

МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ
ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Казанский государственный аграрный университет»

Институт экономики
Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

Допустить к защите
Заведующий кафедрой
_____ Клычова Г.С.
«» 2019г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Организация управленческого учета и внутренней управленческой
отчетности на примере общества с ограниченной ответственностью
«Агрофирма Аю» Арского района Республики Татарстан**

Обучающийся:

Давлетова ЭнжеРафаэлевна

Руководитель:
к.э.н., доцент

МавлиеваЛейсанМингалиевна

Рецензент:
к.э.н., доцент

Казань 2019

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Казанский государственный аграрный университет»

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой

_____ Клычова Г.С.
«» 201г.

ЗАДАНИЕ на выпускную квалификационную работу

_____ Давлетовой ЭнжеРафаэлевны _____

- 1. Тема работы:** Организация управленческого учета и внутренней управленческой отчетности на примере общества с ограниченной ответственностью «Агрофирма Аю» Арского района Республики Татарстан
- 2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы** «14» января 2019 г.
- 3. Исходные данные к работе:** специальная и периодическая литература, материалы Федеральной службы государственной статистики РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовые бухгалтерские отчетности сельскохозяйственных организаций, нормативно-правовые документы, федеральные и республиканские целевые программы развития сельского хозяйства, результаты личных наблюдений и разработок
- 4. Перечень подлежащих разработке вопросов:** сущность, задачи и организация управленческого учета; формирование системы внутренней управленческой отчетности; концепция управленческого учета на сельскохозяйственных предприятиях; оценка бизнеса ООО «Агрофирма Аю» Арского района Республики Татарстан; природно-экономическая

характеристика хозяйства; анализ финансового состояния предприятия;
оценка организации бухгалтерского учета и службы внутреннего контроля;
система постановки управленческого учета на предприятии; разработка и
обоснование управленческой отчетности; модель управленческого контроля
в сельском хозяйстве

5. Перечень графических материалов: _____

6. Дата выдачи задания «» 201г.

Руководитель

Л.М. Мавлиева

Задание принял к исполнению

Э.Р.Давлетова

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.09.18	
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ НА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ	26.12.17	
1.1. Сущность, задачи и организация управленческого учета		
1.2. Формирование системы внутренней управленческой отчетности		
1.3. Концепция управленческого учета на сельскохозяйственных предприятиях		
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «АГРОФИРМА АЮ» АРСКОГО РАЙОНА РТ	17.04.18	
2.1. Природно-экономические условия деятельности		
2.2. Анализ финансового состояния предприятия		
2.3. Оценка организации бухгалтерского учета и службы внутреннего контроля на предприятии		
3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ ВНЕДРЕНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ В ООО «АГРОФИРМА АЮ» АРСКОГО РАЙОНА РТ	11.09.18	
3.1. Система постановки управленческого учета на предприятии		
3.2. Разработка и обоснование управленческой отчетности		
3.3. Модель управленческого контроля в сельском хозяйстве		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ		
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ		
ПРИЛОЖЕНИЯ		

Обучающийся

Э.Р. Давлетова

Руководитель

Л.М. Мавлиева

СОДЕРЖАНИЕ

Введение.....	6
1. Теоретические основы формирования системы управленческого учета и отчетности на сельскохозяйственных предприятиях.....	9
1.1. Сущность, задачи и организация управленческого учета.....	9
1.2. Формирование системы внутренней управленческой отчетности..	17
1.3. Концепция управленческого учета на сельскохозяйственных предприятиях.....	26
2. Оценка бизнеса ООО «АгрофирмаАю» Арского района РТ.....	32
2.1. Природно-экономические условия деятельности.....	32
2.2. Анализ финансового состояния предприятия.....	40
2.3. Оценка организации бухгалтерского учета и службы внутреннего контроля на предприятии.....	44
3. Современное состояние и перспективы внедрения управленческого учета и отчетности в ООО «Агрофирма Аю» Арского района РТ	47
3.1. Система постановки управленческого учета на предприятии.....	47
3.2. Разработка и обоснование управленческой отчетности	51
3.3. Модель управленческого контроля в сельском хозяйстве.....	56
Выводы и предложения	64
Список использованных источников.....	68
Приложения	

ВВЕДЕНИЕ

Сельское хозяйство относится к наиболее рискованным отраслям экономики России, в которых экономический процесс воспроизводства переплетается с естественным процессом воспроизводства. В связи с этим оно находится в большой зависимости от метеорологических, почвенных и других природных условий.

Одной из причин низкой эффективности сельскохозяйственного производства явилось отсутствие четкой налаженной системы управления сельскохозяйственной организацией.

Для решения проблем сельскохозяйственного производства, повышения его эффективности необходимо обеспечить постановку системы управления сельскохозяйственной организацией, позволяющей повысить качество и оперативность принимаемых управленческих решений, максимизировать ожидаемую прибыль и эффективно контролировать риски хозяйственной деятельности, мобилизовать резервы.

На современном этапе своего развития управленческий учет на предприятии представляет собой не просто учетную систему, но и начинает становиться основным ключевым ядром всей системы управления предприятия в целом.

Современный управленческий учет является интегрированной системой управления предприятием, формирующей и обеспечивающей информацией о результатах деятельности, - финансовых, временных, качественных, стоимостных и т.д., - как всего предприятия в целом, так и его отдельных составляющих: структурных подразделений, сотрудников, проектов и т.д. Основная цель внедрения и использования современной системы управленческого учета на предприятии это достаточное и своевременное обеспечение всех уровней управления плановой, фактической и прогнозной информацией, необходимой для принятия обоснованных

управленческих решений на основе оперативного и детализированного сбора, систематизации и анализа информации.

Поскольку управленческий учет является отражением тех же хозяйственных операций, что учтены в бухгалтерском учете, его необходимо рассматривать как компонент единого бухгалтерского учета. Можно констатировать, что обоснованных причин для отдельного ведения управленческого учета не существует. Учет, который осуществляет бухгалтерия предприятия, должен выполнять функции информационной системы управленческого учета.

Создание системы управленческого учета на предприятии требует совершенствования методологии бухгалтерского учета и сближения его с планированием. Получение информации для различных целей должно обеспечиваться специальной аналитической системой счетов, которая являлась бы достаточной для создания менеджерской отчетности, а регламент работы бухгалтерии должен быть таким, чтобы удовлетворять потребностям управления.

Таким образом, тема выпускной квалификационной работы является весьма актуальной.

Цель выпускной работы – организация управленческого учета и внутренней управленческой отчетности в обществе с ограниченной ответственностью «Агрофирма Аю» Арского района РТ.

Задачами выпускной квалификационной работы в связи с указанной темой являются:

1. Изучение теоретических основ организации и развития управленческого учета и внутренней управленческой отчетности в сельскохозяйственных предприятиях;
2. Оценка бизнеса общества с ограниченной ответственностью «Агрофирма Аю» Арского района РТ;

3. Рассмотрение действующей практики учета и предложение возможных вариантов интеграции с управленческим учетом в целях контроля и внутреннего управления.

При выполнении выпускной квалификационной работы были использованы следующие методы экономических исследований: статистико-экономический метод, монографический метод, балансовый метод, абстрактно-логический.

Источниками информации для написания исследовательской работы будет служить совокупность специальной и научной литературы, законы и нормативные документы, статистические данные; экономические исследования по теме; справочная и периодическая литература, данные годовой и внутренней отчетности, регистры синтетического и аналитического учета ООО «Агрофирма Аю» Арского района РТ за 2015-2017 годы.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ НА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

1.1. Сущность, задачи и организация управленческого учета

Отечественные сельскохозяйственные организации стремятся увеличить конкурентоспособность и состоятельность на основе совершенствования управления затратами и прибылью. Сегодня в сфере управления издержками производства и финансовыми результатами деятельности предприятия две основные проблемы: *первая* – переориентировать отечественную теорию и накопленный опыт на решение новых задач в сфере управления предприятием; *вторая* – создать новые системы получения информации о затратах, применять новые подходы к калькулированию себестоимости, анализу финансовых результатов, а также методов контроля и принятия управленческих решений. В этом отношении значительный интерес для российских предприятий представляет изучение системы управленческого учета.

Управленческий учет – необходимый инструмент управления сельскохозяйственной организацией, позволяющий повысить качество и оперативность принимаемых управленческих решений, максимизировать ожидаемую прибыль и эффективно контролировать риски хозяйственной деятельности, мобилизовать резервы. В большинстве российских сельскохозяйственных организаций он не ведется или развит слабо. Это можно объяснить отсутствием единой методологической основы, методических рекомендаций по его организации в отдельных отраслях экономики. Между тем, отечественные сельскохозяйственные организации, функционируя в условиях конкуренции за качественную дешевую продукцию и борьбы за выживание, испытывают острую необходимость в организации действенной системы управленческого

учета на основе единых принципов планирования, учета, оценки, калькулирования, анализа и контроля в управлении производством.

Проблема внедрения управленческого учета в отечественную практику приобретает первостепенное значение, возникает необходимость проведения глубоких исследований экономической природы, сущности и содержания управленческого учета, его теоретических основ. Ныне многие руководители не осознают роль управленческого учета в организации, недостаточно четко понимают его цели и задачи.

Содержание понятия «управленческий учет» в разных странах различное. Как отмечает Е. Фомина, впервые его начали использовать авторы, пишущие на английском языке. В Германии аналогом управленческого учёта является производственный учёт затрат как подсистема бухгалтерского учёта. Соответственно область планирования, учета, контроля и анализа издержек ограничивается в основном выручкой от продаж и затратами текущего года. В англоязычных странах (США, Канаде, Англии) управленческий учет рассматривают шире. В его сферу входят финансовые и производственные инвестиции, результаты их использования. Во Франции предпочитают иметь дело с понятием «маржинальный учет» и ограничивают его поиском обоснования управленческих решений на перспективу с использованием показателей маржинальной прибыли.

Официальное признание управленческого учета как самостоятельного вида бухгалтерского учета, как поясняет Дж. Шим, произошло в 1972 году. В это время американской ассоциацией бухгалтеров была разработана программа получения диплома по управленческому учету с присвоением выпускникам квалификации бухгалтера-аналитика.

Среди зарубежных специалистов, рассматривающих проблемы управленческого учета, следует отметить К. Друри, Дж. Фостера, Б. Нидлза, Ж. Ришара, Ч. Хорнгрена, Р. Энтони и др. [46, с. 37]

По мнению - К. Друри «...управленческий учет - это учет необходимый

для обеспечения- информацией лиц, входящих в состав организации- (предприятия), где проводится учет» [34, с. 408].

По мнению Хорнгрена Ч.Т., Фостера Дж. «...управленческий учет - это учет, не регламентируемый государством, его организация и методы определяются руководителем предприятия, в нем на первый план в деятельности, бухгалтера выдвигаются управленческие задачи, требующие для своего решения не только знаний традиционной бухгалтерии, особенно учета затрат и калькулирования себестоимости продукции и услуг, но и технико-экономического планирования, статистики, анализа хозяйственной деятельности, развитого математического аппарата и современной вычислительной техники» [46, с. 194].

Ряд авторов расширяют границы управленческого учета, утверждая, что «... управленческий учет представляет систему учета, планирования, контроля и анализа затрат в разрезе объектов управления в целях оптимизации финансовых результатов деятельности предприятия или для управления этой деятельностью».

Наиболее известными-системами управленческого учета широко известных во всех странах мира являются: система «стандарт-костинг»; система «директ-костинг»; система «JIT»; система «ABC»; функционально-стоимостной анализ [34, с. 103].

Соответственно, управленческий учет как самостоятельная учебная дисциплина был введен в учебные планы высших учебных заведений. В документах национальной федерации бухгалтеров США управленческий учет определяется как процесс опознавания, оценки, накопления, анализа, подготовки, истолкования и сообщения финансовой информации, используемой управленческим аппаратом для планирования, определения стоимости и контроля в рамках предприятия.

В Методических рекомендациях по организации и ведению управленческого учета, разработанных и утвержденных Министерством экономического развития и торговли Российской Федерации, под

управленческим учетом понимается процесс идентификации, измерения, накопления, анализа, подготовки, интерпретации и представления финансовой и производственной информации, на основании которой руководством предприятия принимаются оперативные и стратегические решения.

Также, необходимо отметить, что во введенных в действие с 1 января 2004 года Методических рекомендациях по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях, утвержденных приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 6 июня 2003 г. № 792, дано определение управленческого учета. В соответствии с пунктом 47 Методических рекомендаций управленческий учет представляет собой систему экономической информации о затратах и доходах по отдельным объектам управления, представленной в различных аналитических группировках по установленным признакам. Это позволяет выявить влияние факторов на затраты, объемы производства, объемы продаж, прибыль и воздействовать на них в целях получения высоких экономических результатов.

В отечественной экономической литературе понятие «управленческий учет» появилось после публикации работ Н.Г. Чумаченко и С.С. Сатубалдина. Н.Г. Чумаченко указал, «что в отличие от учета затрат в управленческом учете упор делается на составление предварительных затрат, на оперативное выявление отклонений от смет, на систематический анализ издержек производства и вариантов управленческих решений на базе оценки их себестоимости» [25, с.12].

Согласно мнению В.Ф. Палия «... управленческий учет представлен как оперативное управление финансово-хозяйственной деятельности внутри фирмы». Такое управление направлено на удовлетворение информационных потребностей менеджеров фирмы как высшего среднего, так и звена, которые решают возникающие на крупном хозяйствующем субъекте проблемы [42, с. 611]. Эта проблема решается сопоставлением уже имеющихся результатов с

расчетными. Управленческий учет создает также обширную информационную базу для достижения запланированных управленческих решений, которые являются не только текущими, но и стратегически важными. Отсюда следует, что управленческий учет невозможно изучать только как систему учета.

Н.П. Кондраков говорит об управленческом учете как о «... подсистеме бухгалтерского учета, которая в пределах предприятия снабжает ее управленческий аппарат необходимой информацией, которая применяется в целях планирования, непосредственного управления и контроля за деятельностью предприятия». Такую же точку зрения поддерживают О.Е. Николаева и Т.В. Шишкова. С.А. Николаева говорит о подсистеме управленческого (производственного) учета как о важном элементе, организацией которого занимаются внутренние органы предприятия или фирмы [37, с. 472].

Т.П. Карповой и В.Б. Ивашкевичем управленческий учет рассматривается как «... целостная интегрированная система подготовки информации в целях создания базы данных для прогнозирования, планирования, нормирования и бюджетирования расходов, доходов, затрат производства (обращения), а также для последующего их контроля и анализа управления и разрешения проблем организации» [34, с. 98].

А.С. Бакаев говорит, что «... управленческий учет в широком смысле слова - это система сбора и обобщения информации в пределах предприятия, которые нужны которая, необходима для удовлетворения потребностей как внутренних, так и внешних пользователей. В тоже время в узком смысле слова управленческий учет представляет собой производственный учет, который применяет большое количество методов планирования (бюджетирования), прогнозирования и управления издержками на производство» [47, с.72].

Я.В. Соколов под управленческим учетом подразумевает «...подсистему бухгалтерского учета, которая в рамках одной организации обеспечивает ее управленческий аппарат информацией, используемой для планирования,

собственно управления и контроля за деятельностью организации. Этот процесс включает выявление, измерение, сбор, анализ, подготовку, интерпретацию, передачу и прием информации, необходимой управленческому аппарату для выполнения его функций» [46, с. 215].

Р.А. Алборов утверждает «... управленческий учет - это учет, который должен решать задачи внесистемного характера за счет оперативного наблюдения и контроля за хозяйственными операциями в частности и процессами непосредственно в ходе их осуществления. Его особенностью является тот факт, что в рамках управленческого учета существует оперативность получения и использования информации в целях управления» [14, с. 47].

Г.М. Лисович предлагает рассмотреть управленческий учет с двух позиций, а именно: «...1) как систему, предназначенную для планирования, учета и анализа затрат по видам, местам формирования и объектам калькулирования; а также формирования нормативного учета на базе полной и сокращенной себестоимости, методы ее калькулирования; 2) как составную часть информационной системы организации, которая помогает организовать связь между процессами управления и учета» [40, с. 592].

М.А. Вахрушина считает, что «... управленческий учет - система, которая обеспечивает руководящий персонал и специалистов предприятия необходимой производственной информацией для принятия эффективных управленческих решений, а сторонних пользователей — информацией необходимой обеспечивающая пользователей информацией для оценки деятельности предприятия» [25, с. 57].

Впоследствии теорию управленческого учета разрабатывали и другие отечественные ученые. В приложении 1 представлен обзор взглядов ученых на дефиницию «управленческий учет».

Критический обзор взглядов отечественных и зарубежных ученых позволяет сделать следующие выводы об информации управленческого учета:

- предназначена для использования внутри организации, что обуславливает коммерческую тайну данных;
- используется для принятия управленческих решений, в чем состоит возможность активного воздействия на процесс производства;
- существенную часть информации составляют данные о затратах.

На основе данных управленческого учета принимаются управленческие решения о внедрении современной техники и технологии, применении новых форм организации труда, выявлении резервов экономии материальных и трудовых ресурсов с целью снижения себестоимости и увеличения рентабельности.

Цель управленческого учета можно определить следующим образом: это обеспечение менеджеров управленческими отчетами, содержащими плановую, фактическую и прогнозную информацию, адаптированную для решения внутренних задач управления организацией, необходимую для контроля экономичности производственно-хозяйственной деятельности, поиска и обоснования управленческих решений.

Существенным в осуществлении цели управленческого учета является установление его задач. Как известно к задачам финансового учета относится определение общего результата финансово-хозяйственной деятельности организации за отчетный период, тогда как задачей управленческого учета является определение результатов данной деятельности по отдельным ее направлениям. То есть, используя инструменты управленческого учета, можно в зависимости от потребности системы управления хозяйственной деятельностью организации рассматривать отдельные планы функций, секторов производства, изготовления различной продукции, технологических операций, производственных центров и цехов, ответственных за выпуск продукции.

Исходя из поставленной цели и назначения, управленческий учет решает следующие задачи:

1. Формирование информации для целей управления затратами, доходами и результатами деятельности предприятия:

- определение объектов учета затрат, центров ответственности, центров затрат, разработка признаков классификации затрат;

- оценка затрат по элементам, статьям, видам, конкретным продуктам, центрам ответственности;

- определение объектов калькулирования, методов распределения накладных расходов по объектам калькулирования;

- определение методов калькулирования себестоимости единицы выпускаемой продукции;

- сопоставление затрат и результатов деятельности по центрам ответственности и центрам затрат;

- представление информации о затратах для управленческого планирования и контроля.

2. Содействие в прогнозировании, планировании и формировании бюджетов:

- прогнозирование текущих расходов и доходов;

- разработка детального, всестороннего и комплексного плана, обеспечивающего достижение стратегических и оперативных целей организации;

- применение метода бюджетирования.

3. Обеспечение управленческого контроля за финансово-хозяйственной деятельностью, связанного с функциями, которые выполняют исполнительные органы предприятия:

- выбор метода контроля по каждому виду затрат;

- формирование соответствующей управленческой отчетности, позволяющей контролировать, регулировать и анализировать результаты деятельности организации.

4. Анализ и оценка фактических результатов деятельности организации:

- оценка состояния развития организации, ее ресурсного потенциала;
- оценка производственной мощности;
- оценка конкурентных преимуществ и определение слабых сторон организации.

5. Выявление резервов и принятие тактических или стратегических решений развития производственной деятельности организации.

Обобщая изученный материал управленческий учет можно определить, как интегрированную внутрихозяйственную информационную систему, обеспечивающую менеджеров необходимой информацией для принятия оптимальных управленческих решений. Основная цель, которой – информационно-аналитическое обеспечение менеджеров хозяйствующих субъектов данными о затратах и результатах деятельности как всей организации, так и ее структурных подразделений, предназначенную для принятия оперативных, тактических и стратегических управленческих решений.

1.2. Формирование системы внутренней управленческой отчетности

Управленческий учет в настоящее время перестал быть просто учетом, параллельным бухгалтерскому. Они примерно одинаково понимают цели, для достижения которых на предприятии создается

система управленческого учета. Было бы идеально, если бы менеджеры организаций принимали решения, исходя из абсолютно достоверных данных.

Нередко возникают ситуации информационного вакуума, когда приходится принимать решение, не имея достаточной информации. Для целей управленческого учета аккумулируется и обрабатывается информация со самых разных сторон деятельности: от натуральных производственных показателей до мнений сотрудников самой организации, включая прогнозирование и моделирование будущего ее состояния, определение необходимых

показателей, позволяющих отслеживать, насколько ближе организация к поставленным целям.

Анализируя опыт постановки управленческого учета, можно сделать вывод, что его разработчикам необходимо ответить на следующие основные вопросы: кому должна предназначаться управленческая информация и какие показатели деятельности предприятия надо учитывать.

Можно выделить три уровня потребителей управленческой информации: корпоративный (акционеры, инвесторы), топ-менеджмент (генеральный директор, его заместители, финансовый директор) и руководители среднего звена (функциональных подразделений, служб, отделов).

Состав управленческой отчетности, а также степень ее детализации зависят от того, кому предоставляется информация. Наиболее общие данные предназначены для корпоративного уровня, более детализированные поступают к топ-менеджерам, а максимально подробная информация предоставляется руководителям функциональных подразделений.

Всю управленческую отчетность сельскохозяйственной организации можно разбить на три блока:

- управленческая отчетность о финансовом положении, результатах деятельности и изменении финансового положения предприятия;
- управленческая отчетность по ключевым показателям деятельности;
- управленческая отчетность об исполнении бюджетов предприятия.

Эти документы целесообразно объединить в общее Положение по управленческому учету и отчетности. Построив систему документооборота, необходимо обозначить точки внутреннего контроля (<расставить красные флажки>). Например, в определенном месте и в определенное время контролировать качество выпускаемой продукции и оформлять это в виде документа, удобного для принятия решений.

Значение внутренней управленческой отчетности подтверждается

следующим практическим опытом [22, с. 43]:

- руководитель, ориентированный на достижение результатов нуждается в обратной связи через внутреннюю отчетность, информирующую его об эффективности деятельности центра ответственности;

- руководитель, ориентированный на достижение результатов должен получать минимальный объем систематизированных данных, на основе которых он сможет принимать управленческие решения;

- внутренняя управленческая отчетность должна отражать отклонения от ожидаемых результатов, что позволит планировать и контролировать результаты работы своих подчиненных;

Бухгалтерам, составляющим внутреннюю управленческую отчетность, надо об этом знать и понимать требования к ним управленческого персонала.

Приотсутствиисвоевременной обратнойсвязивозникаетбольшаявероятностьтого, чтоработауправляющеговыйдетиз-подконтроля, а егоцели и планыутратятактуальность,останутсянабумаге.

Руководительвсегдадолжензнать, насколькоэффективнаегодеятельность. Еслиегопланыневыполняются, ондолженузнаватьобэтомкакможнораньше. В противномслучаеонлишенвозможностипредпринятькорректирующиемеры и внестиизменения, которыенеобходимыдляактуализациипоставленныхзадач.

Внутренняяуправленческаяотчетностьсоставляетсяпреждевсегодляуправляющего, несущегоответственностьзадостижениецелей, и ужевовторуюочередьдляегоначальника.

Наиболее распространенные недостатки внутренней отчетности следующие [46, с. 52]:

- информация обобщается главным образом для контроля объема продаж или определения издержек и не связана с потребностями отдельных управляющих, деятельность которых приносит доход или требует издержек;

- информация, обобщаемая в отчетности, адресуется не тем лицам, часто даже не управляющему, находящемуся на передовой линии хозяйственной

деятельности, а его начальнику или руководителю;

- в отчетности содержится информация по общим вопросам, что затрудняет принятие решений на конкретных направлениях;

- отчетность изобилует избыточной информацией, в результате чего управляющий вынужден сортировать данные в поисках тех, что ему действительно необходимы для управления.

Внутренняя управленческая отчетность является наряду с планом счетов управленческого учета системообразующим элементом, тем основным хребтом, на котором держится вся управленческая структура. В ней интерпретация отклонений от целей, планов и смет, без чего управленческий учет был бы формальным скопищем цифровых данных, непригодных для целей внутреннего управления.

Требования к построению и содержанию внутренней отчетности, выработанные наукой и практическим опытом, характеризуют самую суть данного элемента управленческого учета, причем имеют значение как формальные, так и сущностные требования.

Формальные требования к внутренней отчетности перечислены с краткими пояснениями [22, с. 72]:

- целесообразность - информация, обобщаемая во внутренних отчетах, должна отвечать цели, ради которой она была подготовлена;

- объективность и точность - внутренние отчеты не должны содержать субъективного мнения и предвзятых оценок; степень погрешности в отчетах не должна препятствовать принятию обоснованных решений; поскольку оперативность, быстрота представления отчетности отражается на точности информации, следует стремиться к минимизации данного фактора;

- оперативность - отчетность должна представляться к установленному сроку, что необходимо для принятия решений;

- краткость - в отчетности не должно быть излишней, избыточной информации: чем меньше объем отчета, тем более оперативно можно осмыслить его содержание и принять нужное решение;

- сопоставимость отчетности - возможность использовать отчетную информацию для работы разных центров ответственности; отчетность должна быть сопоставима также с планами и сметами;

- адресность - внутренняя отчетность должна попасть к ответственному руководителю и другим заинтересованным лицам, но при условии соблюдения степени конфиденциальности, установленной в организации;

- эффективность - издержки на составление внутренней отчетности должны быть сопоставимы с выгодами от полученной управленческой информации.

Целью внутренней отчетности является обеспечение управленческого персонала всех уровней необходимой информацией. Требования о содержании отчетности должны сформулировать руководители центров ответственности и другие лица, относящиеся к управленческому персоналу и заинтересованные во внутренней управленческой информации. Специальные требования к внутренней отчетности состоят в следующем:

- гибкая, но единообразная структура;
- понятность и обозримость информации;
- оптимальная частота представления;
- пригодность для анализа и оперативного контроля [47, 109].

Непосредственно в отчетных формах должна приводиться первичная аналитическая информация: отклонения от целей, норм и смет расходов, ранжирование отклонений и т. п.

Гибкая, но единообразная структура отчетной информации вытекает из самой сути внутреннего управления и управленческого учета. Информация обратной связи и контроля должна обладать достаточной внутренней гибкостью, обеспечивающей реагирование на изменяющиеся цели и потребности, управляющих центрами ответственности. В то же время необходимо обеспечить информационное единообразие. Система управленческого учета и внутренней отчетности не может находиться в

стадии перманентного изменения. Она может меняться только дискретно в связи с существенными изменениями характере деятельности организации.

Гибкость и единообразие внутренней управленческой информации обеспечивается тем, что на первичном уровне регистрации накапливается необходимый объем данных, которые затем могут отбираться и группироваться в требуемом информационном контексте. Если не отфильтровать необходимые данные на этапе их ввода, то впоследствии проблематично получить нужную в каждом случае информацию. То же относится к группировке издержек, каждый центр ответственности хочет получать отчеты, содержащие информацию для собственных целей. Система информации должна быть разработана таким образом, чтобы существовало определенное единообразие данных для группировки и сравнения. Бухгалтерский учет по определению стремится к единообразию.

Понятность и обозримость информации сводится к тому, что каждая отчетная форма должна содержать информацию, необходимую конкретному руководителю. Чрезмерная детализация отчетной информации, ее перегруженность малосущественными показателями затрудняют понимание отчетности и в итоге препятствуют принятию правильных решений. Наиболее существенные примеры чрезмерной детализации [48, с. 73]:

- размерность количественных показателей доведена до абсолютной точности (вместо показателя суммы 10926462 руб. 18 коп. следует записать 10926 тыс. руб., или даже 10,9 млн руб., что намного обозримее детальной цифры, величина которой воспринимается с трудом);

- отклонения отражаются буквально по всем статьям: отклонение в 100 руб. приводится рядом с отклонением в 100 тыс. руб., в результате их можно принять за равновеликие (мелкие отклонения распыляют внимание управляющего, ограничивают понимание информации);

- статьи отчета детализируются по функциям "объем продаж", "издержки на продажи" без связи с видами продукции, секторами рынка и т. п.

п. - В данной ситуации имеем детализацию наоборот;

- множество второстепенных показателей, не контролируемых данным центром ответственности.

Оптимальная частота представления отчетности является производной от назначения информации и возможностей принятия решений, т. е. от факторов, определяющих использование отчетов в управлении. Одни отчеты нужны чаще, другие реже. Периодичность представления внутренней отчетности колеблется в значительных пределах.

Внутренние отчеты могут быть ежегодными, ежеквартальными, ежемесячными, еженедельными, ежедневными или представляться по мере возникновения отклонений. Нет необходимости увеличивать частоту представления отчетов, если невозможно принять решение на их основе.

На основе внутренней отчетности принимаются решения на всех уровнях управления организацией. Важным элементом здесь является время, которое проходит от получения отчета до выработки решения и претворения его в управляющие действия. Существенное значение при этом имеют доступная форма внутреннего отчета, расположение и подача соответствующей информации, не может быть стандартного набора внутренней отчетности с едиными формами и информационной структурой. Внутренняя отчетность индивидуальна, и шаблонный подход в данном случае неуместен. Тем самым можно выделить классификационные признаки, характеризующие общие подходы к характеристике форм отчетности.

По содержанию информации внутренние отчеты подразделяются на комплексные, тематические (по ключевым показателям), аналитические.

Комплексные итоговые отчеты представляются, как правило, замесяц или иной отчетный период (квартал, шесть месяцев и т. п.) содержат информацию о выполнении планов и использовании ресурсов за данный период, о доходах и расходах по центрам ответственности, об исполнении сметы издержек, рентабельности, движении денежных средств и иных показателей для общей оценки и контроля.

Тематические отчеты представляются по мере возникновения

отклонений по наиболее важным для успешного функционирования показателям, таким, как объем продаж, потери от брака, недопоставки по заказам, график производства продукции, и другим не в оценочные плановым показателям, подконтрольным центру ответственности.

Аналитические отчеты подготавливаются только по запросам управляющих и содержат информацию, раскрывающую причины и следствия результатов по отдельным аспектам деятельности, например, всесторонняя оценка причин перерасхода ресурсов, изменения рентабельности, уровня продаж по секторам рынка, анализ рынка и использования производственных мощностей, факторов риска деятельности в определенных направлениях и т. п. [38, с. 587]

По уровням управления различают оперативные, текущие и сводные отчеты.

Оперативные отчеты, представляемые на нижнем уровне управления в центрах ответственности, содержат подробную информацию для принятия текущих решений; составляются еженедельно и ежемесячно.

Текущие отчеты, содержащие агрегированную информацию для среднего уровня управления в центрах прибыли и центрах инвестиций, составляются с периодичностью от ежемесячного до ежеквартального.

Сводные отчеты формируются для высшего управленческого персонала организации. На их основе принимаются стратегические решения и осуществляется общий контроль и контроль деятельности управленческого персонала на среднем, иногда на нижнем уровне. Периодичность этих отчетов колеблется от ежемесячных до ежегодных.

Оперативная информация, адресованная низовым центрам ответственности, не должна в неизменном виде представляться на высший уровень управления. На нижнем уровне принимаются оперативные решения по согласованию и выполнению производственных планов использования ресурсов подразделения. Данная информация должна обобщаться, агрегироваться в более общие показатели для представления на средний уровень управления. На высшем уровне требуется еще большая степень обобщения информации.

По объему информации внутренние отчеты подразделяются на сводки,

итоговые отчеты, общие (сводные) отчеты.

Сводка - это краткие сведения об отдельных показателях деятельности подразделения за короткий период (иногда за день, неделю).

Итоговые отчеты составляются за месяц или другой отчетный период. Они обобщают информацию о контролируемых показателях центра ответственности.

Общие (сводные) отчеты составляются по организации и содержат информацию, соответствующую формам финансовой отчетности, приспособленным для целей внутреннего управления.

По формам представления внутренние отчеты составляются в табличной, графической или текстовой форме.

Табличная форма представления внутренней отчетности наиболее приемлема и для составителей, и для пользователей. Большая часть внутренней отчетной информации выражается цифровыми показателями, которые удобнее всего представлять в табличной форме. К тому же, к ней все привыкли, она стала традиционной. Нужно уметь правильно структурировать отчетные показатели, разделять их на зоны, выделяя главные, требующие особого внимания, а самое важное, стараться изложить отчет на одной странице без оборота. Для пояснений к отчету может быть приложена записка с комментариями и раскрытием основных показателей,

Графическая форма более наглядна, но не следует перегружать графики (диаграммы) излишней цифровой информацией; нужно стремиться уместить в один график (диаграмму) всю имеющуюся информацию. Отображение большего числа показателей в данной форме затрудняет ее восприятие. Большое количество цифровых данных нагляднее представлять в табличной форме.

Текстовая форма подачи информации приемлема в тех случаях, когда отсутствуют цифровые данные либо их объем незначителен; нужно подробно объяснять взаимосвязь и значение представляемой информации. Текстовые отчеты часто составляют в дополнение к отчетам, составленным в табличной или графической форме.

Каждое предприятие разрабатывает управленческую отчетность, ориентируясь прежде всего на свои потребности в управленческой информации.

1.3. Концепция управленческого учета на сельскохозяйственных предприятиях

Методологические и организационно-методические аспекты системы управленческого учета, отчетности и бюджетирования, действующие в настоящее время, не в полной мере отражают отраслевые особенности экономических субъектов, что в свою очередь не способствует ведению качественного учета, проведению анализа и распределению затрат и доходов.

Моделирование учетной информации о затратах и доходах сельскохозяйственного предприятия может осуществляться на основе системы счетоводства, используемой для целей финансового или непосредственно управленческого учета. Совокупность бухгалтерских проводок отражает конкретную структуру формирования себестоимости сельскохозяйственной продукции, а данные управленческой отчетности могут быть признаны следствием принимаемых эффективных управленческих решений

Модель построения информационных массивов в управленческом учете сельскохозяйственных предприятий является открытой, что позволяет отображать непрерывный кругооборот хозяйственных средств и процессов, сопоставлять фактические затраты, с планируемыми и получаемыми доходами, при этом организационно-методические аспекты моделирования рассматриваются в органическом единстве системы управленческого учета, отчетности и бюджетирования.

В настоящее время при внедрении на предприятии управленческого учета могут возникать некоторые проблемы. Для того, чтобы наиболее эффективно и без затрат времени и средств произвести оценку существующей системы учета на предприятии, необходимо использовать именно управленческую отчетность. Данная категория одновременно представляет собой и источник достоверной информации, используемой руководящим аппаратом для выработки управленческих решений [48, с. 76].

Немаловажным является то, что управленческий учет, включающий в себя категорию управленческого анализа, позволяет административному аппарату проводить оценку эффективности функционирования производства, анализировать структуру затрат на производство по основным статьям и элементам, выявлять резервы снижения затрат и повышения качества продукции, планировать объемы производства и реализации.

В настоящее время сельское хозяйство является отраслью экономики которая дифференцированно развивается в различных отраслях экономики. В последнее время его реформированию и совершенствованию уделяется достаточно большое количество внимания, разрабатываются программы развития сельского хозяйства. Помимо этого, в России был принят национальный проект «Развитие АПК», который также является значительным государственным рычагом регулирования сельского хозяйства [44, с. 34].

Основными функциональными элементами сельского хозяйства являются земля и растения, которые составляют некую «биологическую систему» сельского хозяйства. В XXI веке сельское хозяйство подверглось, сильному воздействию кризиса, что повлекло за собой спад его производства и нанесло удар по экономике страны. Результатом этого стали и потеря большого количества бесплатных природных ресурсов, и отток денежных средств.

Сравнивая сельское хозяйство в России и в США, можно отметить, что в нашей стране данная отрасль является более энергоемкой и металлоемкой. Такая ситуация, обусловлена менее благоприятными природными и финансовыми условиями, менее высокими темпами роста эффективности

производства и недостаточной рациональностью использования ресурсов.

Природные ресурсы являются постоянным фактором сельскохозяйственного производства. А такой показатель, как эффективность труда достигает максимального значения в течение длительного периода. В мировой практике такой прирост эффективности труда, как 2 - 3 % считается весьма высоким в долгосрочной перспективе. То есть в России сельское хозяйство функционирует в не лучших для него условиях, что подтверждается низкими показателями по сравнению с другими государствами. Сравнивая показатели себестоимости на единицу затрат, исследователи в ряде случаев выделяют существенные различия. Таким образом, сельскохозяйственный сектор Российской Федерации, в частности, отдельные его отрасли, является недостаточно развитыми и в некоторой степени упадочными по сравнению с западными странами [35, с. 311].

В то же время положение сельского хозяйства дифференцировано по отраслям. Допустим, наблюдается разница в эффективности животноводства и растениеводства. Последние являются более конкурентоспособными. Это обусловлено тем, что в растениеводстве большую роль играет использование природного плодородия земли в большей степени, чем искусственных факторов ее плодородия. На себестоимости продукции растениеводства сказывается так же и то, что в ряде случаев земельная рента не входит в состав себестоимости, а используемый наемный труд является дешевым. Также благодаря климатическим условиям в России качество конечного растениеводческого продукта лучше, чем за рубежом. Этот фактор повышает конкурентоспособность российского растениеводства.

Важно отметить, что половина мирового сбора наиболее ценных яровых пшениц поступает именно из России, а также из Казахстана. В целом, продукция российского растениеводства является весьма конкурентоспособной на мировом уровне. В перспективе улучшение качества зернового хозяйства может достигаться двумя путями: - при помощи систематической борьбы с грибковыми заболеваниями растений; - созданием нормальной системы послеуборочной

доработки и хранения зерна.

Немаловажной является рационализация системы торговли растениеводческой продукцией и создания наиболее эффективных полугосударственных корпораций, которые в организации своей деятельности будут аналогичны Канадскому Совету по зерну, имеющему в настоящее время наиболее высокие показатели эффективности закупочной, торговой и планово-производственной деятельности. В отношении животноводства можно отметить, что положение данной отрасли с позиции международной конкуренции и торговли является более неустойчивым и слабым. Причиной этому являются низкая конкурентоспособность животноводства, сопровождаемая недостатком средств, высокой себестоимостью, низким качеством и несбалансированностью кормов, а также общей неэффективностью отрасли. Кроме того, в России в течение длительного периода отмечаются наиболее низкий по сравнению с западными странами генетический потенциал скота и птицы, использование нерациональных технологий содержания и кормления животноводческого потенциала, высокие нормы амортизации, снижение интенсивности труда, неразвитая система сбора и обработки продукции. Все эти факторы в совокупности делают отечественное животноводство - неконкурентоспособным не только по сравнению с другой отраслью сельского хозяйства — растениеводством, но и снижает его показатели в сравнении с западными государствами. Себестоимость продукции сельского хозяйства представляют собой затраты на ее производство, реализацию в стоимостном измерении.

Фактические затраты на оплату труда, стоимость материально производственных запасов, фактические общебригадные (общецеховые, общефермерские) расходы, стоимость услуг вспомогательных производств, суммы сметных общехозяйственных расходов образуют хозрасчетную себестоимость.

Производственная себестоимость сельскохозяйственной продукции включает в себя, хозрасчетную стоимость и суммы отклонений фактической стоимости материальных ценностей от планово-учетных цен, отклонений

фактической себестоимости услуг от плановой, отклонения фактических общехозяйственных расходов от их сметных значений. Производственная себестоимость в сумме с внепроизводственными (коммерческими) расходами, связанными с реализацией продукции, образует полную коммерческую себестоимость сельскохозяйственной продукции. Приказом «Об утверждении методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях» от 6 июня 2003 г. №792 определен состав затрат, которые включаются в себестоимость сельскохозяйственной продукции.

Классификация затрат сельскохозяйственных производств обусловлена прежде всего тем, что все представленные статьи затрат являются весьма разнородными по составу, экономическому назначению, роли в изготовлении и реализации продукции [29, с. 27].

В сельском хозяйстве затраты, по производству и реализации можно классифицировать по следующим признакам: по экономическому назначению (по элементам затрат); по характеру возникновения (статьи затрат). Выбор группировки затрат имеет наиболее, важное значение в организации учетных, аналитических, плановых процессах внутри сельскохозяйственных предприятий.

Признак экономической однородности затрат подразумевает их группировку по элементам затрат. Такой подход используется при составлении сметы сельскохозяйственного производства. Смета затрат представляет собой обобщающий документ, включающий в себя структуру, величину всех затрат, сформированную себестоимость валовой и товарной продукции [51, с. 61].

Совокупность методов учета затрат на производство, а также приемов и способов исчисления себестоимости сельскохозяйственной продукции представляют собой процесс калькулирования себестоимости.

Калькуляция себестоимости является итоговым выходящим документом, обобщающим в себе результаты расчетных процедур по определению

себестоимости продукции, приходящейся на единицу продукции.

Структура калькуляции влияет на методы и порядок организации управленческого учета, степень детализации производственных затрат, систематизация плановых расчетов и характер информационных потоков себестоимости сельскохозяйственной продукции. Основопологающими направлениями организации учета и калькулирования затрат определяют: обоснование классификации и группировки затрат для калькулирования себестоимости; определение затрат, включаемых в себестоимость продукции, разграничение между производственной и полной себестоимостью; распределение затрат по видам продукции; документальное оформление, включающее в себя калькуляционные листы и расчеты себестоимости.

Потребность предприятия в формировании спектра учетной информации относительно производственных затрат, внедрение на предприятиях прогрессивных технологий, последующий, за интенсивными организационно-техническими - мероприятиями рост производительности человеческого труда и эффективности деятельности определяют необходимость внедрения на предприятиях системы управленческого учета.

2.ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «АГРОФИРМА АЮ» АРСКОГО РАЙОНА РТ

2.1. Природно-экономические условия деятельности

ООО «Агрофирма Аю» было организовано 1 апреля 2004 года. Предприятие расположено в северной части Арского района республики Татарстан, в 102 км от республиканского центра города Казани, в 42 км от районного центра, в селе Сюрда. Расстояние от ООО «Агрофирма Аю» до ближайшей железнодорожной станции составляет 45 км. Внутрихозяйственные дороги покрыты щебенкой, а дорога до районного центра асфальтирована.

На территории хозяйства расположено 2 населенных пунктов, центральной усадьбой является Сюрда, где имеется начальная школа, медицинский пункт, сельский совет, дом культуры, детский сад, библиотека, магазины, мечеть. Село электрифицировано, радиофицировано и телефонизировано.

По агроклиматическим условиям зона расположения ООО «Агрофирма Аю» относится к умеренно-континентальному климату, с теплым летом и холодной зимой. Сумма осадков за год составляет 541 мм., а за вегетационный период 266 мм. Средняя температура наиболее теплого месяца (июля) +27,9°C. Несмотря на расположение района в зоне с нормальным увлажнением, бывает годы с недостаточно увлажнением, когда растения испытывают недостатки влаги.

Поверхность земли равнинная, в почвенном покрове преобладают дерново-подзолистые, светло-серые и темно-серые слабоподзолистые почвы. Оценка земли составляет 24,12 баллов. По механическому составу почвы средне и тяжелосуглинистые.

Земля имеет огромное значение для сельского хозяйства. Она единственная отрасль народного хозяйства, которая напрямую зависит от земли. Земля одновременно выступает и предметом труда, и средством

труда. При правильном уходе земля не только изнашивается, но и способна постоянно увеличивать свою производительность.

Для проведения анализа изучения состояния земельных угодий в ООО «Агрофирма Аю» Арского района РТ, рассмотрим состав земельных фондов и структуру сельскохозяйственных угодий, отражённых в таблицу 2.1.

Таблица 2.1 - Состав и структура сельскохозяйственных угодий в ООО «Агрофирма Аю» Арского района РТ за 2015-2017 года

Виды земельных угодий	Площадь, га			Структура, %			В среднем по РТ за 2017 г. %
	2015	2016	2017	2015	2016	2017	
Общая земельная площадь	3152	3152	3152	X	X	X	X
Всего сельскохозяйственных угодий, из них:	2939	2939	2953	100	100	100	100
Пашня	2742	2742	2756	93,2	93,3	93,3	87,6
Сенокосы	5	5	5	0,2	0,2	0,2	1,9
Пастбища	192	192	192	6,5	6,5	6,5	10,2
Процент распаханности	X	X	X	93,3	93,3	93,3	87,6

Данные таблицы 2.1 свидетельствуют о том, что в составе и структуре площадей сельскохозяйственных угодий в 2015, 2016 годах не произошли изменения. В 2017 году площадь сельскохозяйственных угодий увеличилась на 14 га. В структуре сельскохозяйственных угодий наибольший удельный вес приходится на пашню и составляет в 93,3%. Это на 5,7 % больше по сравнению со среднереспубликанскими данными за 2017 год. Следовательно, процент распаханности соответствует этому значению. Процент распаханности выше 90%, что свидетельствует об интенсивном использовании земли, почти вся площадь находится в обороте.

По сравнению с показателями по республике структура сенокосов в ООО «Агрофирма Аю» меньше на 1,7 пункта, а структура пастбищ на 3,7 пункта.

Следующим этапом характеристики экономических условий производства является определение организационно- производственной структуры и специализации хозяйства.

Рассмотренные выше местоположение, размеры землепользования и природные условия хозяйства, структура и качество земли во многом определяют производственное направление и специализацию хозяйства.

Специализация – форма общественного разделения труда как между отраслями и сферами общественного производства, так и внутри отрасли на всех стадиях производственного процесса.

Специализация выступает как организационная предпосылки обеспечения устойчивости сельского хозяйства, роста выхода продукции при высокой эффективности производства, решение социальных проблем деревни.

Для характеристики уровня (степени) специализации хозяйства используем показатели коэффициентов специализации. Величина их определяется по формуле И.В. Поповича:

$$K_{сп} = \frac{100}{\sum y_{m_i}(2i - 1)} \quad (2.1)$$

где $\sum y_m$ – сумма удельных весов товарной продукции отдельных отраслей;

i – порядковый номер товарной продукции по удельному весу.

Если его уровень меньше 0,2, то это свидетельствует о слабовыраженной специализации, от 0,2 до 0,4 – о средней, от 0,4 до 0,65 – о высокой и свыше 0,65 – об углубленной специализации.

Основным показателем, который характеризует специализацию предприятия является структура товарной продукции, вспомогательными – структура посевных площадей, основных производственных фондов.

Таблица 2.2–Стоимость и структура товарной продукции в ООО «Агрофирма Аю» Арского района РТ за 2015 – 2017 года

Вид продукции	Стоимость товарной продукции, тыс.руб.			Структура, %			В среднем за 3 года	
	2015	2016	2017	2015	2016	2017	Сумма, тыс.руб.	Удельный вес в %
Зерно	5573	6854	1013	13,4	16,6	2,4	4480,0	10,8
Мясо КРС	14746	12286	13362	35,5	29,8	32,4	13464,7	32,6

Молоко цельное	21271	22118	26934	51,1	53,6	65,2	23441,0	56,6
Всего	41590	41258	41309	100	100	100	41385,7	100

Из таблицы 2.2 можно сделать вывод, что наибольший удельный вес в структуре товарной продукции занимает продукция животноводства 89,2% (в среднем за 3 года), где молоко занимает первое место 56,6%. Таким образом, мы можем сказать, что ООО «Агрофирма Аю» имеет скотоводческую специализацию молочного направления.

Исходя из таблицы 2.2, определим уровень специализации, используя показатель коэффициента специализации:

$$K_{\text{сп}} = \frac{100}{1 \times 89,2 + 3 \times 10,8} = 0,82$$

Таким образом, коэффициент специализации за три года равен 0,82. Это свидетельствует об углубленной специализации производства.

Самым главным и необходимым ресурсом для каждого предприятия, несомненно, являются финансовые средства. Без использования основных и оборотных средств невозможно представить процесс производства.

Основные средства – это средства труда, без которых немислим процесс производства. На практике основными средствами принято называть денежную стоимость основных фондов, используемых в натуральной форме в течение длительного времени в сфере материального производства. Их характерной особенностью является то, что, участвуя в процессе производства длительное время, они сохраняют основные свойства и первоначальную форму, при этом постепенно изнашиваются, и их стоимость переносится на изготавливаемую продукцию. К ним относятся земля, производственные здания, сооружения, машины, оборудования и т.д.

Оборотные фонды – часть производственных фондов, которая потребляется в каждом производственном цикле и полностью переносит свою стоимость на новый продукт труда. Оборотные фонды меняют свою натуральную форму в процессе производства, их стоимость в течение одного производственного цикла целиком входит в издержки производства.

При анализе использования производственных фондов решаются такие

задачи как определение и анализ показателей экономической эффективности использования основных средств и факторы ее определяющие, а также анализ воспроизводства основных фондов, анализ показателей тракторного и автомобильного парка, выявление причин их изменения и т.д.

Для анализа обеспеченности изучаемого хозяйства основными производственными фондами рассмотрим таблицу 2.3.

Таблица 2.3– Динамика уровня фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО «Агрофирма Аю» Арского района РТ за 2015-2017 года

Показатель	Годы			В среднем по РТ за 2017 г.
	2015	2016	2017	
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс.руб.	65155,9	70249,1	74548,8	265228
Площадь сельскохозяйственных угодий, га.	2939	2939	2953	6290
Среднегодовая численность работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	47	48	54	98
Фондооснащенность на 100 га сельскохозяйственных угодий, тыс.руб	2216,9	2390,2	2524,5	4216,7
Фондовооруженность на 1 работника, тыс.руб.	1386,3	1463,5	1380,5	2706,4

Как видно по таблице 2.3 можно сделать вывод, что показатель фондооснащенности труда в хозяйстве ниже по сравнению с данными показателями в среднем по республике, не смотря на то что наблюдается тенденция роста. В 2017 году фондооснащенность увеличился на 307,6 тыс. руб. или на 13,9% по сравнению с 2015 годом. Показатель фондовооруженности труда колеблется в динамике по годам, в 2017 году фондовооруженность снизилась на 83 тыс.руб. или на 6%.

Энергетические ресурсы, наряду с другими основными производственными фондами, являются наиболее активной частью материально-технических ресурсов сельскохозяйственного производства.

Чем выше уровень этих показателей, тем выше уровень производительности труда, так как с ростом энерговооруженности труда сокращаются общие затраты на единицу продукции.

Таблица 2.4– Динамика уровня энергооснащенности и энерговооруженности труда в ООО «Агрофирма Аю» Арского района РТ за 2015-2017 года

Показатель	Годы			В среднем по РТ за 2017 г.
	2015	2016	2017	
Сумма энергетических мощностей, л.с.	6920	7021	6916	6477
Площадь пашни, га	2742	2742	2756	5508
Число среднегодовых работников, чел.	49	49	55	98
Энергоснащенность на 100 га пашни, л.с.	252,4	256,1	250,9	117,6
Энерговооруженность на 1 работника, л.с.	141,2	143,3	124,7	66,1

Данные таблицы 2.4 свидетельствуют о не значительном спаде уровня энергооснащенности труда в отчетном году по сравнению с базисным 2015 годом на 1,5 л.с. Энергоснащенность показывает мощность энергоресурсов, приходящихся на 100 га пашни. Положительным моментом является то, что энергооснащенность хозяйства превышает средне республиканские данные. А вот показатели энерговооруженности труда в динамике за изучаемые года колеблются, максимальное значение по данному показателю наблюдалось в 2016 году, которое составило 143,3 л.с. на 100 га. пашни. Минимальное значение наблюдается в отчетном 2017 году- 124,7 л.с. Энерговооруженность в агрофирме за 2017 год в 2 раза выше среднереспубликанского показателя.

Так как трудовые ресурсы являются важным фактором производства в сельском хозяйстве, нам необходимо дать характеристику трудообеспеченности в ООО «Агрофирма Аю» Арского района РТ.

Уровень использования труда определяется как отношение фактически отработанных человеко-часов к их годовому запасу.

Таблица 2.5– Запас труда и уровень его использования в ООО «Агрофирма Аю» Арского района РТ за 2015-2017 года

Показатель	Годы			В среднем по РТ за 2017 г.
	2015	2016	2017	
Среднегодовое число работников хозяйства, чел.	49	49	55	106
Годовой запас труда, тыс. чел-час.	89,2	89,2	100,1	192,4
Фактически отработано, тыс. чел-час	102	101	112	213
Уровень использования запаса труда, %	114,4	113,4	111,9	110,7

Как видно из таблицы 2.5, в ООО «Агрофирма Аю» Арского района РТ в 2015-2017годах уровень использования трудовых ресурсов превышает 100%, хотя и наблюдается незначительное снижение. Результаты анализа говорят о нехватке рабочей силы. А нехватка рабочей силы является негативной стороной процесса производства и свидетельствует о большой трудовой нагрузке на работников.

Обеспеченность трудовыми ресурсами влияет на сроки проведения сельскохозяйственных работ, и, в конечном счете, на эффективность сельхозпроизводства в целом.

Эффективность сельскохозяйственного производства зависит не только от обеспеченности главными факторами производства, но и от того, как они используются.

Для всесторонней оценки достигнутого уровня экономической эффективности производства в сельском хозяйстве применяется система показателей, характеризующих использование главных факторов производства – земли, производственных фондов и труда. Рассмотрим показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Агрофирма «Аю» в таблице 2.6.

Если рассмотреть стоимость валовой продукции в расчете на 100 га соизмеримой пашни, то видим, что к 2017 году, по сравнению с 2016 годом, она повысилась на 0,6 тыс.руб. В расчете на 1 среднегодового работника, на 100 руб. издержек производства и на 100 рублей основных производственных

фондов, мы также видим, что показатели из года в год снижаются.

Таблица 2.6 – Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Агрофирма Аю» Арского района РТ за 2015-2017 года

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2017 г.
	2015	2016	2017	
Стоимость валовой продукции в расчете на:	1196	1120	1142	X
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	42,8	40,1	40,7	301,7
1 среднегодового работника, тыс. руб.	24,4	22,9	20,8	49,3
100 руб. ОПФ, руб.	1,8	1,6	1,5	1,8
100 руб. издержек производства, руб.	1,9	1,5	1,3	2,5
Стоимость валового дохода в расчете на:	6551	3726	4272	X
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	234,6	133,4	152,2	2186,7
1 среднегодового работника, тыс. руб.	133,7	76,0	77,7	357,0
100 руб. ОПФ, руб.	10,1	5,3	5,7	13,3
100 руб. издержек производства, руб.	10,6	5,1	4,9	17,9
Сумма прибыли, убытка в расчете на:	9504	8750	6904	X
100 га соизмеримой пашни, тыс. руб.	340,4	313,4	246,2	746,2
1 среднегодового работника, тыс. руб.	193,9	178,6	125,5	121,8
100 руб. ОПФ, руб.	14,6	12,5	9,4	4,5
100 руб. издержек производства, руб.	15,4	11,9	7,9	6,1
Уровень рентабельности,(убыточности), %	17,8	9,5	10,5	9,7

Сумма валового дохода в расчете на основные показатели имеет тенденцию увеличения.

Как видно из таблицы самую высокую прибыль предприятие получило в 2015 году. Это характеризуется увеличением суммы денежной выручки. Уровень рентабельности по годам колеблется. В 2017 году по сравнению с 2015 годом рентабельность товарной продукции снизилась на 7,3 пункта. Причиной этому является уменьшение показателя прибыли.

Сравнивая данные показатели со средними данными по республике, мы можем сказать, что сумма полученной прибыли и как следствие уровень рентабельности в организации на 0,8 пункта выше среднереспубликанских показателей. Хозяйству необходимо выработать определенные пути для увеличения размера прибыли, т.е. снизить материальные затраты и издержки производства.

В целом ООО «Агрофирма Аю» Арского района РТ функционирует

рентабельно, однако его уровень недостаточен для эффективного ведения производства в рыночных условиях. Но можно сказать, что местоположение, размеры землепользования и природные условия достаточны для ведения эффективного процесса производства сельскохозяйственной продукции.

2.2 Анализ финансового состояния предприятия

В условиях рыночных отношений большую роль играет анализ финансового состояния предприятия. Это связано с тем, что предприятие, приобретая самостоятельность, несет полную ответственность за результаты своей деятельности (прежде всего, перед своими работниками, банком, финансовыми органами и кредиторами). Финансовое состояние предприятия определяется способностью погасить свои долги и обязательства.

Ликвидность бухгалтерского баланса – важнейшая аналитическая характеристика финансового состояния организации. Ликвидность бухгалтерского баланса определяется как степень покрытия обязательств организации ее активами. Срок превращения, которых в деньги соответствует сроку погашения обязательств. Анализ ликвидности баланса заключается в сравнении средств по активу сгруппированных по степени их ликвидности и расположенных в порядке убывания ликвидности, в сравнении с обязательствами по пассиву сгруппированными по срокам их поступления и расположенными в порядке возрастания сроков. Для проведения анализа ликвидности баланса предприятия статьи активов группируют по степени ликвидности – от наиболее быстро превращаемых в деньги к наименее. Пассивы же группируют по срочности оплаты обязательств. Для определения ликвидности баланса ООО «Агрофирма Аю» сопоставим итоги по активу и пассиву (таблица 2.7). Баланс считается ликвидным, если в результате сопоставления расчетных групп активов и пассивов получится следующая система неравенств:

$$A_1 \geq P_1; A_2 \geq P_2; A_3 \geq P_3; A_4 \leq P_4.$$

Таблица 2.7 – Анализ ликвидности баланса в ООО «Агрофирма Аю»
Арского района РТ за 2017 год

Активы	2017 год		Пассивы	2017 год		Платежный излишек, недостатка (+,-)	
	на начало года	на конец года		на начало года	на конец года	на начало года	на конец года
A ₁	796	72	П ₁	1452	4496	656	4424
A ₂	4073	4383	П ₂	900	1100	-3173	-3283
A ₃	52811	62943	П ₃	16484	10834	-36327	-52109
A ₄	48839	42942	П ₄	87683	93910	38844	50968
Итого	106519	110340	X	106519	110340	X	X

По данным таблицы 2.7 можно сделать вывод, что баланс организации не является абсолютно ликвидным. Из четырех соотношений, характеризующих наличие ликвидных активов у организации, выполняется три. У организации не имеется достаточно высоколиквидных активов для погашения наиболее срочных обязательств. По расчетам можно сказать, что баланс неликвидный как на начало года, так и на конец года, так как не выполняется первое условие $A_1 \geq P_1$. Это означает, что в хозяйстве наблюдается высокий уровень заемных, привлеченных средств по сравнению с собственными активами предприятия.

Для анализа платежеспособности предприятия рассчитываются финансовые коэффициенты платежеспособности. Они рассчитываются парами на начало и на конец года.

Таблица 2.8 – Расчет и оценка коэффициентов платежеспособности в ООО «Агрофирма Аю» Арского района РТ за 2017 год

Показатели	Нормальное ограничение	Наличие на начало года	Наличие на конец года	Отклонение, +/-
Коэффициент платежеспособности	$L_1 \geq 1$	2,7	2,6	-0,18
Коэффициент абсолютной ликвидности	$0,2 \leq L_2 \leq 0,5$	0,34	0,01	-0,33
Коэффициент «критической» оценки	$0,7 \leq L_3 \leq 0,8$	2,07	0,80	-1,27
Коэффициент текущей ликвидности	$1,5 \leq L_4 \leq 2$	24,52	12,04	-12,48
Коэффициент маневренности функционирующего капитала	$L_5 \rightarrow$	0,99	1,02	0,03
Доля оборотных средств в активах	$L_6 \geq 0,5$	0,54	0,61	0,07
Коэффициент обеспеченности основными средствами	$L_7 \geq 0,1$	0,67	0,76	0,09

Из таблицы 2.8 видно, что многие финансовые коэффициенты платежеспособности ООО «Агрофирма Аю» Арского района не соответствуют нормативным ограничениям.

Общий показатель платежеспособности и на начало и на конец года соответствует нормативному. Значение этого показателя на конец года уменьшилось по сравнению с началом года на 0,18 и составило 2,55. Это уже отрицательный факт. Коэффициент абсолютной ликвидности на начало года соответствует, а на конец года не соответствует нормативному значению. Также коэффициент «критической оценки» на начало года соответствует, а на конец года не соответствует нормативному значению. Значение коэффициента «критической оценки» характеризует уровень кредитоспособности.

Коэффициент текущей ликвидности на конец периода уменьшился на 12,48 и составил $L_4 = 12,04$. Рассмотрим коэффициент маневренности функционирующего капитала. Наиболее удачным вариантом, считается когда коэффициент маневренности функционирующего капитала в динамике, пусть даже незначительно, но увеличивается. Мы видим, что коэффициент маневренности функционирующего капитала увеличилась на 0,03. Это говорит об увеличении собственного оборотного капитала или уменьшению дополнительных источников финансирования. Коэффициент обеспеченности собственными средствами должен быть не менее 0,1. Значение этого коэффициента в ООО «Агрофирма Аю» и на начало, и на конец года соответствует норму. Исходя из этого, можно сказать, что этот коэффициент характеризует наличие оборотных средств у предприятия, необходимых для ее финансовой устойчивости.

Финансовая устойчивость в процессе всей производственно-хозяйственной деятельности является главным компонентом общей устойчивости предприятия. Для оценки степени независимости предприятия от заемных источников финансирования рассмотрим таблицу 2.9.

Таблица 2.9 – Значение коэффициентов, характеризующих финансовую устойчивость в ООО «Агрофирма АЮ» Арского района РТ за 2017 год

Показатели	Норма ограничения	На начало года	На конец года	Отклонение (+,-)
U1 - коэффициент капитализации	$U1 \leq 1,5$	0,23	0,18	-0,05
U2 - коэффициент обеспеченности собственными источниками	$0,1 \leq U2 \leq 0,5$	0,65	0,75	0,1
U3 – коэффициент финансовой независимости	$0,4 \leq U3 \leq 0,6$	0,81	0,85	0,04
U4 – коэффициент финансирования	$U4 \geq 1,5$	4,28	5,45	1,17
U5 – коэффициент финансовой устойчивости	$U5 \geq 0,6$	0,97	0,94	-0,03

Анализируя данные таблицы 2.9, мы можем сказать что, коэффициент капитализации означает, что организация привлекает достаточное количество заемных средств на 1 рубль, вложенный в активы собственных средств. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования не соответствует нормальному ограничению и говорит о том, что финансирование оборотных средств за счет собственных источников к концу 2017 года увеличивается. Коэффициент финансирования ООО «Агрофирма Аю» увеличивается на 1,17 доли, это означает, что заемные средства не превышают собственный капитал. Коэффициент финансирования устойчивости свидетельствует о том, что достаточная часть активов финансируется за счет устойчивых источников.

Исходя из расчетов можно сказать, что финансовая ситуация в ООО «Агрофирма Аю» Арского района РТ определяется как устойчивая. Это значит что собственного капитала, долгосрочных и краткосрочных кредитов и займов хватает для финансирования материальных оборотных средств. Значит устойчивое финансовое состояние предприятия – это итог грамотного и искусного управления всем комплексом факторов, непосредственно определяющим результаты хозяйственной деятельности предприятия.

2.3 Оценка организации бухгалтерского учета и службы внутреннего контроля на предприятии

Основными задачами контроля и ревизии состояния бухгалтерского учёта и отчётности в ООО «Агрофирма Аю» является проверка соблюдения действующего порядка ведения бухгалтерского учёта, своевременности представления и достоверности бухгалтерской и иной отчётности, соблюдения отчётной дисциплины.

Источниками контрольных данных служат внутренние акты хозяйства по организации бухгалтерского учёта, первичные документы, учётные регистры, налоговые декларации, а также результаты проверки или ревизии по определённым участкам финансово- хозяйственной деятельности хозяйства, письменные объяснения соответствующих должностных лиц, их опросы и другие материалы.

Особо важная роль принадлежит четкому распределению обязанностей среди работников бухгалтерии, правильной организации документооборота и представления внутрихозяйственной отчетности. Основная организаторская функция ложится на руководителя и главного бухгалтера.

Большим недостатком хозяйства является отсутствие графика документооборота.

В осуществлении экономического контроля важная роль принадлежит бухгалтерскому учёту, одна из основных функций которого-обеспечение сохранности имущества хозяйствующих субъектов.

Бухгалтерский учет ведется централизованной бухгалтерией. Централизованная бухгалтерия возглавляется главным бухгалтером предприятия Фазулзяновой Г.Б. Согласно, штатного расписания нормативы численности бухгалтерии соответствуют их фактической численности: главный бухгалтер, 4 бухгалтера, 1 старший кассир.

Главный бухгалтер подчиняется непосредственно главе хозяйства и несет ответственность формирование учетной политики, ведение

бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности, обеспечивает соответствие осуществляемых хозяйственных операций законодательству РФ, контроль движения имущества и выполнением обязательств.

В хозяйстве правильность распределения должностных обязанностей между работниками бухгалтерской службы устанавливается путём сопоставления планируемого объёма учётных работ по каждому исполнителю и их штатной численностью, принятой формой организации учёта, формой счетоводства, объёмами учётных операций и технологией обработки учётных данных.

Все хозяйственные операции оформляются оправдательными документами. Эти документы служат первичными учетными документами, на основании которых ведется бухгалтерский учет. Право подписи первичных учетных документов имеет руководитель ООО «Агрофирма Аю».

При проверке состава годовой бухгалтерской отчетности в ООО «Агрофирма Аю» обращают внимание на различного рода приложения к годовому отчёту, их обоснованность и достоверность. Тщательному контрольному изучению подлежат отдельные статьи бухгалтерских балансов, отчёта о финансовых результатах и других форм бухгалтерской отчетности.

Налоговые декларации по каждому виду налогов и сборов также представляются своевременно и правильно составляются.

Уставный капитал организации составляет 10 000 руб.

Согласно ст.5 Федерального закона № 307 – ФЗ «Об аудиторской деятельности» от 30.12.08 г. ООО «Агрофирма Аю» не подлежит обязательному аудиту. Организация подлежит внутреннему контролю.

Таким образом, во второй главе выпускной квалифицированной работы нами проведен анализ финансовых результатов и финансового состояния ООО «Агрофирма Аю» Арского района РТ за 2017 год. Баланс ООО «Агрофирма Аю» не является ликвидным.

Финансовая ситуация ООО «Агрофирма Аю» Арского района

определяется как устойчивая. Но предприятие все же испытывает недостаток собственных оборотных средств, недостаток собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов и затрат.

Поэтому следует уделять внимание на основную экономическую проблему в хозяйстве – повышение эффективности сельскохозяйственного производства, которую необходимо решить на основе рационального использования основных средств, материальных, трудовых и финансовых ресурсов, сокращения затрат на производство единицы продукции.

На данный момент мы предлагаем для решения этих проблем обеспечить хозяйство необходимыми ресурсами, увеличить ответственность материально - ответственных лиц за правильное и точное заполнение документов, за соблюдение сроков их сдачи.

3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И ПЕРСПЕКТИВЫ ВНЕДРЕНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ В ООО «АГРОФИРМА АЮ» АРСКОГО РАЙОНА РТ

3.1. Система постановки управленческого учета на предприятии

Для создания и поддержания единой системы управленческого учета и отчетности на предприятии необходимо создать регламент по управленческому учету, своего рода правила игры. Аналогично учетной политике бухгалтерского учета, прописать в нем план счетов, выбранную методику, закрепить формы отчетности и расшифровок и т.д. Создание такой целостной, хорошо взвешенной и продуманной до мелочей системы управленческого учета и отчетности даст возможность менеджменту исполнять свою главную функцию – управлять.

В исследуемой организации нет финансовой и кадровой возможности для «революционного» внедрения управленческого учета. Остается только рассмотрение плана постепенного перехода к использованию управленческого учета и отчетности в ООО «Агрофирма «Аю» Арского района РТ.

На данный момент учет, который осуществляет бухгалтерия общества выполняет функции информационной системы управленческого учета. В качестве дополнения административно- управленческому персоналу и в частности бухгалтерской службе надо стремиться к тому, чтобы система учета предоставляла не только внешние бухгалтерские отчеты, но и отчеты об исполнении планов. Это означает, что во избежание дублирования учетных операций сбор первичной информации должен осуществляться в соответствии с интересами как бухгалтерского, так и управленческого учета.

На данном этапе своего развития руководство общества не сможет осуществлять эффективное планирование без создания интегрированной, единой системы учета, которая не является самоцелью, а служит средством

для достижения успеха в бизнесе в условиях жесткой конкуренции.

Поэтому считаем, что следует рассматривать подход к информационному обеспечению управления предприятием как интеграцию бухгалтерского управленческого учета, призванном выступать в качестве связующего звена между учетным процессом и управлением предприятием.

Чтобы получить необходимые данные из бухгалтерского учета, так или иначе придется корректировать существующий план счетов. А начать – с сопоставления управленческих отчетов и статей в них со счетами бухгалтерского учета. Например, данные отчета о продажах – счет 90 «Продажи», отчета о производстве – счет 20 «Основное производство», счет 43 «Готовая продукция», отчета об инвестиционной деятельности – счет 07 «Оборудование к установке», счет 08 «Незавершенное производство», отчета о целевом финансировании и субсидировании – счет 86 «Целевое финансирование» и т. д.

Дальше предстоит определиться с тем, как будут структурироваться данные в разрезе центров финансовой ответственности. За каждый конкретный отчет отвечает отдельное подразделение, а значит, сведения в бухгалтерском учете предстоит структурировать по подразделениям. То есть практически к каждому счету открывать аналитику в разрезе центров финансовой ответственности.

И наконец, для каждого счета в бухгалтерском плане счетов предусмотреть аналитику, соответствующую структуре статей оперативного отчета. Например, затраты собственного автопарка компании учитываются на счете 23 «Вспомогательное производство». В отчете по автопарку выделены следующие статьи расходов: ГСМ, материалы, заработная плата, налоги, прочие расходы. Эту аналитику и нужно предусмотреть на счете.

Как структурировать информацию на счетах? Можно выстроить структуру данных за счет открытия субсчетов. Но работать с таким планом счетов не слишком удобно, да и получить сведения в необходимом аналитическом разрезе может быть проблематично.

Использование аналитических признаков, пожалуй, самое оптимальное решение. Количество аналитических признаков (субконто), открываемых к счету, зависит только от возможностей информационной системы. При этом они позволяют делать практически любые выборки данных.

При автоматизированном учете мы можем усложнить аналитику счетов, например:

Счет 20.1.3.31 – «Основное производство / Растениеводство / Кормопроизводство / Материальные затраты»

Отсюда бухгалтерские записи, например:

Дт 20.1.3.31 Кт 10 Учтены материальные затраты израсходованные на нужды кормопроизводства.

После того как разработан план счетов, можно приступить к созданию учетной политики для целей управленческого учета. В этом документе следует отразить основные понятия и методы учета выручки, затрат, возникающих обязательств и результата деятельности компании. В целях управления все определения должны быть сформулированы на основе анализа бизнес-процессов организации.

В управленческой учетной политике среди прочего необходимо прописать порядок сбора и обработки данных, указать ответственных за подготовку тех или иных отчетов; определить сроки подготовки отчетов, а также маршруты их движения. Другими словами, в какой именно отдел должен передаваться отчет и как именно (по электронной почте, сохранение в определенной папке на сервере компании или другим способом).

Необходимо четко сформулировать цели предприятия при учете затрат и исчислении себестоимости, а именно, сформировать группы методов учета затрат и исчисления себестоимости, которые способствовали бы реализации поставленных целей предприятия на перспективу.

Остановимся на выборе конкретного объекта калькулирования себестоимости, который обусловлен несколькими факторами.

Во-первых, это вид деятельности и характер производства предприятия.

В ООО «Агрофирма «Аю» массовый тип производства, с непродолжительным производственным циклом, ограниченной номенклатурой продукции, в отсутствии или с небольшим объемом незавершенного производства, поэтому целесообразно применять попроцессный метод калькулирования.

Во-вторых, это потребность любого предприятия в укрупнении либо разукрупнении калькуляционных объектов при принятии управленческих решений на основании этих данных (себестоимость единицы продукции, себестоимость выполненного заказа, себестоимость бизнес-процесса, валовая себестоимость производства).

Ввиду вышесказанного его предметом является производственная деятельность организации в целом и ее отдельных структурных подразделений. Объектами — издержки и результаты деятельности предприятия и центров ответственности, трансфертное ценообразование, бюджетирование и внутренняя отчетность.

Главенствующая задача управленческого учета заключается в ориентации всех видов деятельности и решений предприятия на оптимизацию прибыли и эффективное использование потенциала при поддержании необходимой ликвидности. Он является базой, которая ориентирована на результат планирование, регулирование и контроль всех процессов на предприятии.

С целью получения обобщающей информации в целом по организации о расходах на производственные нужды необходимо вести финансовый учет издержек производства по элементам затрат. В финансовой бухгалтерии учет затрат увязывается с системой действующего в бухгалтерском учете плана счетов.

Систематизация затрат по элементам включает все затраты организации и отвечает на вопросы: Что было израсходовано в ходе производства? И какова доля отдельных элементов в общей сумме затрат?

Поэлементный учет ведется без привязки к местам возникновения затрат, т.е. отдельным подразделениям. По его данным составляются

отдельные формы годовой отчетности. Практически же в организации поэлементный учет не ведется, а данные для составления внешней отчетности получают расчетным путем.

Далее рассмотрим порядок и возможность формирования управленческой отчетности.

3.2. Разработка и обоснование управленческой отчетности

Особое значение при разработке управленческой отчетности должно уделяться ее содержанию и информативности. Все внутренние отчеты обязаны содержать нужную и релевантную информацию, которая полностью удовлетворяет потребностям менеджеров высшего уровня и позволяет на основе ее анализа и оценки принимать правильные управленческие решения. Любая внутренняя (сегментарная) отчетность должна содержать информацию об отклонениях фактических показателей от плановых, что позволяет реализовывать на практике принцип управления по отклонениям.

Как показывает практика, большинство управленческих решений принимается в результате анализа основных показателей эффективности деятельности предприятия. Поэтому и разработка пакета управленческой отчетности должна осуществляться с учетом показателей эффективности его деятельности, т. е. на основе той информации, которая является необходимой в процессе выработки управленческих решений.

Примерная структура управленческой отчетности сельскохозяйственного предприятия может быть представлена следующим образом:

- отчетность о финансовом положении, результатах деятельности и изменении финансового положения сельскохозяйственного предприятия включает управленческий баланс, управленческий отчет о финансовых результатах, управленческий отчет о движении денежных средств, составленный прямым либо косвенным методом;

- отчетность по ключевым показателям деятельности сельскохозяйственного предприятия, каждого структурного подразделения, центра ответственности, сегмента деятельности с учетом специфики отрасли растениеводства и животноводства (показатели эффективности закупок материальных ресурсов, хранения, производства сельскохозяйственной продукции, реализации и т. д.);

- отчетность об исполнении бюджетов в разрезе анализа «план-факт» по всем составляемым бюджетам (формирование бюджетов затрат, производства, реализации).

По результатам собеседования управленческих и бухгалтерских кадров организации нами была установлена необходимость усовершенствования и разработки внутренней управленческой отчетности, удовлетворяющей их запросам.

На основе данного факта в ходе исследования нами разработан и предлагается использовать «Отчет об исполнении сметы расходов».

Отчет соответствует всем требованиям, предъявляемым к управленческой отчетности. Данная форма включает плановые, фактические данные и их отклонение по следующим показателям: семена и посадочный материал, минеральные удобрения, органические удобрения, химические средства защиты растений, электроэнергия, нефтепродукты, запасные части и т. д., а также необходимо дооформить всеми необходимыми реквизитами и утвердить внутренним локальным документом.

Отчет об исполнении сметы расходов должен составляться начальниками производственных участков (бригадиром) ежемесячно отдельно по каждому технологическому переделу производства. Использование этого отчета позволит обеспечить аппарат управления сельскохозяйственных организаций информацией о ходе производственного процесса и динамике расходов. На основе отчета об исполнении сметы расходов производственного участка по переделам следует составлять ежемесячный итоговый отчет об исполнении сметы расходов по организации

в разрезе всех производственных участков организации.

Таблица 3.1 – Отчет об исполнении сметы расходов по выращиванию растениеводческой продукции в отделении Сюрда ООО «Агрофирма Аю»

№ п/ п	Показатель	Отчетный период (июнь)			Нарастающим итогом с начала года		
		План	Факт	Откло- нение, %	План	Факт	Откло- нение, %
1	Семена и посадочный материал	72455	73 269	101,1	76369	77234	101,1
2	Минеральные удобрения	6358	6895	108,4	7584	7892	104,1
3	Органические удобрения	10458	12562	120,1	13582	13974	102,9
4	Химические средства защиты растений	6523	6702	102,7	8023	8126	101,3
5	Электроэнергия	2086	1956	93,8	4254	4100	96,4
6	Нефтепродукты	10492	11212	106,9	13694	14023	102,4
7	Запасные части, ремонтные и строительные материалы для ремонта	8793	8347	94,9	11654	11235	96,4
8	Оплата услуг и работ, выполненных сторонними организациями (ремонт техники, химизация почв)	9330	9605	102,9	12564	12890	102,6
9	Затраты на оплату труда	11 276	11894	105,5	31202	31789	101,9
10	Отчисления на социальные нужды	3056	3223	105,5	6771	6898	101,9
11	Амортизация	16655	16700	100,3	45894	45900	100,0
12	Прочие расходы	7805	8123	104,1	12530	12783	102,0
	Итого	165287	170488	103,1	244121	246844	101,1

Формирование информационной базы по учету расходов с применением данных управленческого учета является одним из инструментов планирования деятельности и осуществления оперативного контроля за эффективностью использования ресурсов сельскохозяйственных предприятий. Бухгалтеры, аудиторы, эксперты и консультанты, пользуясь данными финансового и управленческого учета, могут давать более глубокую оценку финансовых результатов, точнее обосновывать рекомендации для улучшения работы предприятия, минимизировать предпринимательский риск.

Также может быть использована форма отчета о затратах и себестоимости продукции (работ, услуг) для сельскохозяйственных организаций таблица 3.2.

Отчет включает суммы фактических, плановых затрат, фактическую и плановую себестоимости продукции, отклонения показателей. Числовые значения по данным показателям при водятся в разрезе выращиваемой растениеводческой продукции (например, озимая пшеница, озимый ячмень и т.д.).

Таблица 3.2 – Отчет о затратах и себестоимости продукции (работ, услуг) в отделении СюрдаООО «Агрофирма Аю»Арского района РТ

Наименованиепоказателя	Видпродукции		
	Яроваяпшеница	Озимая рожь	Яровойячмень
Сумма фактических затрат - всего, тыс. руб.	3811,75	4695,72	3706,42
Сумма плановых затрат - всего, тыс. руб.	3479, 98	4787,05	3239,26
Отклонения суммы затрат (план/факт, +,-)	+3 31,77	-88,33	+467,15
Фактическая себестоимость продукции, руб/кг	8,09	6,04	7,50
Плановая себестоимость продукции. руб/кг	7,86	6,47	6,60
Отклонение себестоимости продукции (план/факт, +,-), руб/кг	+0,23	-0,43	+0,90

Применение разработанного отчета будет способствовать своевременному контролю суммы фактических затрат и себестоимости конкретных видов сельскохозяйственной продукции.

Управленческая отчетность организации по причине большей детализации значительно отличается от бухгалтерской. В случае, когда содержащаяся в ней информация неточна, высок риск принятия неправильных решений, поскольку ее пользователи не будут в полной мере представлять реальное состояние управляемого ими объекта.

Вопрос сопоставимости отчетных данных особенно важен, когда информация для управленческой отчетности формируется различными

структурными подразделениями, каждое из которых использует отдельную информационную систему либо ведет учет вручную. В этом случае рекомендуется внедрение системы контроля достоверности управленческой отчетности, основанной на быстрой ее оценке, для выявления в ней проблемных зон, поскольку выверка каждой цифры весьма трудоемка и продолжительна. Суть такого подхода заключается в положении о том, что если управленческая отчетность и правила ее формирования правильные, то при любом способе расчета одного и того же показателя финансового и управленческого учета должен получиться одинаковый результат.

Так как управленческий учет индивидуален для каждой организации в зависимости от специфики бизнеса и организационно-функциональной структуры, остановимся лишь на ключевых принципах проведения такой проверки.

Для построения системы контроля управленческой отчетности важно обеспечить соответствие системы управленческого учета следующим требованиям:

- обязательность ведения раздельного управленческого учета не только «по оплате», но и «по начислению» («отгрузке»), потому что метод «по оплате» целесообразен лишь для небольших фирм или компаний, работающих по большей части за наличный расчет, без отсрочек платежей с контрагентами;

- управленческий учет должен отражать сведения как об остатках, так и о движении стоимостей (оборотах), которые в общей совокупности и позволят использовать механизм построения проверочных показателей, в котором изменение какой-либо величины можно определить как разность между ее конечным и начальным значениями или между итоговыми приходом и расходом по статье;

- должно быть предусмотрено включение в минимальный набор документов для экспресс-контроля бухгалтерского баланса, отчетов о финансовых результатах и движении денежных средств.

В результате исследования вопросов разработки форм управленческой отчетности в части расходов сельскохозяйственных организаций можно сделать вывод о безусловной необходимости данного процесса, который входит в общую схему учетно-аналитического обеспечения управления расходами.

3.3. Модель управленческого контроля в сельском хозяйстве

Система производства в ООО «Агрофирма Аю» представляет собой сложный организм, характеризующийся многочисленностью взаимосвязей его элементов. Отсюда основная задача управления заключается в поддержании и регулировании этих взаимосвязей через функции управления: прогнозирование, планирование, нормирование, организация, контроль, регулирование, учет и анализ. Эти функции дают возможность улучшить работу в будущем, но никак не влияют на ошибки, просчеты и различного рода незаконные действия, которые имели место в анализируемом периоде. И только осуществление функции контроля имеет целью предупреждение их возникновения.

Оценка законности и целесообразности хозяйственных операций на момент их возникновения разрешает предупредить те процессы, которые противоречат требованиям нормативных документов или не соответствуют цели деятельности предприятия. В связи с этим контроль является средством урегулирования хозяйственных операций, вызывающих положительные или негативные изменения в объектах управления. Но все выше указанные функции управления при правильном их применении взаимодополняют друг друга и открывают реальную картину управляемой системы посредством развития информационной базы менеджмента, то есть развития управленческого учета. Структурно управленческий учет в хозяйствующих субъектах может функционировать в виде относительно дифференцированной организованной системы, подразделяющейся на

соответствующие информационным потребностям управления подсистемы.

Существенным объектом управленческого учета в сельском хозяйстве представляется разнообразие совершаемых затрат, которые невозможно правильно запланировать (нормировать) и учитывать в системе управления без надлежащей научно доказанной их классификации. Поэтому при разработке систематизации затрат по определенному признаку необходимо учитывать: особенности технологии и организации производства продукции, определяющие образование специфических видов затрат; характерность объектов производства, объектов планирования, учета затрат и объектов калькуляции как биологических активов; предпосылки и необходимость внедрения управленческого учета, стратегического планирования и управления, потенциал внедрения различных методов производственного планирования, учета и их оптимизации при использовании в сочетании между собой и различными системами планирования, учета затрат; уровень квалификации работников всех экономических служб и оснащенность их деятельности современными средствами вычислительной техники и средствами коммуникации информации; необходимость и востребованность полезной, уместной и гибкой информации о производственной деятельности для управления.

Целесообразнее, на наш взгляд, строить систему управленческого (производственного) учета на единых методологических позициях, свойственных системе учета и системе внутреннего контроля. Едиными позициями могут выступать бизнес-процессы, информация по которым может формироваться и контролироваться при помощи выбранной системы ограничений:

- ограничения хозяйственных операций, формирующих информацию об объекте учета и контроля;
- ограничения временного периода для сопоставимости данных учета и контроля;
- ограничения в основных элементах для построения бизнес-

процессов.

В силу того, что бизнес-процесс представляет собой определенную последовательность действий - операций учета и операций контроля в отношении определенного вида деятельности аграрной организации, выбор перечисленных ограничений позволит осуществить интеграцию учетно-контрольной информации в едином ключе.

Многопрофильность видов деятельности аграрных организаций (закупка, производство, реализация и т.д.), широкий ассортимент конечной продукции (зерно, овощи, птица, мясо и т.д.), возможность пере работки одного вида продукции в другой для продажи конечным потребителям - являются теми факторами, на основе которых бизнес-процессы можно выделять с достаточной степенью ограничения. Степень ограничения определяется задачами и эффективностью контроля, на основе которого можно судить о достижении требуемого уровня показателей каждого из бизнес-процессов.

Поскольку бизнес-процессы свойственны не только производственной, но и управленческой деятельности, а учет и контроль являются видами этой управленческой деятельности, обеспечивающей информацией всю систему управления, то в системе формирования учетной информации могут быть выделены бизнес-процессы по тем же признакам: бизнес-процесс учета закупки семенного материала; бизнес-процесс учета затрат производства (выращивания) пшеницы и т.д.; аналогично в системе контроля аграрной организации могут быть выстроены бизнеспроцессы контроля. Поэтому для интегрированной системы учета и контроля аграрной организации важно определить широту и глубину системы бизнес- процессов, подчиняя их главному принципу - соответствия друг другу и подчинения единым задачам управления (рис. 1).

Такой подход, по нашему мнению, может быть использован для систематизации информации в рамках выделенных бизнес- процессов применительно к объектам, для которых построен бизнес-процесс. Общая схема построения функционирования управления бизнес-процессами должна

учитывать то содержание, которое включено в понятие бизнес-процесс и условия, необходимые для его функционирования.

Принципиальной особенностью управленческого (производственного) учета является не только необходимость контроля за затратами по центрам и местам их возникновения в сфере производства, но и их контроль и соизмерение по центрам затрат, входящим в состав других центров ответственности или возникающим обособленно. Это центры продаж, центры прибыли, центры инвестиций и т.п. В каждом центре ответственность на руководителя возлагается не на всю сумму доходов и расходов, а только на ту часть, которая контролируется данным центром.



Рис. 3.1 - Схема построения интегрированной системы учета и контроля на основе выполнения единых бизнес-процессов

Важное значение имеют места возникновения затрат: структурные единицы и подразделения (рабочие места, бригады, производства, участки, цеха, отделы и т.п.), в которых происходит первоначальное потребление производственных ресурсов и по которым организуется планирование,

нормирование и учет издержек производства в целях контроля и управления затратами. Места возникновения затрат являются объектами аналитического учета затрат на производство по экономическим элементам и статьям себестоимости. Аналитический учет по местам возникновения затрат на практике чаще всего встречается в рамках существующей иерархической соподчиненности (участок - бригада). Однако, по нашему мнению, место возникновения затрат должно быть соотнесено с бизнес-процессом. Для интегрированной системы информации аграрной организации это имеет большое значение, поскольку такая информация позволит отследить формирование затрат по производству конкретных видов продукции. Возможно для постановки такого учета потребуются серьезная реорганизация системы бухгалтерского учета.

В настоящее время управленческий учет с бухгалтерским корреспондирует только через выделенные 30-39 счета управленческого учета, которые предусмотрены для поэлементного отражения затрат. Перенос такой информации на счета бухгалтерского дает ее сопоставление только на уровне структурных подразделений, затраты по которым формируются «котлом». Для процессно-ориентированного управленческого (производственного) учета необходима адекватная постановка бухгалтерского учета. Следовательно, принципы формирования затрат для целей калькулирования себестоимости, основанного на сборе затрат по подразделениям предприятия (как местам возникновения затрат), не отвечают требованиям современного управления.

Применительно к системе процессно-ориентированного учета с использованием элементов бюджетирования следует выделить принцип без которых определение видов деятельности, выходных результатов, анализ и контроль бизнес-процессов, оценка их эффективности будет достаточно сложным делом. Обозначим эти принципы:

1. При разработке и реализации производственной программы аграрной организации выделяют первичные, вторичные, проектные виды деятельности

и подвиды деятельности. Предполагается, что вид деятельности - это та работа, в результате которой входящие ресурсы превращаются в выходные результаты. При выделении видов деятельности управленцы должны, пользоваться принципом определения выходных результатов и ресурсов, требующихся для получения этих результатов. Это отвечает определению биологических активов и продукции, полученной в результате их использования (биотрансформации).

2. Полагая, что совокупность всех видов деятельности трактуется в современной экономической литературе как «бизнес-процесс», необходимо проводить анализ этих видов деятельности. Такой анализ концентрирует внимание на задачах, которые называют «работы», т.е. составляющие видов деятельности. При выделении подвидов деятельности и работ важно пользоваться принципом определения значимости или важности работ для достижения выходного результата. Этот принцип позволяет повысить информативность видов деятельности и бизнес-процессов в целом. В качестве примера можно привести информацию о затратах на удобрение земельных угодий. Стоимость удобрений, вносимых под урожай определенной культуры, в бухгалтерском учете относится на затраты растениеводства в полном объеме. Однако значимость этих работ может быть оценена лишь после сбора урожая. Поэтому затраты подлежат распределению по годам, в течение которых организация будет собирать урожай этой культуры с данного участка земельных угодий. На практике это может быть выполнено при помощи расчета корректировки фактических затрат, связанных с внесением удобрений на 3-5 лет ротации.

3. Для определения выходных результатов требуются измерители выходных результатов или измерители объема вида деятельности и количества выходных результатов. Характеристики большинства видов деятельности различаются, но их отсутствие не позволит менеджерам понимать характер работы и рабочую нагрузку в конкретных отделах,

службах, производственных подразделениях и на рабочих местах. В этом случае важно, на наш взгляд, выполнение принципа объективности выделения позиций для составления характеристики вида деятельности. Если биотрансформация биологического актива включает четыре традиционных процесса: процесс роста, дегенерацию, воспроизводство, производство, то каждый из этих процессов характеризуется определенными результатами, которые требуется учитывать при их оценке и выборе измерителей. Так, процесс роста биологического актива может быть связан с увеличением количества или улучшением качества самого актива; процесс дегенерации влечет за собой уменьшение количества или ухудшение качества биологического актива; процесс воспроизводства дает новые биологические активы; и, наконец, в результате процесса производства получается сельскохозяйственная продукция.

4. Для обеспечения бизнеса требуются ресурсы, к которым относятся человеческие ресурсы, оборудование, материалы, капитал. Причем, планируя работу, менеджер должен ориентироваться на минимальное количество потребляемых ресурсов. Это обуславливает необходимость использования принципа «возможности являются бесконечными, а ресурсы - всегда конечны». Сопутствующим принципом названому будет являться принцип определения переменных затрат. Переменные затраты отражают, как правило, те ресурсы, которые напрямую потребляются производственным процессом, например, сырье и материалы, труд работников. Для получения выходного результата следует обозначить ресурсы, которыми обеспечен *процесс* в целом как структурированный комплекс разных видов деятельности. К таким ресурсам относят оборудование, помещения, сырье, материалы, комплектующие изделия, труд работников и др.

5. Бухгалтерский учет, как известно, позволяет отслеживать затраты по тем видам деятельности и в тех случаях, когда это целесообразно и экономически обосновано. Зарубежной практикой управления доказано, что если отслеживать менее 80-90% затрат отдела или структурного

подразделения, то для управления затратами обеспечить нужную степень прозрачности не удастся. Здесь нужен гибкий подход со стороны бухгалтеров и менеджеров, поскольку отслеживание большого объема затрат может оказаться экономически нецелесообразным. Поэтому требуется четкое определение затрат, которые невозможно отследить, после чего все оставшиеся затраты распределить по конкретным видам деятельности. Критическим фактором принятия управленческого решения по данному вопросу является принцип релевантности, который позволяет определить, какие затраты и виды деятельности следует отслеживать, а какие - нет.

6. Виды деятельности в рамках одного бизнес-процесса связаны посредством выходных результатов, которыми эти виды деятельности обмениваются. В этом случае важным является принцип определения границ по каждому бизнес-процессу. Этот принцип реализуется при анализе и контроле бизнес-процессов и позволяет выявлять не только границы, но и потребителей и поставщиков по каждому бизнес-процессу.

Перечень принципов, представленных выше, не является закрытым, его можно аргументированно детализировать, например, в процедурах подразделения бизнес-процессов на подпроцессы, при классификации самих бизнес-процессов, а также при оценке затрат с точки зрения бизнес-процессов.

Учет, ориентированный на производственную программу аграрной организации, требует исследования взаимосвязей между функциями, которыми наделены ответственные отделы и службы (центры ответственности). Важным моментом является также взаимосвязь между поставщиками и потребителями продукции, ее продвижение в рамках агрохолдингов и расширение бизнес-процессов за счет включения в него такого рода взаимосвязей.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Качественно новый уровень развития экономики не может быть достигнут без эффективного совершенствования организации информационного обеспечения предприятий в любых сферах деятельности. Поэтому роль управленческих решений и контроля их выполнения на базе бухгалтерского и управленческого учета в настоящее время очень велика.

В современных условиях одним из методов совершенствования деятельности предприятия является организация управленческого учета и внутренней управленческой отчетности. Решающим для успеха проекта внедрения системы управленческого учета становится наряду с выбором инструментов управленческого учета, прежде всего, их адаптация к основополагающим для предприятия процессам, а также интеграция управленческого учета в общую стратегию деятельности предприятия.

Объектом исследования является ООО «Агрофирма Аю» которое имеет скотоводческую специализацию молочного направления, с глубоким уровнем специализации (0,82).

В этом хозяйстве природные условия позволяют вести рентабельное производство. Направление деятельности в хозяйстве выбрано правильно, т.к. созданы достаточно хорошие условия содержания скота, используются корма собственного производства.

Но эффективность производства, результативность деятельности во многом зависят от экономического положения в стране, республике целом. Для правильного измерения и оценки экономической эффективности недостаточно располагать благоприятными климатическими условиями и условиями ведения хозяйства. Необходимо также представлять экономические условия, то есть обеспеченность хозяйства основными факторами производства.

В ООО «Агрофирма Аю» наблюдается рост уровня обеспеченности

основными производственными фондами и энергетическими ресурсами в динамике по годам, но остается ниже среднереспубликанского уровня. В целом экономическая эффективность деятельности предприятия подтверждается расчетами и в отчетном году рентабельность составила 10,5%.

Рассчитанные показатели финансовой устойчивости подтверждают, что хозяйство не достаточно платежеспособно и финансово не устойчиво. Для улучшения своего финансового состояния хозяйству следует более полно и интенсивно использовать земельные ресурсы, генетический потенциал продуктивного скота, ускорить оборачиваемость капитала и использовать новые системы управления и финансового планирования.

Предприятие ООО «Агрофирма Аю» ведет бухгалтерский учет с частичной автоматизацией в 1С: Предприятия на платформе 8.2, находится на стадии перехода на полную автоматизацию учета и отчетности.

Основной информационной базой для эффективного управления производством является бухгалтерский учет, а именно производственный учет.

Для создания и поддержания единой системы управленческого учета и отчетности на предприятии необходимо создать регламент по управленческому учету, своего рода правила игры. Аналогично учетной политике бухгалтерского учета, прописать в нем план счетов, выбранную методику, закрепить формы отчетности и расшифровок и т.д. Создание такой целостной, хорошо взвешенной и продуманной до мелочей системы управленческого учета и отчетности даст возможность менеджменту исполнять свою главную функцию – управлять.

Так как в ООО «Агрофирма Аю» бухгалтерский учет будут полностью автоматизирован с использованием программы 1С: Бухгалтерия, то для поэтапного учета затрат необходимо будет сделать либо привязки по счетам, либо выделение более сложной аналитики счетов второго или третьего порядка.

Счет 20.1.3.31 – «Основное производство / Растениеводство / Кормопроизводство / Материальные затраты»

Отсюда бухгалтерские записи, например:

Дт 20.1.3.31 Кт 10 Учтены материальные затраты израсходованные на нужды кормопроизводства.

Таким образом, рассмотренный вариант обеспечивает целенаправленный обособленный системный учет затрат на производство по двум направлениям (по элементам и статьям), раскрывающим по разному информацию о формировании себестоимости.

Для учета затрат как ключевого вопроса управленческого учета немаловажным является не только подсчет произведенных затрат, но и прогнозирование их размера на ближайшую перспективу и представление данной информации во внутренней управленческой отчетности.

В процессе рассмотрения данной темы нами была систематизирована примерная структура управленческой отчетности сельскохозяйственного предприятия и предложены форматы внутренней управленческой отчетности: «Отчет об исполнении сметы расходов» и «Отчет о затратах и себестоимости продукции (работ, услуг)». Применение разработанного отчета будет способствовать своевременному контролю суммы фактических затрат и себестоимости конкретных видов сельскохозяйственной продукции.

Анализ финансово-экономической деятельности предприятия и оценка организации бухгалтерского учета выявили необходимость строить систему управленческого (производственного) учета на единых методологических позициях, свойственных системе учета и системе внутреннего контроля. Едиными позициями могут выступать бизнес-процессы, информация по которым может формироваться и контролироваться при помощи выбранной системы ограничений на предприятии.

В качестве преодоления недостатков сложившейся финансово-экономической деятельности предприятия рекомендовано организовать систему управленческого учета и внутренней управленческой отчетности,

которые позволят стабилизировать хозяйственно-экономическую деятельность ООО «Агрофирма Аю» Арского района РТ и выйти на новый уровень управления предприятием.

При внедрении системы управленческого учета на предприятии необходимо установить распределение полномочий и функциональных обязанностей между бухгалтерией, главным экономистом и специалистами подразделений (бизнес-процессам). Результатом выделения специфических функций должна являться разработка положения об управленческой учетной политике ООО «Агрофирма Аю» и разработка Положения о внутренней управленческой отчетности с утверждением форматов отчетности и ответственных за исполнение.

Результатом внедрения управленческого учета и отчетности станет система, которая будет способствовать повышению эффективности деятельности предприятия, совершенствованию его организационной структуры и позволит:

- предвидеть результаты деятельности предприятия;
- планировать деятельность предприятия с целью повышения эффективности использования ресурсов;
- своевременно получать точную информацию, необходимую для принятия управленческих решений.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (Часть 1-4): [Федер. закон: принят Гос. Думой 21 октября 1994 года, одобрен Советом Федерации, введен приказом Президента Российской Федерации от 30 ноября 1994 года № 52-ФЗ]. [Электрон. ресурс]. – Режим доступа: <http://consultant.ru>
2. Налоговый кодекс Российской Федерации: [Федер. закон: принят Гос. Думой 16 июля 1998 г.]. – [Электрон. ресурс]. – Режим доступа: <http://consultant.ru>
3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая: [Федер. закон: принят Гос. Думой 19.07.2000г.]. – [Электрон. ресурс]. – Режим доступа: <http://consultant.ru>
4. Трудовой кодекс Российской Федерации: офиц. текст. – М.: Маркетинг, 2016. – 59 с.
5. О Бухгалтерском учете: [Федеральный закон: принят от 6 декабря 2011 года № 402-ФЗ]. – [Электрон. ресурс]. – Режим доступа: <http://consultant.ru>
6. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Утверждено приказом Министерства финансов РФ от 09.07.1998 г. № 34н.
7. Учетная политика организации. Положение по бухгалтерскому учету 1/08 [Электронный ресурс]. Приказ МФ РФ от 06.10.08 № 106н // КонсультантПлюс: Высшая школа
8. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) [Электронный ресурс]. Приказ МФ РФ от 06.07.1999 г № 43н. // КонсультантПлюс: Высшая школа
9. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99). [Электронный ресурс]. Приказ МФ РФ от 06.05. 1999 г. №32н. // КонсультантПлюс: Высшая школа

10. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99). [Электронный ресурс]. Приказ МФ РФ от 06.05. 1999 г. №33н. // КонсультантПлюс: Высшая школа
11. План счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности агропромышленных организаций. Утвержден приказом Министерства сельского хозяйства РФ от 13.06.2001 г. № 654.
12. Методические рекомендации по ведению первичных документов бухгалтерского учета в сельском хозяйстве. Утверждены приказом министерства сельского хозяйства и продовольствия РФ от 26.07.1996 г. № 125.
13. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях. [Электронный ресурс]. Приказ МСХ РФ от 06.06.2003 г. № 792. // КонсультантПлюс: Высшая школа
14. Алборов Р.А. Совершенствование управленческого учета в системе внутреннего управления сельскохозяйственным производством / Р.А. Алборов, О.П. Князева, С.Р. Концевая // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 2012. - №2. – с.46-50
15. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет / И.В. Анциферова – М.: «Дашков и К», 2009. – 800 с.
16. Барышев С.Б. Проблемы интеграции учета, планирования и управления на предприятии / С.Б. Барышев // Бухгалтерский учет. – 2016 - № 7. – 121-123 с.
17. Барышев С.Б. Система сбалансированных показателей в управленческом учете / С.Б. Барышев, В.Г. Иванова // Бухгалтерский учет. – 2017 - № 8. – 120-122 с.
18. Безруких П.С. Бухгалтерский учет / П.С. Безруких – М.: Бухгалтерский учет - 2002 – 98с.
19. Белов Н.Г. Развитие первичного учета в сельском хозяйстве / Н.Г. Белов // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2012. – №1. – с.11-19

20. Боброва Е.А. Техника применения современных систем учета затрат и калькулирования себестоимости продукции / Е.А. Боброва // Аудиторские ведомости. – 2016 - № 1. – с. 72-86.
21. Бреславцева Н. А. Отчетность как основной ресурс управления коммерческой организацией: монография / Н.А. Бреславцева, О.Ф. Сверчкова. - Шахты: ГОУ ВПА «ЮРГУЭС», 2018. -185 с.
22. Бычкова С.М. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве / С.М. Бычкова, Д.Г. Бадмаева – М.: Эксмо, 2008. – 400 с.
23. Бухгалтерский учет. Хрестоматия / Под ред. В.И. Видяпина. – СПб.: Питер, 2007. – 864 с.: ил.
24. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве / под ред. Н.Г. Белова, Л.И. Хоружий. – М.: Эксмо, 2010. – 608 с.
25. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. для студентов вузов / М.А. Вахрушина. – 7-е изд. – М.: Омега-Л, 2008. – 570 с.
26. Васькин Ф.И. Бухгалтерский финансовый учет / Ф.И. Васькин, А.Ф. Дятлова. – М.: КолосС, 2004. – 560 с.: ил.
27. Васькин Ф. И. Первичный учет продукции сельского хозяйства / Ф.И. Васькин, Е.И. Степаненко // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 2011. – №6. – С. 25-27
28. Водяников В.Т. Ошибки в бухгалтерском учете затрат и калькулировании себестоимости сельскохозяйственной продукции / В.Т. Водяников, Ю.Н. Репкина // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. – 2015. – №2. – с.25-30
29. Глущенко А.В. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в АПК: учеб. пособие / А.В. Глущенко, Н.Н. Нелюбова. – М.: Магистр. 2008. – 189 с.
30. Горелик О. М. Управленческий учет и анализ: учебное пособие / О.М. Горелик, Л.А. Парамонова, Э.Ш. Низамова. - М.: КНОРУС, 2009. - 256 с.
31. Гупалова Т.Н. Совершенствование оперативного контроля в сельском хозяйстве / Т.Н. Гупалова // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2013. - №2. – с.71-75
32. Задоя А.А. Основы экономической теории: Учебное пособие / А.А. Задоя, Ю.Е. Петруня – М.: Рыбари, 2000. – 479 с.

33. Закирова А.Р. Концептуальные основы управленческого учета / А.Р. Закирова // Вестник Казанского государственного аграрного университета. – Казань: 2011. – №1(19) – С. 25-29.
34. Ивашкевич В. Б, Бухгалтерский управленческий учет: учебник. - 2-е изд., перераб. и доп. –М.: Магистр, 2010. - 574 с.
35. Клычова Г.С., Юсупова А.Р. Формирование внутренней управленческой отчетности сельскохозяйственных организаций с использованием информационных технологий. - Вестник Казанского ГАУ. - 2017. - № 1(143). - С. 93-99.
36. Клычова Г.С., Закирова А.Р. Методика формирования внутренней управленческой отчетности в сельскохозяйственной организации. - Вестник Казанского ГАУ. - 2011. - № 1(19). - С. 44-48.
37. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / Н.П. Кондраков – 4-е изд., перераб. и доп. – М.:ИНФРА – М, 2007. – 640 с.
38. Концевой Г.Р. Особенности организации управленческого учета сельскохозяйственной организации / Г.Р. Концевой, О.О. Злобина, И.А. Мухина // Международный бухгалтерский учет. – 2015– №32 – С.16-32
39. Костюкова Е. И. Особенности формирования внутренней управленческой отчетности в рыболовческих организациях / Е.И. Костюкова, Р.И. Галилова// Международный бухгалтерский учет. - 2011. - № 43.
40. Лисович Г.М. Сельскохозяйственный учет (финансовый и управленческий) /Г.М.Лисович – Ростов н/Д: Изд. Центр «Март», 2002. – 720с.
41. Насырова А.Д., Концевая С.Р., Мосунова Е.Л. Моделирование и организация управленческого учета деятельности центров ответственности в сельском хозяйстве //Развитие бухгалтерского учета, контроля и управления в организациях АПК: материалыВсерос. научно-практич.конф. Ижевск: Ижевская государственнаясельскохозяйственная академия. 2014. С. 46–49.
42. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учет / В.Ф. Палий – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2003. – 792 с.

43. Становление и развитие бухгалтерского управленческого учета в сельскохозяйственных организациях: Учебное пособие. / С.Н. Землякова – пос. Персиановский: Донской ГАУ, 2015. – 242 с.
44. Савицкая Г.В. Экономический анализ: учеб. Изд. 13-е, испр. / Г.В. Савицкая – М.: Новое знание, 2007. – 679 с.
45. Слободняк И.А. К вопросу об индивидуальности бухгалтерской управленческой отчетности // Международный бухгалтерский учет. – 2016. – №6. – С. 42-47
46. Соколов Я.В. Управленческий учет / Учебное пособие. 3-е изд., пер. и доп. под ред. Проф. Я.В. Соколова. – М.: Магистр, 2010. – 232 с.
47. Стеблецова О.В. Принципы построения системы процессно-ориентированного учета на основе интеграции управленческого учета и контроля / О.В. Стеблецова // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2013. – №7. – с. 71-77
48. Трясцина Н.Ю. Управленческий учет и анализ производственных затрат предприятий сельского хозяйства / Н.Ю. Трясцина // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2015. – №7. – с. 79-85
49. Удалова З.В. Отражение расходов сельскохозяйственной организации в управленческой отчетности / З.В. Удалова, Д.А. Кириченко // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2015. – №6. – с. 65-75
50. Хоружий Л.И. Калькуляция себестоимости сельскохозяйственной продукции: прошлое, настоящее, будущее / Л.И. Хоружий // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 2012 – №1. – 59-62 с.
51. Хосиев Б.Н. Существенность информации управленческого учета в системе АПК // Известия Горского государственного аграрного университета. 2013. Т. 50. №4-4. С. 182–187.
52. Шогенов Б.А., Татуева Ф.Б. Методика определения центров ответственности и мест возникновения затрат на сельскохозяйственных предприятиях // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2015. – № 1. – С. 36–42.

ПРИЛОЖЕНИЯ