

УДК 658.5

UDC 658.5

**СПЕЦИФИКА ФОРМИРОВАНИЯ  
ЦЕНТРОВ ОТВЕТСТВЕННОСТИ  
В ЗЕРНОЖИВОТНОВОДЧЕСКИХ  
ХОЗЯЙСТВАХ**

**SPECIFICATION OF RESPONSIBILITY  
CENTERS IN GRAIN-LIVESTOCK FARMS**

Порублев Алексей Владимирович  
аспирант

Porublev Alexey Vladimirovich  
post-graduate student

*Кубанский государственный аграрный университет,  
Краснодар, Россия*

*Kuban State Agrarian University, Krasnodar, Russia*

В статье рассмотрены задачи, которые необходимо решить для эффективного определения себестоимости конечной продукции и принятия решения по ведению деятельности в зерноживотноводческих хозяйствах. Предложены принципы формирования затрат, а также система разделения зерноживотноводческих хозяйств на центры ответственности.

Tasks which are necessary to solve for effective determination of final production cost price and decision taking on activity in grain-livestock farms were considered in the article. There were offered the principles of expenses formation and the system of grain-livestock farms separation on responsibility centers as well.

Ключевые слова: ЗАТРАТЫ, ЦЕНТРЫ ОТВЕТСТВЕННОСТИ, ЦЕНТРЫ ЗАТРАТ, ЦЕНТРЫ ПРИБЫЛИ, ЦЕНТРЫ ИНВЕСТИЦИЙ, УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ, ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ.

Key words: EXPENSES, RESPONSIBILITY CENTERS, EXPENSES CENTERS, PROFIT CENTERS, INVESTMENT CENTERS, MANAGEMENT ACCOUNT, EFFECTIVENESS EVALUATION.

Сельскохозяйственная отрасль является одной из важнейших в экономике страны: она обеспечивает продовольственные потребности нации и эффективное ее функционирование, т.е. решает первоочередные задачи любого государства. Поэтому развитое сельское хозяйство – залог продовольственной безопасности государства, его независимости от внешних поставщиков сырья и продукции. Сельское хозяйство является очень капиталоемкой отраслью, с большим набором различных затрат. Для эффективного хозяйствования руководству сельскохозяйственных предприятий необходима точная и своевременная информация, которая упростит процесс принятия быстрых и правильных управленческих решений. Учет затрат и выхода продукции является информационной базой для

<http://ej.kubagro.ru/2008/03/pdf/05.pdf>

принятия и прогнозирования управленческих решений: какую продукцию и в каких количествах производить, сколько и какие производственные запасы приобретать, оптимальная цена реализации продукции, объемы прибыли и рентабельности производства.

Учет затрат – это соотнесение затрат с объектами учета затрат, т. е. с любыми объектами, стоимость которых желательно знать. Несмотря на существование многочисленных методов распределения затрат и калькуляции, результат все равно будет приблизительным, так как точно определить затраты возможно только в самых простых случаях. Общие фактические затраты и общее фактическое количество объектов затрат становятся известны только в конце определенного периода, в то время как стоимость объекта затрат должна быть оценена в начале периода для установления цен реализации. Затраты могут быть соотнесены с объектами затрат напрямую или через процедуру распределения затрат. Независимо от того, какая именно методика и приближенные значения использовались для определения затрат, все затраты должны быть возмещены в долгосрочной перспективе, иначе предприятие не сможет функционировать. В данных условиях рациональное выделение объектов группировки затрат является важной задачей руководящего состава хозяйства.

В зерноживотноводческих хозяйствах присутствует своя специфика учета затрат и выхода продукции. Основными областями учета являются две отрасли: растениеводство и животноводство, и у каждой отрасли есть свои основополагающие отличия.

На кругооборот средств в растениеводстве существенное влияние оказывает сезонный характер производства, в частности, разрыв между периодами производства затрат и выхода продукции. В растениеводстве

<http://ej.kubagro.ru/2008/03/pdf/05.pdf>

производственные затраты совершаются в течение значительного периода, причем крайне неравномерно. Возмещение средств – выход продукции происходит в момент, определяемый естественными условиями созревания растений. Данные особенности являются важными факторами при организации бухгалтерского и управленческого учета. Спецификой производственного процесса в растениеводстве стало то, что параллельно производятся затраты под урожай двух смежных лет. Поэтому для корректного учета и распределения затрат первоначально учет должен быть строго разграничен. В общепринятой классификации затраты растениеводства сельскохозяйственных организаций в бухгалтерском учете делятся на затраты под урожай текущего года и затраты под урожай будущих лет. Необходимо также помнить, что затраты в растениеводстве осуществляются в отдельных производствах на возделывание разных культур. Поэтому целесообразно строгое разграничение учета затрат по каждому виду производства и культурам.

В животноводстве в зависимости от видов выращиваемых животных имеется ряд самостоятельных направлений, а именно: крупный рогатый скот, свиноводство, овцеводство, птицеводство и др. В свою очередь, каждое из этих направлений может включать конкретные производства со специализацией на выпуске отдельных видов продукции: отрасль крупного рогатого скота – молочное животноводство и выращивание скота на мясо; птицеводство – производство яиц и мяса и т. д. Поэтому затраты в животноводстве разграничиваются по отраслям и видам производства.

Как правило, работы в сельскохозяйственных организациях выполняются как разными подразделениями, так и несколькими бригадами в пределах одного подразделения. По нашему мнению, в целях эффективного <http://ej.kubagro.ru/2008/03/pdf/05.pdf>

распределения затрат, для последующей возможности формирования точных и информативных отчетов для руководства, учет должен обеспечить разграничение затрат в растениеводстве по конкретным хозрасчетным подразделениям хозяйства, причем с такой степенью детализации, которая обеспечит необходимую точность данных для формирования необходимых отчетов. Так, продуманная детализация затрат по бригадам позволит руководству в любой момент располагать информацией о количестве затрат по каждой бригаде, эффективности их работы, оценить целесообразность выполнения данных работ собственными подразделениями или привлечения к данным работам сторонних организаций.

В животноводстве производимые затраты также являются неоднородными. Они включают различные материальные расходы (корма, биопрепараты, медикаменты, различные материалы и т.п.), затраченный труд, амортизацию основных средств и другие расходы. Управленческий учет в животноводстве может обеспечить строгое разделение затрат по их видам. По видам производств и расходов затраты в животноводстве систематизируются так же, как и затраты в растениеводстве. Однако полной корреляции в методиках распределения затрат между животноводством и растениеводством нет, т.к. обе эти отрасли имеют разную отраслевую структуру.

Предлагаем формировать затраты в зерноживотноводческих хозяйствах в соответствии с направлением деятельности и местами возникновения затрат (см. рисунок 1).

Считаем, что в соответствии с особенностями производственного процесса в отрасли растениеводства, в рамках управленческого учета целесообразно производить распределение затрат и получение

<http://ej.kubagro.ru/2008/03/pdf/05.pdf>

соответствующих итоговых данных по: смежным годам производства, основным видам производств и культур, основным видам выполняемых работ, основным статьям и элементам затрат.

Сфера деятельности	Функциональное направление деятельности	Места возникновения затрат		
Административная сфера	Общее управление персоналом и решение административных вопросов	Административные подразделения хозяйства		
Производственная сфера	Растениеводство	Основные подразделения	Растениеводческие отделения	Вспомогательные подразделения Энергетическое хозяйство Ремонтно-механическая мастерская Нефтяное хозяйство Машино-тракторный парк Транспортная бригада Строительный цех
	Животноводство		Молочно-товарные фермы Ферма по откорму телок Ферма по откорму бычков Свиноферма	
	Промышленная переработка		Мелькомбинат	
Коммерческая сфера	Снабженческо-сбытовая деятельность	Отдел хранения Отдел снабжения Отдел сбыта		

**Рисунок 1 – Схема формирования затрат зерноживотноводческих хозяйств в зависимости от направления деятельности центров ответственности**

Все вышеназванные классификации будут агрегироваться в разрезе центров ответственности.

Нами предложена дифференциация зерноживотноводческих хозяйств на центры ответственности в зависимости от функций и направлений деятельности (рисунок 2).

В соответствии с предложенной нами моделью, в составе зерноживотноводческого предприятия организуется один общий центр инвестиций. Он является верхним звеном иерархии центров ответственности, и все последующие центры целиком подчинены центру инвестиций. Руководителем центра инвестиций, исходя из задач и полномочий данного центра ответственности, будет являться генеральный директор хозяйства. Организовывать центр инвестиций наиболее целесообразно на основе директората хозяйства. В функции данного центра будет входить определение стратегических задач и путей развития хозяйства в целом. Центр инвестиций напрямую взаимодействует только с центрами прибыли, передавая им все необходимое для получения прибыли ресурсы и, соответственно, получая по прошествии производственного цикла от центра прибыли «условно-чистую» прибыль. Прибыль, получаемую центром инвестиций, назовем «условно-чистой», т.к. в ней будет находиться небольшая доля затрат, которую нельзя распределить непосредственно внутри центров прибыли. К таким затратам относятся в том числе и затраты на содержание самого центра инвестиций. Центр инвестиций ответственен за достижение целей и показателей, установленных для него собственниками хозяйства.

Следующей ступенью в иерархии центров ответственности являются центры прибыли. Нами предложено организовывать их на основе дифференциации по признаку направления деятельности.

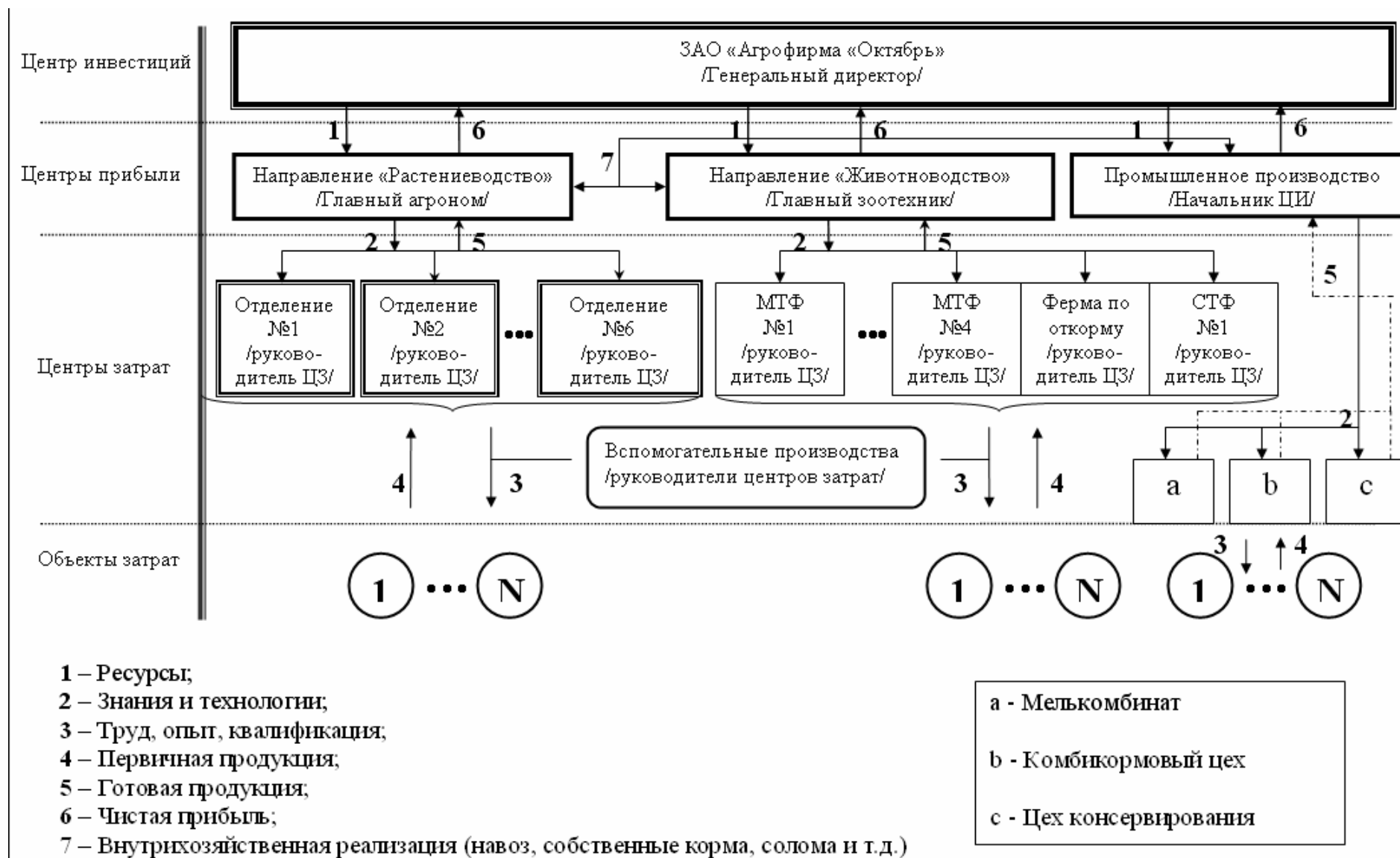


Рисунок 2 - Структура центров ответственности зерноживотноводческого хозяйства и их взаимодействие





Ответственность данных центров заключается в обеспечении достижения показателей прибыли в рамках своей зоны ответственности, установленных центром инвестиций, посредством нахождения наиболее выгодных путей реализации готовой продукции и обеспечения условий для минимизации затрат хозяйства. Взаимодействие центров прибыли с другими центрами ответственности осуществляется на основе обратной связи с центром инвестиций и подчиненными центрами затрат. Так, центр прибыли получает от центра инвестиций ресурсы и обязанность по истечении производственного цикла передать обратно прибыль, полученную от инвестиций данных ресурсов в производство. Взаимодействие с центрами затрат происходит по принципу передачи центром прибыли ресурсов, полученных от центра инвестиций, а также собственных знаний и технологий для осуществления производственного процесса. Центры инвестиций устанавливают плановые показатели объема производства и качества готовой продукции, а также ответственности за результаты. Руководителями центров прибыли целесообразно назначать функциональных руководителей, ответственных за результаты деятельности выделенных направлений хозяйствования. Так, за результаты центра прибыли «Растениеводство» несет персональную ответственность главный агроном, за результаты центра прибыли «Животноводство» – главный зоотехник, и за результаты деятельности центра прибыли «Промышленное производство» отвечает начальник промышленного производства. Данные руководители будут нести ответственность за выполнение бюджета доходов и прибыли, исходя из зоны своей ответственности.

Центры затрат, используя полученные ресурсы от вышестоящих центров ответственности, а также труд, квалификацию и опыт, воздействуют

<http://ej.kubagro.ru/2008/03/pdf/05.pdf>

на объекты труда с целью получения от них первичной продукции. Центры затрат отвечают за наиболее рациональное использование всех полученных ресурсов, минимизацию затрат, при соблюдении заданного уровня качества для готовой продукции. По окончании производственного цикла готовую продукцию передают центрам инвестиции для реализации. Руководителями центров ответственности являются функциональные руководители соответствующих подразделений. Они являются ответственными за выполнение бюджетов затрат.

Данный подход позволит всегда иметь точную и объективную информацию о структуре и объемах всех понесенных затрат.

По нашему мнению, стоит особо отметить вопрос выбора объектов учета и степени их детализации с позиции наличия необходимых вычислительных мощностей, используемых для построения компьютерной сети предприятия. На этапе подготовки к внедрению системы управленческого учета руководству предприятия необходимо иметь наиболее полное представление о технической возможности компьютерной сети предприятия, хранить и обрабатывать необходимые объемы баз данных программ по автоматизации управленческого и бухгалтерского учета. Если предприятие решит пойти по пути обширной детализации объектов учета и большого количества статей затрат, а также большого числа дополнительных аналитических признаков по объектам учета, то информационные базы данных очень быстро разрастаются. По нашим данным, многие предприятия со временем начинают испытывать трудности со стабильностью работы информационной системы. Информационные базы учетных данных становятся очень большими, и имеющаяся на предприятии компьютерная сеть перестает справляться даже с хранением и заполнением базы новыми

данными, не говоря уже о процессах формирования необходимых отчетов, так как данный процесс является очень ресурсоемкой задачей для компьютерной сети. Оперативное формирование необходимых руководству отчетов является главной задачей управленческого учета.

На приведенном нами примере видно, насколько всесторонним и всеобъемлющим является вопрос внедрения управленческого учета по центрам ответственности на предприятии. Он требует мобилизации всех ресурсов компании (финансовых, людских и материально-технических). Однако обоснованный выбор объектов учета зависит не только от технических возможностей предприятия. Это лишь часть проблемы.

По нашему мнению, основным подходом к выбору объектов учета должно быть понимание того, что конечному результату принятия управленческих решений может повредить как недостаточная степень детализации учета, так и излишне детализированные, перенасыщенные аналитическими признаками объекты учета и статьи затрат. Так, если недостаточная детализация вредит тем, что руководству будет недостаточно данных для принятия верных и оперативных решений, то излишняя детализация будет перегружать восприятие руководителей информацией и отвлекать от действительно важных данных в отчетах. Поэтому вопрос рационального и экономически обоснованного выбора объектов учета является важным этапом в системе формирования и внедрения системы управленческого учета по центрам ответственности.