

## 2.12. СУЩНОСТЬ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И АНАЛИЗА И ИХ МЕСТО В УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЙ СИСТЕМЕ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

Пошелюк Л.А., ассистент кафедры  
«Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

*Донской государственный аграрный университет*

Рассматривается сущность управленческого учета и управленческого анализа, которые призваны обеспечить управленческий аппарат сельскохозяйственной организации, информацией, необходимой для управления и контроля за деятельностью организации и помогающей управленческому аппарату в выполнении его функций, которые играют существенную роль в учетно-аналитической системе сельскохозяйственной организации.

В современных условиях совершенствование методики управленческого учета и анализа сельскохозяйственных организаций продолжают оставаться актуальными, в связи с тем, что формируются новые организационно-управленческие структуры и расширяется их хозяйственная самостоятельность.

Рыночная ориентированность современных структур производства и управления требует учета новых факторов, что связано, в частности, с появлением обособленных бизнес-единиц, имеющих собственные цели, ориентированных на определенные рынки и клиентов, несущих ответственность за эффективность использования ресурсов и финансовые результаты. В такой ситуации каждая бизнес-единица, имеющая производственно-техническую обособленность и экономическую самостоятельность, является специфическим объектом управленческого учета и анализа.

Среди экономистов отсутствует единое мнение о сущности, роли и назначении управленческого учета и анализа, и их места в системе управления предприятием, что затрудняет процесс внедрения управленческого учета и анализа в сельскохозяйственную практику предприятий. Отсутствие единого подхода, общей точки зрения, хотя бы в наиболее важных, принципиальных вопросах управленческого учета и анализа, отрицательно повлияет на эффективность применения на практике и интенсивность изучения в теории отечественного учета.

Сегодня в сфере управления затратами и финансовыми результатами деятельности предприятия существует две основные проблемы.

- Первая – переориентировать отечественную теорию и накопленный опыт на решение новых задач, стоящих перед управлением сельскохозяйственными организациями в условиях рынка.
- Вторая – создание новых, нетрадиционных систем получения информации о затратах, применение новых подходов к калькулированию себестоимости, подсчету финансовых результатов, а также методов анализа, контроля и принятия на этой основе управленческих решений.

В этом отношении значительный интерес для российских предприятий представляет изучение системы управленческого учета и анализа. Общеизвестно, что управленческий учет и анализ являются необходимыми инструментами для управления сельскохозяйственной

организацией, позволяющими повысить качество и оперативность принимаемых управленческих решений, максимизировать ожидаемый результат и эффективно контролировать риски сельскохозяйственной деятельности.

Теоретической и методологической базой исследования послужили научные труды ведущих отечественных и зарубежных специалистов в области управленческого учета и анализа: Б. Нидлз, К. Друри, Р. Гаррисон, Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер, Т.П. Карпова, Вахрушина М.А, В. Ковалев, В.Т. Чая В.Б. Ивашкевич, В.Э. Керимов, А.Д.Шеремет и многие другие.

Боронненкова С.А. отмечает, что в зарубежной практике управленческий учет чаще всего практикуется как учет затрат. Под управленческим учетом, в узком понимании, подразумевается только учет полных производственных затрат, необходимых для определения финансовых результатов, то в отличие от этого, производственный учет – это калькулирование себестоимости работ и услуг для установления цен, оценки запасов, уровня прибыли. Производственный учет часто называют управленческим учетом [3, с. 16].

Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэл, считают, что управленческий учет обычно включает в себя анализ деятельности различных подразделений (центров затрат; структурных подразделений, результаты деятельности которых измеряются полученной прибылью; отделений; функциональных отделов фирмы) или каких либо сторон его деятельности. Управленческий учет носит закрытый характер, он стремится помочь руководству достичь своих целей. Также управленческий учет охватывает все виды учетной информации, которая измеряется, обрабатывается и передается для внутреннего использования руководством [17, с. 18].

Западные теоретики, в частности К. Друри, рассматривают управленческий учет наряду с финансовым учетом как часть бухгалтерского учета (на Западе используется термин *accounting*). Под управленческим учетом в данном случае понимается предоставление лицам в самой организации необходимой информации, на основе которой они принимают более обоснованные решения и повышают эффективность и производительность текущих операций.

Также К. Друри отмечает, что следует понимать различие между производственным и управленческим учетом. В системе производственного учета определяются производственные затраты для оценки стоимости МПЗ, что отвечает требованиям внешней отчетности, в то время как задачей управленческого учета является подготовка соответствующей финансовой информации для должностных лиц внутри предприятия, которая необходима для принятия правильных решений.

По мнению Керимова В.Э, управленческий учет исторически является следствием производственного учета. Производственный учет включает в себя, в основном, учетно-расчетные процедуры, главной целью которых является определение затрат на производство и выручки на единицу продукции. Управленческий же учет по своему составу, безусловно, шире, чем производственный, поскольку через функции управления он превращает производственный учет, по существу, в интегрированную систему внутрихозяйственного учета затрат и доходов организации [4, с. 37].

Ряд авторов (Б. Нидлз, Р. Гаррисон, В.Т. Чая, О.Е. Николаева, Т.В. Шишкова и др.) считают, что:

- управленческий учет обеспечивает сбор, регистрацию, систематизацию только учетной информации, т.е. управленческий учет - это часть, подсистема бухгалтерского учета;
- объектами управленческого учета являются только затраты и результаты;
- информация управленческого учета используется только для принятия оперативных решений;
- информация управленческого учета предназначена для управления структурными подразделениями предприятия;
- управленческий учет охватывает все виды учетной информации для внутреннего использования руководством на всех уровнях управления предприятием;
- управленческий учет – это система обеспечения информацией менеджеров, которые направляют и контролируют деятельности внутри организации.

Другая группа авторов (Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер, В.Б. Ивашкевич, Т.П. Карпова, В.Э. Керимов, А.Д. Шеремет, Н.В. Козлюк, С.Н. Угримова и др.) считает, что:

- управленческий учет – это аналитическое расширение бухгалтерского учета, связанное в первую очередь с более детализированным учетом затрат, с нормированием затрат, анализом отклонений для оказания управленческого воздействия;
- управленческий учет – это область знаний и сфера деятельности, связанная с формированием и использованием экономической информации для управления внутри хозяйственного субъекта;
- управленческий учет представляет собой интегрированную систему учета, нормирования, планирования, контроля и анализа;
- управленческий учет отражает не только данные о затратах и результатах, но и другие объекты, информация о которых необходима для принятия специальных проблемных управленческих решений;
- информация управленческого учета используется как для принятия оперативных, текущих, так и перспективных, стратегических управленческих решений;
- информация управленческого учета предназначена для управления как структурными подразделениями предприятия, так и предприятием в целом и сегментами его бизнеса.

В большинстве французских работ проводится деление бухгалтерского учета на управленческий (аналитический) и финансовый (общий) учет. Управленческий учет имеет своей целью учет затрат и калькуляцию себестоимости работ и услуг по их функциям, центрам ответственности, рынкам и т.д. Финансовый учет предназначен давать информацию об общем финансовом положении и общей рентабельности предприятия. В настоящее время доминирует тезис о том, что управленческий учет, являясь основным средством контроля хозяйственной деятельности предприятия, отличается от прочих видов бухгалтерского учета. Но Жак Решар с этим мнением не согласен, и пытается показать, что в действительности управленческий учет является лишь разновидностью динамической концепции учета, что исторически он появился в капиталистическом мире как следствие коммерческой тайны, и что между учетом управленческим и финансовым складываются определенные отношения, которые можно представить как мономизм и дуализм [26, с. 106-108].

По нашему мнению, управленческий учет в сельскохозяйственной организации - это процесс в рамках организации, который обеспечивает руководящее звено сельскохозяйственной организации сбором, регистрацией, систематизацией, регулированием необходимой информацией для принятия тактических и стратегических управленческих решений, планирования и контроля за деятельностью организации и ее структурных подразделений и эффективного управления внутри

предприятия. Установлению сущности управленческого учета способствует рассмотрение совокупности признаков, характеризующих его как целостную информационно-контрольную систему предприятия:

- непрерывность;
- целенаправленность;
- полнота информационного обеспечения;
- практическое отражение использования объективных законов общества;
- воздействие на объекты управления при изменяющихся внешних и внутренних условиях.

Управленческий учет позволяет получить информацию, необходимую для расстановки приоритетов в деятельности организации и планирования дальнейшей работы, предоставляет базу для оценки перспективности открывающихся возможностей и снабжает механизмами контроля за исполнением принятых решений.

Главной целью управленческого учета и анализа является ориентация управленческого процесса на достижение стратегических и тактических целей предприятия, поэтому целесообразно рассмотреть систему управленческого учета и анализа, которая включает в себя систему сбора информации по конкурентам, покупателям, качеству продукции, информацию об эффективности организационной структуры организации, методы стимулирования и т.д. При формировании управленческого учета в сельскохозяйственной организации трудно переоценить роль анализа, поскольку выходные данные управленческого учета используются для принятия управленческих решений, что невозможно без хорошо организованного аналитического аппарата, основу для которого и составляет анализ, интегрированный в систему управленческого учета сельскохозяйственной организации. Таким образом, при построении системы управленческого учета и анализа в сельскохозяйственной организации, можно выделить четыре основных этапа:

1. Анализ существующей системы управленческого учета и обработки экономической информации в сельскохозяйственной организации и возможные рациональные предложения по совершенствованию уже существующей системы учета и анализа.
2. Формирование рабочей группы и составление организационного проекта по внедрению аналитической системы управленческого учета в сельскохозяйственную организацию.
3. Внедрение проекта реформирования системы управленческого учета в сельскохозяйственной организации и выделение его из общей системы бухгалтерского учета в структуре организации.
4. Анализ сложившейся системы управленческого учета в сельскохозяйственной организации, исправление существующих ошибок и недоработок, модернизация фактической системы управленческого учета в организации.

Для целей приближения учета к реальному времени, в управленческом учете может быть изменен момент признания финансового результата.

В сельском хозяйстве распространенной является ситуация, когда руководство не может определить по данным финансового и налогового учета финансовый результат реализуемого инвестиционно-производственного проекта до его завершения.

Используя систему управленческого учета можно решить эту проблему. Например, сельскохозяйственной организацией было принято в управленческом учете определять выручку и финансовый результат от реализации продукции по мере заключения договоров о привлечении средств в сельскохозяйственное производст-

во. Для этих целей в рабочий план счетов предлагаем ввести дополнительные счета: счет «Расчетная выручка от реализации продукции физическим лицам» и счет «Расчетная себестоимость реализуемой продукции». Данные (цифры) для отражения соответствующих операций определяются расчетным путем на основе информации о количестве и стоимости единицы реализованной продукции (на основе заключенных договоров) и их расчетной себестоимости по данным экономического управления (на основе производственных смет и дополнительной информации о затратах).

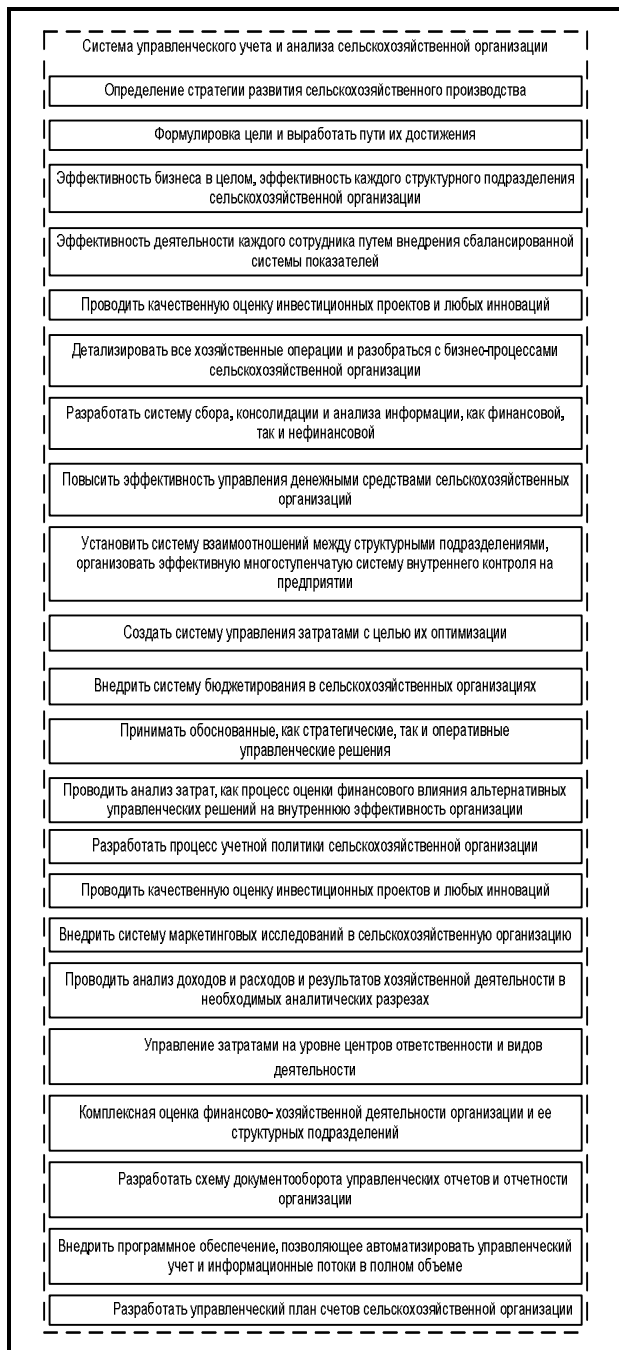


Рис. 1. Структура системы управленческого учета и анализа сельскохозяйственной организации<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Составлено автором.

При разработке управленческого плана счетов следует учесть, что управленческий учет в сельском хозяйстве требует большей (по сравнению с финансовым учетом) детализации данных. Например, менеджерам необходима информация о деятельности в разрезе центров финансовой ответственности, направлений деятельности, проектов, отдельных видов затрат и т.д. Обеспечить требуемую детализацию можно используя субсчета разного порядка, соответствующие коды аналитик в плане счетов (главное – чтобы автоматизированная программа, в которой ведется управленческий учет, могла это обеспечить).

Для представления управленческой информации в виде, удобном для анализа и принятия решений, необходимо продумать, какую информацию и в каких аналитических разрезах менеджерам необходимо видеть.

В центре управленческого учета находится вопрос управления затратами. Для целей анализа связи между затратами, объемом реализации и прибылью (который позволяет установить степень влияния на финансовый результат каждого производимого продукта (вида деятельности) и принимать обоснованные управленческие решения.

Таким образом, система управленческого учета и анализа, должна охватывать все службы предприятия и весь спектр данных о его деятельности.

В период 20-х гг. прошлого столетия бухгалтерской профессии был свойственен широкий спектр учетно-аналитических функций: не только собственно учет, но координация работ по планированию, подготовке учетной информации, ее интерпретации при принятии решений, анализ данных и участие в выборе оптимального решения среди ряда альтернативных вариантов.

О необходимости интеграции всех функций управления – учета, анализа, планирования и контроля свидетельствует и западная практика. Бухгалтерия в западной фирме берет на себя обязанности планового отдела и аналитической службы, а бухгалтеры выполняют плановые и прогнозные функции. Вся информация, необходимая для управления предприятием, готовится бухгалтерами.

Другим важным моментом, который отмечается всеми авторами при определении сущности управленческого учета, является аналитичность информации. В составе управленческого учета информация собирается, группируется, идентифицируется. Изучается в целях наиболее четкого и достоверного отражения результатов деятельности структурных подразделений и определения доли участия в получении прибыли предприятия.

Одной из важнейших функций реализации гибкого регулирования и прогнозирования хозяйственных процессов в сельскохозяйственных организациях является управленческий анализ, главная цель которого заключается в постоянном информационном обеспечении, контроле за рациональностью функционирования всей хозяйственной системы по выполнению обязательств производства и реализации продукции, выявлению и мобилизации текущих внутривыпускных резервов для повышения затрат на производство продукции, роста его доходности.

Следует отметить, что исторически роль учета и анализа в системе управления неправомерно принижалась. Зачастую в классификационных группировках функций управления выделялись такие функции, как

планирование, организация, регулирование, координация, стимулирование, контроль, а учет и анализ включались в состав контрольной функции. Однако, уяснив важность и истинное значение учетно-аналитической информации в процессе принятия управленческих решений, отдельные специалисты старались исправить сложившееся положение.

Попова Л.В. отмечает, что в настоящее время в условиях формирования рыночных отношений роль учета и анализа в управлении сельскохозяйственной деятельностью объективно повышается, поскольку учетно-аналитическая информация обеспечивает систему управления необходимыми данными и позволяет принять эффективные управленческие решения [23].

А.Н. Полозова, Л.В. Брянцева, трактуют, что управленческий анализ - это анализ бизнес-деятельности с целью принятия оптимальных управленческих решений, в ходе которого решаются следующие основные задачи:

- качественная оценка достоверности и полноты используемой информации;
- аналитическая интерпретация информации, имеющейся в финансовой, управленческой, статистической, производственной отчетности для получения достоверных выводов с позиций основных групп пользователей;
- оценка показателей и параметров издержек, доходов и финансовых результатов для обоснования управленческих решений;
- мониторинг развития деятельности для выявления неиспользованных возможностей повышения конкурентоспособности организации.

От правильности и результативности управленческого анализа сельскохозяйственной организации зависит основной результат - прибыль, которая затем становится объектом финансового анализа. То есть каждый из этих видов анализа решает свою задачу единой стратегии анализа на предприятии [20. с. 5].

Таким образом, обзор определений дефиниции «управленческий анализ» показал, что данный анализ пронизывает весь процесс управления, он предшествует решениям и действиям, обосновывает и контролирует их выполнение, аргументирует мероприятия по повышению эффективности деятельности организации при последующем принятии решений, а также управленческий анализ, как самостоятельный вид профессиональной деятельности, может быть представлен в организации отдельной штатной деятельностью управленческого аппарата. Особенности управленческого анализа рассмотрены в рис. 2.

По нашему мнению, управленческий анализ направлен на выявление внутренних ресурсов и возможностей организации, на оценку текущего состояния бизнес - процессов и выявление стратегических проблем.

Как отмечает Казакова Н.А, управленческий анализ в сельском хозяйстве по своему содержанию и задачам во многом аналогичен анализу в других отраслях экономики. Однако методика его проведения имеет некоторые отличия, обусловленные следующими специфическими особенностями этой отрасли производства:

- результаты хозяйственной деятельности сельскохозяйственных предприятий во многом зависят от природно-климатических условий;
- сезонности производства;
- в сельском хозяйстве процесс производства обычно длительный и не совпадает с рабочим периодом;
- сельскохозяйственное производство имеет с живыми организмами, поэтому на уровень его развития влияют не только экономические, но и биологические, химические и физические факторы;
- сельскому хозяйству свойственны такие особенности, как универсальность производства, его слабая концентрация, многоотраслевой характер, и более низкий уровень производительности труда [10, с. 219-220].

Таблица 1

## ОБЗОР ОПРЕДЕЛЕНИЙ ДЕФИНИЦИИ «УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ АНАЛИЗ» ПО МНЕНИЮ РЯДА АВТОРОВ

Источник информации	Определение
Шеремет А.Д. [32, с.211]	Управленческий анализ направлен на выработку управленческих решений в интересах собственников и администрации предприятия
Любушин М.И. [14, с.256]	Управленческий (внутренний) анализ – это составная часть управленческого учета, т.е информационно - аналитического обеспечения руководства предприятия
Перепелкин Р. [19, с. 15]	Управленческий (эффективный) анализ - это наблюдение за динамикой внешних и внутренних изменений, позволяющее оперативно реагировать на изменение внешних и внутренних факторов и корректировать ставшие неактуальными цели и стратегии, прогнозировать ситуацию на будущее
Богатко А.Н. [1, с. 35]	Управленческий анализ – это анализ соответствия фактических технико- организационных параметров хозяйствующего субъекта проектным параметрам
Маркова В.Д., Кузнецова С. [16, с. 58]	Управленческий анализ нацелен на оценку деятельности предприятия. Имея внутреннюю направленность по объекту(внутренняя деятельность предприятия), управленческий анализ ориентирован на требования внешней среды
Ф.Б. Риполь-Сарагоси [25, с. 20]	Управленческий анализ охватывает все виды учетной информации, которая собирается и обрабатывается для внутреннего использования руководством с целью принятия управленческих решений
Бороненкова С.А. [2, с 9]	Управленческий (внутренний) анализ ориентирован на цели руководителя предприятия, направлен на конечный результат только в пределах своих объектов решения; сопровождает управленческий учет, базируется на его информации, обеспечивая принятие управленческих решений
Слуцкий М.Л. [27, с. 18]	Управленческий анализ – это средство принятия обоснованных решений по управлению затратами и прибылью внутренними пользователями
Маркарян Э.А, Маркарян С.Э., Герасименко Г.Н. [15, с. 6]	Управленческий анализ выступает как инструмент контроля и управления деятельностью коммерческих организаций
Вахрушина М.А. [20, с. 29]	Управленческий анализ – это раздел экономического анализа и составной частью управленческого учета, основной частью которых является изучение прошлой, текущей, а главное – будущей деятельности сегментов бизнеса, основанное на прогнозировании их доходов, расходов и финансовых результатов при выборе сегментов той или иной хозяйственной тактики
Попова Л.В., Головина Т.А. [21, 25]	Управленческий анализ – это функция реализации гибкого регулирования и прогнозирования хозяйственных процессов

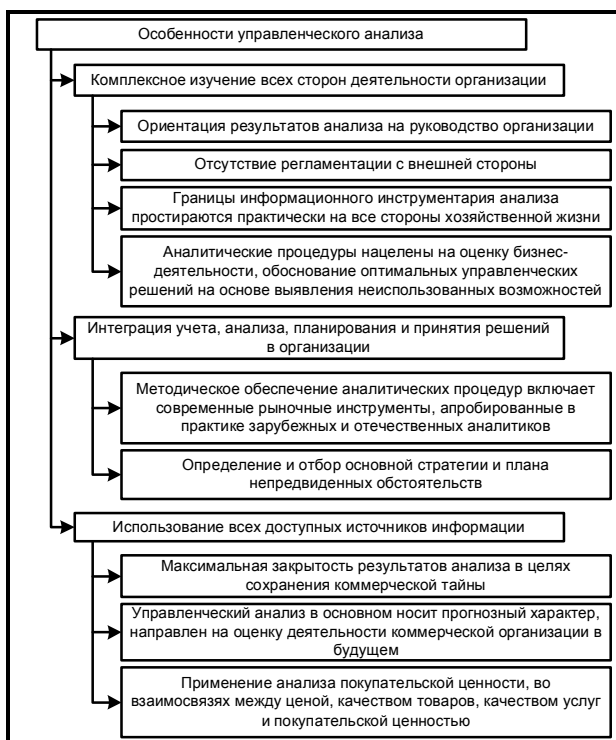


Рис. 2. Особенности управленческого анализа<sup>2</sup>

Основная цель управленческого анализа сельскохозяйственной организации - это информационное обеспечение и принятие обоснованных управленческих решений.

Особенности содержания и организации управленческого учета и анализа представлены в табл. 2.

Таким образом, принципиальные особенности содержания и организации управленческого учета и анализа в сельскохозяйственных организациях, говорят о том, что управленческий учет и анализ взаимосвязаны и обусловлены сферами их исследования. Эффективность проведения управленческого учета во многом зависит от того, насколько управленческий анализ адаптирован к реальным потребностям организации, имея широкий круг пользователей информации для принятия адекватных управленческих решений.

Управленческий анализ проводят все службы организации с целью получения информации, необходимой для планирования, контроля и принятия управленческих решений.

Проведение управленческого анализа в сельскохозяйственной организации позволяет:

- оценить место предприятия на рынке данного товара;
- проанализировать ресурсные возможности увеличения объема производства и продаж за счет лучшего использования основных факторов производства: средств труда, предметов труда и трудовых ресурсов;
- оценить возможные результаты производства и реализации продукции и пути их ускорения;
- принимать решения по ассортименту и качеству продукции, запуску в производство новых ее образцов;
- выработать стратегию управления затратами в сельскохозяйственной организации;
- определить стратегию ценообразования;

- анализировать взаимосвязь объема продаж, затрат и прибыли с целью управления безубыточностью производства.

Таблица 2

**ПРИНЦИПАЛЬНЫЕ ОСОБЕННОСТИ СОДЕРЖАНИЯ И ОРГАНИЗАЦИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И АНАЛИЗА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ<sup>3</sup>**

Классификационные признаки	Управленческий учет	Управленческий анализ
Цель	Обеспечение информации внутренних пользователей для планирования и прогнозирования и управления предприятием	Изучение механизма достижения максимальной прибыли и повышения эффективности хозяйствования; разработка важнейших вопросов конкурентной политики сельскохозяйственной организации и программ ее развития на перспективу; обоснование управленческих решений по достижению конкретных производственных целей
Источники информации	Данные учетной системы предприятия, сведения о нормах расходов ресурсов, отчеты о научно-исследовательских работах, маркетинговые исследования о ситуации на рынке	Данные первичного бухгалтерского и оперативного учета, выборочных обследований, нормативно справочная информация, данные акты ревизий и инвентаризаций, аналитические расчеты, а также сведения добытые у конкурентов в процессе производственного шпионажа
Пользователи информации	Менеджеры (всех уровней) на предприятии	Различные организационные структуры внутрихозяйственного управления и отдельные лица, ответственные за поведение анализа: лаборатории, бюро, группы, бухгалтерия, отделы, менеджеры, а также внешние консультанты, для проведения аналитической работы
Временной интервал	Устанавливается непосредственно руководством предприятия, в зависимости от потребности информации	Проводится по мере необходимости на нерегулярной основе и прежде всего по тем направлениям, где наблюдается спад производства, кризисная ситуация, рост затрат, снижение рентабельности и качества продукции, отставание в конкурентной борьбе.
Доступность информации	Является коммерческой тайной, не подлежит публикации и носит конфиденциальный характер	Представляет коммерческую тайну, используется для внутрихозяйственного управления
Использование методов	Использует методы финансового учета, математики, статистики и экономического анализа	Статистические и математические методы, элиминирования, сравнения, графики, комплексные оценки и т.д.

Управленческий анализ использует внутреннюю (учетную и внеучетную) и внешнюю информацию, поэтому применяемые в ходе аналитических процедур

<sup>2</sup> Составлено на основе [6, с. 45], [20, с. 13] и дополнено автором.

<sup>3</sup> Составлено автором.

методы разнообразны и зависят, прежде всего, от направления анализа [33, с. 67-69].

Большая роль отводится анализу в деле определения и использования резервов повышения эффективности сельскохозяйственного производства. Он содействует экономическому использованию ресурсов, выявлению и внедрению передового опыта, научной организации труда, новой техники, технологии производства и т.д. В результате этого повышается эффективность производства. Необходимость проведения управленческого анализа в сельском хозяйстве определяется несколькими факторами:

- во-первых, он необходим при разработке стратегии развития предприятия и в целом для реализации эффективного управления, поскольку является важным этапом управленческого цикла;
- во-вторых, он необходим для оценки привлекательности сельскохозяйственного предприятия, с точки зрения внешнего инвестора, определения позиции предприятия в национальных и иных рейтингах;
- в-третьих, управленческий анализ позволяет выявить резервы и возможности сельскохозяйственного предприятия, определить направления адаптации внутренних возможностей предприятия к изменениям условий внешней среды.

В результате проведения внутреннего анализа предприятия можно выявить ряд моментов:

- переоценивает или недооценивает себя предприятие;
- переоценивает или недооценивает оно своих конкурентов;
- каким требованиям рынка оно придает чересчур большое или, наоборот, слишком малое значение [23, с. 36].

Управленческий анализ необходим для решения вопросов формирования затрат, эффективности использования ресурсов, а также производства и реализации продукции. Управленческий уровень отражает внутренние проблемы предприятия: размеры, стоимость и эффективность использования ресурсов производства, измерение затрат, формирование центров производства продукции, ее качество, конкурентоспособность, цену, сферу реализации, т.е. все те моменты, от которых зависят финансовые результаты.

Методически связующим звеном между процессами учета и управления служит управленческий анализ: учет является информационной базой анализа, и на его основе реализуется управленческо-аналитическая деятельность в этом секторе учетно-аналитической системы. В свою очередь управленческая учетно-аналитическая система, как комплекс секторов учета и анализа, отвечает задачам повышения эффективности работы предприятия.

Л.В. Попова отмечает, что учетно-аналитическая система в широком смысле - это система, базирующаяся на бухгалтерской информации, включающей оперативные данные и использующей для экономического анализа статистическую, техническую, социальную и другие виды информации. Поэтому в широком плане учетно-аналитическая система представляет собой сбор, обработку и оценку всех видов информации, потребляемой для принятия управленческих решений на микро- и макроуровнях [22, с. 35].

Учетно-аналитическая система включает в себя две базовые подсистемы: учетную и аналитическую, которые выполняют соответствующие функции в системе управления сельскохозяйственной организации. В целом, данная система играет важную роль в реализации пяти базовых функций управления. Основные функции управления связаны с формированием, обработкой и анализом информации.

Учет и анализ – это обеспечивающие функции в системе учетно-аналитического обеспечения, в то время как планирование, контроль и регулирование – являются основными. На базе учета и анализа хозяйственной деятельности реализуются такие функции управления, как регулирование и контроль. Сельскохозяйственная организация использует планирование, которое базируется на данных финансового, управленческого и налогового учета, также информации о внешних факторах макросреды. Таким образом, качественная реализация рассмотренных выше функций управления невозможна без создания в сельскохозяйственной организации учетно-аналитической системы, ориентированной на требования менеджмента [29, с. 29].

Процесс принятия управленческих решений в сельскохозяйственной организации должен осуществляться на основе данных, создаваемых в учетно-аналитической системе. В рамках этой системы должна формироваться информация, адекватная выбранной стратегии и целям управления.

Управленческий анализ, как и управленческий учет, призван обеспечить управленческий аппарат сельскохозяйственной организации, информацией, необходимой для управления и контроля за деятельностью организации и помогающей управленческому аппарату в выполнении его функций. Большая часть аналитической информации, связанная с анализом ресурсов производства, представляет собой промежуточную информацию, которая в конечном счете отражается в определенных результативных показателях [2, с. 36].

Таким образом, учетно-аналитическая система сельскохозяйственной организации - это полностью или частично децентрализованная система, включающая вопросы планирования, контроля, анализа работы предприятия, а также совокупность конкретных взаимосвязанных показателей, методов и приемов экономического анализа, элементарные системы которой осуществляют собой сбор, обработку и оценку всех видов информации, потребляемой для принятия управленческих решений по совершенствованию производства на микро- и макроуровнях.

В ходе исследования установлено, что сектор управленческого учета и анализа играет существенную роль в учетно-аналитической системе сельскохозяйственной организации. Отлаженная система управленческого учета и анализа позволяет создать надежную и эффективную информационную базу для управленческого анализа и контроля над производственными запасами, что в свою очередь создает платформу для выработки качественных и своевременных управленческих решений на всех уровнях управления сельскохозяйственной организации.

*Пошелюк Людмила Алексеевна*

## Литература

1. Богатко А.Н. Основы экономического анализа хозяйствующего субъекта [Текст] : учеб. пособие / А.Н. Богатко. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 208 с.
2. Бороненкова С.А. Управленческий анализ [Текст] : учеб. пособие / С.А. Бороненкова. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 207 с.
3. Бороненкова С.А. Экономический анализ в управлении предприятием [Текст] / С.А. Бороненкова. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 217 с.
4. Бурнышев К.В. Управление инновациями на предприятии: новые контексты и старые проблемы [Текст] / К.В.Бурнышев // СОЦИС. – 2007. – №5. – С. 31-37.
5. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет [Текст] : учеб. для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / М.А. Вахрушина. – 6-е изд., доп. и перераб. – М. : Омега-Л, 2007. – 570 с.
6. Вахрушина М.А. Управленческий анализ [Текст] : учеб. пособие / М.А. Вахрушина. – 2-е изд. – М. : Омега-Л, 2009. – 432 с.
7. Гаррисон Р. и др. Управленческий учет [Текст] / Р. Гаррисон, Э. Норин, П. Брюер ; пер. с англ. под ред. М.А. Карлика. – 12-е изд. – СПб. : Питер, 2010. – 592 с. – (Классика МВА).
8. Друри К. Управленческий и производственный учет [Текст] : учеб. / К. Друри ; пер. с англ. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 1071 с.
9. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет [Текст] : учеб. для вузов / В.Б. Ивашкевич. – М.: Экономист, 2004. – 618 с.
10. Казакова Н.А. Управленческий анализ в различных отраслях [Текст] : учеб. пособие / Н.А. Казакова. – М. : ИНФРА-М, 2011. – 288 с.
11. Карпова Т.П. Управленческий учет [Текст] : учеб. для вузов / Т.П. Карпова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 351 с.
12. Керимов В.Э. Управленческий учет [Текст] : учеб. / В.Э. Керимов. – 3-е изд., изм. и доп. – М. : Дашков и К, 2004. – 460 с.
13. Козлюк Н.В. Управленческий учет [Текст] : учеб. пособие / Н.В. Козлюк, С.Н. Угримова. – Ростов н/Д : Феникс, 2006. – 272 с.
14. Любушин Н.П. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия [Текст] : учеб. пособие для вузов / Н.П. Любушин, В.Б. Лещева, В.П. Дьякова ; под ред. проф. Н.П. Любушина. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2000. – 471 с.
15. Маркарьян Э.А. и др. Управленческий анализ в отраслях [Текст] : учеб. пособие / Э.А. Маркарьян, С.Э. Маркарьян, Г.П. Герасименко ; под ред. проф. Маркарьяна Э.А. – Ростов н/Д : МарТ, 2009. – 302 с.
16. Маркова В.Д. Стратегический менеджмент [Текст] : курс лекций / В.Д. Маркова, С.А. Кузнецова. – М. : ИНФРА-М, 2001. – 288 с.
17. Нидлз Б. и др. Принципы бухгалтерского учета [Текст] / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэл ; под ред. Я.В. Соколова. – 2-е изд., стереотип. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 496 с.
18. Николаева О.Е. Управленческий учет [Текст] / О.Е. Николаева, Т.В. Шишкова – 4-е изд., доп. – М. : Единотриал УРСС, 2003. – 320 с.
19. Перепелкин Р.А. Управленческий анализ в отраслях [Текст] : учеб. пособие / Р.А. Перепелкин. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2001. – 302 с.
20. Полозова А.Н. Управленческий анализ в отраслях [Текст] : учеб. пособие / А.Н. Полозова, Л.В. Брянцева. – М. : КНОРУС, 2008. – 336 с.
21. Попова Л.В. Основные концепции управленческого анализа затрат на промышленном предприятии [Электронный ресурс] / Л.В. Попова, Т.А. Головина // Управленческий учет. – 2006. – №1. URL: <http://gaap.ru/articles/49866/>
22. Попова Л.В. и др. Основные теоретические принципы построения учетно-аналитической системы [Текст] / Л.В. Попова, Б.Г. Маслов, И.А. Маслов. – 5-е изд. – М.: Финансовый менеджмент, 2003.
23. Попова Л.В. Современный управленческий анализ: теория и практика контроллинга [Текст] / Л.В. Попова, Т.А. Головина, И.А. Маслова. – М.: ДИ, 2006. – 480 с.
24. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами [Электронный ресурс]. URL: [http://www.nsf.ru/item.php?doc\\_id=188&sec\\_id=23](http://www.nsf.ru/item.php?doc_id=188&sec_id=23)
25. Риполь-Сарагоси Ф.Б. Основы финансового и управленческого анализа [Текст] : учеб. пособие / Ф.Б. Риполь-Сарагоси. – М. : ПРИОР, 2000. – 224 с.
26. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика [Текст] / Ж. Ришар ; пер. с фр. ; под ред. Я.В. Соколова. – М. : Финансы и статистика, 2000. – 160 с.
27. Слуцкий М.Л. Управленческий анализ [Текст] : учеб. пособие / М.Л. Слуцкий. – СПб. : Питер, 2008. – 138 с.
28. Удалова З.В. Современные концепции формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями (теория и методология) [Текст] : монография / З.В. Удалова. – Ростов н/Д : Изд-во ЮФУ, 2011. – 528 с.
29. Удалова З.В. Формирование учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями: теория и методология [Электронный ресурс] : автореф. дис. ... д-ра экон.наук / З.В. Удалова. – Ростов н/Д, 2011. – 55 с. URL: <http://www.famous-scientists.ru/list/9952>
30. Хонгрэн Ч.Т. и др. Управленческий учет [Текст] / Ч.Т. Хонгрэн, Дж. Фостер, Ш. Датар ; пер. с англ. – 10-е изд. – СПб. : Питер, 2008. – 1008 с.
31. Чай В.Т. Управленческий учет [Текст] : учеб. пособие / В.Т. Чай, Н.И. Чупахина. – М. : Эксмо, 2009. – 480 с.
32. Шеремет А.Д. Управленческий учет [Текст] : учеб. пособие / под ред. А.Д. Шеремета. – М. : ФБК-ПРЕСС, 2000. – 512 с.
33. Шумилина В.Е. Организация управленческого учета по сегментам и видам деятельности [Текст] / В.Е. Шумилина // Бухгалтерский учет. – 2007. – №17. – С. 67-69.

## Ключевые слова

Управленческий учет; управленческий анализ; учетно-аналитическая система.

## РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы. В настоящее время среди экономистов отсутствует единое мнение о сущности, роли и назначении управленческого учета и анализа, и их места в системе управления предприятием, что затрудняет процесс внедрения управленческого учета и анализа в сельскохозяйственную практику предприятий. Отсутствие единого подхода, общей точки зрения, хотя бы в наиболее важных, принципиальных вопросах управленческого учета и анализа, отрицательно повлияет на эффективность применения на практике и интенсивность изучения в теории отечественного учета.

Автором детально изучена сущность управленческого учета и анализа и их место в учетно-аналитической системе сельскохозяйственных предприятий

Рассмотрена система управленческого учета и анализа, которая позволяет создать надежную и эффективную информационную базу для управленческого анализа и контроля над производственными запасами, что в свою очередь создает платформу для выработки качественных и своевременных управленческих решений на всех уровнях управления организации. Оценены принципиальные особенности содержания и организации управленческого учёта и анализа в сельскохозяйственных организациях

Практическая значимость состоит в возможности использования разработок автора в учебном процессе при чтении курсов «Управленческий учет», «Управленческий анализ».

Заключение рецензируемая статья отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, и может быть рекомендована к опубликованию.

*Удалова З.В., д.э.н., доцент, зав. кафедрой «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» Донского государственного аграрного университета*

## 2.12. ESSENCE OF THE ADMINISTRATIVE ACCOUNT AND THE ANALYSIS AND THEIR PLACE IN REGISTRATION-ANALYTICAL SYSTEM THE AGRICULTURAL ORGANIZATIONS

L.A. Poshelyuck, Assistant to Chair  
«Book Keeping, the Analysis and Audit»

*Don state agrarian university*

The essence of the administrative account and the administrative analysis which urged to provide administrative personnel of the agricultural organisation, is considered by the information necessary for management and the control over activity of the organisation and helping administrative personnel in performance of its functions which play an essential role in registration-analytical system agricultural the organisations.

### Literature

1. A.N. Bogatko. Bas of the economic analysis the managing subject [Text]: studies. The grant / A.N. Bogatko. M: the finance and statistics, 2003 – 208 p.
2. S.A. Boronennkova. Administrative the analysis [Text]: studies. The grant / S.A. Boronennkova. – M: the finance and statistics «», 2003.207 p.
3. S.A. Boronennkova. Ekonomichesky the analysis in operation of business [Text] / S.A. Boronennkova. M: the Finance and statistics, 2003. – 217 p.
4. K.V. Burnyshev. Management innovations at the enterprise: new contexts and old problems [Text] / K.V. Burnyshev//SOTSIS. – 2007. №5 p.31-37
5. M.A. Vahrushina. Buhgaltersky the administrative account [Text]: studies. For students of high schools trained on economic specialities / M. And Vahrushina. 6 e izd. dop. And the reslave. – M: Omega – L, 2007 p.
6. M.A. Vahrushina. Upravlenchesky the analysis [Text]: studies. The grant / M.A. Vahrushina. – 2izd. M.:Omega-L, 2009 p.
7. R. Harrisonю Upravlenchesky the account [Text] of the/river Harrison, E.Norin, P.Brjuer.-12 izd. The lane with English under the editorship of M. And Karlika.-Spb.: Peter, 2010.592 p. (A Series «Classics MBA»)
8. K. Drur. Upravlenchesky and the industrial account [Text]: the textbook / K.Druri: the lane with English – M: it JUNITI-IS given, 2003. – 1071 p.
9. V.B. Ivashkevich. The accounting administrative account [Text]: the textbook for high schools / of Century Ivashkevich. – m.:Economist, 2004.618 p.
10. H.A. Kazakova. The Administrative analysis in various branches [Text]: the manual / H.A Kazakova M: INFRA – M, 2011.288 p.
11. T.P. Karpova. Etc. the Administrative account [Text]: the textbook for T.P. Karpova's high schools / – 2 izd. pereab. And dop. th.:Uniti-Dana, 2004 – 351 p.
12. V.E. Kerimov. Upravlenchesky the account [Text]: ucheb-nik./Century E Kerimov-3-e izd., amendment and dop. – M: Publisher -trading corporation «Dashkov and To», 2004 p.
13. N.V. Kozljuk. Administrative the account [Text]: N.V.Kozljuk, S.N.U grimova's educational grant/. – Rostov n/D: the Phoenix, 2006. – 272 p.
14. N.P. Ljubushin. Analys of financial and economic activity the enterprises [Text]: studies. The grant for HIGH SCHOOLS / N.P.Ljubushin, V.B.Leshcheva, V.P.Djakova.; under the editorship of prof. N.P.Ljubushina. – M: it JUNITI-IS given, 2000. – 471 p.
15. E.A. Markarjan. Administrative the analysis in branches [Text]: studies. E.A. Markarjan S.E. Markarjan, G.P. Gerasimenko's grant/.; under the editorship of professor Markarjana E.A., Rostov-on-Don: March, 2009. – 302 p.
16. V.D. Markova. Strategic management. [Text]: course lectures of/century D.Markova, S.A.Kuznetsova. – izd. Infra Th, 2001. – 288 p.
17. B. Nidlz. Printsipy of book keeping [Text] / B.Nidlz, H.Anderson, D.Kolduel/under the editorship of J.V.Sokolova. – 2 izd. A stereotype. – M: the Finance and statistics, 2003. – 496 p.
18. O.E. Nikolaev. Upravlenchesky the account [Text] / O.E.Nikolaeva, T.V.Shishkov / izd. 4 e, dopoln. – M: Edinotorial URSS, 2003. – 320 p.
19. P.A. Perepelkin. The administrative analysis in branches [Text]: studies. The grant / P.A. Perepelkin. M: it JUNITI-IS given, 2001. – 302 p.
20. A.N. Polozova. Administrative the analysis in branches [Text]: the manual / A.N. Polozova, L.V.Brjantseva. – M. 6 KNORUS, 2008. – 336 p.
21. L.V. Popova. Core of the concept of the administrative analysis of expenses at the industrial enterprise [the Electronic resource] / L.V. Popova, Golovina T.A./the administrative account. – 2006. – №1. URL: <http://gaap.ru/articles/49866/>
22. L.V. Popova. Core theoretical principles of construction registration – analytical systems [Text] / L.V. Popova, B.G.Maslov, I.A. Maslov. 5 – e izd.: Financial management, 2003. – №5.
23. L.V. Popova. Modern the administrative analysis: the theory and controlling practice. [Text] / L.V. Popova, T.A. Golovina, I.A. Maslov. – M: Dee, 2006. – 480 p.
24. The program of reforming of book keeping according to the international standards [the Electronic resource]: URL: <http://www.nsfo.ru/item.php? doc\_id=188&sec\_id=23>
25. F.B. Ripol-Saragosi. Bas of the financial and administrative analysis. [Text]: studies. The grant / F.B.Ripol-Saragosi. – M: «Publishing house PRIOR», 2000. – 224 p.
26. Z. Rishar. The theory and practice [Text] / Z.Rishar: the lane with fr.; under the editorship of I. V.Sokolova. – M: the Finance and statistics, 2000. 160 p.
27. M.L. Slutsky. Upravlenchesky the analysis [Text]: studies. The grant / M.L. Slutsky. – SPb.: Peter, 2008. – 138 p.
28. Z.V. Udalova. Modern of the concept of formation of registration – analytical maintenance of management of the agricultural organisations (the theory and methodology) [Text]: the monography / Z.V.Udalova. – Rostov n/D: Publishing house JUFU, 2011. – 528 p.
29. Z.V. Udalova. Formation of registration-analytical maintenance of management with the agricultural organisations: the theory and methodology [the Electronic resource]: avtoref. dis. ... Dr.s ekon.nauk/Z.V.Udalova. Rostov-on-Don. 2011. 55 p. URL: http://www.famous-scientists.ru/list/9952
30. C.T. Hongren. Administrative the account [Text] / C.T.Hongren, J. Foster, S.Datar: the lane with English – 10 – e izd. Spb.: Peter, 2008. Silt. 1008 p.
31. V.T. Chaja. Century T the Administrative account [Text]: the manual / V.T Chaja, N.I.Chupahina, – M: Ekcmo, 2009. – 480 p.
32. A.D. Sheremet. Administrative the account [Text]: studies. The grant / under the editorship of A.D Sheremet. – M: FBK – the PRESS, 2000.512 p.
33. V.E. Shumilina. Organizatsija of the administrative account on segments and kinds of activity [Text] of/century E. Shumilina//Book keeping. 2007. №17. p. 67-69

### Keywords

The administrative account; the administrative analysis; registration – analytical system.