

<http://www.busel.org/texts/cat9un/id5fwhcdx.htm>.

5. Бюджетные системы – инструмент управления качеством [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.bplan.ru/what/schepetova.htm>.

Акимова Анна Андреевна

*студентка 4 курса факультета учета и информационных технологий
ФГБОУ ВПО «Орловский государственный институт экономики и торговли»
e-mail: annaakimova@mail.ru*

Тюхова Елена Анатольевна

*к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита
ФГБОУ ВПО «Орловский государственный институт экономики и торговли»
e-mail: tuhova1310@mail.ru*

Шاپорова Ольга Александровна

*д.э.н., профессор кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита
ФГБОУ ВПО «Орловский государственный институт экономики и торговли»
e-mail: shaporova8484@mail.ru*

УДК 658.15:633

Т.С. Старцева, О.А. Шапорова, Е.А. Тюхова

ОСОБЕННОСТИ ПОСТРОЕНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

В настоящее время роль управленческого учета значительно выросла, поскольку информация, предоставляемая им, позволяет руководителям разных уровней измерить эффективность принятия решений, контролировать и оценивать результаты деятельности внутренних структурных подразделений.

Ключевые слова: управленческий учет, регламент управленческого учета, центры ответственности.

Успешность организации управленческого учета на предприятиях определяется, прежде всего, существующей внутренней нормативной базой, устанавливающей порядок учета. Регламентация процесса управленческого учета имеет очень важное значение и выполняет следующие основные функции, представленные на рисунке 1.

Основным внутренним нормативным документом, регламентирующим процесс управленческого учета, является Положение об управленческом учете. Данный документ должен содержать следующие разделы:

1. Общие положения.

2. Нормативные ссылки.
3. Порядок утверждения, внесения изменений и дополнений.
4. Термины.
5. Содержательная часть:
 - а) регламент сбора и ввода информации в систему учета;
 - б) регламент формирования управленческой отчетности;
 - в) ответственность за исполнение регламента.
6. Лист ознакомления с Положением.

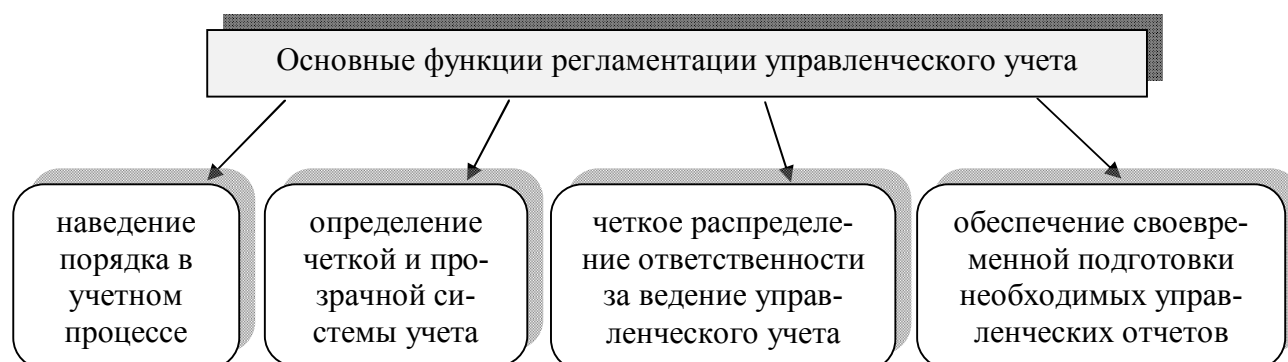


Рисунок 1 – Основные функции регламентации управленческого учета

В первом разделе необходимо указать участников управленческого учета, его технологию, модель взаимосвязи и взаимозависимости с системами предприятия и т.п. В разделе «Нормативные ссылки» перечисляют нормативные документы, которые были использованы при написании данного Положения. В следующем разделе указывается порядок утверждения, внесения изменений и дополнений в данный документ. Здесь может быть указано, кто из работников имеет право выступить с инициативой изменения и дополнения Положения. Необходимо также указать, кем утверждаются и вводятся в действие изменения рассматриваемого документа. Раздел «Термины» представляет собой алфавитный список терминов и определений, которые встречаются в рассматриваемом документе.

В Содержательной части представляют регламент сбора и ввода информации и регламент формирования управленческой отчетности, а также описывается система ответственности за исполнение регламента управленческого учета. Пример регламента сбора и ввода информации представим в таблице 1.

Таблица 1 – Регламент сбора и ввода информации в учетную систему

Операция	Документы	Ответственный за сдачу	Нормативные сроки	Ответственный за проведение	Нормативные сроки
Операции с денежными средствами	ПКО, РКО, банковские вписки, чеки	Все структурные подразделения	Не позднее следующего дня	Бухгалтер по учету денежных средств	В течение дня
...	...	...	...	...	...

В таблице 2 приведен пример регламента формирования управленческой отчетности.

Таблица 2 – Регламент формирования управленческой отчетности

Структурная единица	Наименование отчета	Ответственный за сдачу	Периодичность	Ключевые показатели
1	2	3	4	5
Фермерское хозяйство №1	Отчет о затратах на содержание основных средств	Руководитель структурного подразделения	Ежемесячно	Затраты на ремонт, амортизация
...	...	...	...	...

В пункте «Ответственность за исполнение регламента» определяется ответственность работников за нарушение ими своих должностных обязанностей. Также здесь целесообразно разработать систему штрафов за несоблюдение сроков сдачи документов. В процессе хозяйственной деятельности на предприятии возникает большое количество первичной документации определенного типа. Если отсутствие одного документа незначительно исказит управленческую отчетность, то сумма штрафа должна быть небольшой, и, наоборот, в случае если документ содержит значительные суммы, то его отсутствие может оказать существенной влияния на управленческую отчетность, следовательно, и размер штрафа должен быть в данном случае соответствующим. Следует помнить, что суммы штрафов в той или иной организации могут отличаться, так как это зависит от особенностей предприятия и от размеров заработной платы её сотрудников.

В заключение Положения об управленческом учете необходимо представить лист ознакомления с данным документом. Он может быть составлен в произвольной форме. Пример такого документа представлен в таблице 3.

Таблица 3 – Лист ознакомления с Положением об управленческом учете

№ п/п	Фамилия, имя, отчество сотрудника	Должность	Подпись	Дата ознакомления
1	2	3	4	5
1	Иванов Иван Иванович	бухгалтер	Иванов	15.02.2013
...	...	...	...	...

Вопросы, связанные с методическими аспектами, можно выделить как отдельные разделы в Положении об управленческом учете, а можно разработать специальный документ, который будет описывать методику управленческого учета. В таком документе необходимо, помимо указанных аспектов, представить план счетов управленческого учета и его взаимодействие со счетами бухгалтерского финансового учета. Такое взаимодействие возможно согласно действующему в настоящее время плану счетов бухгалтерского учета. В Инструкции по его применению, в пояснениях к разделу III «Затраты на производство» сказано, что формирование информации о расходах по обычным видам деятельности, которые и составляют затраты производства, осуществляется ли-

бо на счетах 20-29, либо на счетах 30-39. На рисунке 2 представлены два вида системы построения счетов управленческого учета по степени взаимодействия со счетами финансового учета.

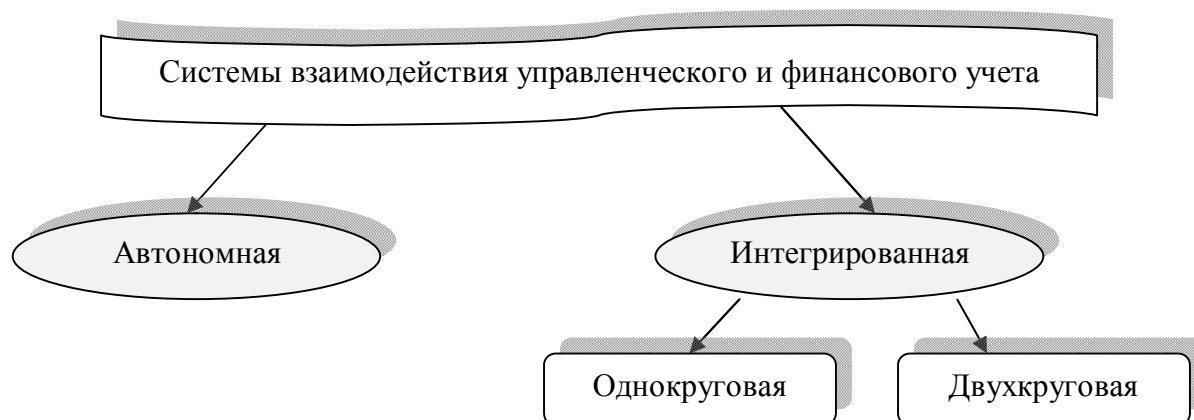


Рисунок 2 – Системы взаимодействия управленческого и финансового учета

Автономная система предполагает изолированное ведение бухгалтерского и управленческого учета. При варианте автономии каждая система учета (финансового и управленческого) является замкнутой. План счетов разрабатывается без какой-либо привязки к счетам финансового учета. Для учета могут использоваться специально разработанные сводные и аналитические документы. Взаимосвязь между финансовым и управленческим учетом осуществляется оперативным путем, т.е. вне системы счетов бухгалтерского учета.

Интегрированная система управленческого учета предполагает использование единой системы бухгалтерского учета (финансового и управленческого) или обособленной системы с применением специализированных бухгалтерских счетов.

При однокруговом варианте интегрированной системы, счета управленческого и финансового учета ведутся в единой системе бухгалтерского учета. При этом для управленческого учета предусмотрены счета с 30-37, где затраты группируются по экономическим элементам. На рисунке 3 представлен однокруговой вариант интегрированной системы.

При двухкруговом варианте интегрированной системы управленческого учета используются две группы счетов. В финансовом учете с 30 по 37, а в управленческом учете счета с 20 по 29. В финансовом учете затраты группируются по экономическим элементам, а в управленческом – по статьям калькуляции. Двухкруговой вариант интегрированной системы представлен на рис.4.

В современных условиях управленческий учет должен соответствовать целям и задачам внутрихозяйственного управления, поэтому особую актуальность приобретает вопрос организации управленческого учета по центрам ответственности.

Центр ответственности - это подразделение организации, выделенное на основе ее организационной структуры, в котором контролируется появление

затрат и получение доходов, а также определяется степень ответственности определенного физического лица за показатели своей работы.

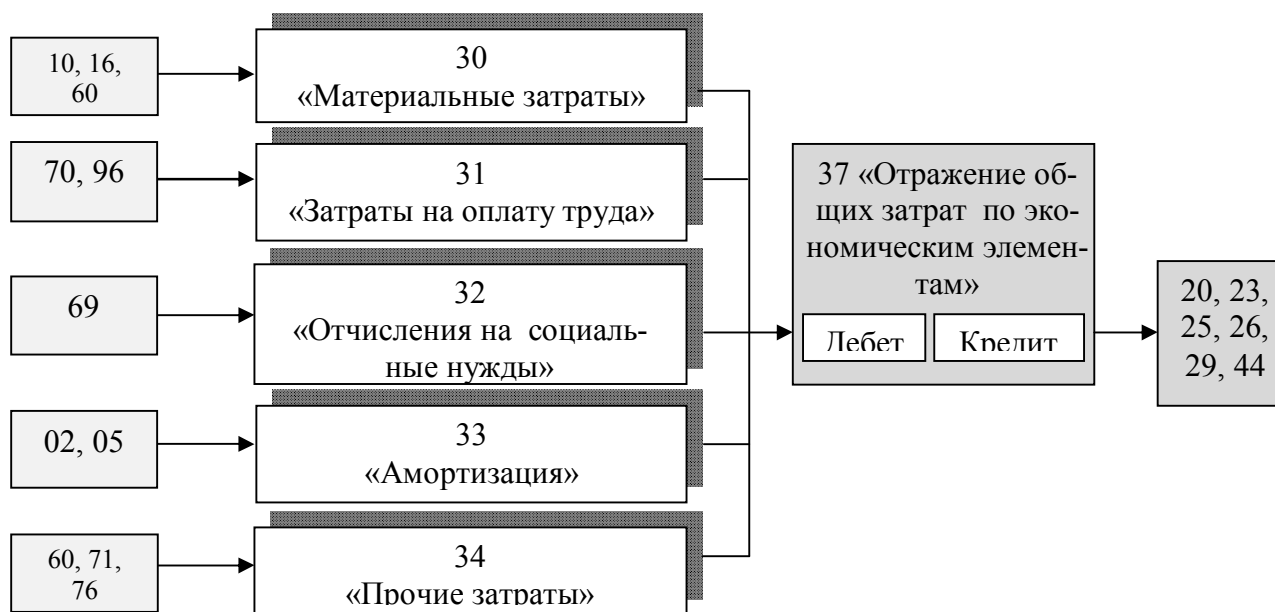


Рисунок 3 – Схема отражения на счетах расходов по экономическим элементам при однокруговом варианте

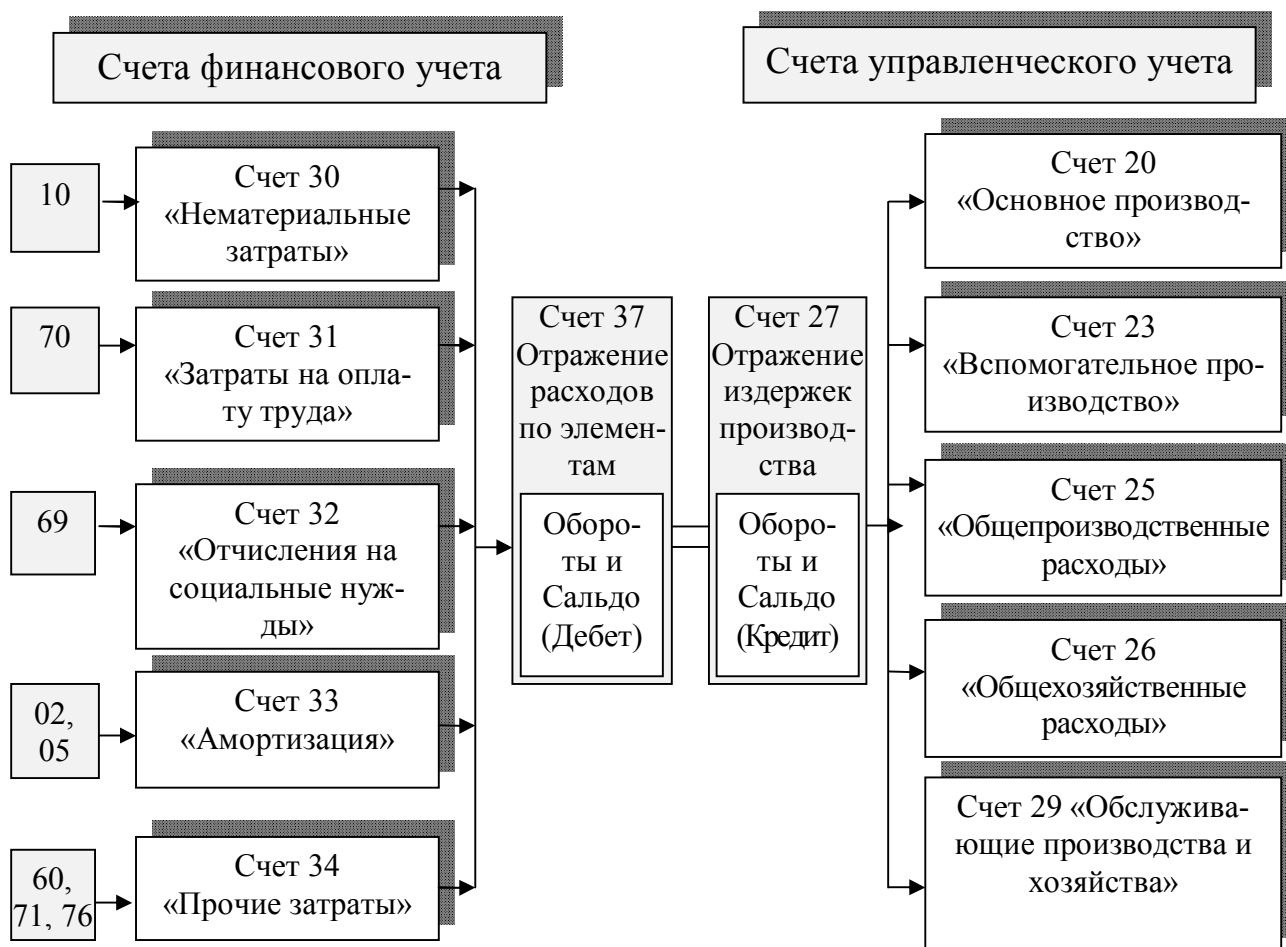


Рисунок 4 – Схема отражения на счетах расходов по элементам и статьям при двухкруговой системе учета

На сегодняшний день становление и внедрение системы управленческого учета является достаточно сложным и длительным процессом, состоящим из нескольких этапов. Общая модель организации управленческого учета представлена на рисунке 5.

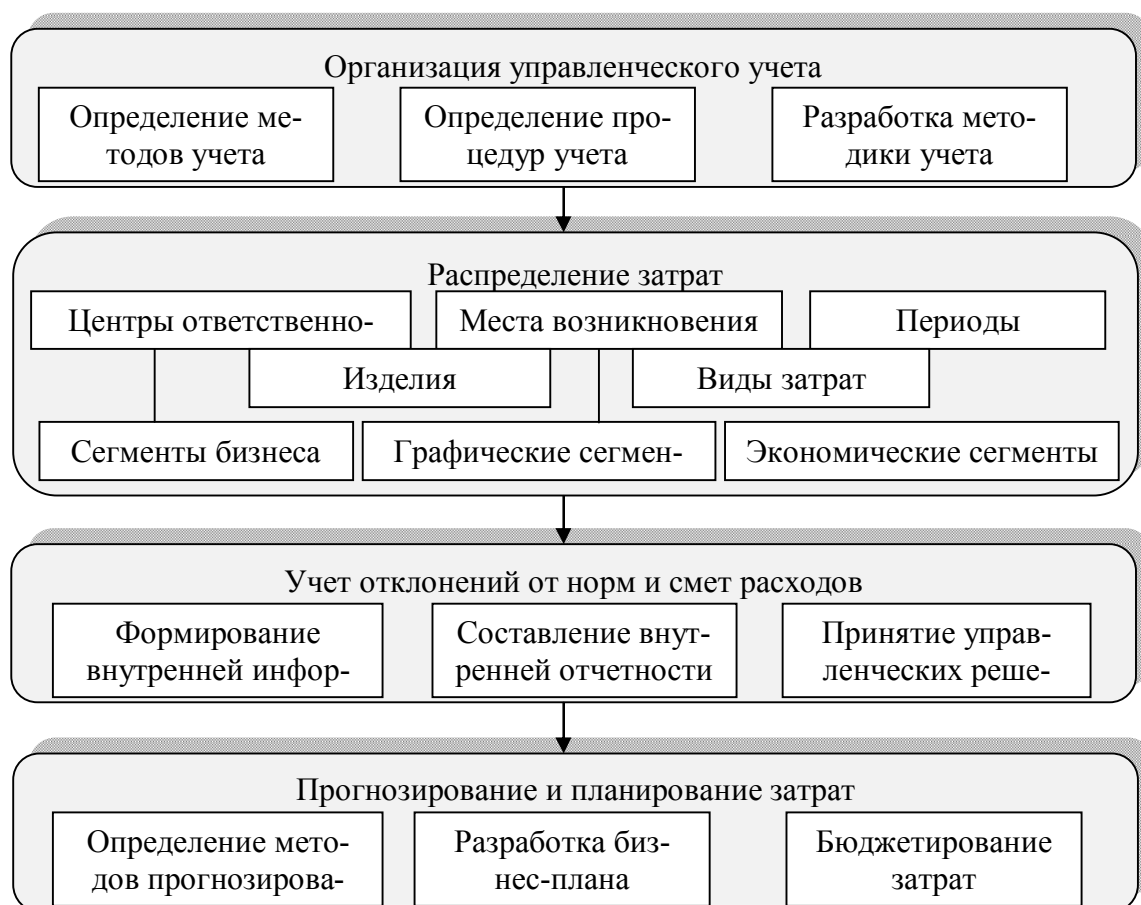


Рисунок 5 – Общая функциональная схема управленческого учета

Целью учета по центрам ответственности является обобщение данных о затратах и результатах по каждому центру для того, чтобы возникающие отклонения от запланированных показателей можно было отнести на конкретное ответственное лицо.

Существует большое разнообразие центров ответственности. Их классификация и виды представлены на рисунке 6.

Рассмотрим более подробно центры ответственности по степени полномочий и обязанностей, а именно: центр затрат, центр продаж, центр прибыли и центр инвестиций.

Центр затрат – это структурное подразделение предприятия, руководитель которого несет ответственность только за затраты, находящиеся под его контролем. К функциям такого центра относят планирование, нормирование и учет затрат факторов производства, а также контроль, анализ и управление процессами их использования. Центры затрат принято делить на две составляющие: центры нормативных и центры произвольных затрат.

Центр нормативных затрат характеризуется тем, что результат его дея-

тельности может быть измерен и можно определить исходные ресурсы, требуемые для выпуска единицы продукции. Руководитель такого центра отвечает за минимизацию затрат на единицу продукции. Контроль за деятельностью центра осуществляется путем сопоставления нормативных затрат с фактическими затратами центра.



Рисунок 6 – Классификация центров ответственности

Центр произвольных затрат – это центры ответственности, в которых результат не может быть измерен в финансовом выражении. Для таких центров не существует оптимального соотношения между затратами и результатами деятельности. Руководитель не может повлиять на величину затрат возглавляемого центра. В данном случае управление сводится к обеспечению соответствия фактических расходов запланированным и к тому, что поставленные перед центром задачи должны быть успешно решены.

Центр продаж – это обслуживающие подразделения маркетингово-сбытовой деятельности, которые отвечают не только за выручку от реализации,

но и за затраты, связанные со сбытом продукции. Данный центр ответственности предоставляет информацию о пользующихся или не пользующихся спросом товарах и услугах и о наиболее конкурентоспособных из них. Такая информация используется для принятия своевременных управленческих решений, как в сфере производства, так и в сфере сбыта. Руководители центра продаж отвечают только за финансовые результаты, получаемые от реализации, следовательно, они не несут ответственность за производство данной продукции. Результаты деятельности такого подразделения оценивают по объему и структуре продаж и величине издержек обращения.

Центр прибыли – это подразделения организации, руководители которых отвечают как за поступления, так и за затраты. Как правило, центр прибыли – это отдельные предприятия в составе объединения, например, фермерское хозяйство, животноводческие фермы и т.д. Данные центры имеют возможность контролировать объемы производства и продаж, себестоимость и цены. Общие расходы и результаты хозяйствования центров прибылей позволяют оценивать их деятельность исходя из эффективности и целесообразности принимаемых ими управленческих решений.

Центр инвестиций – это центры ответственности, руководители которых уполномочены принимать решения по оборотному капиталу и капиталовложениям, а также контролировать создание и расходование средств на эти цели. Руководители таких центров ответственны за управление инвестиционной базой и за получение прибыли. Задачей центра инвестиций является обеспечение максимальной рентабельности вложенного капитала и его быструю окупаемость. Наличие таких центров – это высший уровень автономных действий руководителя. В качестве центра инвестиции может выступать организация в целом или её отдельные подразделения.

При создании системы управленческого учета по центрам ответственности необходимо помнить о том, что она:

- функционирует либо параллельно с обычной системой бухгалтерского учета, либо интегрировано;
- нацелена на удовлетворение информационных потребностей внутреннего управления;
- позволяет контролировать издержки и экономические результаты на различных уровнях ответственности и оценивать работу центров на основе анализа отклонений;
- может решить возможные задачи только при четком определении ответственности руководителей центров и необходимых контролируемых показателей.

Внедрение системы управленческого учета носит положительный характер как для небольших, так и для крупных сельскохозяйственных предприятий, поскольку, имея сложную производственную структуру, такие предприятия остро нуждаются в оперативной экономической и финансовой информации, помогающей оптимизировать затраты и финансовые результаты, принимать обоснованные управленческие решения. Управленческий учет помогает решить

все эти задачи и является одним из факторов успеха в конкурентной среде, сложившейся на сегодняшний день, а разработанные теоретические положения и организационно-методические рекомендации служат основой для его совершенствования.

Список литературы:

1. Савин, В. Управленческий учет по центрам ответственности [Текст] / В. Савин // Предпринимательство. – 2012. – №1. – С.35-38.
2. Карпов. А. Регламент управленческого учета [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.bud-tech.ru/reglament_ma.html.
3. Палий. В.Ф. Управленческий учет: организация и функционирование [Текст] // В.Ф. Палий // Бухгалтерский учет. - 2007. - № 23.-С.60-65.
4. Чайковский, Д.В. Управленческий учет затрат по центрам ответственности в производстве хозяйствующих структур [Текст] / Д.В. Чайковский // Управленческий учет. - 2010. - № 11. - С. 13-21.
5. Блаженкова, Н.М. Центры ответственности в системе управленческого учета предприятия [Текст] / Н.М. Блаженкова // Бухгалтерский учет. – 2008. – №5 (февр.). – С.75-79.
6. Валилуева, А.Р. Регламентируем управленческий учет на предприятиях [Текст] / А.Р. Валилуева // Справочник экономиста. – 2008. – №6. – С.33-44.

Старцева Татьяна Сергеевна

*студентка 4курса факультета учета и информационных технологий
ФГБОУ ВПО «Орловский государственный институт экономики и торговли»
e-mail: tatyanaSt92@yandex.ru*

Тюхова Елена Анатольевна

*к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита
ФГБОУ ВПО «Орловский государственный институт экономики и торговли»
e-mail: tuhova1310@mail.ru*

Шاپорова Ольга Александровна

*д.э.н., профессор кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита
ФГБОУ ВПО «Орловский государственный институт экономики и торговли»
e-mail: shaporova8484@mail.ru*