

УДК 657.22

UDC 657.22

08.00.00 Экономические науки

Economic science

**ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ**

**ORGANIZATIONAL AND METHODOLOGICAL ASPECTS OF FINANCIAL RESULTS FORMATION IN THE SYSTEM OF MANAGEMENT ACCOUNTING OF AGRICULTURAL ORGANIZATIONS**

Хромова Ирина Николаевна  
к.э.н., старший преподаватель  
SPIN-код: 2716-9544

Khromova Irina Nikolaevna  
Cand. Econ. Sci., Senior Lecturer  
SPIN-code: 2716-9544

Мячева Елена Сергеевна  
магистрант  
SPIN-код: 1628-3318  
*Кубанский государственный аграрный университет, Краснодар, Россия*

Myacheva Elena Sergeevna  
Master student  
SPIN-code: 1628-3318  
*Kuban State Agrarian University, Krasnodar, Russia*

В статье рассмотрена сущность финансовых результатов и необходимость их оперативного учета в процессе осуществления хозяйственной деятельности экономическими агентами агропромышленного комплекса. Авторами изучен порядок формирования прибыли в управленческом учете сельскохозяйственных организаций с учетом отраслевых особенностей, специфики производственной деятельности, длительности операционного цикла и функций управленческого персонала. В процессе исследования обоснована необходимость выделения центров финансовой ответственности с целью наиболее эффективной организации системы управления хозяйствующим субъектом: центров доходов, центров расходов, центров прибыли. Прибыль хозяйствующих субъектов характеризуется многообразием ее форм и видов. В результате проведенных научных исследований авторами определены основные классификационные признаки, в соответствии с которыми рассматривается данная категория с целью более глубокого изучения ее экономической сущности. Данные бухгалтерского учета финансовых результатов будут более объективными в том случае, если они своевременно и оперативно представляют необходимую информацию для анализа и принятия управленческих решений. Авторами установлено, что ограничение состава доходов и расходов, включаемых в расчет прибыли от обычных видов деятельности, определяет необходимость разработки альтернативных вариантов учета, применяемых в рамках системы управленческого учета. Каждому участку учетно-аналитического обеспечения формирования финансовых результатов присущи свои условия, которые не могут быть использованы в традиционном учете и для современного экономического анализа. В результате авторами проведена оценка состояния учета финансовых результатов с использованием аналитических процедур

The article deals with the essence of the financial results and the need for their operational accounting in economic activities by AIC agents. The authors studied the order of profit formation in agricultural organizations' management accounting based on industry characteristics, industrial activity specificity, operating cycle duration and management personnel functions. The study proved the need for financial responsibility centers with a view to the most effective organization of business entity management: income centers, cost centers, profit centers. Business entities profit is characterized by its forms and types diversity. As a result of research the authors determined the main classification features according to which this category is considered with better understanding of its economic essence. The accounting financial results will be more objective in the case they timely and present the necessary information for analysis and making management solutions. The authors found that the restriction of income and expenses included in the profit from ordinary activities, determines the need of the development of the alternative accounting within the system of management accounting. The each participant of accounting and analysis provision of financial results formation has particular conditions which cannot be used in traditional accounting or for modern economics analysis. As a result, the authors have carried out an assessment of financial results of accounting with use of analytical procedures

Ключевые слова: ДОХОДЫ, РАСХОДЫ, ФИНАНСОВЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ, УПРАВЛЕНЧЕС-

Keywords: REVENUES, EXPENSES, FINANCIAL RESULTS, MANAGEMENT ACCOUNTING,

Для эффективного развития бизнеса в России необходима соответствующая рыночным условиям система отражения учетных данных, позволяющая предоставлять достоверную информацию о результатах деятельности экономических агентов агропромышленного комплекса, проводить ее анализ и принимать эффективные управленческие решения. Управленческий учет, как часть информационной системы управления коммерческой организацией, должен обеспечивать оперативной и актуальной информацией менеджеров всех уровней.

На наш взгляд, в современных условиях конкурентной среды роль бухгалтерского учета финансовых результатов, выполняющего функции по исчислению себестоимости и выручки, неизмеримо возрастает. С целью оперативного управления процессом определения финансовых результатов, реагирования на изменения рыночных цен, необходимо вести точный учет по отдельным каналам движения продукции и оперативно определять финансовый результат в соответствующем периоде и по каждому каналу осуществления их реализации. Такой оперативный расчет прибыли или убытка необходим всем сельскохозяйственным организациям, учитывая, что реализация отдельных видов продукции осуществляется с учетом фактора сезонности [4].

Финансовый результат – один из главных критериев оценки деятельности для большинства организаций. Он является обобщающими показателями эффективности текущей деятельности хозяйствующего субъекта.

Особенности определения прибыли в управленческом учете определяются в соответствии с внутренними положениями организации, исходя из отраслевых особенностей, специфики производственной деятельности, длительности операционного цикла, функций управленческого персонала [1].

Организация управленческого учета по центрам финансовой ответственности является одной из подсистем, обеспечивающих эффективное внутрифирменное управление. Функционируя как самостоятельная система, она предоставляет возможность осуществить децентрализацию управления, оценить вклад каждого структурного подразделения в конечные результаты деятельности организации, обеспечить контроль за их формированием на всех уровнях управления и, в конечном итоге, повысить экономическую эффективность хозяйствования.

Целесообразность выделения центров доходов, центров расходов, центров прибыли определяется организационно-экономической структурой организации, а также разделением полномочий между руководителями внутрихозяйственных подразделений [7].

Центры прибыли как центры ответственности представляют собой подразделения, руководители которых несут ответственность за осуществленные затраты и за финансовые результаты своей деятельности. Они принимают управленческие решения, основываясь на объеме используемых ресурсов и размере ожидаемой выручки. Цель функционирования указанного центра ответственности заключается в получении максимальной прибыли в результате оптимального сочетания количества используемых ресурсов, объема выпускаемой продукции и цены ее реализации [2].

Организацию управленческого учета финансовых результатов по центрам прибыли целесообразно начинать с анализа учетно-аналитической системы их формирования.

Прибыль является расчетным показателем, характеризующим финансово-хозяйственную деятельность организации за отчетный период. На ее величину оказывают влияние особенности осуществления производственной, коммерческой деятельности, а также применяемые методы оценки, учета и исчисления показателей доходов и расходов [5].

Прибыль хозяйствующих субъектов характеризуется многообразием ее форм и видов. В результате проведенных научных исследований нами определены основные классификационные признаки, в соответствии с которыми рассматривается данная категория с целью более глубокого изучения ее экономической сущности:

1. По характеру отражения в учете.

Бухгалтерская прибыль представляет собой общую прибыль, полученную от коммерческой деятельности. Она рассчитывается по данным бухгалтерского учета за отчетный период без учета расходов, не подтвержденных документально.

Экономическая прибыль – это прибыль, остающаяся в распоряжении организации после вычета всех затрат, включая альтернативные издержки. Экономическая прибыль организации всегда меньше бухгалтерской на сумму внутренних текущих затрат.

2. По характеру деятельности.

Прибыль от обычных видов деятельности отражает финансовый результат от всех видов деятельности, осуществляемых регулярно.

Прибыль от прочих видов деятельности характеризует необычный или очень редкий для организации источник ее формирования.

3. По основным видам деятельности.

Прибыль от операционной деятельности – это совокупный объем прибыли от реализации продукции и прибыли от других операций, не относящихся к инвестиционной или финансовой деятельности.

Прибыль от инвестиционной деятельности определяет итоговой финансовый результат от операций по приобретению внеоборотных активов, а также краткосрочных финансовых инвестиций.

Прибыль от финансовой деятельности характеризует финансовый результат операций, проводящий к изменению размера и состава собственного капитала организации.

4. По составу элементов, формирующих прибыль.

Маржинальная прибыль характеризует сумму чистого дохода от операционной деятельности за исключением величины переменных затрат.

Валовая прибыль определяется как сумма чистого дохода от операционной деятельности за минусом всех операционных расходов, как постоянных, так и переменных.

Балансовая прибыль представляет собой разницу между величиной чистого дохода организации и всей суммой его текущих затрат.

Чистая прибыль характеризует сумму балансовой (или валовой) прибыли, уменьшенную на сумму налоговых платежей.

5. По характеру налогообложения.

Состав прибыли, подлежащей и не подлежащей налогообложению, определяется действующим налоговым законодательством.

6. По характеру воздействия инфляционных процессов.

Номинальная прибыль – это прибыль, представленная в финансовой отчетности. Она соответствует балансовой прибыли.

Реальная прибыль – это номинальная прибыль, скорректированная на уровень инфляции в соответствующем периоде. Для расчета величины реальной прибыли номинальная прибыль соотносится с индексом потребительских цен.

7. По достаточности уровня формирования.

Нормальная прибыль – это среднерыночная прибыль, которая позволяет сохранять текущие позиции на рынке.

Низкая и высокая прибыль характеризует уровень ее формирования, который соответственно ниже или выше уровня нормальной прибыли.

8. По периоду формирования.

Прибыль предшествующего периода, прибыль отчетного периода и прибыль планового периода (планируемая прибыль).

9. По характеру использования.

Капитализированная прибыль – это прибыль, направленная на прирост собственного капитала (активов) организации. Она является источником расширенного воспроизводства.

Потребленная прибыль – это та ее часть, которая израсходована на выплаты собственникам (акционерам), персоналу или на различные социальные программы.

10. По степени использования.

Нераспределенная прибыль – это конечный финансовый результат текущего периода за минусом налогов и иных аналогичных обязательных платежей. По своему содержанию соответствует чистой прибыли.

Распределенная прибыль – часть сформированной прибыли, которая уже распределена на определенную дату в процессе хозяйственной деятельности.

11. По значению итогового результата деятельности.

Положительная прибыль.

Отрицательная прибыль (убыток).

Несмотря на многообразие рассмотренных классификационных признаков, они в полном объеме не отражают всех видов прибыли, используемых в экономической науке и практике.

Прибыль как экономическая категория и основной результативный показатель деятельности организации имеет ряд особенностей. Она определяет экономическую эффективность, конечный финансовый результат деятельности хозяйствующего субъекта. На размер прибыли и ее динамику воздействует ряд внешних и внутренних факторов. К внутренним факторам относятся уровень хозяйствования, квалификация руководителей всех уровней, конкурентоспособность производимой продукции, организация

процесса производства, его производительность, состояние и эффективность производственного и финансового планирования. К внешним факторам относятся состояние конъюнктуры рынка, финансовая и налоговая политика государства, уровень ценообразования на потребляемые ресурсы.

Прибыль также обладает стимулирующей функцией. После уплаты налогов и других обязательных платежей должна быть достаточной для выплаты начисленных дивидендов, расширения масштабов производственной деятельности, научно-технического развития организации, материального стимулирования работников [6].

Прибыль является одним из источников формирования бюджетов разных уровней. Налог на прибыль наряду с другими доходными поступлениями в бюджет используется для финансирования государственных инвестиционных, производственных, научно-технических и социальных программ.

Принимая прибыль в качестве основного оценочного показателя эффективности деятельности структурных единиц и организации в целом, необходимо руководствоваться следующими правилами:

- увеличение прибыли подразделения не должно вести к снижению прибыли всей организации;
- прибыль каждого центра ответственности должна быть сформирована объективно, независимо от размеров прибыли всего хозяйствующего субъекта;
- результаты деятельности руководителя центра ответственности должны быть независимы от деятельности руководителей других центров.

Прибыль, формируемая в системе управленческого учета, – это положительный результат между доходами и расходами, сформированными и признанными в учете центра прибыли или организации в целом в соответствии с требованиями, установленными хозяйствующим субъектом [7].

Особенность современной системы учета финансовых результатов состоит в том, что она ограничивает состав доходов и расходов, включаемых в расчет прибыли от обычных видов деятельности. Это определяет необходимость разработки альтернативных вариантов учета, признанных системой определения финансовых результатов в рамках системы управленческого учета.

Каждому участку учетно-аналитического обеспечения формирования финансовых результатов присущи свои условия, которые не могут быть использованы в традиционном учете и для современного экономического анализа. Рассмотрим, каким образом анализ может способствовать оценке обеспеченности сведениями и принятию управленческих решений по совершенствованию отражения информации о финансовых результатах (таблица 2).

Данные бухгалтерского учета финансовых результатов будут более объективными в том случае, если они своевременно и оперативно представляют необходимую информацию для анализа и принятия управленческих решений. Объекты анализа результатов хозяйственной деятельности организации в современных экономических условиях должны определяться таким образом, чтобы можно было получить величину прибыли по каждому направлению деятельности, видам продукции, каналам ее реализации и основным контрагентам. Указанная информация позволит определить наиболее рентабельные виды продукции, эффективно осуществлять ассортиментную политику.

Внедрение хорошо отлаженной системы управленческого учета финансовых результатов центров прибыли обеспечивает:

- возможность получения оперативной и качественной информации о финансовых результатах деятельности организации;
- повышение эффективности принимаемых управленческих решений.



Таблица 2 – Оценка состояния учета финансовых результатов от обычных видов деятельности в сельскохозяйственных организациях при использовании аналитических процедур

Основные учетные категории	Действующая система		Современные условия для экономического анализа	Принимаемые управленческие решения по совершенствованию учета
	учета	анализа		
1. Объекты.	1. Выручка. 2. Себестоимость продаж. 3. Финансовый результат от продаж.	1. Поступление доходов по видам продукции. 2. Динамика себестоимости. 3. Структура себестоимости. 4. Доходы и расходы в расчете на единицу продукции.	1. Выбор объектов исходя из существенности доходов и расходов. 2. Определение объектов по видам деятельности. 3. Исчисление стоимости произведенной и реализованной продукции. 4. Изучение качества товарной продукции и цены ее реализации в разрезе объектов учета. 5. Определение коммерческих и управленческих расходов в качестве объектов учета. 6. Использование показателя себестоимости без учета управленческих и коммерческих расходов.	1. Учет уровня доходообразования при выборе объектов. 2. Выделение управленческих и коммерческих расходов в качестве самостоятельного объекта для расчета финансовых результатов. 3. Группировка объектов учета доходов и расходов по видам деятельности и каналам реализации продукции.

2. Стадии и этапы.	Отчетные периоды в соответствии с положениями учетной политики.	Определение отклонений по итоговым данным за месяц, квартал, полугодие, девять месяцев и год в сравнении с планом.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Изучение состояния продаж и отгрузки продукции.</li> <li>2. Анализ движения продукции по видам и каналам реализации.</li> <li>3. Анализ продаж по направлениям деятельности.</li> <li>4. Изучение результатов продаж по внутрихозяйственным подразделениям.</li> <li>5. Анализ результатов продаж в разрезе контрагентов.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Выделение каналов реализации продукции в аналитическом учете, в том числе по видам продукции.</li> <li>2. Обобщение информации о финансовых результатах по направлениям деятельности и внутрихозяйственным подразделениям.</li> <li>3. Классификация контрагентов.</li> </ol>
3. Результаты.	Обобщение информации на аналитических и синтетических счетах, формирование отчетности.	Подготовка научно обоснованных выводов для принятия эффективных управленческих решений.	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ориентация результатов на цели и интересы собственников.</li> <li>2. Изучение всех сторон формирования финансовых результатов.</li> <li>3. Максимальная закрытость результатов.</li> <li>4. Выявление резервов роста финансовых результатов.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Уточнение статей учета доходов и расходов.</li> <li>2. Подготовка сметы для центров ответственности.</li> <li>3. Составление операционных бюджетов.</li> <li>4. Составление финансовых бюджетов.</li> </ol>

Финансовый результат деятельности организации в конечном итоге характеризуется прибылью (убытком). Они являются обобщающими показателями деятельности экономического субъекта. Это один из наиболее важных показателей финансовых результатов. Известно, что без получения прибыли организация не может развиваться в рыночной экономике, за исключением экономических субъектов, финансируемых за счёт государства или других источников. Поэтому бухгалтерский и управленческий учет финансовых результатов является важной функцией для хозяйствующего субъекта.

### Список литературы

1. Апчерч, Алан. Управленческий учет: принципы и практика / Алан Апчерч. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 952 с.
2. Бланк, И. А. Управление прибылью / И.А. Бланк - 3-е изд., расшир. и доп. - М.: Ника-Центр, 2007. – 768 с.
3. Вакуленко, Т. Г. Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности для принятия управленческих решений / Т. Г. Вакуленко, Л. Ф. Фомина. - СПб: Издательский дом «Герда», 2001. – 288 с.
4. Говдя, В. В. Развитие управленческого учета в инновационной экономике / В. В. Говдя, Ж. В. Дегальцева // Экономика и предпринимательство. - 2015. - № 1 (54). - С. 681-685.
5. Ковалев, В. В. Финансовая отчетность: анализ финансовой отчетности (основы балансоведения): учеб. пособие. / В. В. Ковалев, Вит. В. Ковалев. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006.
6. Мячева, Е. С. Историческое развитие бухгалтерского учета финансовых результатов / Е. С. Мячева, И. Н. Хромова // Инновационное развитие России: проблемы и перспективы: сб. науч. ст. / Пенза: РИО ПГСХА, 2014. - С. 31-35.
7. Хромова, И. Н. Совершенствование учета затрат по центрам ответственности в сельскохозяйственных организациях / И. Н. Хромова // Научно-технические ведомости Санкт-Петербургского государственного политехнического университета. Экономические науки. - 2011. - Т. 6. - № 137. - С. 180-183.

### References

1. Apcherch, Alan. Upravlencheskij uchet: principy i praktika / Alan Apcherch. –M.: Finansy i statistika, 2002. – 952 s.
2. Blank, I. A. Upravlenie pribyl'ju / I.A. Blank - 3-e izd., rasshir. i dop. - M.: Nika-Centr, 2007. – 768 s.
3. Vakulenko, T. G. Analiz buhgalterskoj (finansovoj) otchetnosti dlja prinjatija upravlencheskih reshenij / T. G. Vakulenko, L. F. Fomina. - SPb: Izdatel'skij dom «Gerda», 2001. – 288 s.
4. Govdja, V. V. Razvitie upravlencheskogo ucheta v innovacionnoj jekonomike / V. V. Govdja, Zh. V. Degal'ceva // Jekonomika i predprinimatel'stvo. - 2015. - № 1 (54). - S. 681-685.
5. Kovalev, V. V. Finansovaja otchetnost': analiz finansovoj otchetnosti (osnovy balansovedenija): ucheb. posobie. / V. V. Kovalev, Vit. V. Kovalev. – 2-e izd., pererab. i dop. – М.: ТК Velbi, Izd-vo Prospekt, 2006.
6. Mjacheva, E. S. Istoricheskoe razvitie buhgalterskogo ucheta finansovyh rezul'tatov / E. S. Mjacheva, I. N. Hromova // Innovacionnoe razvitie Rossii: problemy i perspektivy: sb. nauch. st. / Penza: RIO PGSHA, 2014. - S. 31-35.
7. Hromova, I. N. Sovershenstvovanie ucheta zatrat po centram otvetstvennosti v sel'sko-hozjajstvennyh organizacijah / I. N. Hromova // Nauchno-tehnicheskie vedomosti Sankt-Peterburgskogo gosudarstvennogo politehnicheskogo universiteta. Jekonomicheskie nauki. - 2011. - T. 6. - № 137. - S. 180-183.