

В статье приведены результаты исследований влияния развития предприятий

малого агробизнеса на социальные условия сельского населения.

L. Klikich, E. Kipchakbaeva

SOCIAL PREREQUISITES OF ENTERPRISES OF SMALL BUSINESS FORMS IN AGRICULTURE HOZYAYSTVE

Keywords: *small agri-business; social infrastructure; peasant (farmer's) economy; family farms; agriculture; the gross output.*

Author's personal details

1. **Klikich Lily**, Doctor of economic sciences, professor of the Chair of economy of agrarian production of Federal State Educational Establishment of Higher Professional Education Bashkir State Agrarian University, Ufa, 50-letiya Otyabrya str. 34. E-mail: clicih@mail.ru.

2. **Kipchakbaeva Elina**, Assistant of the Chair of economy of agrarian production of Federal State Educational Establishment of Higher Professional Education Bashkir State Agrarian University, Ufa, 50-letiya Otyabrya str. 34. E-mail: kipelina@mail.ru.

In the article results over of research of influence of development of enterprises of small

agribusiness are brought on the social terms of rural population.

© Кликич Л.М., Кипчакбаева Э.Р.

УДК 657:63

Г.Р. Мулюкова

РАЗВИТИЕ МЕТОДОЛОГИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

Ключевые слова: *управленческий учет, центры ответственности; места возникновения затрат; счета управленческого учета; методология управленческого учета.*

В современной литературе уделяется мало внимания определению метода управленческого учета. Трактовки специалистами метода управленческого учета в большей степени соответствует содержанию метода оперативно-технического учета, в функции которого входят создание и ведение информационной базы сведений о состоянии производственно-хозяйственной деятельности предприятия, а не инструментальная поддержка информационного обеспечения процесса принятия управленческих решений.

Таким образом, под методом управленческого учета мы понимаем совокупность упорядоченных приемов и способов информационной поддержки принятия эффективных управленческих решений с це-

лью управления затратами и получения оптимальных экономических выгод в сложившихся условиях хозяйствования.

Палий В.Ф. [4] выделяет следующие элементы метода управленческого учета: документирование; систематизация; калькулирование; сравнение; бюджетирование; экономическая диагностика; информационное моделирование и системный анализ.

Мы считаем, что развитие метода управленческого учета должно происходить в неразрывной связи с методикой практического ведения учета и решения учетных задач. Метод сам по себе не гарантирует полностью успеха в управленческом учете: важен не только хороший метод, но и мастерство его применения. Поэтому не-

обходимо учитывать профессиональную подготовку работников.

Управленческий учет – это внутрифирменное оперативное управление финансово-хозяйственной деятельностью, направленное на удовлетворение информационных потребностей руководителей. Управленческий учет формирует также довольно обширную информацию для обеспечения плановых управленческих решений, причем не только текущих, но и стратегически перспективных, поэтому его нельзя сводить только к системе учета. Информационная система внутрифирменного управления является конфиденциальной,

независимой от системы публичного финансового учета и отчетности. Более того, правила составления публичной финансовой отчетности являются нормируемыми в централизованном порядке, причем обязательными для применения. Внутрифирменная информация регулируется только потребностями внутреннего управления [2].

Структура мест возникновения затрат и центр ответственности стали основой для формирования информационной, планово-учетной и организационной модели любого предприятия (рисунок 1). На рисунке 2 представлены центры ответственности, которые возможны на предприятии.

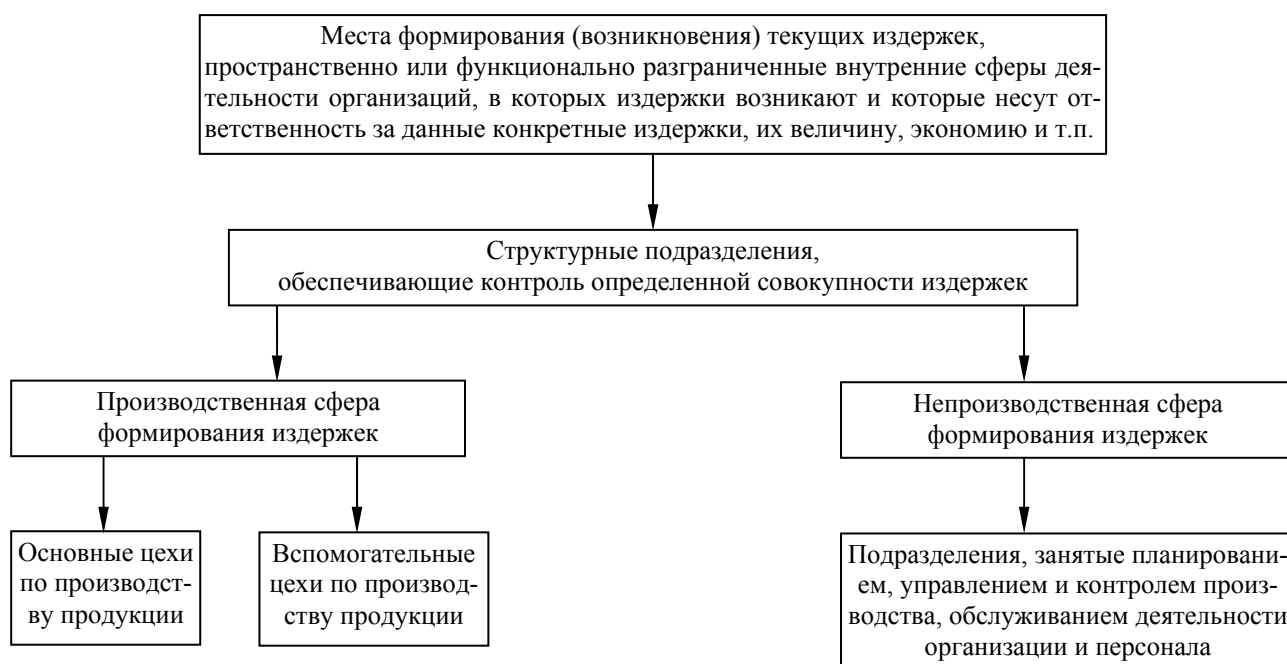


Рисунок 1
Структура мест возникновения затрат в организации

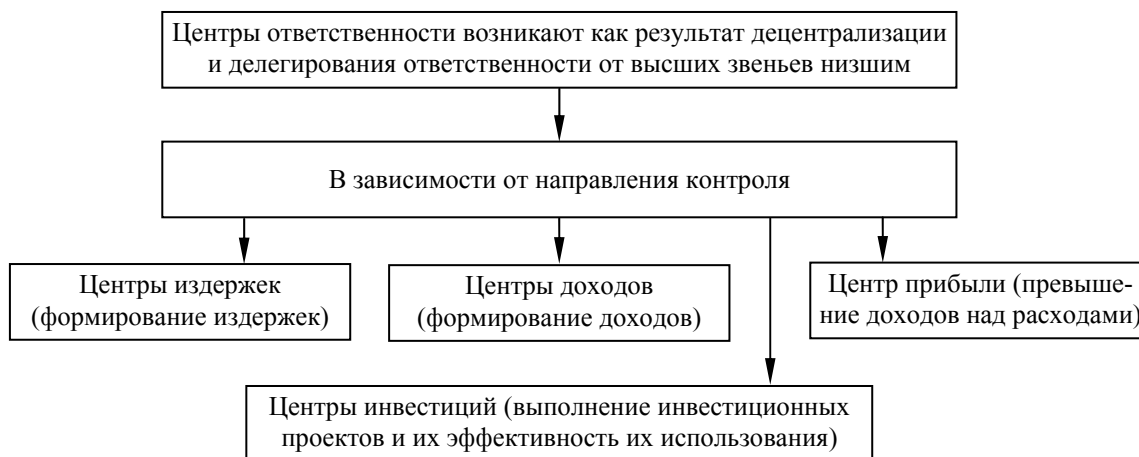


Рисунок 2
Центры ответственности на предприятии

Рассмотрим необходимые условия для создания и выделения центров ответственности. Среди них можно обозначить:

- формирование совокупности центров ответственности, которым делегирована определенная часть общей ответственности за издержки, доходы или прибыль, для создания иерархической системы центров ответственности, чтобы каждый нижний уровень (центр) был подотчетен соответствующему верхнему;

- определение круга ответственности. Оно не должно повторять функциональную структуру управления организации, которая существует для иных целей; ее можно использовать только частично и там, где это целесообразно.

Счета управленческого учета методически и организационно должны быть обособлены от других счетов бухгалтерского учета, поскольку на них создается конфиденциальная информация для внутрифирменного управления, а также в отличие от других счетов отражается не только фактическая, но и плано-бюджетная информация в детальном разрезе по центрам ответственности, калькуляционным объектам, другим разрезам. Отражение плановых и фактических данных на счетах позволяет в реальном режиме времени получать отклонения от плано-бюджетных показателей в виде сальдо на счетах [1].

В расширенный перечень счетов управленческого учета можно включить, сохранив названия тех счетов, которые уже действуют в утвержденном Плане счетов, и заняв свободные номера счетов другими

минимально необходимыми счетами управленческого учета, как минимум, следующие счета: 20; 21; 23; 25; 26; 29; 40; 43.

Возможен и другой вариант более последовательного расположения данных счетов, поскольку управленческий учет является внутренним делом любой компании.

Учет по объектам калькулирования, номенклатуре продаж, центрам ответственности, бизнес-процессам, сегментам деятельности и по другим основаниям группировки организуется на обособленных субсчетах к каждому счету. Классификация субсчетов должна быть единая и сквозная для всех счетов управленческого учета [3].

Поскольку счета управленческого учета выделяются в обособленную систему (не связанную с общей системой бухгалтерского учета), имеющую внутренний баланс, обычно с нулевой суммой сальдо, нужно выделять счета самостоятельного учета затрат в системе счетов бухгалтерского (финансового) учета. На этих счетах целесообразно организовать учет по элементам расходов, чтобы совместить в единых регистрах (на счетах) получение информации о затратах в интересах и бухгалтерского, и налогового учета. Для этого можно использовать следующие счета из Плана счетов бухгалтерского учета:

- 31 «Материальные затраты»;
- 32 «Затраты на оплату труда»;
- 33 «Амортизационные отчисления»;
- 34 «Прочие затраты»;
- 37 «Отражение затрат».

Бухгалтерские записи на этих счетах могут быть следующими:

Таблица 1 Отражение хозяйственных операций на счетах управленческого учета

Содержание операции	Корреспонденция счетов	
	К-т	Д-т
Фактические материальные затраты	31	10, 11, 60
Фактически начисленные расходы на оплату труда	32	70, 96
Начисленная амортизация основных средств и нематериальных активов	33	02, 05
Фактические прочие расходы	34	60, 68, 69, 71, 76
Расходы по элементам списаны на выпуск продукции и другие счета (сумма по дебету счетов 31, 32, 33, 34)	08, 15, 40, 44	37
Готовая продукция принята на склад, себестоимость услуг списана на продажу. На счете 40 остается сальдо, отражающее себестоимость незавершенного производства	43, 90	40
Себестоимость проданной готовой продукции списывается на счет продаж	90	43
Общеправленческие расходы и расходы на продажу за период списываются на счет продаж	90	40, 44

Себестоимость выпущенной готовой продукции отражается без общехозяйственных расходов.

Бухгалтерские счета, применяемые в обособленной системе для управленческого аналитического учета, как свидетельствует наш опыт внедрения управленческого учета:

–создают завершенную информационную структуру, позволяющую получать внутреннюю управленческую информацию с достоверностью и точностью, присущими бухгалтерскому учету, но в закрытом режиме, заменяя бухгалтерский во внутрифирменном управлении;

–позволяют накапливать информацию на счетах аналитического управленческого учета в режиме реального времени с отра-

жением отклонений от планово-бюджетных показателей, что повышает оперативность контроля и управления, и отражать наряду с фактическими плановые данные путем бухгалтерских записей, что повышает внутреннюю дисциплину планирования, исключает необоснованные изменения бюджетов и смет центров ответственности;

–позволяют оперативно обобщать значимые для высшего руководства показатели и упорядоченно представлять информацию на все уровни управления.

Структура счетов управленческого учета выступает основополагающим стержнем, консолидирующим всю систему управленческого учета, не нарушая ее необходимой гибкости и оперативности.

Таблица 2 Различия в методологиях учета затрат, положенных в основу МСФО, РСБУ и систем управленческого учета

Классификационная категория (принцип различий)	МСФО	РСБУ (финансовый учет)	Управленческий учет
Затраты на продукт и расходы периода	Существует	Не проводится различий	В общем случае тяготеет к МСФО, но существуют системы, которых такое разграничение не используется (например, в системе ABC все расходы периода, кроме сверхнормативных, должны включаться в себестоимость)
Классификация затрат на продукт по принципу включения в себестоимость продукции	Включают: –производственные переменные прямые; –производственные переменные косвенные; –производственные постоянные косвенные	В общем случае делятся на прямые и косвенные, их состав определяется отраслевыми инструкциями	Состав затрат и статьи калькуляции определяются предприятием самостоятельно
Объект учета затрат (калькулирования себестоимости)	По производственной функции – вид продукта	По производственной функции - вид продукта	По множественной функции: производственная (вид продукции), сбытовая (рынки, клиенты), управленческая (центры ответственности)
Принципы группировок косвенных затрат	Может быть одно- и многофункционально, определяется производственными особенностями	Предусматривается отраслевыми инструкциями, обычно многофункциональна, может изменяться и дополняться предприятием	Обычно многофункциональная, определяется производственными особенностями

Эффективно действующая система внутрифирменного учета должна включать:

–обоснованную структуру внутрифирменного управления по центрам финансо-

вой отчетности, бизнес-процессам, сегментам деятельности;

– сметы и бюджеты для всей структуры управления с инструкциями исполнителям по их составлению и выполнению;

– план счетов управленческого учета, адаптированный к структуре внутрифирменного управления;

– методические указания по ведению счетов управленческого учета в соответствии с согласованным планом счетов;

– формы внутрифирменной отчетности и методические указания по их составлению, представлению и анализу;

– методы нормирования издержек, учета и анализа отклонений от норм с необходимыми инструкциями исполнителям;

– методы калькулирования по прямым и полным издержкам с распределением расходов по функциям, инструкции исполнителям;

– методы трансфертного ценообразования, инструкции исполнителям;

– план документооборота.

Так как все российские организации стремятся вести учет в соответствии с МСФО, систематизируем основные категории различий в методологиях учета затрат, положенных в основу МСФО, РСБУ и систем управленческого учета (таблица 2).

Итак, переход России на МСФО, безусловно повышающий качество экономической информации, в области учета затрат и калькулирования себестоимости промышленной продукции будет сопряжен с рядом трудностей, обусловленных различиями в методологии управленческого учета, а также учета затрат по принципам МСФО и РСБУ. К таковым относятся различия в терминологии и категоризации методологического аппарата, в составе и принципах группировки и распределения затрат; различные подходы к объяснению природы и происхождения групп расходов и к их распределению; временная направленность в учете и анализе расходов.

На наш взгляд, эти трудности разрешимы и требуют дальнейшего изучения и классификации различий в системах учета затрат, а также разработки методик трансформации данных о затратах, сформированных в одной из систем, принимаемых предприятием за основу (например, в управленческом учете или финансовом учете по РСБУ), в данные параллельного формата (финансовый учет по принципам РСБУ или МСФО).

В частности, это касается методов учета затрат и системы бюджетного управления. В международной практике управленческого учета существуют несколько методов учета затрат:

– метод поглощения (absorption costing);

– метод учета переменных издержек (variable costing);

– метод учета прямых издержек (direct costing);

– учет маржинальных издержек (marginal costing);

– учет затрат по функциям (activity based costing) и др.

Выбор метода учета затрат, а также их классификация зависят от того, какую управленческую задачу необходимо решить. Анализируя российскую и международную практику в управленческом учете, можно выделить следующие основные задачи:

1. Расчет себестоимости произведенной продукции и определение размера полученной прибыли.

2. Принятие управленческого решения и планирование.

3. Контроль и регулирование производственной деятельности центров ответственности.

Таким образом, методология управленческого учета в нашей стране требует доработок для приближения к мировой практике ведения управленческого учета.

Библиографический список

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

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

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

4. Палий В.Ф. Развитие методологии управленческого учета // Бухгалтерский учет. – 2004. – № 12. – С. 21-25.

5. Терехова В.А. Международный опыт организации управленческого учета // Все для бухгалтера. – 2007. – № 11. – С. 3-7.

Сведения об авторе

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

Статья посвящена изучению развития методологии управленческого учета. Методология управленческого учета является основой принятия правильных управленческих решений. Именно от тех инструментов, которые используются в управленческом учете, зависит успешность развития деятельности организаций. Одним из ос-

новных направлений совершенствования методологии управленческого учета является организация управленческого учета по центрам финансовой ответственности, по центрам возникновения затрат, а также ведение учета затрат на основе методов, признанных на международном уровне.

G. Mulyukova

DEVELOPMENT OF METHODOLOGY OF THE ADMINISTRATIVE ACCOUNT

Keywords: the administrative account, the centre of responsibility, a place of occurrence of expenses, accounts of the administrative account, methodology of the administrative account.

Authors' personal details

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

Article is devoted studying of development of methodology of the administrative account. The methodology of the administrative account is a basis of acceptance of correct administrative decisions. Success of development of activity of the organizations depends on those tools which are used in the administrative account. One of the basic directions of

perfection of methodology of the administrative account is the organization of the administrative account on the centre of financial responsibility, on the centre of occurrence of expenses, and also conducting the account of expenses on the basis of the methods recognized at the international level.

© Мулюкова Г.Р.