

## ЭТАПЫ ПОСТАНОВКИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

**Ключевые слова:** управленческий учет; монистическая система; дуалистическая система; финансово-хозяйственная деятельность; этапы внедрения; нормативные документы управленческого учета; правила ведения управленческого учета.

В быстро изменяющихся условиях хозяйствования в России сельскохозяйственные предприятия сталкиваются с определенными проблемами адаптации своей системы учета к новым структурным и производственным изменениям.

Поэтому перед сельскохозяйственными организациями стоит задача внедрения налаженного процесса оперативного предоставления и анализа информации о текущей деятельности.

В настоящее время постановка и внедрение управленческого учета в организациях сельского хозяйства Республики Башкортостан, на наш взгляд, ведется не достаточно обоснованно и не обеспечивает выполнения всех возложенных на него функций. По этой причине особенно в организациях сферы АПК совместно с бухгалтерским учетом должен развиваться и управленческий учет.

В настоящее время выделяют множество позиций для изучения сущности управленческого учета. Выделяют три основных концепции управленческого учета:

1. Полное отрицание понятия «Управленческий учет». Управленческий учет – это тот же бухгалтерский учет и нет никаких оснований выделять его в самостоятельный вид учета (Врублевский Н.Д., Медведева М.Ю., Соколов Я.В., и др.).

2. Управленческий учет является вполне сложившимся направлением (Палий В.Ф., Николаева С.А., Карпова Т.П., Керимов В.Э., и др.). они определяют управленческий учет как добавляющая ценность процесс непрерывного совершенствования планирования, проектирования, измерения и функционирования системы финансовой и нефинансовой информации, которая направляет действия менеджмента, мотивирует поведение, поддерживает и создает культурные ценности, необходимые для достижения стратегических, тактических и оперативных целей организации.

3. Бухгалтерский учет в современных условиях – это система, включающая три подсистемы: финансовый учет, управленческий учет и налоговый учет (Пизенгольц М.З., Вахрушина М.А., Друри и др.).

Итак, рассмотрев все изученные точки зрения, мы можем дать свое определение управленческому учету: управленческий учет представляет собой комплексную систему сбора, регистрации, обобщения и предоставления информации о деятельности организации и ее структурных подразделений для осуществления управления этой деятельностью и принятия тактических, стратегических и оперативных управленческих решений.

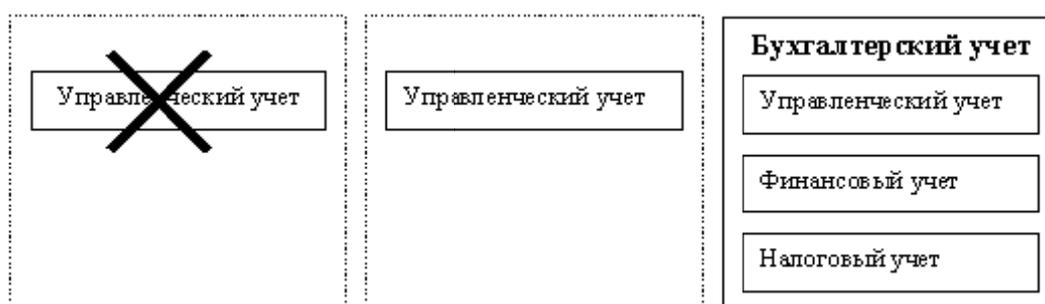


Рисунок 1  
Основные концепции управленческого учета [6]

В первую очередь организации нужен учет, дающий возможность понять, каковы текущее состояние организации и динамика ее развития. Возможность получить ответы на эти вопросы позволит улучшить оперативное управление предприятием.

Средством для решения описанных проблем является система управленческого учета. Она представляет собой набор средств для сбора информации, необходимой лицам, принимающим решения, как для текущего управления деятельностью предприятия, так и для стратегического планирования.

Система управленческого учета на предприятии представляет собой комплекс мероприятий по организации наблюдения, оценке, регистрации, измерению, обработке, систематизации и передаче информации

преимущественно о затратах и результатах хозяйственной деятельности. Эти мероприятия позволяют сформировать информационную базу для принятия оперативных (тактических) и прогнозных (стратегических) управленческих решений руководством предприятия [4].

Внедрение системы управленческого учета предполагает детальное описание видов активов и пассивов на предприятии путем создания управленческого плана счетов и аналитических справочников. Порядок учета определяется учетной политикой управленческого учета, которая определяет правила учета и распределения затрат, порядок учета доходов и расходов. Данные о деятельности предприятия заносятся в разработанные формы управленческой отчетности.



Рисунок 2  
Общие ошибки построения управленческого учета

Общие ошибки, которые искажают данные управленческого учета, характерные для организаций АПК приведены на рисунке 2.

Система управленческого учёта позволяет:

- определить стратегию развития бизнеса, сформулировать цели и выработать пути их достижения;

- рассчитать эффективность бизнеса в целом, эффективность каждого структурного подразделения и деятельности каждого сотрудника путём внедрения сбалансированной системы показателей;

- проводить качественную оценку инвестиционных проектов и любых инноваций, разобраться со всеми бизнес-процессами организации и разумно детализировать все хозяйственные операции;

- разработать систему сбора, консолидации и анализа информации, как финансовой, так и нефинансовой, которая быстрее сигнализирует о проблемах;

- повысить эффективность управления денежными средствами компании;

- установить систему взаимоотношений между структурными подразделениями, организовать эффективную многоступенчатую систему внутреннего контроля на предприятии;

- создать систему управления затратами с целью их оптимизации;

- внедрить систему бюджетирования;

- принимать обоснованные управленческие решения, как стратегические, так и оперативные [2].

Степень распространения системы управленческого учета в организации может варьироваться от сбора и обработки информации отдельным учетным подразделением до масштабной информационной системы с подключением производственного блока, систем управления заказами, логистикой и другими модулями. Такая система, подкрепленная мотивационными рычагами, в комбинации с бюджетным управлением перерастает в систему контроллинга – мощный современный инструмент эффективного управления бизнесом [1].

На предприятиях возможны следующие варианты внедрения системы управленческого учета:

Дуалистическая система управленческого учета. В этом варианте управленческий учет по отношению к финансовому

становится автономным и в нем используются три класса счетов. Счета управленческого учета ведутся параллельно со счетами финансового учета, а взаимосвязь между ними осуществляется при помощи системы распределительных счетов. При этом варианте учет затрат в разрезе элементов ведется в финансовой бухгалтерии, а в разрезе статей калькуляции – в управленческой.

Монистическая система – 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 [3].

Мы считаем, что управленческий учет в сельскохозяйственных организациях наиболее удобно вести с помощью того же программного обеспечения, что и бухгалтерский, т.е. по монистической системе.

Как правило, работа по внедрению системы управленческого учета состоит из следующих основных этапов:

1. Диагностика текущего состояния системы управленческого учета.

2. Разработка системы управленческого учета.

3. Автоматизация системы управленческого учета.

4. Тестирование системы.

5. Передача системы в эксплуатацию.

Основной задачей первого этапа является анализ бизнес-схемы предприятия, определение текущего состояния системы управленческого учета, а также среды функционирования системы. Данный этап может включать следующие работы:

- сбор информации путем интервьюирования менеджеров и ее анализ, изучение документов, регламентирующих систему учета, изучение документов дающих понимание бизнеса компании, анкетирование;

- анализ существующей автоматизированной системы учета.

Основной задачей второго этапа является разработка всех материалов, необходимых для успешного внедрения системы управленческого учета. В данном случае, рассматриваются только материалы, связанные с учетной функцией. Данный этап может включать в себя следующие работы:

– определение пользователей управленческой отчетности и их информационных потребностей;

– определение возможностей и ограничений существующей учетной автоматизированной системы;

– формирование концепции будущей системы управленческого учета и ее согласование у высшего руководства организации;

– формирование управленческого плана счетов;

– формирование аналитики (аналитических справочников) управленческого учета;

– формирование управленческой учетной политики предприятия;

– формирование набора форматов управленческих отчетов для различных уровней управления;

– формирование регламентирующих документов по системе управленческого учета.

Для постановки управленческого учета необходимо разработать регламентирующие документы, которые будут определять основные правила учета. Основными регламентирующими документами являются:

– внутрифирменные стандарты управленческого учета (устанавливает общие требования и определяет принципы построения системы управленческого учета.);

– план счетов управленческого учета;

– система кодов, используемых для кодирования статей бюджета, статей затрат, центров ответственности, направлений деятельности и т. д.;

– порядок документооборота при ведении управленческого учета [5].

Система нормативного регулирования управленческого учета на наш взгляд также должна включать в себя следующие документы:

а) инструкции ответственных исполнителей и пользователей учетной системы, регламентирующие выполнение ими конкретных операций при работе с учетной системой;

б) нормы и нормативы;

в) положение о конфиденциальной информации в системе управленческого учета;

г) технологию бизнес-процессов.

На наш взгляд, после постановки системы управленческого учета, сельскохозяйст-

венные организации обычно могут рассчитывать на получение следующих эффектов:

1. Повышение маржинального дохода. Достоверные отчеты о реальной доходности отдельной продукции позволяют более корректно подходить к формированию ассортиментной и ценовой политики предприятия, что в конечном счете выражается в повышении прибыли. Это может быть достигнуто благодаря пересмотру базы распределения общецеховых и общепроизводственных расходов.

2. Снижение себестоимости выпускаемой продукции. Это может быть достигнуто за счет бюджетирования общепроизводственных, общецеховых расходов.

3. Возможности по привлечению инвестиций.

4. Рациональное использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

5. Возможность планирования будущей деятельности с помощью бюджетирования и др.

Перечисленные эффекты являются важным аргументом при принятии решений о постановке и реорганизации системы управленческого учета в сельскохозяйственных организациях.

При внедрении системы управленческого учета необходимо соблюдать следующие требования и правила:

– экономические затраты на внедрение управленческого учета должны принести экономический эффект;

– информация управленческого учета должна быть достоверной, обоснованной и своевременной;

– система управленческого учета должна быть гибкой и др.

Изучив основные моменты внедрения системы управленческого учета, мы разработали модель по внедрению управленческого учета в сельскохозяйственных организациях, которая представлена на рисунке 3.

Таким образом, одним из основных вариантов решения проблемы управления предприятием, который идеально подойдет для многих предприятий АПК является максимальное сближение бухгалтерского и управленческого учета, создание единой информационной базы и правил для ввода и обработки информационных данных.

За редким исключением бухгалтерский и управленческий учет оперируют одними

и теми же цифрами, но в разной интерпретации. Управленческий учет не должен быть альтернативой бухгалтерскому учету, не должен его заменять.

Таким образом, с одной стороны, система управленческого учета на предприятии является главным инструментом для

планирования деятельности и осуществления оперативного контроля над эффективностью использования ресурсов организации. С другой стороны, наличие системы управленческого учета существенно повышает инвестиционную привлекательность компании.

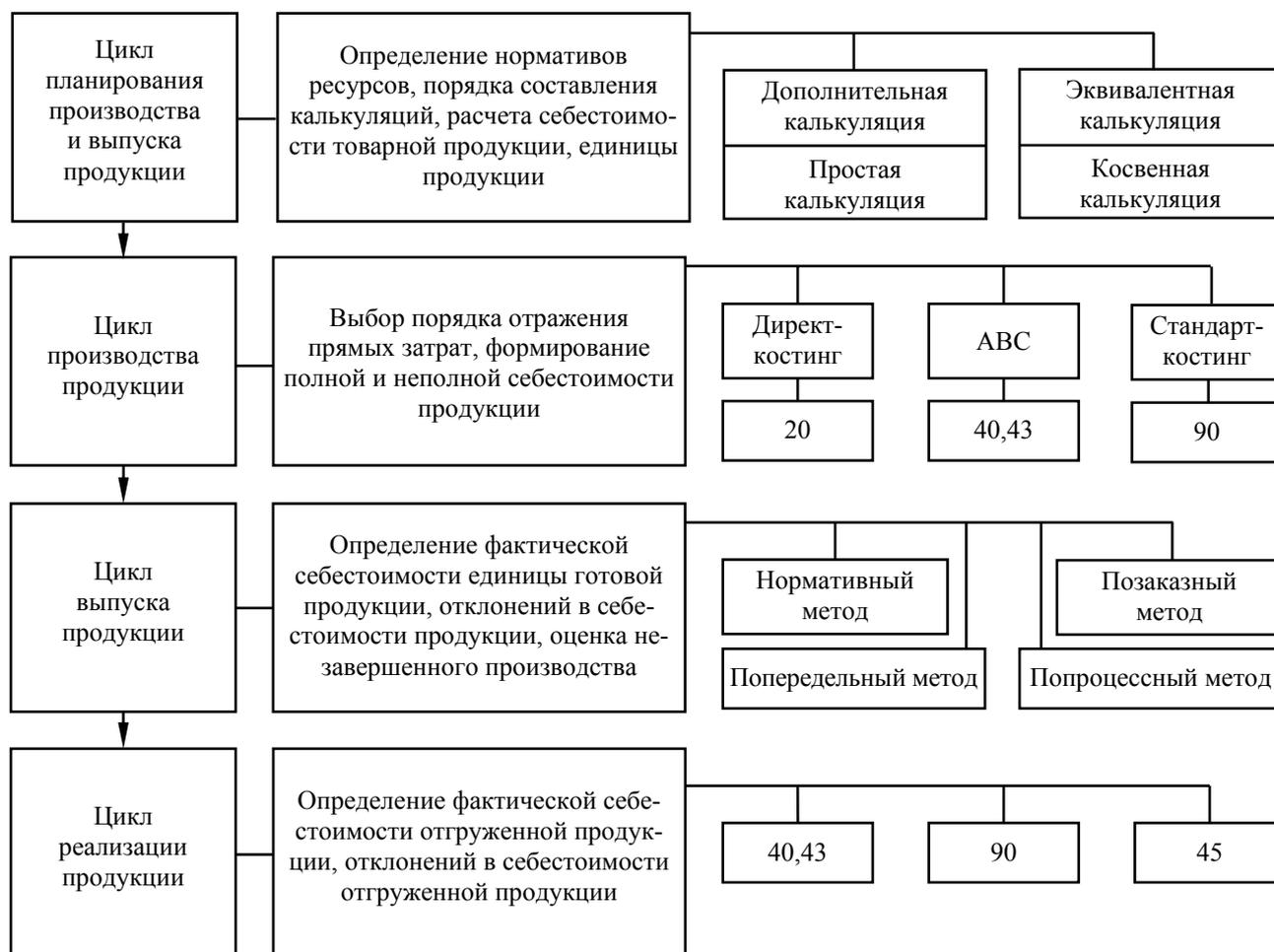


Рисунок 3  
Модель системы управленческого учета для предприятий АПК

### Библиографический список

1. Арентино П. Управленческий учет: техника внедрения // Консультант. – 2005. – № 19. – С. 48-50.

2. Артющенко В.А. Развитие и совершенствование состояния системы учета затрат // Экономический анализ: теория и практика. – 2007. – № 22. – С. 29-33.

3. Архипов Э.Л. Модель интегрированной системы финансового и управленческого сетевого учета // Управленческий учет. – 2008. – № 7. – С. 76-82.

4. Волошин Д.А. Система управленческого учета на предприятии: мероприятия совершенствования // Аудиторские ведомости. – 2008. – № 3. – С. 51-58.

5. Пронина М.А. Методика управленческого учета на сельскохозяйственных предприятиях // Бухгалтерский учет. – 2009. – № 3. – С. 67-71.

6. Чая В.Т. Основные компоненты и этапы постановки управленческого учета в агрохолдингах // Экономический анализ: теория и практика. – 2008. – № 13. – С. 17-20.

### *Сведения об авторах*

1. **Хабилов Гамир Ахметгалеевич**, доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой бухгалтерского учета и анализа ФГОУ ВПО Башкирский ГАУ, г. Уфа, ул. 50-летия Октября, 34, ком. 310. Тел.: (347) 252-12-56, e-mail: habirov\_ga@bsau.ru.

2. **Мулюкова Гузель Разиловна**, аспирант, ассистент кафедры бухгалтерского учета и анализа ФГОУ ВПО Башкирский ГАУ, г. Уфа, ул. 50-летия Октября, 34, ком. 310. Тел.: 8-927-23-98-290; e-mail: mguzelr@mail.ru.

Статья посвящена постановке системы управленческого учета в организациях сельского хозяйства. В современных условиях управленческий учет через свои функции выступает в качестве основного информационного фундамента управления внутренней деятельностью организации, его стратегией и тактикой. Основное его назначение – это подготовка информации для принятия оперативных и прогнозных управленческих решений. От правильного

внедрения системы управленческого учета и его организации зависит правильность принятия управленческих решений руководителями различных уровней, дальнейшая конкурентоспособность организации, рациональное использование всех имеющихся ресурсов предприятия и его развитие. Предложены основные этапы постановки управленческого учета в сельскохозяйственных организациях.

G. Mulyukova, G. Habirov

### **INTRODUCTION OF SYSTEM OF THE ADMINISTRATIVE ACCOUNT IN THE AGRICULTURAL ORGANIZATIONS**

***Key words: the administrative account; the independent system; the integrated system; financial and economic activity; introduction stages; briefs of the administrative account; a rule of conducting the administrative account.***

#### *Authors' personal details*

1. **Habirov Gamir**, Doctor of Economics, professor, the Head of the Book keeping and the analysis Chair, Federal State Educational Establishment of Higher Professional Education Bashkir State Agrarian University, Ufa, 50-letiya Otyabrya str., 34, room 418/1. Phone: (347) 252-12-56, e-mail: habirov\_ga@bsau.ru.

2. **Mulyukova Guzel**, The post-graduate student; assistant of Chair Book keeping and the analysis; Federal State Educational Establishment of Higher Professional Education Bashkir State Agrarian University, Ufa, 50-letiya Otyabrya str., 34. Phone: 8-927-23-98-290; e-mail: mguzelr@mail.ru.

The article is devoted studying of introduction of system of the administrative account at the agriculture enterprises. In modern conditions the administrative account through the functions represents itself as the basic information base of management of internal activity of the enterprise, its strategy and tactics. Its basic appointment is a preparation of the information for acceptance operative and forecast administrative decisions. Correctness of acceptance of administrative decisions depends on

correct introduction of system of the administrative account and its organization heads of various levels, the further competitiveness of the organization, rational use of all available resources of the enterprise and its development. The author offers key rules and stages of introduction of the administrative account in the organizations, and also actions for perfection of actions for conducting the administrative account.

© Мулюкова Г.Р., Хабилов Г.А.