

## СОСТОЯНИЕ ПИЩЕВОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ РЕСПУБЛИКИ МОРДОВИЯ И ОРГАНИЗАЦИЯ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

**Безруков Н.В.**, аспирант кафедры экономического анализа и учета  
Мордовский государственный университет имени Н.П. Огарёва, г. Саранск

*В статье обобщены современные подходы к организации системы управленческого учета и особенности их реализации на предприятиях пищевой промышленности, проведен анализ пищевой отрасли Республики Мордовия.*

Ключевые слова: управленческий учет, директ-костинг, калькуляция на базе жизненного цикла, Activity-Based Costing, Back Flush Accounting, сбалансированная система показателей.

Пищевая промышленность России объединяет в настоящее время свыше 25 тыс. предприятий с общей численностью занятых 1,5 млн. человек. Доля пищевой промышленности в общем объеме промышленного производства неизменно составляет примерно 11–12%. В отраслевой структуре промышленного производства она занимает 4-е место после топливной промышленности (20%), металлургии, машиностроения и металлообработки (по 19%). Пищевая промышленность относится к отраслям обрабатывающей промышленности в основном с передельным характером производства. [10]

Что касается пищевой промышленности Республики Мордовия, то на долю этой отрасли приходится около 24% от объема отгрузки продукции всей промышленности региона (в 2009 г. – 27,4% по сопоставимому кругу предприятий). Следует отметить, что пищевую отрасль республики формируют 29 крупных и 48 малых предприятий, которые отнесены к таковым в соответствии с ФЗ «О развитии малого и среднего предпринимательства в РФ». [1]

Объем отгруженной продукции предприятиями пищевой промышленности в 2010 году составил 23 321,3 млн. рублей, причем большая ее часть приходилась на крупные и средние предприятия республики – 88,0%.

Вся производимая в республике пищевая продукция реализуется как на территории региона, так и за ее пределами, в том числе и за рубежом. В 2010 году Мордовия экспортировала кондитерские изделия на сумму 384,5 млн. рублей (18,4% всего вывоза), пиво – на 29,8 млн. рублей (0,7%), водку и ликероводочные изделия – на 1,7 млн. рублей (1,2%), консервы молочные – на 2,7 млн. рублей (0,8%) и изделия макаронные – на 2,6 млн. рублей (1,1%). [9]

Большая часть вывозимых за пределы республики продуктов питания отправляется в регионы Приволжского федерального округа. Однако значительная часть продукции также вывозится в г. Москва.

По итогам финансово-хозяйственной деятельности предприятий пищевой отрасли за 2010 г. сальдированный финансовый результат сложился в сумме 72,6 млн. рублей убытка. Однако большинство предприятий за анализируемый период получили положительный финансовый результат, а убыток по отрасли в целом объясняется значительными убытками отдельных предприятий определенных подотраслей. При этом необходимо отметить, что средняя рентабельность предприятий пищевой отрасли в 2010 году составила 3,7% (без учета убыточных производств).

Отличительной чертой деятельности предприятий, производящих пищевые продукты, является отсутствие задолженности по выплате заработной платы персоналу. Среднемесячная заработная плата работников на предприятиях, занятых производством пищевых продуктов, в 2010 году составила 11 834,5 рубля, что на 5,5% больше, чем среднемесячная заработная плата в среднем по обрабатывающим производствам. Необходимо сказать, что в пищевой отрасли республики в 2010 г. было занято около 10 тыс. человек.

Все вышесказанное говорит о высокой значимости пищевой отрасли для экономики и социальной сферы Республики Мордовия.

Анализ деятельности предприятий Республики Мордовия, производящих пищевые продукты, позволяет сделать вывод о том, что чем крупнее предприятие, тем большими преимуществами оно обладает. Крупные предприятия имеют оптимальную структуру основных фондов, более рационально используют современные технологии, инвестируют средства на расширение производства, выпускают продукцию достаточно высокого качества и реализуют ее без привлечения посреднических структур.

Для улучшения функционирования пищевой отрасли республики необходимо сосредоточить внимание на развитии предприятий данной отрасли, выпускающих конкурентоспособную продукцию, а также на освоении новых рынков сбыта и предъявлять более высокие требования к качеству поставляемых на рынок республики продуктов питания.

В настоящее время, очевидно, как в целом по Российской Федерации, так и по Республике Мордовия, что ситуация в пищевой промышленности развивается в следующих направлениях:

- вертикальная интеграция «вниз» крупных производителей с целью обеспечения собственной надежной сырьевой базой и получение большего выигрыша на производственных издержках по сравнению с предприятиями-импортерами сырья;

- экспансия в другие регионы за счет покупки и получения контроля над местными производителями.

В таких условиях особенно важным является получение руководством оперативной, достоверной и систематизированной информации о деятельности предприятия. Возникает необходимость ведения не только общего учета деятельности предприятия, но и оперативно определять наиболее рентабельные виды продукции, гибко управлять имеющимися финансовыми ресурсами, осуществлять непрерывное планирование и бюджетирование. Это особенно важно для некрупных предприятий Республики Мордовия, не входящих в холдинги,

так как устойчивое финансовое положение позволяет в значительной степени застраховаться от враждебного поглощения или диктовать свои условия при слиянии.

В свою очередь, для крупных территориально-распределенных холдинговых структур сложно переоценить значение оперативного и стратегического управленческого учета над вложенными средствами, контроль над финансовыми потоками между предприятиями группы, а также быстрой и корректной консолидации отчетности.

В рамках традиционных бухгалтерских учетных систем решение вышеназванных проблем является недостижимым. Инструментом, которая позволяет решать вышеназванные проблемы, является система управленческого учета, основанная на современных методах и принципах.

С точки зрения управленческого учета, пищевая промышленность имеет ряд особенностей бизнес-процессов и производственных процессов по сравнению с другими отраслями. Так, общими чертами для большинства пищевых производств являются:

- высокая степень непрерывности технологического процесса, обусловленная необходимостью быстрой и своевременной переработки сырья, преобладанием в технологии биохимических процессов;
- невозможность или ограниченные возможности создания промежуточных запасов незавершенного производства;
- четкое и сравнительно небольшое разбиение производственного процесса по стадиям;
- сырье и готовая продукция имеют ограниченный срок годности, иногда с точностью до часа;
- учет готовой продукции по партиям, поддержка классификации продукции рядом дополнительных признаков;

Наряду с общими элементами, бизнес-процессы функционирования предприятий пищевой промышленности имеют свои особенности. Производственными особенностями предприятий пищевой промышленности являются:

- сырье и материалы списываются согласно нормам на выпущенную продукцию;
- ведется планирование выпуска продукции, выполняется расчет потребности в сырье и материалах, формируются документы на отпуск в производство;
- необходимость расчета плановой и фактической калькуляции себестоимости производства единицы продукции каждого вида, с учетом вспомогательных производств;
- номенклатура изделий каждой подотрасли очень большая и разнообразная, а рецептура очень изменчива, соответственно возникают трудности в управлении издержками, в определении ответственных лиц за перерасход, в поиске причины перерасхода. Поэтому, чтобы получить положительный финансовый результат при определенных объемах выпуска готовой продукции и

уровне отпускных цен, необходимо четко рассчитать фактическую себестоимость для большой номенклатуры товаров;

– интенсивное движение реализуемой готовой продукции на складе: ежедневное приходование выпуска готовой продукции и ежедневная отгрузка большому количеству потребителей.

Вышеназванные характеристики предприятий пищевой промышленности требуют адаптации и развития приемов и методов управленческого учета. Таким образом, актуальной проблемой на предприятиях пищевой промышленности является разработка и выбор наиболее передового подхода к управленческому учету с учетом особенностей отрасли, позволяющего решить управленческие задачи. В данном случае речь идет о создании не просто учетной информационной системы, а аналитической системы поддержки принятия решений, которая базируется как на учетных системах, так и на множестве дополнительных аналитических инструментах, а также программно-аппаратных и технологических средств.

В современном понимании управленческий учет является системой, обеспечивающей получение и поставку информации, необходимой для функционирования системы управления на предприятии.

Актуальные системы управленческого учета не просто представляют собой учетные системы – они являются частью системы управления организации и могут стать ее основой. Более того, в динамично развивающихся компаниях управленческий учет представляет собой систему управления предприятием, интегрирующую в себе различные подсистемы и методы управления для достижения единой цели.

На сегодняшний день в мире существует несколько подходов к формированию концепции управленческого учета, которые условно можно разделить на две группы.

К первой группе относятся традиционные модели, для которых в организации систем управленческого учета явно прослеживаются две основные цели: первая – обеспечение калькулирования себестоимости продукции, вторая – реализация планово-контрольной функции. В соответствии с этими целями традиционные модели управленческого учета предлагают три подхода к построению системы учета затрат. Для калькулирования себестоимости может применяться метод учета полной себестоимости, или метод дифференцированного учета (директ-костинг); для реализации планово-контрольной функции используется метод учета затрат по центрам ответственности. Все три метода тесно связаны между собой и часто используются совместно, образуя единую учетную систему предприятия. [11]

Ко второй группе относятся современные концепции управленческого учёта. В частности, проблему распределения накладных расходов решает концепция Activity-Based Costing (ABC), получившая известность в конце 1980-х гг. Сущность данного метода заключается в предположении, что ресурсы, которые обуславливают затраты предприятия, потребляются не конечными продуктами, а процессами (activities), участвующими в производстве конечных продуктов. [8]

Концепция Life Cycle Costing, или калькуляция на базе жизненного цикла, основывается на предположении, что для объективной оценки стоимости товара необходимо учитывать затраты на всех стадиях его жизненного цикла. Большая часть затрат у современных предприятий связана с разработкой, проектированием, выводом нового товара на рынок, в то время как традиционный учет рассматривает преимущественно затраты, понесенные непосредственно в момент производства товара.

Подход к определению себестоимости Back Flush Accounting, или списание на основании стандартной спецификации («обратное списание»), в отличие от «прямого» списания, не требует постоянного отнесения выданных в производство материалов и комплектующих на производственное задание. Несмотря на меньшую точность учета запасов, данный метод широко используется в серийном и мелкосерийном производстве, особенно при низкой стоимости материалов. [11]

Концепция Balanced Scorecards, или сбалансированная система показателей, вывела управленческий учет за рамки привычных и традиционных представлений. Ее основная задача – описать и связать многочисленные цели организации, отталкиваясь, в том числе от инноваций и потенциальных возможностей, а не только от осязаемых активов. [8]

Таким образом, в настоящее время особо актуальной проблемой является построение эффективной системы управленческого учета, которая заключается не в развитии и совершенствовании методов бухгалтерского учета, а в выяснении основных информационных потребностей управления и поиске оптимальных путей их удовлетворения.

#### БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЕ ССЫЛКИ

1. Федеральный закон «О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации» от 24 июля 2007 года № 209-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»
2. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: учеб. пособие для вузов / пер. с англ. под ред. Н.Д. Эриашвили; предисл. Проф. П.С. Безруких. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Аудит: ЮНИТИ, 2000. – 783 с.
3. Иванов В. В. Управленческий учет для эффективного менеджмента / В. В. Иванов, О. К. Хан. – М.: ИНФРА-М, 2009. – 208 с.
4. Ивашкевич В. Б. Актуальные проблемы управленческого учета / В. Б. Ивашкевич // Управленческий учет. – 2010 – №10. – с. 9-14.
5. Измерение результативности компании / Пер. с англ. – 2-е изд. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2007. – 220 с.
6. Лысенко Д. В. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. / Д. В. Лысенко. – М.:ИНФРА-М, 2009.–478с.
7. Мордовия: Стат. ежегодник./Мордовиястат. – Саранск, 2011. - 444 с.
8. Николаева О. Е. Стратегический управленческий учет. Изд. 2-е. / О. Е. Николаева, О. В. Алексеева – М.: Издательство ЛКИ, 2008. – 304 с.
9. О работе предприятий по производству пищевых продуктов в Республике Мордовия в 2010 году. Аналитическая записка. / Мордовиястат. - Саранск, 2011. – 16 с.
10. Российский статистический ежегодник. 2010: Стат.сб./Росстат. – Р76 М., 2010. – 813 с.

11. Сероштан М. С. Концепция построения системы управленческого учета / М. С. Сероштан // Управленческий учет. – 2011 – №8. – с. 25-30.

## **MORDOVIA FOOD INDUSTRY AND MANAGEMENT ACCOUNTING SYSTEM OF ORGANIZATION**

**Bezrukov N. V.**, graduate student of the Faculty of Economics,  
Ogarev Mordovia State University, Saransk

*The paper summarizes the current approaches to management accounting system and the features of their implementation in the food industry, food industry analysis of Mordovia.*

**Keywords:** management accounting, direct costing, life cycle costing, activity-based costing, back flush accounting, balanced scorecard.

