

The key words. Management, accounting, administrative account, budgeting, administrative decisions, expenses.

ПРОБЛЕМЫ ОТРАСЛЕВОГО УЧЕТА

Н. С. Кулькова, доцент кафедры «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» НГИЭИ

Аннотация. В статье рассматривается совершенствование бухгалтерского учета в условиях рыночной экономики, позволяющие бухгалтерским службам сельскохозяйственных организаций сформировать бухгалтерскую отчетность, востребованную внутренними и внешними пользователями.

Ключевые слова. Управленческий учет, документооборот, автоматизация, сельскохозяйственные организации.

Организация и ведение первичного учета в сельскохозяйственных предприятиях являются наиболее трудоемким участком учетного процесса. В условиях автоматизации и компьютеризации на долю первичного учета приходится 70 и более процентов общего объема затрат на ведение бухгалтерского учета. В то же время регистрация и документирование каждой хозяйственной операции, совершающейся на предприятии, является основой бухгалтерского учета и обеспечивает достоверность и полноту бухгалтерской (финансовой) отчетности. О необходимости формирования качественно полезной бухгалтерской информации говорится в Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу (2004-2008 гг.).

При этом главная цель работников бухгалтерских служб сельскохозяйственных предприятий состоит в том, чтобы сформировать бухгалтерскую отчетность, востребованную в полном объеме как внутренними, так и внешними пользователями.

Первостепенное значение приобретают вопросы совершенствования форм первичных документов и учетных регистров в сельскохозяйственных организациях, в которых бухгалтерский учет характеризуется ярко выраженными отраслевыми особенностями.

Высокая массивность и интенсивность хозяйственных операций (во время весенне-полевых и уборочных работ) наличие природно-климатических, биологических факторов (при выращивании сельскохозяйственных культур, доращивание и откорм животных) - все это предопределяет специфику ведения первичной документации в сельском хозяйстве. Большинство форм специализированных первичных документов дорабатывалось путем добавления новых или исключением ненужных граф и строк. Вместо некоторых действовавших ранее специализированных форм теперь сельскохозяйственные предприятия используют формы, которые применяются в остальных отраслях. Так, например, поступления объектов основных средств нужно отражать не в специализированной форме № 101-АПК «Акт приема-передачи основных средств», а в унифицированной форме № ОС-1 «Акт (накладная приемки-передачи основных средств)». При расчете заработной платы вместо специализированной формы № 13 8-АПК «Расчет по заработной плате» учетные работники сельхозпредприятий используют унифицированную форму № Т-54а «Лицевой счет».

Формы первичных документов по учету основных средств разработаны как «групповые» и построены таким образом, что их можно заполнять как на один объект, так и на группу объектов вместе. Вместо форм 106-АПК «Акт на вы-

браковку животных из основного стада (индивидуальный)» и № 107-АПК «Акт на выбраковку животных и из основного стада (групповой)» можно использовать одну унифицированную форму № 406-АПК «Акт на выбраковку животных из основного стада». Следует отметить, что, несмотря на общую тенденцию использования унифицированных форм первичной учетной документации, утвержденных Госкомстатом России, особенности, которыми обладает деятельность сельскохозяйственных организации, не позволяет полностью отказать от специализированных форм. В условиях рыночной экономики вводятся новые формы, которых раньше не было. Это формы № 415-АПК «Ведомость выдачи натуральной оплаты», форма № 416-АПК «Ведомость выдачи арендной платы за земельные доли», форма № 402-АПК «Акт приема передачи земель (земельной доли)» и форма № 403 АПК-«Акт приема-передачи права пользования земельной долей».

Ведомость № 415-АПК составляется на конкретный вид сельскохозяйственной продукции (молоко, зерно, сено, солома и т.д.). Если для оформления какой-либо хозяйственной операции типовые (унифицированные формы первичных документов не утверждены, то сельскохозяйственные организации могут разработать их самостоятельно, утвердить в учетной политике и сформировать Альбом «Локальных форм первичных документов» [3].

Самостоятельно разработанные формы первичных учетных документов должны содержать обязательно реквизиты, установленные ст. 9 Федерального закона № 129 ФЗ:

- наименование документа (формы); код формы;
- дату составления;
- наименование организации, составляющей документ;
- содержание хозяйственной операции;
- измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении;

- перечень должностных лиц, ответственных за содержание хозяйственной операции и правильность ее оформления;
- личные подписи указанных лиц и их расшифровки.

Кроме того, в зависимости от характера операции в первичные документы могут быть включены и дополнительные реквизиты.

Согласно п. 5 ПБУ 1/08 «Учетная политика организации», разработанные самостоятельно организацией формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые унифицированные формы первичных учетных документов, утверждаются при формировании ей учетной политики.

Движение первичных документов в бухгалтерском учете регламентируется графиком документооборота, ответственным за составление которого является главный бухгалтер организации.

График документооборота утверждается руководителем предприятия. График должен устанавливать рациональный документооборот, то есть: предусматривать оптимальное число подразделений и исполнителей для прохождения каждым первичным документом; определять минимальный срок его нахождения в каждом из подразделений.

График обычно составляется в виде схем или перечня работ, выполняемых каждым подразделением, всеми исполнителями, участвующими в создании, проверке и обработке первичных документов, с указанием сроков выполнения работ. График документооборота должен быть составлен таким образом, чтобы способствовать улучшению уровня механизации и автоматизации учетных работ.

Разработанный график документооборота составляется один раз и может оставаться локальным нормативным актом длительного действия с периодически вносимыми в него при

необходимости соответствующими изменениями и дополнениями [2].

Все вышесказанное подтверждает, что преобразования, постоянно происходящие в экономике, требуют пересмотра изменений и дополнений в применении форм первичной документации сельскохозяйственных предприятий. То же самое можно отметить и по постановке учета на сельскохозяйственных предприятиях.

В настоящее время все более требуется внедрение управленческого учета на предприятие. В условиях реальной конкуренции инструментом достижения стратегических целей является создание эффективной системы управления затратами, формируемыми в системе управленческого учета, так как с этим показателем тесно связана себестоимость продукции (работ, услуг). В себестоимости продукции, как в синтетическом показателе, отражаются многие стороны финансовой и хозяйственной деятельности организации. От уровня себестоимости продукции зависит размер прибыли и уровень рентабельности. Чем экономичнее организация использует свои ресурсы, тем выше эффективность процесса производства. Вопросы формирования себестоимости и выбора метода учета затрат занимают в управленческом учете одно из центральных мест, так как именно эта информация должна давать возможность определения и анализа тенденции изменения величины затрат с целью оценки и интерпретации учетных данных, принятия внутренними пользователями своевременных и эффективных управленческих решений.

Между тем, сложившийся учет затрат в сфере АПК не отвечает вышеуказанным требованиям. Отметим основные недостатки организации управленческого учета затрат на предприятиях АПК:

- во-первых, ей присущи упрощения в учете, которые неоправданны в условиях рынка, ведут к низкой степени до-

стоверности, объективности информации о показателях себестоимости, не обеспечивают контроль расходов по объектам учета и местам возникновения;

- во-вторых, существующие отраслевые инструкции по планированию, учету и калькулированию, себестоимости продукции предприятий сферы АПК предусматривают деление затрат только по экономическим элементам. Такая классификация затрат отражает лишь виды расходуемых ресурсов и далеко не полностью охватывает места возникновения и направления затрат (видов деятельности, технологических процессов, видов работ, групп продукции и др.);

- в-третьих, отсутствие методик по учету и распределению накладных расходов на предприятиях АПК приводит, с одной стороны, к искажению себестоимости отдельных видов продукции и, как следствие, неправильным управленческим решениям. С другой стороны, высокая доля накладных расходов в структуре себестоимости продукции не позволяет использовать прогрессивные методы управления на базе метода учета затрат по системе «директ-костинг».

В настоящее время для организаций сферы АПК существует три подхода к распределению затрат в условиях поперечного метода калькулирования себестоимости, наиболее часто применяющегося предприятиями сферы АПК:

1) выделяется одна статья прямых затрат (чаще всего трудозатраты) и применяется один коэффициент распределения косвенных расходов;

2) выделяется несколько статей прямых затрат (прямые трудозатраты, расходы, связанные с процессом оказания той или иной услуги и т.д.) и выбирается один коэффициент распределения косвенных расходов;

3) выделяется несколько статей прямых затрат и несколько коэффициентов распределения косвенных расходов. При этом организация управленческого учета в целом и процесса калькулирования себестоимости в частности не регла-

ментированы нормативными актами и являются внутренним делом каждого предприятия;

4) при распределении затрат вспомогательных подразделений применяют различные базы распределения, а выбор количественного показателя в качестве базы распределения носит стихийный и экономически необоснованный характер;

5) недоступность информации о формировании себестоимости, которая является основой прогнозирования и управления производством, и о фактических затратах на производство, являющихся базой для определения продажной цены, объема материально-производственных запасов в целях обеспечения непрерывного производства и т. п. приводит к несвоевременному выявлению непроизводственных расходов, невозможности разработки и реализации мер по их недопущению, определению оптимальных объемов выпуска продукции;

б) существующая система документооборота показывает, что многочисленные отраслевые формы управленческой отчетности, с одной стороны, дублируют одни и те же показатели, а с другой стороны, не всегда представляют возможность расшифровать отдельные позиции затрат.

Для отражения первичной информации по хозяйственным операциям используются формы документов старого образца, разработанные еще в период плановой экономики, что иногда не обеспечивает выделение необходимой аналитики при регистрации первичных документов и влечет потерю этих данных при дальнейшей обработке документов. Существующие средства автоматизации не позволяют построить сквозной учет затрат и доходов в необходимой форме. Это связано с пока нереализованной возможностью использования данных в едином информационном пространстве и формировании показателей, требуемых для анализа рентабельности отдельных видов деятельности отрасли, и позволяющих обосновывать тарифы на продукцию.

Среди основных направлений совершенствования учета затрат следует назвать следующие:

- автоматизация учета;
- детализация статей и оперативность учета в системе автоматизированного учета;
- совершенствование бюджетирования.

Для достижения возможности детального представления информации по отдельной статье затрат, даже по общепроизводственным и общехозяйственным расходам, приоритетными задачами в организации информационно-аналитической поддержки управления затратами на предприятиях сферы АПК должны быть:

- 1) подготовка управленческой отчетности, направленной на выявление способов по повышению экономической эффективности;
- 2) целесообразность проведения мероприятий по снижению затрат;
- 3) обеспечение руководителей и специалистов информацией для планирования мероприятий по снижению затрат производства;
- 4) изменение структуры затрат в долгосрочной перспективе в различных областях управления предприятием (в вспомогательном производстве, техническом обслуживании и ремонте, управлении персоналом).

Необходимым условием снижения технологических затрат является постоянная актуализация технологических норм и нормативов и разработка методов снижения непроизводительных затрат, например затраты на брак; затраты, связанные с хранением излишков; затрат, связанные с выплатой заработной платы в период простоя предприятия.

Кроме того, особое значение должен иметь оперативный учет затрат, чтобы на внешние изменения (например, падение рыночных цен на те или иные продукты или снижения

заказов) вовремя принять соответствующие управленческие решения.

Для того чтобы такая схема работала, необходимо сделать следующие мероприятия:

- разработать прозрачную и гарантированную руководством схему мотивации;
- разработать и закрепить в организационно-распорядительной документации схемы привлечения работников различных подразделений для участия в оперативном учете.

Это позволит формировать получение качественной информации о текущих затратах, оказывающей влияние на получение конечного результата деятельности предприятия.

Для реализации этой схемы необходимо, в первую очередь:

- регламентировать способы и порядок учета затрат;
- установить структуру затрат;
- определить методы калькулирования себестоимости, базы распределения косвенных затрат;
- разработать формы первичных документов для отражения требуемой аналитики;
- разработать управленческие отчетные формы;
- построить оптимальный график документооборота, позволяющий собрать документы по затратам в сроки до закрытия отчетного периода [1].

Данные мероприятия являются основой для построения оптимальной системы калькулирования, создание и внедрения которой позволило бы:

- повысить эффективность управления и прозрачность деятельности предприятия;
- вести учет и контроль расходования средств;
- значительно снизить издержки производства в целом;
- стабилизировать деятельность предприятия.

Еще не менее важным условием является организация постатейного учета затрат по общепроизводственным и общехозяйственным расходам, так как от хорошо организованного аналитического учета затрат и выбора калькуляционных объемов зависит точность определения затрат. В связи с этим организация текущего учета затрат должна соответствовать процессу калькулирования.

В настоящее время уровень постановки бухгалтерского учета в сельскохозяйственных предприятиях и малом предпринимательстве довольно низкий.

Основными причинами сложившегося положения являются процессы переходного периода и их последствия - это резкое увеличение числа хозяйствующих субъектов требовало значительного увеличения числа бухгалтерских работников, особенно практиков, умеющих работать самостоятельно.

Численный состав бухгалтерских работников вырос, однако уровень квалификации у многих оказался низким, так как в течении ряда лет не повышался. Ручной труд, в совокупности с необходимостью посещения в короткий срок большого количества контролирующих организаций, не позволяет бухгалтеру вдумчиво и основательно поработать над составлением бухгалтерского отчета.

Внедрение автоматизированных систем сельскохозяйственными предприятиями значительно облегчит труд работников бухгалтерии.

Существует множество программ, направленных на ведение бухгалтерского учета на предприятиях. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве имеет свои особенности. Эти особенности требуют специально разработанных для них программных средств. Ведущее место занимает программа: «1С: Предприятие 8». Она предназначена для ведения бухгалтерского и налогового учета, подготовки отчетности организации и обеспечивает решение всех задач, стоящих перед бухгалтерской службой предприятия.

Таким образом, из вышеизложенного следует, что основной проблемой организации бухгалтерского дела на современном предприятии является разработка методологии и организации системы учета, отвечающей требованиям рыночной экономики и менеджмента. Особого внимания требуют вопросы повышения качества учета, его совершенствования и интеграции в систему управления предприятием.

Список литературы

1. Назарова, В. В. Необходимость и пути совершенствования учета затрат в системе управления предприятиями сферы АПК/Бухучет в сельском хозяйстве, 2010. № 3. - С. 28-30.
2. Постникова, Л. В. Организация документооборота в сельскохозяйственных организациях /Бухучет в сельском хозяйстве, 2008. - № 2. - С.16-18
3. Хорохордин, Н. Н. Унификация первичного учета в сельскохозяйственных организациях / Бухучет в сельском хозяйстве, 2008. - № 3 - С. 15-17.

PROBLEMS OF THE BRANCH ACCOUNT

N. S. Kulkova, the docent of the chair «Book keeping, analysis and audit» NGIEI

Annotation. It is shown the improving of accounting in the conditions of market economy, allowing accounting services

of agricultural enterprises to form the accounting reports, which are claimed by internal and external users in the article.

The key words. The primary documentation, the administrative account, document circulation, expenses, automatization.

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА РАСХОДОВ И ДОХОДОВ ОТРАСЛИ РАСТЕНИЕВОДСТВА

Ю. А. Игошина, ст. преподаватель кафедры «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» НГИЭИ

Аннотация. В статье рассматриваются и сравниваются методы учета расходов и доходов в системе управленческого учета на сельскохозяйственных организациях выявляются достоинства и недостатки метода учета фактических затрат, нормативного метода, «стандарт-кост», «директ-костинг» и учета по центрам ответственности. Предложена методика учета «директ-костинг» и по центрам ответственности и местам формирования затрат отрасли растениеводства.

Ключевые слова. Расходы, доходы, сельскохозяйственные организации, «стандарт-кост», «директ-костинг», центр ответственности и места формирования затрат.

Для успешного управления предприятием в целом и его отдельными подразделениями руководству необходима своевременная, точная и достоверная информация о расходах