

**Annotation.** Taking into account fastening of profitable sources to local budgets and differentiation of the account powers, made in several variants, it has been established that none of the counted variants doesn't allow municipal unions to provide completely requirement for budgetary funds on performance of powers of local governments. Some directions of increasing in taxable base over those taxes which are the basic profitable sources of local budgets according to the Budgetary Code of the Russian Federation are stated in article.

**The key words.** Taxable base, equilibration of local budgets, account obligations of local budgets, local governments, specifications of deductions in local budgets, the federal legislation, the Budgetary Code of the Russian Federation, collectiveness of taxes.

## БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ И АУДИТ

### РАЗРАБОТКА И ПРИМЕНЕНИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ АПК

*Е. И. Толикина, аспирант кафедры «Экономика и статистика» НГИЭИ*

**Аннотация.** В статье рассматривается сущность управленческого учета, выполнен обзор специальной литера-

туры, позволивший систематизировать теоретические основы управленческого учета, обобщить опыт внедрения систем управленческого учета, выявить сложности и ошибки этого процесса. Понимание особенностей сельскохозяйственного производства в совокупности с разработанной концепцией системы управленческого учета позволило сформулировать обоснованные авторские предложения по выбранной теме.

**Ключевые слова.** Управление, бухгалтерский учет, управленческий учет, бюджетирование, агропромышленный комплекс.

В условиях рыночных отношений значительно усложняется процесс управления предприятием, которому предоставлена полная хозяйственная и финансовая самостоятельность. Эффективное управление производственной деятельностью все в большей мере зависит от уровня информационного обеспечения управленцев. По мере самостоятельного выбора организационной формы предприятия, вида деятельности, рынков сбыта, свободного ценообразования усложняются и задачи, стоящие перед системой бухгалтерского учета. В этих условиях важное значение приобретает управленческий учет как самостоятельное направление бухгалтерской деятельности. Управленческий учет охватывает те виды учетной информации, которые необходимы менеджерам предприятия в целях внутреннего управления.

В конкурентной среде от правильных, адекватных этой среде управленческих решений зависит зачастую не только процветание бизнеса, но и само его существование. Под воздействием объективных факторов, обусловленных новыми технологиями, государственным регулированием и развитием новых сельскохозяйственных форм хозяйствования, усложня-

ется структура бизнеса, возникает потребность в развитии новых направлений деятельности. Хозяйственная практика показывает, что при одних и тех же базовых ресурсных потенциалах сельскохозяйственные организации резко различаются между собой по экономическому уровню развития, в частности, вследствие нерационального использования имеющихся внутренних и внешних ресурсов производственной деятельности.

Развитие сельскохозяйственной организации в условиях рынка определяется соответствующими стратегическими целями и задачами, достижение которых осуществляется посредством получения в процессе функционирования определенных промежуточных результатов. Очевидно, что для реализации стратегии сельскохозяйственной организации руководству, в первую очередь, необходимо сосредоточиться на управлении результативностью, целенаправленно и регулярно сопоставляя достигнутые оперативные результаты с поставленными стратегическими целями.

Ввиду высокой изменчивости рыночных условий первоочередной задачей менеджмента сельскохозяйственных предприятий выступает умелое использование и сочетание методов и инструментов стратегического и оперативного управления, посредством принятия обоснованных управленческих решений на основе информации управленческого учета. Информация управленческого учета характеризует особенности работы агропромышленных предприятий, раскрывает экономические, технические и технологические возможности производства, сложившиеся внутрипроизводственные отношения, используемые ресурсы, финансовые возможности. Недооценка роли управленческого учета приводит к нерациональному использованию интеллектуальных, информационных, организационных и финансовых ресурсов сельскохозяйственных предприятий, неоправданно увеличивает затраты, что приводит к росту себестоимости продукции, снижает ее

конкурентоспособность. Тем самым уменьшается прибыль и снижается результативность сельскохозяйственной организации.

Одним из важных факторов успешного функционирования сельскохозяйственного производства является разработка и применение системы управленческого учета.

В условиях экономических преобразований в России данные бухгалтерского учета должны обеспечить менеджеров оперативной, аналитической и достоверной им формацией о деятельности предприятий. В настоящее время, основываясь на западных стандартах, отечественную систему бухгалтерского учета начали подразделять на подсистемы финансового и управленческого учета. За рубежом уже несколько десятилетий общая бухгалтерия подразделяется на финансовую и управленческую. В финансовой бухгалтерии создается информация о текущих расходах в поэлементном разрезе и доходах сельскохозяйственного предприятия, о состоянии дебиторской и кредиторской задолженности, размерах финансовых инвестиций и доходов от них, состоянии источников финансирования и т.п. Потребителями информации финансовой бухгалтерии - финансовой отчетности являются в основном внешние по отношению к предприятию пользователи. Финансовая отчетность не представляет собой коммерческой тайны предприятия, открыта для публикации, что, в свою очередь, обуславливает строгую регламентацию структуры, состава внешней отчетности предприятия, правил и принципов ее составления. Ведение финансового учета для предприятий обязательно. Международные бухгалтерские стандарты, основные принципы учета имеют отношение именно к системам финансового учета.

Что касается внутренней учетной системы на предприятии, то вопрос о том, создавать ее или нет, решает само руководство предприятия. В системе внутреннего управленческого учета создается, прежде всего, информация об издерж-

ках производства. Информация управленческого учета относится, как правило, к категории коммерческой тайны предприятия. Она не подлежит публикации и носит конфиденциальный характер. Эта учетная система практически не регламентируется законодательством. Таким образом, можно сказать, что на каждом предприятии существует своя система управленческого учета.

Существуют проблемы в определении управленческого учета, понимании его развития и сущности. В специальной литературе ведется полемика вокруг управленческого учета: о его роли и месте в системе бухгалтерской информации, целях и задачах, о целесообразности государственного регулирования, возможности построения самостоятельной системы управленческих счетов, о содержании управленческого учета, соотношении и отличиях от финансового учета [2].

Переводные источники (как правило, представляющие англосаксонскую школу бухгалтерского учета) в целом отличаются единством мнений по вопросу о содержании управленческого учета, которые сводятся к тому, что управленческий учет представляет собой информационную систему, подготавливающую данные для оперативного управления производством. При этом управленческий учет рассматривается как один из типов информации (поддающейся количественной оценке и не поддающейся ей) которой оперирует менеджер. Среди отечественных авторов подобного единства мнений пока еще не наблюдается. Сущностный характер управленческого учета находит выражение в определении этой области экономических знаний. Управленческий учет является следствием обособления экономической информации для повышения результативности системы управления, его основой является теория принятия решения.

Рассмотрим основные определения управленческого учета.

В. Б. Ивашкевич отмечает, что «управленческий учет - это область знаний и сфера деятельности, связанная с формированием и использованием экономической информации для управления внутри хозяйствующего субъекта (предприятия, фирмы, банка и т.п.). Его цель заключается в том, чтобы помочь управляющим (менеджерам) в принятии экономически обоснованных решений. Управленческий учет в основном использует те же принципы, что и финансовый, и является логическим следствием развития бухгалтерского учета, его эволюции [5].

М. А. Вахрушина управленческий учет определяет как самостоятельное направление бухгалтерского учета организации, которое обеспечивает ее управленческий аппарат информацией, используемой для планирования, управления, контроля и оценки организации в целом, а также ее структурных подразделений. Этот процесс включает выявление, измерение, фиксацию, сбор, хранение, защиту, анализ, подготовку, интерпретацию, передачу и прием информации, необходимой управленческому аппарату для выполнения его функций. Управленческий учет представляет собой одновременно и систему, и область исследований. Он является важным элементом системы управления организацией и функционирует параллельно с системой финансового учета.

Задачей бухгалтерского управленческого учета является составление отчетов, информация которых предназначена для собственников предприятия где проводится учет, его управляющих (менеджеров), т.е. для внутренних пользователей бухгалтерской информации. Эти отчеты должны содержать информацию не только об общем финансовом положении предприятия, но и о состоянии дел непосредственно в области производства [4]. Таким образом, управленческий учет - это система сбора, регистрации и накопления полкой и достоверной плановой, учетной и аналитической информации о хозяйственной деятельности предприятия и его подразделе-

ний с целью создания универсальной базы данных необходимой руководству для принятия экономических решений.

Н. Врублевский в результате анализа различных определений управленческого учета сделал вывод о необходимости группировки имеющихся дефиниций управленческого учета в зависимости от существенных его характеристик. Все позиции в обобщенном виде представляются следующим образом:

1) управленческий учет - подсистема бухгалтерского учета, информация которой используется для управления и контроля за деятельностью последней (А. Шеремет, Н. Кондраков, М. Вахрушина, В. Ивашкевич, С. Николаева, С. Шапигузов и др.);

2) управленческий учет представляет собой интегрированную систему учета, нормирования, планирования, контроля и анализа с целью формирования информации для принятия управленческих решений (Т. Карпова, В. Палий и др.);

3) управленческий учет представляет собой производственный учет и калькулирование себестоимости продукции в системе бухгалтерского учета, информация которого используется для управления предприятием (П. Безруких, С. Стуков и др.).

Таким образом, различные авторы предлагают разные определения управленческого учета. Ряд ученых рассматривают управленческий учет составной частью бухгалтерского учета, другие рассматривают как отдельную науку. По нашему мнению, управленческий учет является неотъемлемой частью бухгалтерского учета [4].

Подобный разброс мнений объясняется двумя причинами.

Во-первых, в России термин «управленческий учет», в отличие от термина «бухгалтерский учет», законодательно не закреплен.

Во-вторых, в нашей стране управленческий учет как специальная область научной и практической деятельности пока лишь формируется и используется не на всех предприятиях.

По нашему мнению, управленческий учет, подобно финансовому, является подсистемой бухгалтерского учета. Оба вида учета основаны на одном и том же массиве первичных данных (документов, оформляющих хозяйственные факты и операции), но представляют их различную интерпретацию и воплощаются в различной итоговой информации, кроме того, ориентированы на различных пользователей.

Основная задача управленческого учета — подготовка необходимой информации для принятия оптимальных управленческих решений по совершенствованию процесса производства и тем самым оптимизация самого процесса управления. Использование системы управленческого учета способствует совершенствованию процесса управления организацией, создает реальные возможности для его оптимизации.

В условиях перехода к рыночным отношениям требуется существенное изменение порядка регистрации издержек производства и формирования себестоимости в аграрном секторе. Усиливается роль бухгалтерского управленческого учета как средства контроля за рациональным использованием ресурсов, объективного определения финансовых результатов. Необходимость совершенствования учета обусловлена снижением продуктивности, удорожанием ресурсов, кормов, сокращением численности поголовья. Управленческий учет в большинстве организаций сельского хозяйства развит слабо либо не ведется. Некоторые его элементы включены в традиционный бухгалтерский учет (учет затрат и калькулирование себестоимости продукции птицеводства), оперативный учет (оперативная отчетность), экономический анализ (анализ себестоимости продукции птицеводства, обоснование принимаемых решений, оценка выполнения плановых заданий) [1].



В деятельности сельскохозяйственных предприятий основное место занимает процесс производства, от успеха которого зависит их финансовое положение. Одним из недостатков существующей системы бухгалтерского учета, как основного поставщика экономической информации, необходимой для регулирования производственного процесса, является несвоевременное отражение функционирования управляемых процессов. В связи с этим необходимы преобразования системы бухгалтерского учета в сельском хозяйстве, которые вовсе не предполагают полный демонтаж существующей системы учета и ее замену западными аналогами.

Проблемы организации и ведения управленческого учета актуальны для многих предприятий Нижегородской области, их руководителей, которых, в первую очередь, интересует опыт и подходы других организаций, внедряющих управленческий учет. Выбор варианта постановки управленческого учета в значительной степени определяется особенностями производственной и финансово-хозяйственной деятельности предприятия, его возможностями.

Для управления предприятием в регионе в современных условиях необходимо быстро принимать решения и реагировать на поступающую информацию. Если нет данных об издержках на производство и реализацию продукта, то отсутствие информации может привести к неверному определению цены на продукцию и, как следствие, убыткам. Главным предназначением управленческого учета является удовлетворение потребностей руководства сельскохозяйственных предприятий в информации, необходимой для принятия оперативных и стратегических управленческих решений.

Поэтому важным для руководителей остается постановка управленческого учета на предприятии.

При постановке системы управленческого учета решаются следующие важнейшие задачи:

- формирование полной себестоимости и на ее основе определение прибыли обеспечивают ведение рационального учета и контроль за уровнем затрат;

- формирование сокращенной себестоимости, на основе которой исчисляется маржинальный доход, в большей степени создает условия для подготовки управленческих решений [7].

Изучение опыта внедрения управленческого учета позволило выявить допускаемые при этом ошибки и причины неудач. В составе последних следует отметить:

- непонимание специалистами предприятий целей управленческого учета, сущности информации, содержащейся в управленческих отчетах, отсутствия навыков (или мотивации) подготовки управленческой отчетности;

- управленческая отчетность не всегда содержит информацию в удобной форме, данные отчетов плохо структурированы, перегружены лишней информацией, что отнимает время от управленцев, так как далеко не все показатели и данные необходимы для целей управления;

- изначальное непонимание консультантами или управленцами того, что на самом деле представляет собой предприятие. Увы, но подчас и сами менеджеры не могут детально описать собственную компанию;

- желание решить отдельные проблемы (например, внедрить график документооборота) в ущерб созданию системы управленческого учета;

- отсутствие в сельскохозяйственных предприятиях современных средств связи и программного обеспечения, ускоряющих скорость обмена информацией, дублирование отчетности, «двойной ввод» информации в систему; выбор программного обеспечения, не учитывающего специфику и особенности конкретного предприятия и др.

В целях внедрения управленческого учета в сельскохозяйственных предприятиях Нижегородской области необходимо соблюдать следующие этапы:

- определение целей управленческого учета;
- определение полномочий и уровня ответственности работников, формирующих и использующих информацию управленческого учета (т.е. разработка внутривозвратных положений о центрах ответственности, финансовом отделе и положения о коммерческой тайне предприятия);
- разработка документов и документооборота, обеспечение взаимосвязей управленческого, финансового, налогового учета. Выполнение данного этапа позволит определить систему показателей управленческого учета; технику оформления и предоставления управленческих документов; план счетов и их корреспонденции; процесс формирования управленческой отчетности;
- разработка систем бюджетирования (планирования и прогнозирования), учета расходов (затрат, калькулирования себестоимости) и доходов (выручки, прибыли), анализа получаемой информации;
- выбор способов принятия управленческих решений, разработка порядка контроля за исполнением принятых управленческих решений;
- внедрение управленческого учета и обучение персонала предприятия. Организация автоматизированного управленческого учета в условиях интегрированной автоматизированной системы управления.

Определение и реализация этапов создания системы управленческого учета является необходимым условием результативности постановки, функционирования работы и развития управленческого учета.

Из всего вышеизложенного следует, что для сельскохозяйственных предприятий внедрение управленческого учета крайне необходимо, поскольку без квалифицированного

управления на основе специально подготовленной информации в условиях конкурентной борьбы не выжить.

Управленческий учет способствует выполнению важнейшей задачи, поставленной перед управлением производственной деятельностью, - обеспечение данными и показателями внутренних пользователей для выработки, обоснования принятых оптимальных решений по совершенствованию процесса управления.

### Список литературы

1. Алборов, Р. А. Организация управленческого учета в сельском хозяйстве / Р. А. Алборов, С. В. Бодрикова // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1999. № 31. С. 24-28.

2. Белов, Н. Г. Актуальные проблемы бухгалтерского учета в сельском хозяйстве / Н. Г. Белов // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2006. № 6. С.43-15.

3. Бурцев, В. В. Управленческий учет и производственное бюджетирование / В. В. Бурцев // Современный бухгалтер. 2006. №7. С. 3-10.

4. Вахрушина, М. А. Бухгалтерский управленческий учет/ М. А. Вахрушина. 3-е изд., доп. и пер. М.: Омега-Л, 2004. - 576 с.

5. Ивашкевич, В. Б Бухгалтерский управленческий учет: учеб. Для вузов. - М: Экономистъ, 2006. - 618 с.

6. Лисович, Г. М. Сельскохозяйственный учет (финансовый и управленческий) / Г. М. Лисович : учеб. Серия «Эко-

номика и управление». - Ростов н/Д : Издательский центр «Март», 2002. - 720 с.

7. Ляпухова, А. В. Особенности организации стратегического управленческого бухгалтерского учета в условиях аграрной экономики / А. В. Ляпухова // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2006.

**WORKING OUT AND APPLICATION OF  
THE ADMINISTRATIVE ACCOUNT  
AT THE AGRARIAN AND INDUSTRIAL COMPLEX  
ENTERPRISES**

*E. I. Tolikina, graduate student of chair «the Economy and statistics» the NGIEI*

**Annotation.** In article the issue of the administrative account is considered; the review of the special literature, allowed to systematize theoretical bases of the administrative account and to generalize experience of introduction of the systems of administrative account, and to reveal difficulties and the errors of this difficult process. The understanding of the features of agricultural production in aggregate with the developed concept of the system of administrative account has allowed formulating well-founded author's offers to the chosen theme.

**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.).