УДК 631.162:636.5(571.13)

ВЛИЯНИЕ ФАКТОРОВ НА ОРГАНИЗАЦИЮ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ В ПТИЦЕВОДЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ ОМСКОЙ ОБЛАСТИ

Шумакова О.В., Гапон М.Н., Якубенко М.Н.

ФГБОУ ВПО «Омский государственный аграрный университет имени П.А. Столыпина», Институт экономики и финансов, Омск, e-mail: schumakovaov@mail.ru

В ходе исследования была проанализирована практика управленческого учета затрат на птицеводческих предприятиях, в результате чего были выделены сильные и слабые стороны, возможности и угрозы в результате действующего управленческого учета затрат. Специфические особенности организации птицеводческого производства влияют на учет затрат, методику калькулирования, построение системы внутренней управленческой отчетности и другие направления управленческого учета. Проведенные исследования позволяют выделить факторы, влияющие на организацию управленческого учета затрат: *организационные* (специализация, размер организации, интеграция и кооперация, кадровая политика предприятия и др.); *экономические* (ситуация на рынке птицеводческой продукции, высокая доля материальных затрат, политика государства и др.); *производственно-технологические* (использование специфических документов, существование большого количества производств, механизация и автоматизация производственных процессов, содержание и выращивание птицы, новые породы кур, рацион кормления, применение новых современных технологий и др.); *институциональные* (устоявшиеся системы учета затрат, принципы и нормы учета, специфические издержки (трансакционные издержки), сложившаяся система налогообложения, планирования, правила взаимодействия между центрами ответственности и др.).

Ключевые слова: управленческий учет затрат, факторы, птицеводство

THE INFLUENCE OF THE FACTORS ON THE ORGANIZATION OF MANAGEMENT ACCOUNTING COST IN POULTRY ORGANIZATIONS OF OMSK REGION

Shumakova O.V., Gapon M.N., Yakubenko M.N.

FGBOU VPO «Omsk state agrarian university of a name of P.A. Stolypin», Institute of economy and finance, Omsk, e-mail: schumakovaov@mail.ru

In the course of the study analyzed the practice of management accounting cost poultry farms, are identified strengths and weaknesses, opportunities and threats as a result of the existing management accounting cost. Specific features of the organization of the poultry production affect the cost accounting methodology of calculation, the construction of the internal reporting system and other areas of management accounting. The carried out researches allow to identify the factors affecting the organization of management accounting cost: organizational (specialization, the size of the organization and scope of activity, cooperation and integration, personnel policy of enterprises and other); economic (situation on the market of poultry products, the high share of material costs, the policy of the state, and others); production and technology (use of specific documents, the existence of a large number of production, mechanization and automation of production processes, content and poultry breeding, new breeds of chickens, feed rations, and using new modern technologies and others); institutional (established system of cost accounting principles and standards of accounting, specific costs (transaction costs), the established system of taxation, planning, rules of interaction between the centers of the responsibility, and others).

Keywords: management and cost accounting, factors, poultry farming

Птицеводство в Омской области является одной из наиболее перспективных отраслей животноводства, которая активно развивается в условиях рыночной экономики и обеспечивает население ценными продуктами питания. За исследуемый период с 2007 по 2011 г. в Омской области наблюдалось увеличение объемов производства птицеводческой продукции: поголовья кур (молодняк) – на 71,1%; производство мяса (молодняк на выращивании) – на 97,5%; производство яиц (куры взрослые) – на 7,1%.

Производством продукции птицеводства в Омской области занимаются следующие предприятия: ЗАО «Птицефабрика Сибирская», ЗАО «Иртышское», ФГУП ЭПХ СибНИИП РАСХН, ООО ИПХ «Птичий двор», ЗАО ПК «ОША»; ЗАО «ПФ Москаленская»; СПК «Тюкалинский», ЗАО «ПФ Любинская»; ЗАО «Русь». Наибольшую долю по производству мяса птицы и мясопродукции в Омской области занимает ОАО «Птицефабрика Сибирская», по производству яиц – ЗАО «Иртышское». Проведенный анализ затрат по экономическим элементам на птицеводческих предприятиях показал, что наибольшую долю в структуре затрат занимают материальные затраты (до 80%), среди которых основными являются корма (60–65%), электроэнергия, ГСМ, зоотехническое и ветеринарное обслуживание птицы, ремонтные и строительные материалы для птичников [1–5]. Таким образом, анализ птицеводства показал, что на региональном уровне происходит развитие данной отрасли, наблюдается увеличение объемов производства и реализации птицеводческой продукции. **Целью данного исследования** является определение факторов, влияющих на организацию управленческого учета за-

трат в птицеводческих организациях Омской области.

Результаты исследования и их обсуждение

В ходе исследования была проанализирована практика управленческого учета затрат на птицеводческих предприятиях, в результате чего были выделены сильные и слабые стороны, возможности и угрозы в результате действующего управленческого учета затрат (табл. 1). Специфические особенности организации птицеводческого производства влияют на учет затрат, методику калькулирования, построение системы внутренней управленческой отчетности и другие направления управленческого учета [6].

Таблица 1

SWOT-анализ современного состояния управленческого учета затрат в птицеводческих организациях Омской области

СИЛЬНЫЕ СТОРОНЫ	СЛАБЫЕ СТОРОНЫ
1. Эффективная система управленческого учета. 2. Использование бюджетирования. 3. Применение обоснованного метода учета затрат. 4. Использование отдельных счетов и субсчетов для учета производства птицеводческой продукции и ее переработки. 5. Высокая продуктивность отрасли птицеводства. 6. Использование современных технологий выращивания птицы. 7. Большой ассортимент птицеводческой продукции и др.	1. Отсутствует налаженная система управленческого учета. 2. Нет четкой номенклатуры статей затрат, используемой именно в птицеводческой отрасли. 3. Неприменение бюджетирования. 4. Не выделяются и не отражаются трансакционные издержки (упущенная выгода, внешние и внутренние потери). 5. Сложный производственно-технологический процесс способствует увеличению затрат. 6. Большое количество объектов учета и исчисления себестоимости. 7. Нет научно обоснованных баз распределения косвенных затрат. 8. Основной затратной составляющей являются корма, при увеличении стоимости на них будет увеличиваться себестоимость в целом по предприятию и др.
ВОЗМОЖНОСТИ	УГРОЗЫ
1. Внедрение ресурсосберегающих технологий, механизации и автоматизации процессов производства птицеводческой продукции будет способствовать снижению себестоимости продукции птицеводства и повышению ее рентабельности. 2. Выделение центров ответственности и ответственных исполнителей. 3. Использование дополнительных счетов для учета переменных, постоянных затрат. 4. Использование разработанных регистров аналитического и синтетического учета затрат в системе управленческого учета. 5. Применение новых улучшенных пород кур и др.	1. Закрепление информации о затратах птицеводческой продукции по местам их возникновения не позволит осуществлять полный контроль и регулирование. 2. Использование на птицеводческих предприятиях не тех методов учета затрат может привести к потере релевантной информации о затратах и формировании некорректной себестоимости. 3. Нет разделения затрат на переменные и постоянные (трудности при выделении переменных и постоянных затрат и их отражения на счетах). 4. Трудоемкость при исчислении себестоимости. 5. Угроза воровства птицеводческой продукции и др.

Характеристика основных направлений управленческого учета птицеводческих предприятий Омской области представлена в табл. 2. Попередельный метод учета затрат используется на всех птицеводческих предприятиях. Полная себестоимость формируется в ЗАО «Иртышское», ЗАО «ПК ОША», СПК «Тюкалинский», ЗАО «Русь», ЗАО «ПФ Москаленская», ЗАО «Птицефабрика Любинская»; частичная себестоимость формируется в ОАО «Птицефабрика Сибирская», ООО ИПХ «Птичий двор», ФГУП ЭПХ СибНИИП РАСХН. Классификация затрат, учитывающая отраслевую специфику, применяется в ОАО «Птицефабрика Сибирская» и ЗАО «Иртышское». Остальные птицеводческие предприятия применяют традиционную классификацию затрат, используемую в отрасли животноводства. Бюджетирование и автоматизация управленческого учета применяются также в ОАО «Птицефабрика Сибирская» и ЗАО «Иртышское».

Проведенные исследования позволяют выделить факторы, влияющие на организацию управленческого учета затрат (табл. 2): *организационные* (специализация, организационная структура, размер организации и масштабы деятельности, интеграция

и кооперация, кадровая политика предприятия и др.); *экономические* (ситуация на рынке птицеводческой продукции, высокая доля материальных затрат, политика государства (государственная поддержка, дотации, кредитование, налогообложение, нормативное регулирование, отраслевые рекомендации и др.); *производственно-технологические* (использование специфических документов, существование большого количества производств, механизация и автоматизация производственных процессов, содержание и выращивание птицы, новые породы кур, рацион кормления, применение новых современных технологий и др.); *институциональные* (устоявшиеся системы учета затрат, принципы и нормы учета, специфические издержки (трансакционные издержки), сложившаяся система налогообложения, планирования, правила взаимодействия между центрами ответственности (институтами) и др.).

Таблица 2

Характеристика управленческого учета затрат на птицеводческих предприятиях Омской области

Направления учета						
Использование попередельного метода	Формирование полной себестоимости	Формирование частичной себестоимости	Классификация затрат		Применение бюджетирования	Автоматизация управленческого учета
			Традиционная	Учитывающая специфику		
ОАО «Птицефабрика Сибирская»						
+	–	+	+, –	+	+	+
ЗАО «Иртышское»						
+	+	–	+ ,–	+	+	+
ЗАО ПК «ОША»						
+,–	+	–	+	–	–	–
СПК «Тюкалинский»						
+, –	+	–	+	–	–	–
ЗАО «Русь»						
+, –	+	–	+	–	–	–
ООО ИПХ «Птичий двор»						
+	+, –	+	+	–	–	–
ФГУП ЭПХ СибНИИП РАСХН						
+	–	+	+, –	+	+, –	–
ЗАО «ПФ Москаленская»						
+	+	–	+	+, –	–	–
ЗАО «Птицефабрика Любинская»						
+	+	–	+	+, –	+, –	–

Примечание. «+» используется; «–» не используется; «+, –» используется частично (слабо).

Заключение

Выявлено, что наибольшее влияние на организацию управленческого учета затрат оказывают производственно-технологические факторы. На автоматизацию управленческого учета и использование попередельного метода не оказывают влияние следующие факторы: механизация и автоматизация, использование новых пород кур, содержание и выращивание птицы и др. Все выделенные факторы сильно влияют на уровень затрат в птицеводческих организациях, но наибольшее влияние оказывают производственно-технологические. Из организационных факторов существенное влияние на организацию управленческого учета затрат оказывает кадровая политика предприятия (понимание значимости применения эффективной системы управленческого учета). Специализация птицеводческого предприятия оказывает сильное воздействие на применение попередельного метода (полуфабрикатного, бесполуфабрикатного), уровень затрат и их классификацию. Из экономических факторов наибольшее влияние на организацию учета оказывают состояние

на рынке птицеводческой продукции и уровень материальных затрат. Выявлено, что нормативное регулирование и отраслевые рекомендации существенно влияют на организацию управленческого учета затрат. Из институциональных факторов сильное влияние на управленческий учет затрат оказывают устоявшиеся системы учета затрат, принципы, нормы учета, а также выделение трансакционных издержек и установление правил взаимодействия между центрами ответственности.

Таблица 2

Влияние факторов на организацию управленческого учет затрат в птицеводческих организациях Омской области

Факторы, оказывающие влияние на организацию управленческого учета	Направления управленческого учета							
	Использование попередельного метода	Формирование полной себестоимости	Формирование частичной себестоимости	Классификация затрат		Применение бюджетирования	Автоматизация управленческого учета затрат	Уровень затрат
				Традиционная	Учитывающая специфику			
	1. Организационные факторы							
Специализация (яичная, мясная, мясо-яичная)	++	+, –	+, –	+, –	++	+	+	++
Организационная структура	++	+ , –	+	–	+	+	+, –	+
Размер организации и масштабы деятельности	+	–	–	+	+ +	++	++	++
Интеграция и кооперация	+, –	–	–	–	+	+	+	++
Кадровая политика предприятия	+	++	++	++	++	++	++	++
	2. Экономические факторы							
Ситуация на рынке птицеводческой продукции	–	+	++	+	++	+ +	–	++
Высокая доля материальных затрат	–	+	+	+	++	+ +	+	++
Политика государства:	+, –	+	+	+	+	+	+	++
в т.ч. государственная поддержка, дотации, кредитование	–	+, –	+, –	–	+, –	+	+, –	++
налогообложение	–	+ , –	+ , –	+ , –	+ , –	+	+	+
нормативное регулирование, отраслевые рекомендации	+	+ +	+ +	+	+ +	+	+	++
	3. Производственно-технологические факторы							
Использование специфических документов	+	+	+	+, –	+	++	+	+
Существование большого количества производств	++	++	++	+	+	+	+	++
Механизация и автоматизация производственных процессов	–	++	++	+	++	+, –	–	++
Содержание и выращивание птицы	+, –	++	++	+	++	+	–	++
Новые породы кур	–	+	+	+	++	+	–	++
Рацион кормления	–	++	++	+	++	+	+	++
Применение новых современных технологий	+	+	+	+	++	+	+	++
	4. Институциональные факторы							
Устоявшиеся системы учета затрат, принципы и нормы учета	++	++	++	+ +	+	++	+	
Специфические издержки (трансакционные)	+	++	++	–	++	++	+ +	
Сложившаяся система налогообложения	–	+	+	+	+	+, –	+	
Сложившаяся система планирования	+	++	+	+	+	+	+	
Правила взаимодействия между центрами ответственности (институтами)	+	++	++	+	++	++	+	

Примечания:
« ++ » оказывают сильное влияние;
« + » оказывают влияние;
« +, –» оказывают слабое влияние;
«–» не оказывают влияние.

Таким образом, доказано, что на систему управленческого учета затрат оказывают влияние следующие факторы:

1) организационные;
2) экономические;
3) производственно-технологические;
4) институциональные.

Список литературы

1. Омский областной статистический ежегодник: стат. сб. в 2 ч., ч. I / Омскстат. – Омск, 2011. – 248 с.

2. Омский областной статистический ежегодник: стат. сб. в 2 ч., ч. I / Омскстат. – Омск, 2010. – 248 с.

3. Омский областной статистический ежегодник: стат. сб. в 2 ч., ч. I / Омскстат. – Омск, 2009. – 248 с.

4. Омский областной статистический ежегодник: стат. сб. в 2 ч., ч. I / Омскстат. – Омск, 2008. – 248 с.

5. Омский областной статистический ежегодник: стат. сб. в 2 ч., ч. I / Омскстат. – Омск, 2007. – 248 с.

6. Шумакова О.В., Гапон М.Н. Организация управленческого учета затрат по центрам ответственности в птицеводческих предприятиях // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2012. – № 5. – С. 42–50.

References

1. Omsk regional Yearbook of statistics: stat. sat 2 hours, ‘clock I / Омскстат. Omsk. 2011. 248 p.

2. Omsk regional Yearbook of statistics: stat. sat 2 hours, ‘clock I / Омскстат. Omsk. 2010. 248 p.

3. Omsk regional Yearbook of statistics: stat. sat 2 hours, ‘clock I / Омскстат. Omsk. 2009. 248 p.

4. Omsk regional Yearbook of statistics: stat. sat 2 hours, ‘clock I / Омскстат. Omsk. 2008. 248 p.

5. Omsk regional Yearbook of statistics: stat. sat 2 hours, ‘clock I / Омскстат. Omsk. 2007. 248 p.

6. Shumakova O.C., Gapon M.S. Organization of management accounting cost through responsibility centers in poultry farms // accounting in agriculture. 2012. no. 5. pp. 42–50.

Рецензенты:

Стукач В.Ф., д.э.н., профессор, зав. кафедрой экономики и управления сельскохозяйственного производства, ФГБОУ ВПО «Омский государственный аграрный университет имени П.А. Столыпина», Институт экономики и финансов, г. Омск;

Рогатнев Ю.М., д.э.н., профессор, проректор по учебной (образовательной) деятельности, ФГБОУ ВПО «Омский государственный аграрный университет имени П.А. Столыпина», г. Омск.

Работа поступила в редакцию 15.07.2013.