

Управленческий учет по сегментам деятельности сельскохозяйственных организаций

А. Х. Раметов,
д. э. н., профессор кафедры бухгалтерского учета, Российский государственный аграрный заочный университет, allrametov@yandex.ru



Одним из основных направлений управленческого учета является сегментация деятельности сельскохозяйственных организаций.

Сегменты являются составной частью той или иной сферы деятельности организации. В свою очередь, каждый сегмент состоит из одного или нескольких частей деятельности организации.

В узкоспециализированных хозяйствах в качестве сегмента могут выступать структурные подразделения (отделения, агроучастки), подрядные коллективы (коллективные и арендные бригады), механизированные звенья, а в крупных многоотраслевых хозяйствах — отдельные переделы технологического процесса.

В животноводстве — фермерское хозяйство, животноводческие фермы, чабанские бригады. Решающее условие — возможность обособления в управленческом учете выработки (объема производства) соответствующего сегмента и главных элементов его затрат.

Исходя из целевого назначения сегментов деятельности в сельскохозяйственной организации, основными условиями их формирования в управленческом учете являются:

- территориальная обособленность, при которой сегменты должны находиться в едином комплексе в пределах определенной территории организации и ее подразделений. Иначе большая часть сегментов окажется раздробленной, что приводит к неточностям при определении себестоимости производимой продукции; вместе с тем усложняется и контроль над экономичностью производства и управлением производством;

- производственная обособленность, означающая, что в данном сегменте должны выполняться разные по содержанию и назначению работы, использоваться раз-

личная сельскохозяйственная техника с разным уровнем затрат на единицу производимой продукции или отработанного времени. Соблюдение этого уровня необходимо для установления единых методов распределения затрат по сегментам производственной деятельности, обеспечения лучшей сопоставимости затрат с объемом производства и нормативными расходами;

- возможность установления персональной ответственности за производственную деятельность отдельных сегментов организации. Эффективность контроля над производством и обращением во многом зависит от степени дифференциации ответственности по затратам в каждом подразделении. Область ответственности определяется структурой административного и производственного управления по сегментам деятельности;

- в соответствии с единой методологией управленческого учета и возможностями разграничения затрат в установленном порядке можно использовать при экономических расчетах обоснованные, однородные методы распределения затрат по сегментам деятельности и производимой подразделениями продукции. Обоснование их однородности и сопоставимости проводится по определенным признакам, которые предназначены для решения двух основных задач: обеспечения контроля над экономичностью работы отдельных подразделений организации для сопоставления полученных результатов по каждому из них; повышения точности и степени детализации их расходов, особенно в многоотраслевых подразделениях, производящих большой ассортимент продукции.

Продукция, производимая подразделениями организаций, определяется большим числом номенклатур обособленных видов продуктов или оказываемых услуг и степенью их повторяемости.

Отличительная особенность этого технологического процесса в том, что он в большинстве случаев связан с различными видами продукции разной степени готовности и должен быть ограничен во времени.

Первое условие требует сегментации производимой подразделениями продукции на определенные виды продуктов и услуг или их составных частей. Если это невозможно осуществить прямым путем, сегментация продукции проводится пропорционально условному базису.

Необходимость такого рода разграничения сегментов производимой продукции связана с распределением расходов по возмещению стоимости основных средств, амортизации материальных ценностей, износу производственных фондов, резервных списаний и начислений. При этом большое значение имеет сегментация производимой подразделениями продукции. Ее можно подразделить на основную, сопряженную и побочную.

Сегменты деятельности по поведенческим признакам: покупателей делят на группы в зависимости от их знаний, характера использования товара и реакции на этот товар. Многие деятели рынка считают поведенческие переменные наиболее подходящей основой для формирования сегментов рынка. Формирование сегментов деятельности сельскохозяйственных организаций показано в табл. 1.

Из таблицы видно, что в общем виде производственные подразделения организаций подразделяются на 4 сегмента, производимая продукция на 2, зона рынка на 4.

Необходимым требованием при определении сегментов деятельности подразделения организации является возможность ведения раздельного учета по производствам, работам и услугам или готовой продукции.

Разнообразие в формировании сегментов деятельности сельскохозяйственных организаций требуется для систематизации и увязки их с управленческим учетом производства сельскохозяйственной продукции. При этом нужно принимать во внимание функциональную принадлежность затрат к определенным видам деятельности организаций. От технологических и организационных особенностей сельскохозяйственного производства зависят условия формирования сегментов деятельности как самостоятельных учетно-отчетных объектов. Здесь возможны следующие варианты:

- формирование сегментов происходит по замкнутому циклу, где конечные производства являются объектами учета;
- формирование сегментов происходит в многоотраслевом производстве различных видов продукции;
- формирование сегментов осуществляется по функциональным отделам аппарата управления, занимающегося снабженческой, сбытовой, заготовительной и транспортной работой.

Затем формируется структура затрат по сегментам деятельности в зависимости от особенностей организации основных, вспомогательных производств и участков управленческих работ.

ТАБЛИЦА 1

Производственные подразделения – центры ответственности	Производимая продукция	Зона сбыта продукции
<p>По степени специализации и концентрации производства: <i>в растениеводстве:</i> структурные подразделения; подрядные коллективы (коллективные и арендные бригады); механизированные звенья <i>в животноводстве:</i> фермерское хозяйство; животноводческие фермы; чабанские бригады</p> <p>В зависимости от технологических циклов: начальные; промежуточные; конечные</p> <p>По целевому назначению: основные; вспомогательные; сопутствующие</p> <p>По характеру разграничения: конкретные; абстрактные; общие; единичные; устойчивые; временные</p>	<p>По экономическим обособлениям: основные; сопряженные; побочные</p> <p>По стадиям последовательности: места хранения; участок отгрузки; транспортные доставки</p>	<p>По территориальным признакам: государство; область; регион; город; район</p> <p>По демографическим признакам: пол; возраст; семья; уровень доходов; род занятий; образование; религиозные убеждения; раса; национальность</p> <p>По психографическим признакам: класс; образ жизни; характеристика личности</p> <p>По поведенческим признакам: знания; отношение; характер; реакция на товар</p>

При формировании состава затрат по сегментам деятельности возможны два варианта.

Первый. Затраты по сегментам деятельности подразделения — это все прямые и косвенные расходы конкретных подразделений организации независимо от того, к каким видам продукции они относятся.

Второй. Затраты по сегментам деятельности подразделений — это только косвенные расходы, которые нельзя отнести по прямому признаку на конкретные виды продукции. Прямые расходы здесь включаются непосредственно в себестоимость продукции, работ и услуг, в состав затрат определенных сегментов они не входят.

Характер обособления затрат по сегментам деятельности подразделения, прежде всего, определяется организацией производства: в первом случае по предметному признаку, а во втором — по технологическому.

Формирование затрат по сегментам деятельности можно представить в виде матричной модели (табл. 2).

Как видно из приведенной таблицы, построение матричной модели позволяет взаимно увязать учетную информацию о затратах по сегментам деятельности организации, избежать дублирования и обеспечить единую последовательность в формировании показателей себестоимости продукции, работ и услуг.

В ней количество столбцов матрицы равно числу затрат, а число строк — количеству статей калькуляции. Матрица, характеризующая затраты организации, может подразделяться на подматрицы по подразделениям.

Модели построения матриц и подматриц о затратах зависят от полноты и дифференциации учитываемых затрат по сегментам деятельности организации.

Матричная модель позволяет применять экономико-математическое моделирование формирования учетной информации о затратах в условиях применения автоматизированных систем управления производством.

ТАБЛИЦА 2

Виды затрат	Производственные подразделения	Производимая продукция	Сбыт продукции	Службы снабжения и сбыта
Оплата труда с отчислениями на социальные нужды	+	+	+	+
Семена и посадочный материал	+	–	–	–
Удобрения	+	–	–	–
Средства защиты растений и животных	+	+	–	–
Корма	+	+	–	–
Работы и услуги	+	+	+	+
Содержание основных средств	+	+	+	+
Организация производства и управления	+	+	+	+
Страховые платежи	+	+	+	+
Прочие затраты	+	–	–	–
Потери от падежа животных	+	+	+	+
Обозначение: "+" – наличие затрат, "–" – отсутствие затрат				

Литература

- 1 Алборов Р. А. Бухгалтерский управленческий учет в сельском хозяйстве (теория и практика). – Дело и Сервис, 2005. – 380 с.
- 2 Пизенгольц М. З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т. 2. Ч. 2. Бухгалтерский управленческий учет. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 400 с.
- 3 Раметов А. Х. Управленческий учет на сельскохозяйственных предприятиях/Под науч. ред. проф. И. П. Ульянова. – Воронеж: Истоки, 2003. – 296 с.