

## **СТАНОВЛЕНИЕ И РАЗВИТИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА**

**Н.К. Ибрагимов - ст. преподаватель  
КНУ им. Ж. Баласагына,  
г. Бишкек, Кыргызская Республика**

### **Аннотация**

*В данной статье рассматриваются вопросы становления и развитие управленческого учета в сельском хозяйстве и его роль как информационно-аналитической база стратегического учета.*

### **Abstract**

*In this article is reflected problems of establishing and development of management accounting in agriculture and its role as information-analytic base of strategic accounting.*

**Ключевые слова:** управленческий учет, стратегический менеджмент, стратегическое управление, стратегические решения, стратегический подход к планированию, учету и анализу.

**Keywords:** management accounting, strategic management, strategic decisions, strategic approach to planning, accounting and analysis.

Необходимость внедрения системы управленческого учета на отечественных предприятиях становится все более очевидной и никем уже не оспаривается. Поэтому актуальным становится все, что связано с управленческим учетом: от концептуально - теоретических вопросов до практических аспектов функционирования, как всей системы, так и отдельных подсистем. Управленческий учет выступает информационно-аналитической базой стратегического учета. Чтобы понять процесс становления управленческого учета обратимся к процессу его исторического развития.

Знание возникновения и развития бухгалтерского учета необходимо для понимания его современного состояния и определения возможных направлений развития. Он постоянно развивается, меняется и совершенствуется. Становление управленческого учета в развитых странах происходило в несколько этапов, основные цели, в период которых были следующими:

– до 1950г. целями управленческого учета были определение затрат и финансовый контроль посредством применения бюджетирования и методов калькуляции себестоимости;

– к 1965г. фокус сместился в сторону предоставления информации в целях управленческого планирования и контроля посредством использования таких методов, как анализ для принятия решений и учет по центрам ответственности;

– к 1985г. внимание сосредоточилось на сокращении потерь ресурсов, задействованных в бизнес - процессах, посредством применения процессного анализа и более точных методов управления затратами;

– к 1995г. целью становится управление созданием дополнительной стоимости посредством эффективного использования ресурсов, применения методов оценки и планирования показателей стоимости, управления организационными инновациями и капитализацией знаний.

Термин «Управленческий учет» возник как перевод англосаксонского термина «management accounting». В буквальном переводе это звучит как «управленческое счетоводство». Однако отечественные специалисты, как правило, не применяют слово «счетоводство» и предпочитают ему другое - «учет». В западной Европе эта система учета называется производственным (Германия) или эксплуатационным (аналитическим) (Франция) учетом. Таким образом, выделяют два подхода к пониманию сущности термина «управленческий учет». Первый связан с managementaccounting, второй - с европейским «контроллинг» (Германия).

В соответствии с первым термином основной задачей любой учетной деятельности является обеспечение управленческого персонала предприятия своевременной и полной информацией для принятия управленческих решений. Это означает, что деятельность по учету неразрывно связана с управлением предприятием в целом и отдельными его частями. Поэтому managementaccounting

может быть переведен как организация учета, исходя из потребностей управления. При таком подходе управленческий учет - не только система сбора и анализа информации об издержках предприятия, но и система бюджетирования, система оценки деятельности подразделений. В целом, это в большей степени управленческие, чем бухгалтерские технологии.

В соответствии со вторым понятием управленческого учета рассматривается как система сбора и интерпретации информации о затратах, издержках и себестоимости продукции, т. е. это расширенная система организации учета для целей контроля за деятельностью предприятия.

Еще управленческий учет рассматривается в узком и в широком смысле. В узком смысле под управленческим учетом можно понимать учет и контроль затрат и доходов, связанных с деятельностью предприятия. Управленческий учет не ограничивается только учетными процедурами, а за счет других функций управления, по существу, превращается в систему управления затратами и доходами организации.

В кыргызской практике чаще управленческий учет рассматривается в широком смысле (в соответствии с термином *managementaccounting*) как система, которая в рамках одной организации обеспечивает управленческий персонал информацией, используемой для планирования, управления и контроля за деятельностью организации.

В Кыргызстане учет и контроль затрат на производство в теории и практике бухгалтерского учета называли также, как и в Западной Европе — производственным. Это связано с тем, что российский бухгалтерский учет формировался под сильным влиянием западноевропейского учета. Это влияние ощутимо и до сих пор, хотя российский и кыргызский бухгалтерский учет обогатились и оригинальными разработками отечественных ученых и практиков.

Основной целью управленческого учета является предоставления руководителям и специалистам организации и структурных подразделений плановой, фактической и прогнозной информации о деятельности организации и внешнем окружении для обеспечения возможности принятия обоснованных управленческих решений [7, с.341].

Несмотря на то, что возросший интерес к проблемам управленческого учета очевиден, далеко не всегда можно наблюдать среди специалистов единое мнение по вопросам о сущности, роли и назначении управленческого учета, его месте в системе управления предприятием, теории учета. Поэтому в современных условиях даже при небольшой стабилизации экономики, когда в организациях активно развивается искусство самоуправления и получают более широкое применение экономические методы управления, ориентированные на получение максимальной прибыли, особенно важно и актуально осознать явление управленческого учета и его применимость в сельском хозяйстве. Для этого необходимо познание и осмысление западного управленческого учета и ученых СНГ, а также возможностей отечественной учетно-аналитической школы в условиях рынка(табл.1).

Таблица 1.

## Сопоставление определений и понятий управленческого учета

Автор	Содержание
1	2
Ч.Т.Хорнгрен, Дж.Фостер	Управленческий учет - это идентификация, измерение, сбор, систематизация, анализ, разложение, интерпретация и передача информации, необходимой для управления каким-либо объектами.
Кондраков Н.П.	Управленческий учет – это установленная организацией система сбора, регистрации, обобщения и представления информации о хозяйственной деятельности организации и ее структурных подразделений для осуществления планирования, учета, контроля, и управления этой деятельности.
Волкова Н.Г.	Управленческий учёт – это система информационного обмена в организации, предназначенная для принятия управленческих решений, направленных на достижение целей всей организации[3, с.21].
Шлендр П.Э.	Управленческий учет представляет собой основу контроллинга персонала с присущими им задачами: учет, планирование, контроль, анализ данных о затратах и результатах в области системы управления персоналом в разрезе необходимых для управления объектов(центров затрат), оперативное принятие управленческих решений в целях оптимизации расходов, связанных с управлением человеческими ресурсами[1, с.176].
М.А.Вахрушина	Управленческий учет можно определить как самостоятельное направление бухгалтерского учета организации, обеспечивающее информационную поддержку системы управления предпринимательской деятельностью [ 2, с.14].
Е.Ю.Воронова	Управленческий учет является частью системы бухгалтерского учета предприятия, обеспечивающий управленческий аппарат информацией для планирования деятельности, принятия тактических и стратегических решений, оперативного управления, контроля деятельности организации, стимулирования работников предприятия в выполнении заданий, оценки деятельности подразделений, отдельных сотрудников внутри организации[4,с.8].
Исраилов М.И.	Современные информационные системы предприятия - системы управленческого учета - обеспечивают мониторинг ключевых параметров бизнеса, осуществляя тесную связь между учетом затрат и результатов, их анализом и принятием управленческих решений в настоящем и будущем [5, с.16].
Ботобеков А.Б.	Управленческий учет представляет собой информационную систему предприятия с функциями обеспечения оперативности сбора и обработки информации, текущего планирования деятельности, оперативного контроля за уровнем расходования материальных, трудовых и финансовых ресурсов .

Данные таблицы показывают, что одни авторы сущность управленческого учета рассматривают слишком узко, сведя к концентрации данных для калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг), то есть отождествляют управленческий учет с производственным. Вместе с тем, следует отметить, что калькуляционный, производственный учет ориентировался на техническую сторону и методику отражения затрат на производство, методику исчисления

себестоимости продукции. Тогда как управленческий учет — на анализ ситуаций, принятие решений, изучение запросов потребителей информации, характеризующей использование ресурсов, формирование себестоимости, анализ отклонений от норм затрат и др. Управленческий учет превратился в активный инструмент оптимизации производства. На развитие управленческого учета существенное влияние оказали развитие информационных технологий и все более возрастающие потребности информации в системе управления. Другие авторы сущность управленческого учета рассматривают - слишком широко. Так, Г.М.Лисович характеризует управленческий учет как систему учета, планирования, контроля, анализа данных о затратах и результатах хозяйственной деятельности в разрезе необходимых для управления объектов, оперативного принятия на этой основе различных управленческих решений в целях оптимизации финансовых результатов деятельности предприятия [8, с.294].

Данное определение охватывает почти все основные функции управления (систему учета, планирования, контроля и анализа). Тогда закономерно напрашивается вопрос, является ли данная система, о которой идет речь, составной частью системы бухгалтерского учета, или представляет собой иную какую-то суперсистему? Управленческий учет, без всякого сомнения, как и финансовый учет, является составной частью информационной системы хозяйствующего субъекта предпринимательства. Но планирование и контроль являются самостоятельными подсистемами общей информационной системы организации, а также самостоятельными (но во взаимосвязи с другими системами и функциями) функциями управления. Поэтому управленческий учет не может быть одновременно системой учета, системой планирования, системой контроля, системой анализа. Каждая из этих систем информации поставляет новые сведения, позволяющие расширить запас знаний конечного потребителя, а также улучшить хозяйственные процессы. Каждая из приведенных систем имеет структуру, входы и выходы сообщений, закон поведения системы, цели и ограничения, принципы построения и функционирования.

Профессор Т.Е. Гварлиани сущность управленческого учета определяет так: «Интегрированная система учета затрат и доходов, нормирования, планирования, контроля и анализа, которая систематизирует информацию для оперативных управленческих решений и координацию проблем будущего развития предприятия»[9, с.4]. В данном определении прилагательное «интегрированный» также достаточно спорно, так как предполагает, что в рамках одной организованной системы существует несколько частей других систем, что на самом деле не так.

По нашему мнению, управленческий учет является частью (подсистемой) бухгалтерского учета для объективного отражения фактов хозяйственных процессов (снабжения, производства, продажи), а также подготовки и представления информации внутренним пользователям, необходимой для контроля, анализа, принятия управленческих решений, регулирования, планирования и прогнозирования. Аналогичное определение управленческому учету дают другие известные ученые СНГ. Таким образом, управленческий учет служит должностным лицам (администрации и менеджерам организации) внутри организации, представляя им информацию для принятия решения, планирования, контроля и регулирования. Отсюда следует, что управленческий учет не является системой планирования и контроля (как это утверждают отдельные авторы). Он является информационной базой всех функций управления и способствует координации работы всех экономических служб организации. В этом заключается интегрирующая роль не системы управленческого учета, а управленческой бухгалтерии экономического субъекта. При этом информация управленческим аппаратом используется для планирования, прогнозирования, контроля, анализа, принятия управленческих решений и регулирования.

Управленческий учет формирует реальную информацию, начиная с подразделений (центров ответственности) или даже отдельных видов производств и кончая организацией в целом, об объемах заготовок материально — производственных запасов, о производстве продукции, выполнении работ (оказании услуг) в натуральных и стоимостных единицах измерений. Эта информация используется для оперативного расчета маржинального дохода и прибыли по видам

производств, сегментам и в целом по организации путем применения внутривозвратных трансфертных цен.

Различные сочетания экономических, юридических, организационных и технико-технологических факторов определяют разнообразие форм организации управленческого учета (рис. 1).



Рис. 1.1. Структура управленческого учета

Такая последовательность процессов и формирования информации управленческого учета полностью отвечает модели управления «затраты - выпуск - результат». Так, как при планировании производственной деятельности часто используется анализ, основанный на исследовании соотношения затраты - объем - прибыль. Если определен объем производства исходя из портфеля заказов, то, используя этот анализ, можно рассчитать величину затрат и цену продажи, чтобы компания могла получить определенную величину прибыли.

Анализ «затраты — объем — прибыль» (cost — volume — profit analysis or CVP analysis) - это анализ поведения затрат, в основе которого лежит взаимосвязь затрат, выручки (дохода), объема производства и прибыли, это инструмент управленческого планирования и контроля. Эти взаимосвязи формируют основную модель финансовой деятельности, что позволяет менеджеру использовать его для краткосрочного планирования и оценки альтернативных решений.

Анализ «затраты-объем-прибыль» позволяет отыскать наиболее выгодное соотношение между переменными затратами, постоянными затратами, ценой и объемом производства продукции. Главная роль в выборе стратегии поведения предприятия принадлежит маргинальному доходу. Очевидно, что добиться увеличения прибыли можно, увеличив величину маргинального дохода [73, с.188].

Обоснованность сделанных нами определений и выводов по поводу сущности, экономической природы и назначения управленческого учета можно подкрепить толкованиями сущности управленческого учета в работах ученых Кыргызской республики.

В настоящее время на современном этапе развития бухгалтерского учета в Кыргызстане самой практикой уже доказана необходимость существования на каждом предприятии собственной системы управленческого учета.

Система управленческого учета в сельском хозяйстве позволяет:

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

- 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.

### **Список литературы**

1. Аудит и контроллинг персонала организации: Учеб.пособие/ Под ред. проф.П.Э.Шлендера. – М.: Вузовский учебник, 2007. – 224 с.
2. Вахрушина, М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учебное пособие / М.А. Вахрушина. – М.: Омега-Л, 2006. – 576 с.
3. Волкова О.Н. Управленческий учет: учебник / О.Н. Волкова. – М.: ТК Велби, Изд- во Проспект, 2007. – 472с.
4. Воронова, Е.Ю. Управленческий учет на предприятии: учебное пособие для вузов / Е.Ю. Воронова, Г.В. Улина. – М.: Проспект, 2006. –248 с.
5. Исраилов М.И. , Сатмурзаев А.А. Некоторые вопросы внедрения бюджетирования в учетную систему предприятия: организационно-методический аспект//Научные труды//Вестник КНУ им. Ж.Баласагына – 2012.. – Бишкек, 2012. – С.16-20
6. Керимов В.Э., Бухгалтерский управленческий учет: учебник/В.Э.Керимов. –М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2009 г.- 480 с.
- 7.Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет / Н.П.Кондраков. – М.:Проспект: 2012. - 504 с.
8. Лисович, Г.М. Сельскохозяйственный учет: финансовый и управленческий учебник/ Г.М. Лисович. – Серия «Экономика и управление». Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2002. – 720с.
9. Управленческий учет по видам деятельности: лекции и практикум в таблицах и схемах /Т.Е.Гварлиани,Е.А.Быков,Е.В.Мостовая, С.В.Чермшанов/Под редТ.Е.Гварлиани. – М.: Финансы и статистика, 2007. – 304 с.