые занимаются разработкой программных продуктов<sup>8</sup>. С 2022 г. введена нулевая ставка по налогу на прибыль (с 2022 по 2024 г., а далее — 3 % вместо 20 %), понижен тариф по страховым взносам (с 30 % от фонда оплаты труда до 7,6 %), предусмотрено освобождение от НДС и введен трехлетний мораторий на проверки со стороны Федеральной налоговой службы.

Все эти меры направлены на развитие отечественных технологий в IT-сфере, которые позволят бизнесу эффективно развиваться, минимизируя свои расходы и оптимизируя управленческие процессы.

## БИБЛИОГРАФИЯ

1. *Замирлова Е. В.* Рекомендации по реализации новых требований стандарта ГОСТ ИСО 9001-2015 «О проведении внутреннего аудита системы менеджмента качества» // Вестник Алтайской академии экономики и права. — 2018. — № 8. — С. 78–82.
2. *Кондраков Н. П.* Самоучитель по бухгалтерскому учету. — 7-е изд., перераб. и доп. — М. : Проспект, 2017. — 608 с.
3. *Рачек С. В.* Бухгалтерский учет и анализ : учебное пособие / под ред. И. В. Ереминой. — Екатеринбург : УрГУПС, 2016. — 411 с.
4. *Родина Л. Н., Пахроменко Л. В.* Этапы развития бухгалтерского учета : учебное пособие. — Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2007. — 100 с.
5. *Соколов Я. В., Соколов В. Я.* История бухгалтерского учета : учебник. — М. : Финансы и статистика, 2003. — 272 с.

<sup>8</sup> Указ Президента РФ от 02.03.2022 № 83 // СПС «КонсультантПлюс».