

**ПЕРСПЕКТИВЫ ОРГАНИЗАЦИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА
ЗАТРАТ В ТЕПЛИЧНЫХ КОМПЛЕКСАХ**

Шогениукова З. Х.,

к.э.н., доцент кафедры «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

*Кабардино-Балкарский государственный университет им. Х.М. Бербекова
(КБГУ),*

Нальчик, Россия

Карова З. Х.,

*магистрант 2 года обучения направления 38.04.01 «Экономика», магистерской
программы «Учет, анализ и аудит»*

КБГУ

Нальчик, Россия

Тлепшева Д.А.,

*магистрант 2 года обучения направления 38.04.01 «Экономика», магистерской
программы «Учет, анализ и аудит»*

КБГУ

Нальчик, Россия

Аннотация:

Статья посвящена систематизации положений нормативно-правовых документов, регулирующих организацию бухгалтерского учета в сельском хозяйстве и их использования при оценке перспектив организации управленческого учета в тепличных комплексах, в том числе исследование положения МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство», что особенно актуально в условиях реформирования российской системы бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с МСФО.

Целью написания статьи выступает определение роли и выделение перспектив организации управленческого учета в тепличных комплексах, и оценка содержания отдельного стандарта МСФО, посвященная сельскому хозяйству. В ходе исследования применялись такие методы как синтез, анализ и

систематизация положений нормативно-правовых документов в области регулирования бухгалтерского учета в сельском хозяйстве.

Ключевые слова: сельское хозяйство, МСФО, сельскохозяйственная продукция, биологический актив, тепличный комплекс, растениеводство, управленческий учет.

PROSPECTS OF MANAGEMENT ACCOUNTING OF COSTS IN GREENHOUSES

Shogentsukova Z. H.,

Ph. D., associate Professor of Department "Accounting, analysis and audit" Kabardino-Balkar state University. After H. M. berbekov (KBSU),

Nalchik, Russia

Karova Z. H.,

undergraduate of 2 years of training direction 38.04.01 "Economics" master program "Accounting, analysis and audit"

KBSU Nalchik, Russia

Tlepsheva D. A.,

undergraduate of 2 years of training direction 38.04.01 "Economics" master program "Accounting, analysis and audit"

KBSU Nalchik, Russia

Abstract:

The article is devoted to systematization of the legal and normative documents regulating the organization of accounting in agriculture and their use in the evaluation of prospects of the organization of management accounting in the greenhouse complex, including the research provisions of IFRS (IAS) 41 "Agriculture", which is especially important in the conditions of reforming of the Russian system of accounting and reporting in accordance with IFRS. The purpose of this writing is the

definition of roles and allocation of prospects of the organization of management accounting in greenhouses, and assessment of the content of individual IFRS on agriculture. In the course of the study were used such methods as synthesis, analysis and systematization of the legal and normative documents in the field of regulation of accounting in agriculture.

Key words: agriculture, IAS, agricultural production, biological assets, a greenhouse complex, growing, management accounting.

Сельское хозяйство России, в том числе и тепличные комплексы, используемые в последнее время как особое направление, развитие аграрной сферы деятельности страны, получили широкое распространение. Исследование различных механизмов формирования информации, необходимой для построения системы управления, в том числе системы бухгалтерского и управленческого учета, стали также важной частью общей системы развития. Для определения перспектив применения управленческого учета, как системы формирования информации для управления деятельностью тепличных комплексов, невозможно без учета системы нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета сельского хозяйства в целом, в том числе и растениеводства, как одного из двух основных направлений структуры сельского хозяйства РФ.

Система нормативно-правовых документов регламентирующих организацию бухгалтерского учета в сфере сельского хозяйства, в том числе растениеводство на территории РФ, условно можно разделить на следующие группы:

1. законодательные и нормативно-правовые акты Российской Федерации, регламентирующие общие вопросы организации бухгалтерского учета и отчетности на территории Российской Федерации: Гражданский кодекс Российской Федерации; Федеральный закон «О бухгалтерском учете»; Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации»

ПБУ 4/99, утвержденное приказом Минфина России от 6 июля 1999 г. № 43н.; Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01 утвержденное приказом Минфина России от (утверждено приказом Минфина России от 30.03.2001 № 26н,) и другие.

2. специфические нормативно-правовые акты, регулирующие особенности организации бухгалтерского учета и отчетности в сельском хозяйстве: Приказ Министерства сельского хозяйства Российской Федерации от 30 октября 2009 г. № 526 «Об утверждении форм отчетности за 2009 год» (далее Приказ Минсельхоза № 526); Приказ Минсельхоза РФ от 19.06.2002 № 559 «Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету основных средств сельскохозяйственных организаций» (далее Приказ Минсельхоза № 559); Приказ Минсельхоза РФ от 06.06.2003 № 792 «Об утверждении методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях» (далее Приказ Минсельхоза № 792) и т.д.

С 2011 года на территории РФ вступило в действие Международный стандарт финансовой отчетности (МСФО (IAS)) 41 «Сельское хозяйство», утвержденный Приказом Минфина РФ от 25 ноября 2011 № 160н (изм. Приказ МФ РФ от 28.12.2015 № 217н). МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство», необходимо рассматривать как один из источников регламентации регулирования бухгалтерского учета, поскольку даже в самом стандарте сделано отметка, что он «устанавливает порядок учета, представления финансовой отчетности и раскрытия информации о сельскохозяйственной деятельности в части, не рассматриваемые другими МСФО» [1].

В отличие от стандартов формата МСФО в системе российского законодательства нет отдельного положения по бухгалтерскому учету, посвященного сельскому хозяйству, в связи, с чем особый интерес вызывает изучение положений МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство», кратко, рассмотрим основные положения международных стандартов. Но в тоже время необходимо, отметить, что отраслевые особенности, применяемые при

организации бухгалтерского учета в сельском хозяйстве, изложены в отдельных отраслевых документах и методических рекомендациях, утвержденных Министерством сельского хозяйства РФ.

Необходимость изучения нормативно-правовых актов в области сельского хозяйства, обусловлено выделением специфических отраслевых особенностей, в том числе и в растениеводстве, без учета которых невозможно выстроить эффективную систему формирования информации и управления деятельностью тепличных комплексов. Управленческий учет является подсистемой бухгалтерского учета, ориентированный в первую очередь на внутренние и индивидуальные запросы предприятия, для управления деятельностью предприятия.

Кратко рассмотрим положения названных выше нормативно-правовых документов.

В рамках МСФО выделен отдельный стандарт посвященный сельскому хозяйству, подобного стандарта в российском законодательстве. Объектами бухгалтерского учета, по отношению к которым согласно п. 1 МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство», он применяется, являются: «биологические активы; сельскохозяйственная продукция; государственная субсидия». В соответствии с п. 5 МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство» «биологический актив – живущее животное или растение», а «сельскохозяйственная продукция – продукция, полученная от (собранный с) биологических активов предприятия» [1]. В большинстве российских документов второй группы, в частности положения Приказа Минсельхоза № 73 и п. 7 Приказ Минсельхоза № 792, посвящены двум основным направлениям сельского хозяйства: растениеводству и животноводству.

Особое внимание в международных стандартах уделено процессу «биологической трансформации» т.е. изменение или производства биологического актива в сельскохозяйственную продукцию. В рамках положений методических указаний Министерства сельского хозяйства РФ, такие активы как растения, для сельскохозяйственных предприятий, также

преобразуются в сельскохозяйственную продукцию. В соответствии п. 35 Приказа Минсельхоза № 559 «многолетние насаждения в стадии закладки и выращивания» учитываются, как основные средства» [3]. Но в тоже время, согласно п. 21 Приказа Минсельхоза № 559 «по молодым (не принятым в эксплуатацию) многолетним насаждениям амортизация не начисляется» [3].

В результате преобразования биологического актива в сельскохозяйственную продукцию, может быть получены как «запасы», так и «основное средство». Спор при анализе положений законодательства РФ и положений МСФО обуславливает оценка сельскохозяйственной продукции после отделения от биологического актива. В российской практике сельскохозяйственная продукция не оценивается по справедливой стоимости как это рекомендуется МСФО, однако, в момент продажи отдельных видов побочной продукции согласно п. 57 Приказа Минсельхоза № 792, может оцениваться по «цене их продажи» [4].

Все эти положения необходимо учитывать при определении перспектив организации управленческого учета в тепличных комплексах. Тепличное производство – важная отрасль производств, являющаяся одной из наиболее перспективных отраслей современного земледелия. Однако в действующих условиях рынка оно должно показывать свои преимущества в связи с постоянно растущей конкуренцией. Для достижения успешного развития в этих условиях является мобилизация всех контрольных, управленческих, информационных возможностей бухгалтерского учета как основы управления.

Методологической основой для построения процедур сбора и регистрации учетной информации, и использования для этого финансовых и управленческих счетов является системный подход, который включающий в себя совокупность черт финансового и управленческого учета, исходя, из которых должна формулироваться система и строиться модель, а именно:

1. единство процедур составления и содержания первичной и сводной бухгалтерской документации;
2. единство пространственно-временных параметров наблюдения и изме-

рения фактов финансово-хозяйственной деятельности предприятия;

3. единство способов и приемов обработки учетной информации: оценки, калькуляции, документации, инвентаризации;

Разработка модели управленческого учета, ее внедрение в систему финансового учета должна начинаться с анализа целей функционирования тепличного комплекса. При этом, опираясь на принцип существенности, необходимо сразу ставить задачу достижения нужной цели минимальными средствами.

В соответствии с принципом единства и целостности первичного наблюдения и регистрации, пространственно-временных параметров, также используемых приемов, свойств и способов предприятия управленческий учет может не выходить за рамки собственно учета. Но данный подход будет объясняет только одну сторону содержания управленческого учета. Необходимо учитывать, что управленческий учет имеет прямые и обратные связи не только с финансовым учетом.

Свойства, функции и признаки управленческого учета и контроля требуют подробного, полного и конкретного его описания на предприятии тепличного. Данное описание не должно носить формальный характер, так как его текст должен предоставлять возможность решать все возникающие вопросы по практическому осуществлению всех функций работающей подсистемы бухгалтерского учета и управления центрами ответственности. Однако, этот процесс развивается медленно и явно отстает от темпов совершенствования технологического оснащения финансового учета. Одна из основных причин возникновения такой ситуации состоит в формальном подходе предприятий тепличного производства к разработке своих внутренних рабочих документов связанных с организацией бухгалтерского финансового и управленческого учета и их контроля, в дистанционном положении руководителей и специалистов от вопросов ведения учета, и, как следствие, в низкой потребительской стоимости бухгалтерской информации. Это и предстает первым доводом в пользу разработки отдельных рабочих документов для

управленческого учета и контроля.

Тепличный комплекс включает в себя несколько производств, которые отличающихся технологией, сезонностью и видами продукции. В целом технология тепличного производства имеет линейный и непрерывный характер с выходом продукции в конце процесса.

Для обоснованной организации управленческого учета в тепличном комплексе прежде всего необходимо выделить центры ответственности по затратам на произведенную продукцию. По организационно-экономическим признакам наиболее оптимальным объектом управления и учета затрат в тепличных комплексах является отдельно выделенный тепличный блок, имеющий руководителя, который будет обладать всеми необходимыми полномочиями, правами и навыками в организации технологии производства, то есть, ответственного исполнителя. В пределах тепличного блока четко разделяются расходы на продукцию и расходы, не имеющие отношения к данному блоку. В крупных и средних тепличных комбинатах в каждом тепличном блоке, как правило, выращивается только одна культура, поэтому технологические и нетехнологические расходы будут относиться только на нее без необходимости их разграничения по культурам.

В управленческом учете система формирования затрат по уровням ответственности должна давать возможность детализировать затраты в зависимости от того, какие решения надо выработать, а именно:

- требованиями технологии и последующий контроль ее выполнения по отдельно выделенным операциям;
- уровнем центра ответственности по затратам на продукцию для определения затрат, связанных с сезонностью;
- уровнем предприятия тепличного комплекса в целом для получения итоговых показателей состава себестоимости выращенной продукции как в целом и по видам.

Важным этапом построения модели формирования затрат тепличного комплекса, на производство в достижении целей управленческого учета является

выделение и описание затрат центров ответственности с подразделением на прямые-переменные, условно-переменные и постоянные расходы. Эти расходы имеют разное отношение к технологии производства и степень управляемости. По отношению к конкретно выделенному центру затрат на продукцию управляемый и определенный характер носят лишь те затраты, которые совпадают с выделенными площадями блоков, отнесенные в центры ответственности. При этом, часть произведенных затрат (на услуги и т.п. расходы) формируется за пределами центра и в состав его издержек попадает комплексными статьями.

Постатейный метод группировки затрат в тепличном комплексе предпочтительнее по той причине, что тепличному блоку выделяется большой объем услуг вспомогательных и обслуживающих производств, также и сторонних организаций. Стоимость этих услуг нецелесообразно включать в затраты центра поэлементно, потому что при этом будет утрачивается их экономико-организационное происхождение.

В управленческом учете для исчисления затрат центра ответственности предприятие самостоятельно выбирает оценку семян. Это могут быть планово-учетные, средне-учетные или же трансферные цены. Все зависит от целей, которые поставлены при выборе той или иной оценки, она должна быть целесообразной и отвечать общепринятым принципам бухгалтерского учета. Текущие цены реализации и приобретения использовать не рекомендуется, поскольку они могут быть монопольно высокими, сезонно завышенными и т.п. Согласно мировой практике и рекомендациям стандартам МСФО эти цены могут использоваться только, если они ниже себестоимости.

Особенности тепличного производства, описанные выше, приводят к тому выводу, что большинство расходов, относимых в других отраслях к общепроизводственным, здесь приобретают иной характер и относятся в состав издержек производства определено выделенного центра ответственности.

Библиографический список

1. Международный стандарт финансовой отчетности (МСФО (IAS)) 41 «Сельское хозяйство», утвержденный Приказом Минфина РФ от 25 ноября 2011 № 160н (изм. Приказ МФ РФ от 28.12.2015 № 217н).
2. Приказ Министерства сельского хозяйства Российской Федерации от 30 октября 2009 г. № 526 «Об утверждении форм отчетности за 2009 год»
3. Приказ Минсельхоза РФ от 19.06.2002 № 559 «Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету основных средств сельскохозяйственных организаций»
4. Приказ Минсельхоза РФ от 06.06.2003 № 792 «Об утверждении методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях»