

УДК:338.2

А. Ж. Наурызбаев

Кызылординский университет имени Коркыт Ата, Республика Казахстан,
г. Кызылорда, email: asil-54@mail.ru

ПРОБЛЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЁТА НА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ СФЕРЫ РИСОВОДСТВА КАЗАХСТАНА

Ключевые слова: управленческий учет, затраты, основное производство, себестоимость, калькуляция, эффективность.

Рассматривается современное состояние и проблемы организации и ведения управленческого учета в рисовых компаниях и предприятиях, приводятся специфические особенности сферы рисоводства в зерновом подкомплексе страны, которые со своей стороны требуют учета при отражении производственных процессов, работы структурных подразделений и готовой продукции, раскрываются целевые задачи, методы, приемы и функциональные подходы управленческого учета, приводятся производственные проблемы, влияющие на развитие рисоводства и ведение учетной работы и отчетности, предлагаются меры и подходы к улучшению состояния учетной работы в рисоводстве страны. Описанные подходы и приведенные методы и приемы полезны для преподавателей, магистрантов и докторантов, а также практиков сферы учета и аудита.

A. Zh. Nauryzbayev

Korkyt Ata Kyzylorda University, Republic of Kazakhstan, Kyzylorda, email: asil-54@mail.ru
Keywords: management accounting, costs, main production, cost, calculation, efficiency.

The article deals with the current state and problems of organizing and maintaining management accounting in rice companies and enterprises, provides specific features of the field of rice farming in the grain subcomplex of the country, which in turn require accounting when reflecting production processes, the work of structural divisions and finished products, reveals the objectives, methods, techniques and functional approaches of management accounting, presents production problems that affect the development of rice farming and accounting work and reporting, suggests measures and approaches to improving the state of accounting work in rice farming in the country. The described approaches and methods and techniques are useful for teachers, undergraduates and doctoral students, as well as practitioners in the field of accounting and auditing.

Эффективность деятельности предприятий сферы рисоводства во многом зависят от правильности ведения бухгалтерского учета, при котором немаловажную роль играет управленческий учет. Именно с позиции современной концепции управленческого учета сегодня на сельскохозяйственных предприятиях возможно достигнуть поставленных целевых задач, обеспечить правдивость учетных данных и своевременно предоставлять необходимую оперативную информацию руководству, а также применять наиболее рациональную калькуляцию себестоимости производимых сельскохозяйственных культур, правильно относить те или иные затраты на производимую сельскохозяйственную продукцию и в конечном итоге списывать произведенные затраты при закрытии бухгалтерских счетов основного и вспомогательного производства.

Всякая наука в методологическом аспекте применяет свойственные ей методы, приемы и подходы, ориентируя свои действия на конечный результат, т.е. повышение эффективности и обеспечения снижения издержек, что со своей стороны обеспечивает свойственные этой науке принципиальные подходы и рационализм от внедрения этой науки в производственный процесс. Рассматривая современный бухгалтерский учет, мы выделяем в ее системе отдельные составляющие, как финансовый, управленческий и налоговый учет. Причем если финансовый учет имеет в законодательном аспекте узаконенный характер ведения на предприятии, то управленческий учет организуется по усмотрению руководства, т.е. информация его носит внутренний характер. Несмотря на эти и другие особенности финансового и управленческого учета, последний дополняет финансовый учет и разделение учета на эти составляющие

подсистемы носят формальный характер. Несмотря даже на отсутствие управленческого учета, соблюдение методов, приемов и подходов позволяет дать правильную оценку, предоставить правдивую и достоверную информацию, обеспечить использование его функций для процесса производства, что определяет актуальность темы и практическую значимость.

Цель исследования

Основной целью исследования является определение роли и места управленческого учета в системе бухгалтерского учета рисоводческих компаний и предприятий, при котором выявить на практике положительные и отрицательные стороны и предложить выводы и предложения для улучшения состояния учета и отчетности.

В целях реализации свойственных ему задач управленческий учет основывается на следующие методы:

- рабочие приёмы бухгалтерского финансового учёта (счета и двойная запись, инвентаризация и документация, балансовое обобщение и отчётность);
- индексный метод;
- приемы экономического анализа (нормативный, цепных подстановок и другие);
- математические методы (корреляция, линейное программирование, метод наименьших квадратов и другие);
- виды калькуляции (постатийный, позаказный, попроцессный, нормативный метод, система «директ-костинг» и другие.

Управленческий учет сформировался на базе производственного учета и главная его цель обеспечить потребности процесса производства. Поэтому производственный учёт призван следить за издержками, их отклонениями и выявлять резервы, определить цель или основное направление, применять альтернативы и оценить предпочтительность одного варианта действий над другим.

Основные цели управленческого учета:

- создание интегрированной системы учета затрат и доходов;
- нормирование затрат;
- планирование, контроль и анализ затрат;
- составление планов, бюджетов и смет;
- обеспечение базы для ценообразования и ведение ценовой политики;

– оказание информационной помощи администрации в принятии оперативных управленческих решений;

– контроль, планирование и прогнозирование экономической эффективности деятельности предприятия и центров ответственности;

– выбор наиболее эффективных путей развития предприятия и укрепление стратегических возможностей на основе тактических действий.

Исходя из этих целей управленческий учет подразделяется на дифференцированный (текущий) и стратегический учет [1,2,3].

Задачи управленческого учёта – предоставление информации внутренним пользователям в объёме, достаточном для принятия решений, причём при минимальных затратах, а также реализация его функций, как информационное обеспечение для принятия решений, планирование, организация, анализ, контроль, управление, регулирование, стимулирование, инвентаризация и оценка, что видно из рисунка 1..

Материал и методы исследования

В процессе исследования теоретической и методологической основой послужили труды отечественных и зарубежных экономистов ученых-аграриев, действующие законодательные и нормативно-правовые акты Республики Казахстан, а также программные документы и постановления по развитию сферы рисоводства.

При исследовании проблем управленческого учета в рисоводстве были использованы такие методы, как экономико-статистический, монографический, абстрактно-логический, метод аналогий, программно-целевой и другие.

Методической основой организации и ведения управленческого учета является диалектический метод познания, который определяет на основе сравнения лучшее. Поэтому организация управленческого учета означает выбор методических подходов, способов рационального построения структуры, методики и практики ведения учета во взаимосвязи с финансовым и налоговым учетом, а также с другими организованными системами и элементами экономического механизма рисоводческих компаний и предприятий.

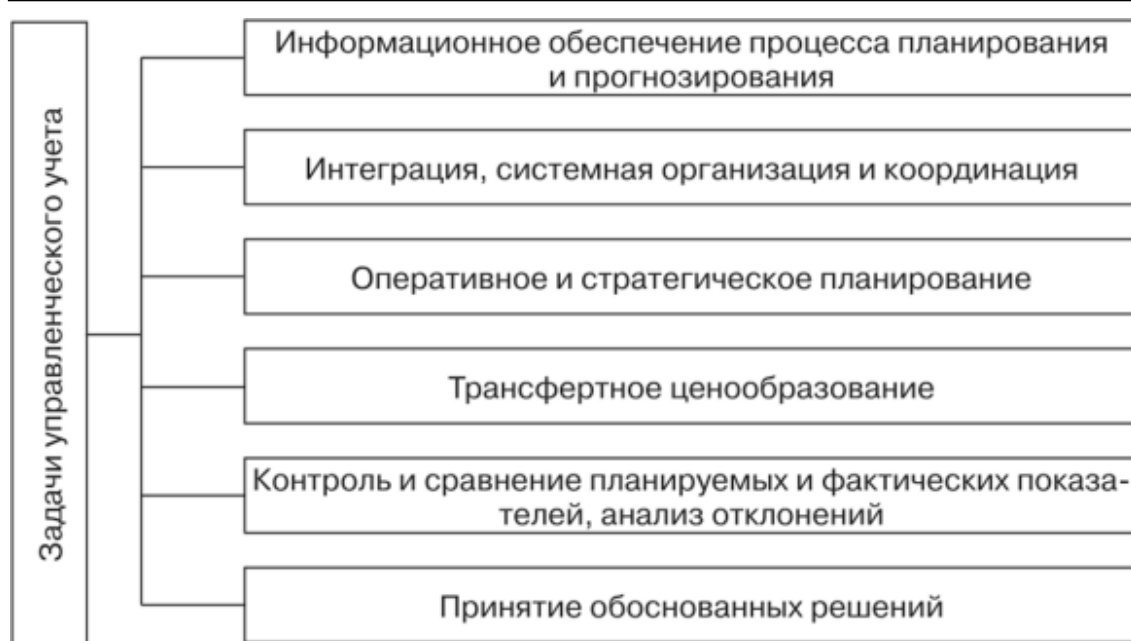


Рис. 1. Информационное обеспечение управленческого учета сельскохозяйственных предприятий

Учитывая специфические особенности рисоводства и отличия этой сферы от других сфер сельского хозяйства, а также самого зернового подкомплекса страны, организация и ведение управленческого учета имеет свои отличия, которые необходимо применять на практике хозяйствования в этой сфере.

В качестве объектов исследования нами определены различные сельскохозяйственные предприятия рисоводства Кызылординской области, которые относятся к малым, средним и крупным формам хозяйствования. Теоретической и методологической основой послужили западная концепция современного управленческого учета, положения, правила организации и ведения бухгалтерского учета, управления ресурсным потенциалом, снижения затрат на сервисное обслуживание земельных и иных ресурсов, оптимальности использования ресурсов и повышения эффективности сферы рисоводства.

Рисоводство в Казахстане представлена в трех областях, как Кызылординская, Алматинская и Туркестанская области. Кызылординская область является основным регионом Казахстана по производству продукции риса, где размещены почти 90% посевых пло-

щадей риса, причем рис возделывается на инженерно-подготовленных и спланированных землях, где имеется соответствующая дренажная сеть, система внутри- и межхозяйственных оросительных каналов, а также необходимый ресурсный потенциал. В регионе имеются все возможности для повышения эффективности и конкурентоспособности рисоводства на мировом рынке зерна. Сегодня основной регион рисоводства поставляет на внутренний рынок около 90% риса, при этом из года в год расширяется ассортимент возделываемой культуры.

Различные авторы выдвигают свои мировоззрения по организации учетной работы и отчетности, но как правило, они касаются финансового учета. Многие авторы важным считают правильность организации первичного учета, причем если финансовый учет имеет свои узаконенные формализованные первичные документы, то для управленческого учета – это еще более усиливает значимость, так как от правильности определения необходимых форм внутрихозяйственной отчетности и раскрытия в них необходимых потребностей зависят результаты работы первичных подразделений, так и самого предприятия [4].

Некоторые авторы выделяют важную роль издержек, бизнес-плана и бюджетов с прогнозами. Наряду с этим нельзя забывать побочные эффекты происходящих перемен, в мировой экономике и национального рыночного хозяйства. При этом действенный управленческий учет создает большие возможности для снижения риска от различных проблем в следствие обеспечения необходимыми запасами материальных ресурсов, средств защиты растений и животных. Наглядным примером этому служит пандемия COVID-19, которая привела к резкому спаду мировой экономики и национальных рынков, а также локальные очаги птичьего гриппа, нашествия саранчи и другие [5].

Круг решаемых целевых задач бухгалтерского учета достаточно широк и сегодня западная концепция управленческого учета требует применения функционального подхода к учету затрат, что стимулирует внутрихозяйственные экономические отношения и взаимодействия между различными работниками и повышает эффективность управления операциями.

Результаты исследования и их обсуждение

Сегодня на предприятиях и хозяйствах рисоводства не организован управленческий учет. Несмотря на это, при организации и ведении бухгалтерского учета должны соблюдаться требования калькуляции, отражения производственных и непроизводственных затрат, составляться технологические карты, сметы и бюджеты, не говоря о планировании запасов семян, товарно-материальных ценностей и других ресурсов.

При организации управленческого учета, а при его отсутствии при ведении финансового учета необходимо соблюдать все требования концептуального характера и полный охват объектов учета. Однако как показывает практика во многих рисоводческих предприятиях не соблюдаются научно обоснованные рисово-люцерновые севообороты, что приводит к снижению урожайности риса и культур рисового севооборота. Даже в некоторых крупных и средних рисоводческих предприятиях доля риса в структуре посевов очень велика и со-

ставляет более 70 процентов, что указывает о не соблюдении оптимальности севооборотов и отсутствии функций планирования, анализа и управления. В результате этого, искажаются агрономические отчеты, неэффективно используется во-первых, земля, во-вторых, происходит несоблюдение агротехнических мероприятий, в конечном итоге снижается выход валовой продукции. Почти во всех предприятиях и хозяйствах рисоводства не поддерживается естественный уровень плодородия, не в должной мере соблюдаются требования по внесению минеральных удобрений и средств защиты растений. Нехватка финансовых средств не дает возможности обновлять машино-тракторный парк, что приводит к большому физическому износу, который составляет 70-75%. Вместе с тем сегодня во многих рисоводческих хозяйствах по существу отсутствуют необходимые подходы, которых предлагает управленческий учет. При осуществлении калькуляции себестоимости риса и культур рисового севооборота производственные накладные расходы распределяются без учета отработанного рабочего времени по соответствующим культурам, что не позволяет правильно их распределять на культуры. Виной этому служит низкий уровень учета рабочего времени в разрезе структурных подразделений и бригад. В хозяйствах отсутствуют нормы и нормативы рабочих процессов и технологических операций, что не позволяет рассчитывать производительность труда и трудоемкость тех или иных видов работ.

В своем выступлении на пленарном заседании Сената РК сенатор А. Куришбаев сказал, что «Сегодня нетрудно заметить, что красивые бумажные доклады не соответствуют ситуации на селе. Мы точно не знаем достоверных объемов собранного урожая, истинных качеств семян, размеров распространения вредителей и болезней, точных сроков проведения посевных и уборочных работ, а по внедрению современных технологий иногда «превосходим» развитые страны». Выделяемые млрдные суммы на цифрализацию АПК не дают отдачи и ведется учет в большей части в бумажных носителях, что приводит к двойной работе [6].

Организация аналитического учета затрат по соответствующим статьям и необходимой последовательности их отражения позволит в рисоводческих предприятиях и компаниях анализировать и оценивать эффективность производства продукции по объектам учета и видам производств, подразделениям (центрам ответственности) и в целом по предприятию. При этом показателями учёта, контроля, анализа и оценки становятся отдельные статьи затрат, которые должны подразделяться на переменные и постоянные компоненты затрат, что позволит использовать трансфертные цены, применять систему маржинальной прибыли для функций планирования, анализа и управления. В рисоводческих компаниях и предприятиях организационная структура вызывает необходимость ведения управленческого учета по сегментам деятельности, а также разработки и внедрения внутренней управленческой отчетности.

Особенностью управленческого учета в рисоводстве является выделение двух типов сегмента, как учет по производствам и учет по продукциям. Каждая бригада и структурное подразделение должны быть центром ответственности, а учет по культурам вести по сортам, группам качества и другим отличительным признакам.

По объектам учета в рисоводстве необходимо выделять культуры рисового севооборота, которые высеваются обычным способом, а некоторые подпокровом. К примеру, высевают яровую пшеницу или ячмень под покровом люцерны, при этом пшеница убирается в июне месяце, а затем люцерну поливают и она дает несколько укосов. В этом случае требуется правильно вести учет по полям и чекам для детализации производственных затрат и накладных расходов.

По технологии производства управленческий учет должен учитывать специфические севообороты, которые имеют соответствующую ротацию и следовательно используется соответствующая технология возделывания культур рисового севооборота. Наряду с этим, применение научных достижений и новых подходов и технологий

должны учитывать расходы на научно-технический прогресс, а также определять долю этих затрат в произведенной валовой продукции. Учёт земель должен быть организован в разрезе применяемых севооборотов, численности дольщиков и владельцев земельных паев, так как им по окончании календарного финансового года должны выплачиваться дивиденды.

К сожалению, как показывает практика не во всех хозяйствах составляются бюджеты, не говоря о технологических картах возделывания культуры риса и культур рисового севооборота. Поэтому технологическая карта является первичным плановым документом, которая потом позволяет составлять бюджет предприятия на соответствующий календарный период.

Применение бюджетов и смет в рисоводческих компаниях или предприятиях позволяет использовать нормы и нормативы для тех или иных технологических операций и рабочих приемов. С другой стороны, несмотря на составление бюджетов в рисоводческих хозяйствах не рассматриваются последовательность проведенных агротехнических мероприятий, что указывает на отсутствие или слабую аналитическую работу в самих хозяйствах. Разнообразие машинотракторного парка, их большой износ сегодня оказывают влияние на своевременное проведение агротехнических работ, так и отражение учетных операций, не говоря о увеличении затрат на покупку запасных частей. Такие проблемы имеются по существу во всех рисоводческих предприятиях.

За годы независимости и суверенитета в рисоводстве снизился объем агротехнических работ по возделыванию риса, во многих хозяйствах ежегодно высеваются дополнительные площади риса, что требует организационных затрат, как ограждение чеков, подготовка колышков и их установка, а это приводит к увеличению издержек производства.

Сравнительный анализ технологических карт рисоводства показывает, что в бытность плановой экономики соблюдались свыше 50 различных операций, а сегодня их чуть больше 10.

Причем некоторые из них носят организационный характер и напрямую не связаны с технологией возделывания культур рисового севооборота. Поэтому низка эффективность использования ресурсного потенциала хозяйств, а затраты покрываются за счет выделяемых государством субсидий и не учтенных дополнительных площадей риса. Тем самым, финансовая поддержка рисоводства не обеспечивает принципа эффективности, контроля и регулирования со стороны государственных сельскохозяйственных органов. К примеру, в 2018 году некоторые хозяйства центральной зоны рисосеяния Жалагашского района поздно провели посевную кампанию, как результат этого не созрел рис, но несмотря на это хозяйства получили финансовую помощь.

Наряду с бюджетом и технологической картой возделывания тех или иных культур рисового севооборота важное значение имеет финансовое планирование. Финансовое планирование представляет собой процесс разработки системы финансовых планов и плановых (нормативных) показателей по обеспечению развития предприятия необходимыми финансовыми ресурсами и повышению эффективности его финансовой деятельности в будущем периоде.

Важнейшие объекты финансового планирования:

1. Выручка от продажи сельскохозяйственной продукции и продуктов питания;
2. Прибыль и ее правильное распределение;
3. Создание резервных фондов и их использование;
4. Своевременная выплата платежей в бюджет;
5. Отчисления различных взносов в государственные внебюджетные фонды;
6. Привлечение заемных средств для пополнения оборотного капитала и выполнения производственных программ;
7. Обеспечение прогнозных уровней потребности в оборотных средствах и определение источников их финансирования;

8. Создание капитальных вложений и определение источников их финансирования и другие.

Для решения целевых задач управленческого учета, как известно необходима информация о затратах.

Для учета производственных затрат на предприятиях и компаниях рисоводства используются счета 8 раздела «Счета производственного учета» типового плана счетов бухгалтерского учета, как:

8100 – «Основное производство»;

8300 – «Вспомогательные производства»;

8400 – «Накладные расходы».

Эти счета выполняют задачи управленческого учета и напрямую связаны с производством. В рисовых компаниях и предприятиях рисоводства как правило, в основном применяются счет 8110.

На счете 8110 «Основное производство» учитываются затраты на основное производство, в том числе расходы сырья и материалов, оплата труда и отчисления от сумм оплаты труда работников, непосредственно занятых в основном производстве, накладные расходы, относящиеся к основному производству.

На счете 8310 «Вспомогательные производства» учитываются затраты производств, которые являются вспомогательными по отношению к основному производству, т.е. они оказывают услуги основному производству.

На счете 8410 «Накладные расходы» отражаются накладные расходы по основному и вспомогательным производствам, а также полуфабрикатам собственного производства.

К счетам 8110-8410 должны открываться аналитические счета при их необходимости в зависимости от наличия отраслей сельскохозяйственного производства и возделываемых культур.

В рисоводстве к счету 8110 открывают следующие аналитические счета по видам производственных затрат:

8111 – «Сырье и материалы»;

8112 – «Оплата труда основных рабочих»;

8113 – «Отчисления от оплаты труда основных рабочих»;

8114 – «Накладные расходы».

При наличии вспомогательных производств в крупных кооперированных хозяйствах к счету 8310 «Вспомогательные

производства» открывают следующие аналитические счета по видам затрат:

8311 – «Сырье и материалы»;

8312 – «Оплата труда вспомогательных рабочих»;

8313 – «Отчисления от оплаты труда вспомогательных рабочих»;

8314 – «Накладные расходы вспомогательных производств».

В крупных рисоводческих компаниях при наличии основного и вспомогательного производства и другой производственной инфраструктуры к счету 8410 можно открыть следующие субсчета по видам производственных накладных расходов:

8411 – «Вспомогательные (косвенные) материалы»;

8412 – «Оплата труда рабочих, обслуживающих производство»;

8413 – «Отчисления от оплаты труда рабочих, обслуживающих производство»;

8414 – «Ремонт объектов основных средств производственного назначения»;

8415 – «Амортизация объектов производственного значения»;

8416 – «Услуги, потребленные в производстве»;

8417 – «Аренда объектов производственного значения»;

8418 – «Прочие накладные производственные расходы».

В целях правильного определения себестоимости производимой продукции в своих минипроизводствах и цехах переработки сельскохозяйственной продукции следует использовать следующие методы распределения затрат обслуживающих (вспомогательных) подразделений между производственными структурами:

- прямой метод;
- пошаговый метод;
- метод распределения взаимных услуг, который включает:

- метод повторного распределения;
- метод системы линейных уравнений.

Одним из злободневных проблем управленческого учета в рисоводстве является нормирование производственных процессов и рабочих приемов. К сожалению, высокий износ сельскохозяйственной техники, их нехватка и разнообразие марки и типов сельскохозяйственных машин приводят к трудности нормирования в виду большого расхода горюче-

смазочных материалов, запасных частей и другие. Другой проблемой учетной работы является несвоевременность предоставления оправдательных документов со стороны материально-ответственных лиц за полученные денежные средства на покупку запасных частей и другого хозяйственного инвентаря. Поэтому порой можно наблюдать искажение предоставляемой информации, что требует разработки графика документооборота и соответствующих форм первичного отчета, а также усиления ответственности со стороны работников бухгалтерии.

Выводы

Управленческий учет организован не в должной степени в крупных рисоводческих хозяйствах, а в малых и средних хозяйствах он не ведется, при этом со стороны работников бухгалтерии не соблюдаются требования по детализации затрат в разрезе рисово-люцерновых севооборотов, культур риса и их сортов, по структурным подразделениям, что не создает возможности использования его функций. В результате этого, не должным образом распределяются накладные расходы на основную и побочную продукцию.

В целях повышения эффективности производства и учетной работы следует в хозяйствах необходимо создать специфические первичные отчетные документы по структурным подразделениям, сортам культур, готовой продукции и продукции переработки, запасам семян, прогнозам и поступлениям минудобрений и средств защиты растений и животных и другим объектам учета. В рисоводстве специализировать возделывание риса и культур рисового севооборота в крупных и средних кооперированных типах и формах хозяйств, что позволит во-первых, повысить возможности самих хозяйств, во-вторых, применять управленческий учет или его требования в учетном процессе.

В условиях цифрализации сельского хозяйства перейти на современные технологии учета, контроля, анализа и регулирования, что позволит повысить эффективность использования природных, материальных, финансовых и иных ресурсов и снизить издержки производства продукции рисоводства.

Библиографический список

1. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет. Учебное пособие. М.: «Аудит» Изд. объедин. «ЮНИТИ», 1998.
2. Тайгашинова К.Т. Управленческий учёт: учебное пособие. Издание 2 – Алматы: ТОО «Издательство ЛЕМ», 2010 – 350 с.
3. Воронова Е.Т. Управленческий учет. Учебник.-М.:Юрайт, 2019. – 590с.
4. Управленческий учет. Учебное пособие под ред. А.Д. Шеремета. Второе издание, исправленное. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2001.
5. Дерек Стоун, Клод Хитчинг. Бухгалтерский учет и финансовый анализ. Подготовительный курс. АОЗТ «ЛИТЕРА ПЛЮС». Санкт-Петербург. 1993.
6. Материалы сайта Alashainasy.kz.