

УДК 657.01
ББК 65.052.2

Мелихов Виктор Алексеевич,

к. э. н., доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита
Волгоградской государственной сельскохозяйственной академии,
г. Волгоград.

Перепелкина Елена Федоровна,

аспирант кафедры бухгалтерского учета и аудита
Волгоградской государственной сельскохозяйственной академии,
г. Волгоград

e-mail: melikhov707@yandex.ru

ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТНО-КОНТРОЛЬНОЙ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ СЕГМЕНТАМИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПЕРЕРАБАТЫВАЮЩИХ ПРЕДПРИЯТИЙ АПК НА ОСНОВЕ СИСТЕМЫ ABC (ACTIVITY-BASED COSTING)

ARRANGEMENT OF ACCOUNTING AND CONTROL SYSTEM OF MANAGEMENT OF COMPONENTS OF ACTIVITY OF PROCESSING COMPANIES OF AGRICULTURAL COMPLEX ON THE BASIS OF ABC (ACTIVITY-BASED COSTING) SYSTEM

В современных условиях в учетный процесс перерабатывающих предприятий АПК требуется внедрение эффективных методов управления затратами, доходами, активами и обязательствами, а также применение новых систем учетно-контрольного обеспечения управления производственными процессами. В статье автором представлена база для внедрения метода ABC (Activity-Based Costing) в учетный процесс крупного перерабатывающего предприятия АПК, изучены направления деятельности ОАО «НПГ «Сады Придонья», определена схема связи между затратами на производство и видами продуктов в системе ABC, а также связь технологических операций с объектами учета производства продукции переработки отрасли садоводства.

The accounting process of processing companies of agricultural complex requires introduction of effective methods of management of expenses, revenues, assets and liabilities, as well as application of new systems of accounting and control provision of production processes management under the moder environment. The article presents the basis for implementation of ABC (activity-based costing) method into the accounting process of large processing company of agricultural complex; the article has also examined the types of activity of ОАО NPG Sady Pridonya, has determined the connections between expenses for production and types of products in ABC system, as well as the connection of process operations with the objects of accounting of food production of horticulture products processing.

Ключевые слова: сегменты деятельности предприятия, система управленческого учета ABC (Activity-Based Costing), учетно-контрольная система управления производством продукции переработки фруктов и овощей, структура центров ответственности перерабатывающего производства АПК.

Keywords: components of activity of a company, ABC (activity-based costing) management accounting system, accounting and control system of management of fruit and vegetables processing companies, structure of responsibility centers of processing companies of agricultural complex.

ОАО «Национальная продовольственная группа «Сады Придонья» является экспертом в области производства свежих плодов и овощей, переработки сельхозпродукции, производства соковой продукции и детского питания. Сегменты деятельности предприятия представлены на рис.1.

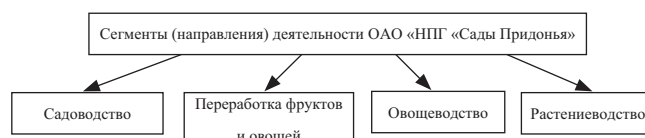


Рис.1. Направления деятельности ОАО «НПГ «Сады Придонья»

Развитие перерабатывающей промышленности АПК требует эффективных методов управления затратами, доходами, активами и обязательствами, применения новых систем учетно-контрольного обеспечения управления производственными процессами. В практическую деятельность необходимо внедрять современные комплексные системы управленческого учета, получившие широкое распространение за рубежом в 1980–1990-х гг., одной из которых является Activity-Based Costing (ABC).

ABC – это система, выходящая за рамки калькулирования и собственно учетных технологий. Она обеспечивает накопление и систематизацию информации о различных финансовых показателях (затратах, доходах, активах, обязательствах), вовлеченных в деятельность предприятия, в разрезе основных бизнес-процессов и операций. Не случайно в экономически развитых странах сравнительно небольшое количество организаций применяют только ABC: эта система рассматривается как низовое информационное звено, на основе которого реализуются современная концепция финансового менеджмента (Activity-Based Management, ABM) и продвинутая технология бюджетирования (Activity-Based Budgeting, ABB).

В отличие от традиционного подхода, полагавшего, что причиной возникновения затрат служит производство продукции, в основу новой системы была положена идея об опосредованной связи между финансовыми показателями и объектами учета через операции (рис. 2).

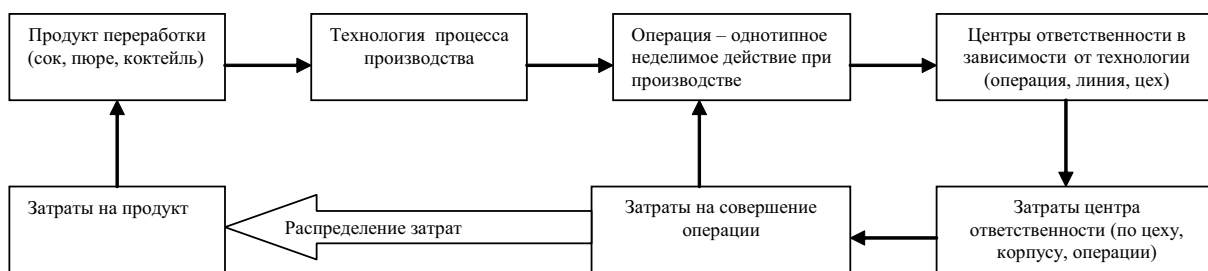


Рис. 2. Схема связи между затратами на производство и видами продуктов в системе ABC

В условиях жесткой конкуренции одним из основных преимуществ перерабатывающего предприятия АПК становится более низкая себестоимость продукции. Ошибки при расчете себестоимости могут привести к неверным управленческим решениям: снятию с производства рентабельной продукции или, наоборот, увеличению выпуска неперспективного товара. Применение методики Activity based costing (ABC) в учетном процессе ОАО «НПП «Сады Придонья» позволит более точно определить стоимость того или иного продукта (соки, пюре), особенно в ситуации, когда косвенные расходы имеют достаточно большой объем¹ [5; 6].

Для внедрения системы ABC необходимо определить совокупность технологических операций по производству (например, производство соков), которые объединяются в иерархию, по уровням их осуществления и видам первичной и вторичной деятельности. Очевидно, что операции различных уровней по-разному связаны с носителями затрат того или иного сегмента. Операции единичного уровня образуют технологическую основу изготовления продукта переработки, затраты по этим операциям являются прямыми по отношению к продукту (рис. 3).



Рис. 3. Схема технологического процесса производства соков как основа организации системы учетно-контрольного управления сегментами деятельности

Операция как основа технологического, бытового или управленческого процесса требует привлечения ресурсов всех видов. А это, в свою очередь, позволяет связывать операции с активами, необходимыми для ее осуществления; затратами, понесенными при ее выполнении; обязательствами по поводу привлечения активов (рис. 4). Каждый из объектов учета (носителей затрат) может быть отнесен к одному из трех сегментов: про-

изводственному, бытовому или управленческому. Очевидно, что операции различных уровней по-разному связаны с носителями затрат того или иного сегмента.

Активы ОАО «НПП «Сады Придонья», обязательства и затраты, локализованные в первичном учете по местам их возникновения и центрам ответственности, далее группируются по операциям. Затем распределяются по объектам учета (носителям затрат) с учетом следующих особенностей. Совокупность операций по переработке в ОАО «НПП «Сады Придонья» объединяется в иерархию по уровням их осуществления и видам первичной и вторичной деятельности (рис. 5).

¹ См.: Kaplan, Robert S. Cost and Effect: Using Integrated Cost System to Drive Profitability and Performance. President and Fellows of Harvard College, USA, 1998; Staubus G. J. Activity Costing and Input-Output Accounting. – Homewood; Illinois, 1971.



Рис. 4. Операции по производству соков как причина возникновения активов, обязательств и затрат

Операции единичного уровня образуют технологическую основу изготовления продукта (соки, пюре), затраты по этим операциям являются прямыми по отношению к продукту. Операции по обслуживанию покупателей (например, прямая реклама, презентации, переговоры) не связаны с производством продуктов, а потому

при формировании себестоимости будут включаться в затраты объектов учета сбытового сегмента (обслуживание клиента или рынка), а при формировании себестоимости отдельных объектов производственного сегмента (продуктов, торговых марок) учитываться не будут.

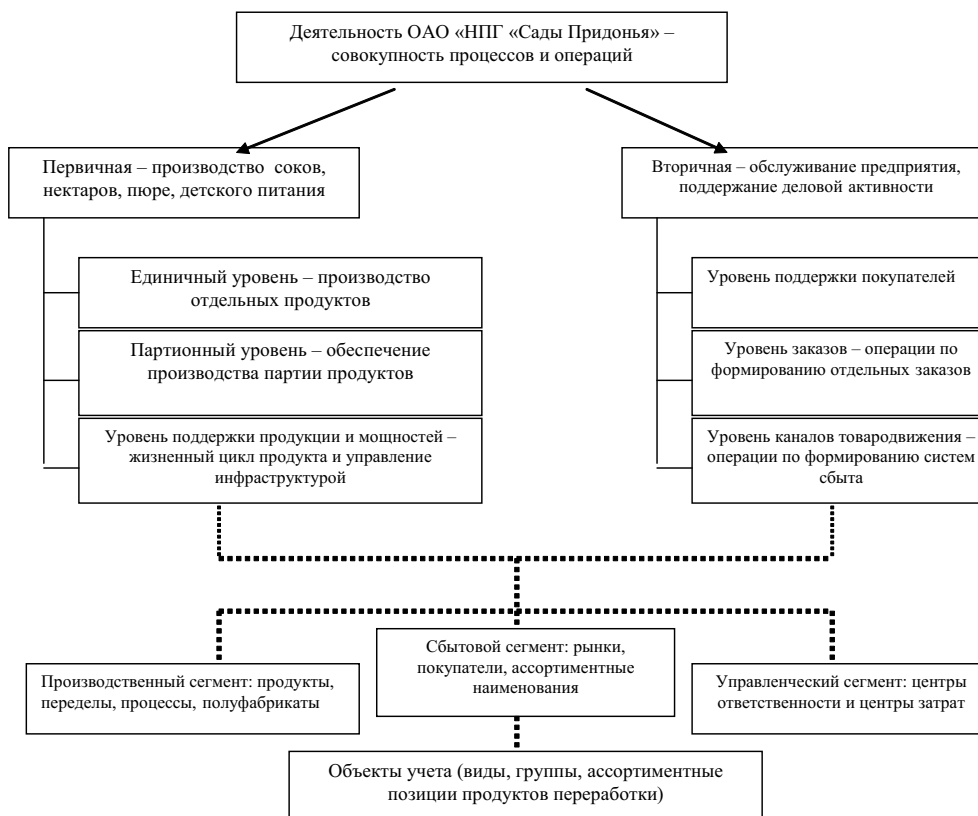


Рис. 5. Связь технологических операций с объектами учета производства продукции переработки отрасли садоводства

Традиционные системы учета выделяют один уровень объектов калькулирования – это результаты производственной деятельности. Калькуляционные расчеты сводятся к распределению косвенных производственных, управленческих или сбытовых затрат между этими

объектами². Поскольку существующие методы аналитического и синтетического учета обслуживают потребности традиционных систем, мы попытались встроить в систему ABC план счетов аналитического учета (рис. 6).

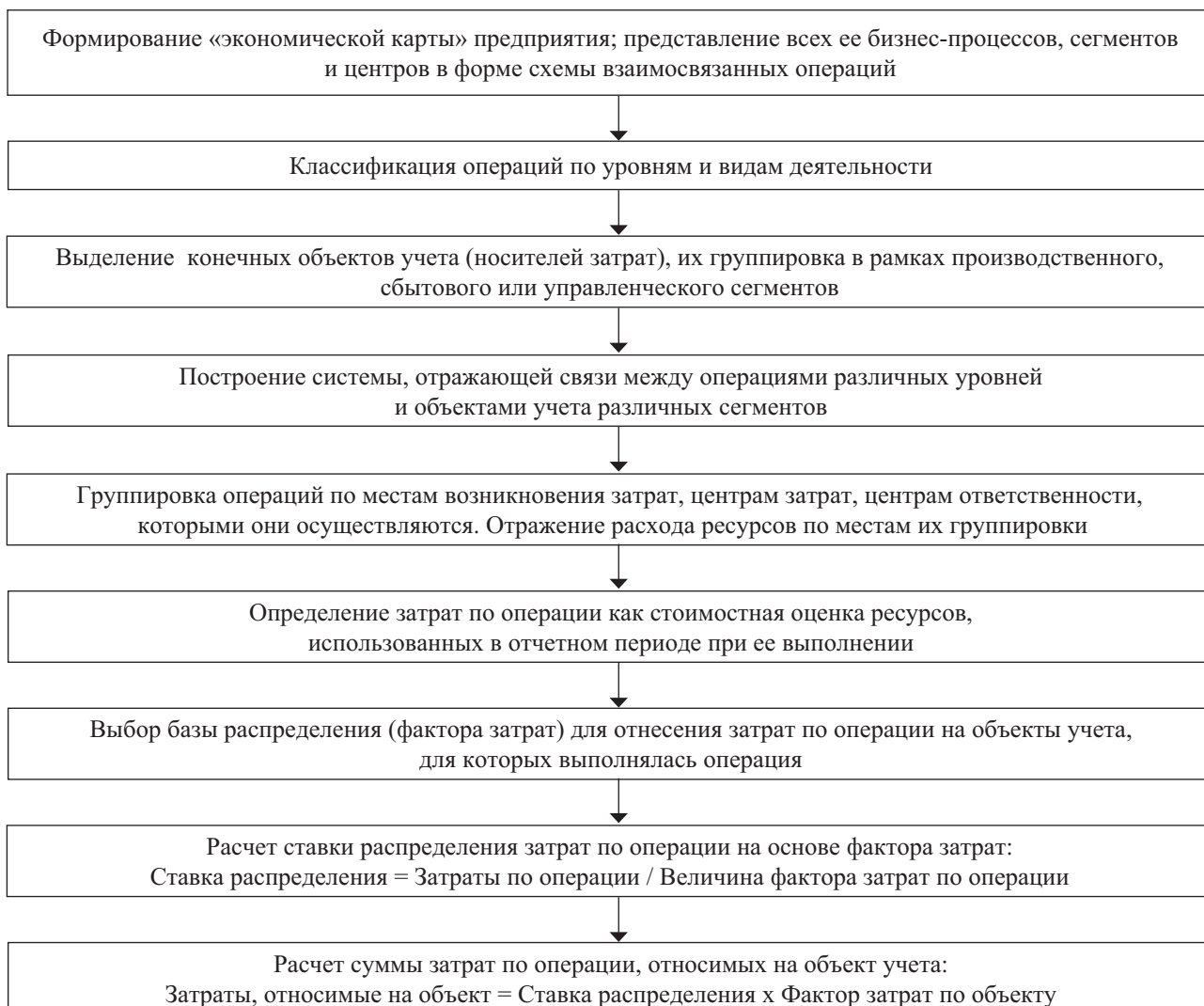


Рис. 6. Организация учетно-контрольного процесса в системе ABC на перерабатывающих предприятиях

Система управленческого учета Activity-Based Costing предлагает инструменты формирования детальной и точной информации о затратах, доходах, финансовых результатах, активах и обязательствах по множественным объектам учета перерабатывающего производства. Адаптация принципов ABC к практике предприятий

предполагает интегрированный с финансовым учетом либо автономный вариант построения плана счетов. Аналитические возможности интегрированного варианта сводятся, в сущности, к достоверному внесистемному калькулированию себестоимости множественных объектов учета.

ЛИТЕРАТУРА

1. Ивашкевич, В. Б. Проблемы учета и калькулирования себестоимости продукции / В. Б. Ивашкевич. – М.: Финансы, 1974. – 159 с.
2. Палий, В. Ф. Счета управленческого учета / В. Ф. Палий, В. В. Палий // Бухгалтерский учет. – 2001. – № 7. – С. 72–78.
3. Самусенко, С. А. Внедрение системы управленческого учета Activity-Based Costing с использованием модульного принципа формирования плана счетов / С. А. Самусенко // Управленческий учет. – 2006. – № 3. – С. 15–24.
4. Ткач, В. И. Модульный принцип формирования плана счетов / В. И. Ткач, Ф. Б. Риполь-Сарагоси, О. Б. Червань // Бухгалтерский учет. – 1996. – № 6. – С. 63–68.
5. Kaplan, Robert S. Cost and Effect: Using Integrated Cost System to Drive Profitability and Performance. – President and Fellows of Harvard College, USA, 1998.
6. Staubus, G. J. Activity Costing and Input-Output Accounting. – Homewood\$ Illinois, 1971.

² См.: Ивашкевич, В. Б. Проблемы учета и калькулирования себестоимости продукции / В. Б. Ивашкевич. – М.: Финансы, 1974; Палий, В. Ф. Счета управленческого учета / В. Ф. Палий, В. В. Палий // Бухгалтерский учет. – 2001. – № 7. – С. 72–78.