

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.
«14» января 2019г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Совершенствование стратегического управленческого учета на примере
общества с ограниченной ответственностью «Йолдыз» Лаишевского
района Республики Татарстан**

Обучающийся:	Насибуллова Гульнара Фагимовна
Руководитель: ст.преподаватель	Пинина Ксения Александровна
Рецензент: к.э.н., доцент	Кириллова Ольга Викторовна

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.
«07» февраля 2017г.

ЗАДАНИЕ
на выпускную квалификационную работу

Насибулловой Гульнары Фагимовны

1. Тема работы: Совершенствование стратегического управленческого учета на примере общества с ограниченной ответственностью «Йолдыз» Лаишевского района Республики Татарстан

2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы «14» января 2018г.

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, первичные бухгалтерские документы, регистры аналитического и синтетического учета, результаты личных наблюдений и разработок

4. Перечень подлежащих разработке вопросов: теоретические основы организации стратегического управленческого учета в сельскохозяйственных организациях; предпосылки возникновения стратегического управленческого учета и особенности его организации; организация стратегического управленческого учета затрат: система сбалансированных показателей; методы калькулирования себестоимости продукции в стратегическом управленческом учете; анализ производственно-финансовой деятельности организации; анализ природно-экономических условий; анализ финансового

состояния и активов организации; оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля; современное состояние и совершенствование стратегического учета; современное состояние стратегического учета в системе управления организацией; анализ основных направлений стратегического учета для предприятий агропромышленного комплекса; внедрение стратегического учета.

5. Перечень графических материалов: _____

6. Дата выдачи задания

«07» декабря 2018г.

Руководитель

К.А. Пинина

Задание принял к исполнению

Г.Ф. Насибуллова

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	15.04.18	
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ	15.04.18	
1.1 Предпосылки возникновения стратегического управленческого учета и особенности его организации		
1.2 Организация стратегического управленческого учета затрат: система сбалансированных показателей		
1.3 Методы калькулирования себестоимости продукции в стратегическом управленческом учете		
2 АНАЛИЗ ПРОИЗВОДСТВЕННО- ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «ЙОЛДЫЗ» ЛАИШЕВСКОГО РАЙОНА РТ	15.09.18	
2.1 Анализ природно-экономических условий		
2.2 Анализ финансового состояния и активов организации		
2.3 Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля		
3 СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УЧЕТА В ООО «ЙОЛДЫЗ» ЛАИШЕВСКОГО РАЙОНА РТ	15.12.18	
3.1 Современное состояние стратегического учета в системе управления организацией		
3.2 Анализ основных направлений стратегического учета для предприятий агропромышленного комплекса		
3.3 Внедрение стратегического учета в ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	10.01.19	
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	10.01.19	
ПРИЛОЖЕНИЯ	10.01.19	

Обучающийся

Г.Ф. Насибуллова

Руководитель

К.А. Пинина

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	5
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ.....	8
1.1. Предпосылки возникновения стратегического управленческого учета и особенности его организации.....	8
1.2. Организация стратегического управленческого учета затрат: система сбалансированных показателей.....	18
1.3. Методы калькулирования себестоимости продукции в стратегическом управленческом учете.....	30
2. АНАЛИЗ ПРОИЗВОДСТВЕННО-ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «ЙОЛДЫЗ» ЛАИШЕВСКОГО РАЙОНА РТ.....	35
2.1. Анализ природно-экономических условий.....	35
2.2. Анализ финансового состояния и активов организации.....	42
2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля.....	53
3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УЧЕТА В ООО «ЙОЛДЫЗ» ЛАИШЕВСКОГО РАЙОНА РТ.....	56
3.1. Современное состояние стратегического учета в системе управления организацией.....	56
3.2. Анализ основных направлений стратегического учета для предприятий агропромышленного комплекса.....	58
3.3. Внедрение стратегического учета в ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ.....	69
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	75
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	79
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	84

ВВЕДЕНИЕ

Исследование ряда предприятий АПК показывает, что в современных экономических условиях при принятии тактических и стратегических управленческих решений испытывается недостаток аналитических и оперативных данных, которые характеризуют реальные финансовые и производственно-экономические процессы деятельности предприятий АПК, темпы их развития, конкурентоспособность и т.д.

Активизация процесса управления производственными ресурсами является одним из приоритетных направлений функционирования стратегического учета затрат, так как именно в данной области закладывается обоснованность и комплексность решений, направленных на стабилизацию экономических процессов.

Стратегический учет затрат объединяет в единую систему планирование, учет и анализ затрат по видам, местам формирования и объектам калькулирования, как в рамках текущей деятельности, так и на перспективу. Каждая из составных частей системы должна предусматривать методику аналитической оценки полученной информации с точки зрения возможностей ее использования для эффективного принятия управленческих решений, их учета, анализа и контроля.

Информация, получаемая в системе стратегического учета, дает возможность наиболее полно отражать технологические, организационные и экономические особенности сельскохозяйственного производства, позволит проследить внутривозрастные связи подразделений, оценить финансовые возможности предприятий АПК.

Теоретическая непроработанность и отсутствие методических разработок по формированию системы стратегического учета обуславливают актуальность темы выпускной квалификационной работы.

В российской и зарубежной практике способы взаимосвязи стратегического управленческого учета и стратегического развития до

настоящего времени изучены недостаточно. Также не в полной мере рассмотрена терминология, показатели, классификация, кроме того в целом не разработана методологическая база. В связи с этим особое внимание в работе отводится взаимосвязи центров ответственности управленческого учета и системы сбалансированных показателей.

Целью выпускной квалификационной работы является изучение и рассмотрение современного стратегического управленческого учета, развитие его методического обеспечения, а также разработка предложений по внедрению системы стратегического управленческого учета в » района РТ.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи: изучить теоретические аспекты стратегического управленческого учета, его цели, принципы, функции, структуру; выявить концепции, технологии стратегического управленческого учета; разработать систему показателей стратегического управленческого учета в организации; усовершенствовать стратегическую управленческую учетную систему в условиях становления информационных систем. Рекомендации по совершенствованию, а также внедрению стратегического управленческого учета сводятся к комплексному рассмотрению вопросов, связанных с формированием показателей стратегического управленческого учета с целью развития сельскохозяйственных организаций. А именно, в работе предложена методология формирования системы сбалансированных показателей стратегического управленческого учета сельскохозяйственных организаций, разработаны формы внутренней бухгалтерской управленческой отчетности, позволяющие обеспечивать непрерывность процесса стратегического управления организацией; проанализированы природно-экономические условия, финансовое состояние, а также организации бухгалтерского, налогового учетов; проведен анализ механизма формирования системы сбалансированных показателей стратегического учета для обеспечения стратегического становления сельскохозяйственных организаций;

разработаны методы формирования системы сбалансированных показателей стратегического управленческого учета, принимая во внимание при этом специфические особенности отрасли; на основе использования показателей стратегического управленческого учета определена оценка влияния рисков на развитие организации; разработаны формы бухгалтерской управленческой отчетности, позволяющие систематизировать учетную информацию для проведения внутреннего контроля.

Теоретическая и практическая значимость итогов исследования определена актуальностью поставленных задач, а именно достигнутым уровнем разработанности этой проблематики, анализом зарубежного, а также отечественного опыта решения задачи стратегического становления в сельскохозяйственных организациях.

Объектом исследования является ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ. Теоретической основой написания данной выпускной квалификационной работы являются учебные пособия, монографии, статьи в периодических изданиях по изучаемому вопросу.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

1.1. Предпосылки возникновения стратегического управленческого учета и особенности его организации

В XXI веке стратегическому учету стало уделяться пристальное внимание не только со стороны руководящего аппарата и менеджеров предприятий, но и со стороны государства, которое, в свою очередь, в рамках различных исследований пытается разработать определенные инструкции и пособия, которые смогут оказать реальную помощь в управлении российскими предприятиями и добиться их конкурентоспособности.

В современной действительности на основе анализа научных исследований российских и зарубежных ученых в области стратегического учета, можно сделать вывод об обширности данного направления.

При этом выделяются следующие подходы:

1) управленческий учет рассматривается как часть стратегического учета. Данное направление получило название стратегического управленческого учета;

2) управленческий и стратегический учет признаются самостоятельными блоками учетной науки;

3) управленческий учет выступает информационно-аналитической базой стратегического учета, поскольку учет стратегических вопросов рассматривается при осуществлении планирования и контроля затрат, прогнозировании и анализе.

Вахрушина М.А. рассматривает вопросы принятия стратегических управленческих решений с помощью сегментарного учета [7,с.221].

Б. Райн рассматривает стратегический учет с позиции финансового и управленческого учета. Несмотря на то, что стратегический управленческий

учет как самостоятельное отдельное направление существует уже более 20 лет, до сих пор не сформулировано его однозначное определение [45, с.145].

Целый ряд авторов считает, что основной акцент при определении стратегического учета стоит делать на его внешней ориентации.

Стратегический управленческий учет, по мнению Суворовой С.П., - это осуществляемый на промышленном предприятии процесс регистрации, обработки, анализа, подготовки информации, в большей мере имеющей санкционированный доступ и представления ее руководству для выработки управленческих решений по комплексному и перспективному развитию как предприятия в целом, так и его структурных подразделений и видов деятельности [48, с.167].

А.М. Богатко стратегический учет делит на 2 направления: стратегический попроцессный учет и стратегический пооперационный учет. Под попроцесным стратегическим учетом понимает учет экономических процессов каждой фазы организации, связанных со стратегическим развитием. Под пооперационном стратегическим учетом понимает учет операций каждой фазы организации, связанной с ее стратегическим развитием [5, с.65].

К. Друри считает необходимым не ограничиваться рамками компании; выявлять преимущества компании по сравнению с конкурентами. Сопоставление с внешними организациями помогает объяснить текущие относительные изменения объемов продаж, прибылей и денежных потоков, а также может способствовать более эффективному принятию финансовых стратегических решений в рамках системы учета затрат [15, с.16].

Сергеева И.А. определяет стратегический управленческий учет как представление информации, обеспечивающей поддержку принятию в организации стратегических решений. Обычно стратегические решения носят долгосрочный характер, значительно влияют на все стороны жизни и деятельности организации и, хотя могут не иметь внутренней составляющей, как правило, внешнюю направленность имеют. Принятие такого определения

стратегического управленческого учета исходит из допущения, что представление информации, которая работает на долгосрочные основные решения организации, такие, как использование информации для функциональной калькуляции себестоимости в анализе рентабельности продукции, попадает в категорию стратегического управленческого учета [47, с. 40].

Иванова В.Г. считает, что в теории стратегический учёт исследуется непосредственно с позиции стратегического планирования, под которым понимается процесс формирования миссии и целей фирмы, выбора специфических стратегий для определения и приобретения необходимых ресурсов и их распределения с целью обеспечения эффективной работы предприятия в будущее. Процесс стратегического планирования выступает инструментом, существенно помогающим в принятии всех управленческих решений. Его задача заключается в обеспечении нововведений в достаточном объеме и необходимого качества для адекватной реакции на изменения во внешней среде [19, с.55].

И.Н. Богатая рассматривает вопросы формирования стратегического учета собственности на действующих предприятиях, определяя его как глобальную модель информационной технологии, определяющей в рамках единой системы финансовый и управленческий учет, обеспечивающий руководителей и специалистов предприятия информацией для принятия эффективных решений по использованию и управлению собственностью [6, с.61].

Стратегический учет, по мнению И.Н. Богатой, позволяет преодолеть разрыв в методике и методологии бухгалтерского учета и экономического анализа, а также других наук экономического направления и интегрировать в рамках одной системы одновременно два подхода: бухгалтерский и финансовый и служит базой для определения стоимости предприятия [6, с.59].

И.Н. Богатой было доказано, что организация стратегического учета собственности на предприятии является частью антикризисного управления на предприятии, которое должно начинаться с момента его создания с целью предотвращения возникновения кризисных ситуаций [6, с.58].

Таким образом, стратегический учет позволяет своевременно реагировать на изменения внешних факторов макросреды, управлять на основе формируемой информации внутренними факторами микросреды, использовать принцип обратной связи. Стратегический учет взаимосвязан с фазами жизненного цикла и формирует информацию для осуществления реорганизационных процедур в целях предотвращения банкротства.

Недостатком данных работ, по нашему мнению, является то, что все упомянутые выше исследователи дают общую трактовку понятию «стратегический учет», забывая о специфике работы каждого предприятия и специфики каждой отрасли. Представленные модели могут повести себя абсолютно по-разному на предприятиях различных отраслей народного хозяйства России, в частности это касается агропромышленного комплекса.

Таким образом, можно сделать вывод, что стратегический учет, являясь подсистемой управленческого учета, значительно расширяет сферу своего действия в информационном обеспечении стратегического и оперативного управления предприятием. Под стратегическим учетом мы понимаем осуществляемый на предприятии процесс регистрации, обработки, анализа, подготовки информации, в большей мере имеющей санкционированный доступ и механизм ее представления руководству для выработки управленческих решений по комплексному и перспективному развитию как предприятия в целом, так и его структурных подразделений и видов деятельности.

Современная сложившаяся ситуация требует рассмотрения методики постановки стратегического учета для каждой отрасли хозяйствования в отдельности, что по нашему мнению позволит более глубоко изучить данное направление учета.

Для организаций агропромышленного комплекса, работающих на российском рынке, актуальна проблема принятия стратегически и тактически верных решений. При этом принятие решений осуществляется не только на базе финансового учета, но и на основе анализа внешних факторов макросреды. Окружающая среда организации представляет собой совокупность всех внешних условий и влияний, которые воздействуют на ее жизнь и развитие. Внешняя среда оказывает влияние на деятельность организации и на принятие стратегических решений на разных уровнях. Внешние воздействия могут быть технологическими, экономическими, физическими, социальными и политическими. Изменения во внешней среде требуют от организации постоянного мониторинга за ее состоянием. Таким образом, стратегический учет должен принимать во внимание неопределенность, возникающую в процессе осуществления предприятием деятельности.

Однако, как показывает анализ научной литературы, несмотря на интерес к стратегическому учету, он достаточно редко встречается в российских организациях. Попытки применения стратегического учета в деятельности крупных предприятий предпринимаются, начиная с 2005 года, но около 99 % средних и малых предприятий этот инструмент не используют. Тем не менее, желание систематизировать рост и спланировать будущее предприятия есть практически у каждого руководителя. Поэтому в настоящее время достаточно актуальны такие проблемы: как достигнуть наивысших результатов в специфических условиях российского рынка, как адаптировать и применить у себя лучшие образцы международной практики в области стратегии, как быстро и эффективно оценить потенциал бизнеса, как успешно руководить предприятием на основе разработанной стратегии.

Стратегический учет является обширным направлением, и соответственно на предприятии встает проблема, каким образом можно его применить на практике, каким образом можно связать стратегические цели с оперативными задачами. Необходимы определенные условия для

практического внедрения стратегического учета на предприятии. В ходе проведенного исследования научных источников были выявлены факторы, которые, в случае их присутствия, обеспечивают успешное внедрение стратегического учета.

1. Стратегический учет должен служить поддержкой при принятии и исполнении стратегических решений. В том случае, когда организация использует подход стратегического управления, учетная система предприятия должна быть построена таким образом, чтобы обеспечивать процесс не только стратегического планирования, но и отслеживания, улучшения, переработки стратегических решений по мере того, как внедряются стратегические планы. Для того, чтобы определить выполнение (или невыполнение) стратегических целей, необходимо, чтобы цели были выражены в такой форме, чтобы их достижение легко было анализировать.

2. Стратегический учет должен закрывать «слабые места», которые могут возникнуть в процессе передачи информации. То есть, система стратегического учета должна предоставлять информацию; необходимую для принятия стратегических решений. Причем, информация не должна выглядеть как просто ряд каких-то данных, которые еще требуют дальнейшей переработки. Система стратегического учета должна представлять финансовую информацию в наиболее пригодной и легко воспринимаемой форме, понятной как финансовым, так и нефинансовым менеджерам.

3. Стратегический учет должен помогать в определении типов решений. Основная сложность состоит в том, что стратегические решения являются единичными и уникальными, следовательно, финансовому подразделению достаточно сложно определить, какая именно информация требуется для того, чтобы обеспечить принятие данного конкретного решения.

4. Выбор финансовых показателей эффективности деятельности организации. Хорошо разработанная система стратегического учета должна помогать в контроле за внедрением стратегии. Следовательно, для того,

чтобы обеспечить процесс контроля, необходимо разработать систему финансовых показателей, которая позволяла бы делать это эффективно.

5. Стратегический учет должен учитывать не только финансовые показатели эффективности, но также и иные элементы, которые могут повлиять на конечные результаты деятельности предприятия.

6. Стратегический учет должен снабжать менеджеров релевантной информацией. Во многих случаях менеджеры, которые ответственны за принятие стратегических решений, не имеют достаточно времени для того, чтобы заниматься сортировкой массы ненужных финансовых данных. Поэтому необходимо, чтобы финансовая информация представлялась в форме, которая легка для понимания и была существенна для принятия конкретного стратегического решения.

7. В системе стратегического учета все затраты должны быть подразделены на согласованные (обязательные) и дискреционные (затраты, предоставленные на усмотрение, регулируемые или стратегические затраты).

Дискреционные затраты могут включать в себя затраты на маркетинг, на исследования, на обучение и т.п. Согласованные затраты - затраты, которые появляются в результате решений, принятых в прошлом. Данные решения не могут быть отменены в краткосрочном периоде.

8. Система стратегического учета должна позволять разделить дискреционные затраты и затраты на технологические процессы, то есть затраты на ресурсы, необходимые для производства продукции (затраты на сырье и материалы, удобрения, заработная плата и т.д.).

9. Система стратегического учета должна следовать за изменениями времени, быть достаточно гибкой для того, чтобы выдержать изменения, но также должна быть способна предсказать возможные последствия произошедших изменений.

В ходе развития современной бизнес-среды лидирующие позиции среди целей организации приобрели цели, направленные на обобщение и

анализ информации, а не просто на сбор данных и учет хозяйственных операций, а также все большее внимание стало уделяться стратегическим целям. В связи с этим стратегический учет получил большие перспективы для своего развития, о чем и свидетельствует опыт развитых стран.

Стратегический учет в настоящее время сформировался в достаточно обширное и комплексное направление учета, ориентированное на процесс принятия долгосрочных управленческих решений и поддерживающее систему стратегического менеджмента на предприятии. При рассмотрении учетной системы организации со стратегических позиций может быть изменен план счетов и внутренняя отчетность компании, могут быть пересмотрены подходы к анализу информации.

На наш взгляд, характерной чертой стратегического учета является тщательный анализ внешней бизнес-среды, в которой предприятие осуществляет свою деятельность. При проведении данного анализа должны быть: учтены стратегическая позиция предприятия на рынке; учтены дифференциация продуктов предприятия; построена полная цепочка ценностей.

Применение стратегического учета позволяет использовать различные методы и технологий, как традиционные, которые способствуют принятию стратегических решений (бюджетирование, анализ отклонений), так и специфические (система сбалансированных показателей).

Основные этапы в стратегическом учете достаточно очевидны: стратегический анализ, выбор и принятие стратегий, реализация и контроль. Однако высокая напряженность работы управленческого персонала всех уровней в современном бизнесе накладывает множество ограничений на контроль за реализацией выбранной стратегии.

На наш взгляд, для принятия оптимального стратегического решения, необходимо провести качественный и количественный анализы состояния внешней среды и существующего потенциала, учесть множество факторов, способных изменить условия функционирования предприятия и на основе

поставленных целей и рассмотрения возможных путей их достижения, выбрать наиболее эффективный вариант.

В агропромышленном комплексе управленческие решения принимаются, как правило, децентрализованно. В решении одной и той же проблемы участвуют разные лица на разных иерархических уровнях с разной информационной базой. Сам процесс протекает ситуативно и часто без знания взаимосвязей, присущих данному решению. Таким образом, организационная структура предприятий агропромышленного комплекса не отвечает требованиям стратегического управления.

Для согласованного принятия стратегических решений, следует создать в структуре предприятия связующее звено - группу стратегических решений, которая должна присутствовать на каждом предприятии независимо от его организационно-правовой формы и осуществлять системный сбор и анализ информации о состоянии внешней среды в общем, динамике цен, доле рынка, уровне конкуренции, эффективности использования ресурсного потенциала, в частности и пр.

Целесообразно, если группа стратегических решений будет выступать в качестве органа, объединяющего ключевую группу специалистов как постоянно действующую организационную единицу (стратегическую группу). Задача этих специалистов заключается, во-первых, в регулировании и координации деятельности группы стратегических решений и, во-вторых, в создании информационно-аналитического обеспечения данных для подготовки решений. Они должны также систематически отслеживать развитие стратегического учета, заниматься анализом внешней информации, оценивать и использовать информацию о собственном потенциале, что, в конечном счете, ведет к определению стратегического потенциала, то есть к совокупности функций, которые предприятие в состоянии выполнить, не нанося ущерба собственному положению на рынке.

Ввиду актуальности стратегического анализа вероятности и предотвращения кризисных ситуаций желательно, чтобы в состав

стратегической группы входил представитель руководства предприятия.. На наш взгляд, деятельность стратегической группы будет осуществляться с момента принятия решения об открытии нового подразделения. Данная организационная форма дает возможность полнее использовать положительный эффект групповой работы, связанный с объединением коллективных интеллектуальных усилий взаимным стимулированием и поддержкой. Кроме того, эта форма позволяет решить ряд проблем, возникающих при исключительном использовании временных групп, работа в которых постоянно отвлекает сотрудников от своих непосредственных обязанностей.

Главная цель группы стратегических решений - интегрирование всех видов имеющейся и поступающей на предприятие информации для выработки вариантов стратегии антикризисного развития предприятия. Это же подразделение должно осуществлять управление риском принимаемых стратегических решений. Исходя из формулировки главной цели, группа стратегических решений должна осуществлять следующие направления деятельности: отслеживать возможные нежелательные изменения во внешней среде и открывающиеся возможности; согласовывать цели и направления стратегического развития; разрабатывать направления стратегической политики предприятия; определять ключевые направления антикризисной политики и вносить конкретные предложения для принятия тактических и стратегических решений; осуществлять выбор перспективных идей; выступать в качестве экспертов при выборе того или иного стратегического решения; разрабатывать альтернативные стратегии антикризисного развития предприятия и осуществлять выбор оптимальной стратегии с использованием экспертного метода; наблюдать и координировать ход разработки новой стратегии и ее внедрение; налаживать корпоративные связи с предприятиями, осуществляющими разработки по интересующей тематике, рассматривая их как стратегические единицы бизнеса. Однако, к формированию данной структуры, на наш взгляд, следует

относиться с большой осторожностью. Если осуществлять данный процесс, только исходя из интересов предприятия и не учитывать позицию работников, то деятельность предприятия или отдельных подразделений затрудняется.

Таким образом, стратегический учет является обширным направлением, и соответственно на предприятии встает проблема, каким образом можно его применить на практике, каким образом можно связать стратегические цели с оперативными задачами. Под стратегическим учетом мы понимаем систему регистрации, обобщения и представления данных, необходимых для принятия стратегических управленческих решений.

1.2. Организация стратегического управленческого учета затрат: система сбалансированных показателей

Стратегический управленческий учет является информационным обеспечением стратегических решений, которые основываются на системе сбалансированных показателей, отображают динамику экономических изменений, а также создают возможность перспективной адаптации организации к внешней среде. К тому же, стратегический управленческий учет способствует реализации цели организации, укреплению ее во внешней среде, и интерпретируется как источник стратегического планирования.

Для характеристики состава показателей стратегического управленческого учета следует выделить ключевые экономические задачи. К ним относятся: интенсивность использования ресурсов, финансовые интересы собственников, зафиксированные в маржинальном доходе, а также рынок (спрос, потребители). Для того чтобы выявить стратегические ориентиры организации, определим какими характеристиками могут быть обозначены представленные выше финансовые трудности.

Прежде чем оценить существенный состав показателей, рассмотрим характеристику взаимоотношений, выраженных в системе сбалансированных

показателей. Любой уровень социально-экономического процесса определен множественностью сочетаний системы. Другими словами, каждому определенному процессу на конкретный момент времени соответствует определенное состояние, определяющее собой итоги деятельности организации. По состоянию на сегодняшний день независимо от сферы деятельности все больше внимания уделяется новейшим способам управления бизнесом, дающим многостороннюю и комплексную оценку деятельности организации. Система сбалансированных показателей в настоящее время характеризуется как более современный подход к стратегическому управленческому учету. Не считая того, что данный подход стал применяться относительно недавно (около 10 лет), в большинстве развитых стран получил значительное распространение в теории и практике, признаваясь одним из наиболее действенных методов управления бизнесом в современности. К примеру, бухгалтерский баланс для инвесторов является значимым источником информации при условии, что балансовая стоимость активов хоть примерно совпадала бы с рыночной стоимостью. В действительности данные характеристики не совпадают, что вполне заметно. Их разница может быть обусловлена увеличением части таких нематериальных активов, как репутация, интеллектуальный капитал, научно-исследовательские разработки и прочее. Неимение единого метода оценки нематериальных активов, отсутствие возможности использования стандартов бухгалтерского учета при решении трудности отображения нематериальных активов в балансе является одним из оснований для поиска новых способов оценки эффективности деятельности организации.

Рассмотрим подробнее систему сбалансированных показателей (ССП). Более полное определение СПП представлено в работе Нортон и Каплана: «Система сбалансированных показателей представляет собой инструмент, позволяющий в полной мере увязать стратегию организации с оперативным бизнесом; помимо прочего, данная система позволяет принимать наиболее объективные решения в сфере распределения ресурсов»[23, с. 173].

Довольно широкое распространение система получила в виде инструментария, который обеспечивает внедрение стратегических проектов организации, а также управление, устанавливая общекорпоративные и индивидуальные цели; донести суть поставленных целей до менеджеров разных уровней и сотрудников; оценить вероятность достижения целей; организовать быстрый процесс обратной связи, иначе говоря, проконтролировать достигнутые стратегические цели.

Система сбалансированных показателей (ССП) представляет собой операционную или тактическую систему оценки, а именно, для инновационных организаций она служит средством стратегического управления на долгосрочной основе. Оценочная часть системы сбалансированных показателей применяется при решении определенных задач в процессе управления. Использование ССП обусловлено тем, что руководители признают применение в процессе управления только лишь финансовых показателей неэффективным. Большая часть руководителей значительную часть времени отводит на достижение поставленных целей, обучая для этого работников и изобретая новейшие формы взаимодействия с покупателями. Такое управление не осуществляется без специальной измерительной системы, которая помогает выбрать наиболее эффективный и рациональный курс развития.

Применение системы сбалансированных показателей подразумевает развитие организации на базе четырех взаимосвязанных, сбалансированных направлений, таких как: обучение, а также перспективы роста сотрудников; внутрипроизводственные процессы; ориентация на покупателя; финансы. В некоторых организациях одно из четырех вышеперечисленных направлений заменяется на другое, которое, в свою очередь, наилучшим образом отражает стратегию организации. Проанализируем каждое направление более подробно. Обучение и перспективы роста сотрудников включают в себя корпоративную политику и тренинги работников, направленные на корпоративное и индивидуальное самосовершенствование. Такое

направление значимо для организаций, деятельность которых основана на знаниях, накопленных сотрудниками. Кроме того, на сегодняшний день проведение тренингов, повышающих квалификационные качества сотрудников, является все более актуальным, имея ввиду, что технологии постоянно изменяются. Обучение также предусматривает обмен информацией между работниками организации, а также помощь опытных членов коллектива в возникающих вопросах и проблемах.

Эффективность внутрипроизводственных процессов - второго направления, постоянно необходимо анализировать и оценивать. Поэтому показатели, разработанные в данном направлении, характеризуют, в какой степени эффективно функционирует организация, и отвечают ли услуги требованиям потребителей. Такие показатели должны разрабатываться специалистами, которые лучше разбираются в происходящих в организации процессах.

Следующее направление - ориентация на потребителя. В условиях современности значительное внимание отводится нуждам потребителя, а также степени его удовлетворенности предоставленными услугами. Существует факт, что если вы не можете удовлетворить потребности потребителя, то найдутся другие поставщики, способные разрешить данную проблему. Итогом является снижение эффективности деятельности организации. Для этого организация должна досконально изучить сложившуюся ситуацию на рынке и выбрать такой сегмент, который является прибыльным и никем не обслуживается.

Теперь рассмотрим направление финансы. Нортон и Каплан не опровергают в своих трудах воздействие финансовых факторов при анализе деятельности организации. Как известно, для любого руководителя точные и своевременные финансовые данные являются приоритетными, но нельзя акцентировать внимание только на финансовых показателях, так как это может создать дисбаланс между финансами и тремя вышеперечисленными направлениями. Все направления деятельности организации, рассмотренные

выше, взаимодействуют друг с другом, следовательно, показатели, применяемые для оценки одного из них, могут применяться и для другого. Система сбалансированных показателей направлена на перевод миссии и стратегии структурного подразделения в точные материальные показатели и цели. При этом должен учитываться баланс внутренних и внешних показателей учета, характеризующих эффективность развития деятельности организации в будущем. Охватывая все структурные подразделения организации, система сбалансированных показателей обеспечивает их скоординированное совместное существование. Это дает возможность соотнести миссии организации с текущими задачами каждого подразделения и работника, а именно, позволяет уменьшить количество бесполезных операций и максимизировать имеющиеся ресурсы.

Учитывая особенность сельскохозяйственного производства, доктор экономических наук, профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита Закирова А.Р. предлагает такие направления системы сбалансированных показателей стратегического учета[16]:

1. «Клиенты и маркетинг». Направление содержит информацию об изменении спроса на продукцию, об отношении клиентов к организации, о росте рынка и конкурентной ситуации. К типовым показателям, которые используются для измерения данного направления, кроме того, можно отнести затраты на рекламу как доля объема продаж; долю рынка; коэффициент выполнения договорных обязательств; годовой объем продаж на одного покупателя.
2. «Бизнес-процессы» подразумевает оценку эффективности реализуемых в организации процессов, которые связаны с основными сферами деятельности организации, создавая конкурентные преимущества, оказывающие значительное влияние на отраслевую специфику организации производства и труда. Основные показатели данного направления: коэффициент управляемости; уровень механизации; долю управленческих

затрат в общем объеме выручки; продолжительность финансового цикла (ПФЦ); продолжительность операционного цикла (ПОЦ).

3. «Персонал и системы» служит основой для оценки обеспеченности организации нужной инфраструктурой (здания, оборудование, программное обеспечение, базы данных и информации) и человеческими ресурсами, которые обеспечат укрепление существующих или создадут новые конкурентные преимущества. Типовые показатели: охрана труда и техника безопасности; вовлеченность сотрудников; коэффициент замещения; маржинальный доход на одного рабочего; коэффициент постоянства кадров; коэффициент оборота по выбытию.

4. «Финансы». В данном направлении определены локальные цели организации такие, как привлечение капитала при снижении стоимости, финансовых рисков; увеличение прибыли от продаж. Основные показатели: рентабельность продаж; рентабельность производственной деятельности; экономическая добавленная стоимость; маржинальный доход.

Взаимосвязь между вышеуказанными блоками в рамках системы сбалансированных показателей осуществляется причинно-следственной цепочкой: «мотивированные, квалифицированные, сплоченные в единую команду работники, которые используют развитую инфраструктуру (информационные системы и технологии), обеспечивают нужное системе качество бизнес-процессов. Иначе говоря, достижение конкурентных преимуществ, успех организации на рынке, удовлетворенность клиентов обеспечивают качественно организованные и отрегулированные бизнес-процессы (быстрая обработка и выполнение потребителя, а также качественная сервисная поддержка).

Выявление нужных показателей - основной момент в ходе принятия управленческих решений, который играет значимую роль в области, связанной с управлением организационной структурой и обслуживающим персоналом. Предложенная система показателей представляет собой инструмент, направляющий организацию на стратегию долгосрочного успеха

. При определении ключевых целей данный инструмент является структурой «стратегической» управленческой системы, которая формирует ресурсы, а также информацию и управленческие процессы. К сожалению, большинство организаций при разработке стратегии оценивают результаты только лишь по финансовым показателям. Важно заметить, что на итоги предпринимательской деятельности влияют многие факторы, и любой из них можно представить системой показателей.

Если организации имеет цель не только выжить в современных условиях, но и преуспеть во время информационных технологий, то и способы ее оценки, а также управления должны формироваться, в первую очередь, опираясь на стратегические задачи и возможности организации. К сожалению, почти все организации при разработке стратегии, оперируя ориентацией на взаимоотношения с клиентами, основными конкурентными направлениями, мотивируют работников, а также оценивают итоги только лишь по финансовым показателям. На самом деле всё гораздо сложнее. На итоги предпринимательской деятельности влияют многие факторы, причем каждый из них представляется комплексом показателей.

Система сбалансированных показателей итогов деятельности организации должна отражать более важные операционные измерения систем, а также определять ключевые экономические задачи. В ходе определения показателей выделяют четыре звена измерений-перспектива, направление, уровень контроля, навыки сбора данных. Перейдем к рассмотрению каждого звена.

Установление конкретного значения итогов подразумевает соблюдение трех ключевых принципов. Первым является определение рабочих моментов, представляющих собой ценность для покупателя. Вторым принцип-выделение слабых мест таких, как большие затраты, ошибки, случайности. Третий представляет собой установление эталонных значений показателей в сфере отклонения итогов от желаемых стандартов.

Рассмотрим перспективу измерений. Образно разделим показатели учета на две системы: запаздывающие и опережающие. Запаздывающими (описательными) являются показатели, определяющие возможность заключительных результатов (прибыль, объем результатов, себестоимость). Опережающие - отражают стратегию организации. Традиционно в роли инструментов управления экономической системой организации используются запаздывающие показатели, но ведущие современные организации применяют отражающие в целях совершенствования системы управления, так как они позволяют анализировать эффективность внедрения проекта на начальных стадиях принятия решения. Поэтому, сбалансированные показатели должны включать как опережающие, так и запаздывающие показатели.

Уровень контроля - элемент, который подразумевает использование показателей результатов, как на уровне руководства, так и на уровне отдельных сотрудников. Подводя итоги деятельности, необходимо оценить работу руководства и сотрудников, опираясь на показатели ответственности и профессиональных навыков людей.

Заключительным звеном является сбор данных, предполагающий наличие трех взаимосвязанных шагов организации результатов сбалансированных показателей. Первый шаг - создание необходимых критериев оценки, а именно удовлетворение потребностей покупателей, способность к развитию профессиональных навыков сотрудников. Вторым шагом представляет создание и согласование терминологического словаря, описывающего измерение итогов в организации. Любой организации присуща своя система определения итогов и результатов, следовательно, каждый руководитель использует собственные трактовки и приемы. Третьим шагом - сбор, обработка и анализ. Методы, применяющиеся в процессе сбора, анализа, обработки дают возможность получить полное представление о системе финансовых показателей.

Грамотно сформировать систему сбалансированных показателей – это обеспечить руководителей точной информацией. Объединение всех подходов и составление на их базе системы сбалансированных показателей управленческого учета позволяет оценить финансовое состояние организации и дает возможность его прогнозирования, все это служит основой стратегического развития организации.

С развитием рыночных отношений возрастает и уровень конкуренции во многих отраслях экономики. Данный факт определен правительственной поддержкой малого, а также среднего предпринимательства. Поэтому экономическая деятельность любой организации, несмотря на форму собственности, должна постоянно прогрессировать. Конечно, данный факт предполагает под собой наличие определенных затрат. Это можно сравнить с покупкой картриджа к принтерам - отсутствие комплектующих мешает полноценному функционированию системы. Таким образом, подобные затраты правильнее определять как целесообразное инвестирование. В данной ситуации сложно говорить об автоматизации финансовых процессов путем внедрения в систему бухгалтерии управленческого учета.

Собственно для того, чтобы выявить целесообразность внедрения управленческого учета, необходимо уточнить сущность данного процесса. Известный факт, что управленческий учет - необязательная часть бухгалтерского учета. Не так давно большая часть руководителей и управленцев отказывалась от внедрения управленческого учета, аргументируя это нецелесообразностью и затратностью. Но анализ рынка показал, что те организации, в которых присутствует управленческий учет, выходят на лидирующие позиции рынка за более короткие сроки. То есть можно сказать о ведении данного вида учета не только во всех структурных подразделениях и уровнях, но и на отдельных ступенях управления организацией.

Управленческий учет дает в полном объеме оценку деятельности той или иной организации посредством анализа ее внутренней и внешней части.

Значимую роль играет данная часть отчетности в составлении прогнозов, которые основаны на гипотезах, выдвинутых специалистами. При чем данные гипотез вполне реальны, так как основаны на результатах анализа конкретных показателей.

Впрочем, привлечение специалистов к ведению управленческого учета, как правило, нерентабельно. Следовательно, рациональнее использовать автоматизацию. Рассмотрим приоритеты автоматизации управленческого учета. В первую очередь, максимальная экономия средств. Ведение управленческого учета квалифицированными специалистами требует существенных затрат, в свою очередь, автоматизация минимизирует их. Во-вторых, минимизация ошибок.

По статистике основной причиной ошибок в большинстве сфер деятельности организации является человеческий фактор, а автоматизация учета, в свою очередь, позволит ограничить влияние данного фактора. Третий фактор-актуальность применения программного обеспечения, которое связано со скоростью исполнения. С целью своевременного внесения необходимых коррективов можно быстро реагировать на изменение деятельности организации.

Будет эффективной автоматизация управленческого учета тем организациям, которые существуют по циклическому принципу, то есть в организации совершаются примерно одинаковые процессы на разных промежутках времени.

Рассматривая вопрос о постановке управленческого учета в сельскохозяйственных организациях, можно говорить о внедрении системы стратегического управления. По этой причине в данной работе рассматривается проект по постановке системы стратегического управленческого учета, кроме того, возможности ее автоматизации. Начальным этапом является проведение

Отправной точкой станет проведение стратегической сессии, в результате которой сотрудники будут обучены технологиям стратегического управления

, а также попробуют провести стратегический анализ и разработать начальную стадию стратегического плана организации. Далее должна быть создана временная рабочая группа по доработке начальной версии стратегического плана и разработано «Положение о системе стратегического управления».

В будущем совершенствовать систему стратегического управления можно будет в рамках текущей деятельности на процессной основе. Как вариант, можно постепенно увеличивать количество методик стратегического анализа, которые применяются в организации при разработке стратегического плана.

Таким образом, стратегический анализ обеспечивает управленцев информацией необходимой для разработки стратегического плана развития организации. Необходимо учесть то, что на практике организации могут столкнуться с одной из ключевых проблем стратегического управления. При проведении стратегического анализа перед организацией сразу встают такие вопросы, как: что должен включать в себя стратегический анализ, а также какая информация важна менеджерам для разработки стратегии. Следовательно, организации, в первую очередь, необходимо выбрать форматы стратегического анализа, которые обеспечат необходимой информацией для разработки стратегии.

Нужно иметь в виду, что организация не гарантирует эффективность и рациональность использования разработанной стратегии, даже при применении всех инструментов стратегического анализа, которые имеются у организации. Так как вопрос о решении остается за управляющими организации, методики стратегического анализа могут помочь лишь в систематизации информации. Поэтому эффективнее будет применять только проверенные методики стратегического анализа.

Следующим этапом после стратегического анализа является разработка общей цели организации. Как правило, у организации могут меняться стратегии, стратегические задачи, однако цель остается неизменной. На этом

этапе главной задачей является разработка стратегической концепции, которая определит основные направления развития организации. Данное обстоятельство характеризуется ее включением в состав базовых предположений, которые используются при разработке стратегии. Стратегическая концепция развития организации является предварительным уточнением ключевых положений, заложенных в основу стратегии организации.

Определяя стратегию организации необходимо учитывать большое количество факторов: состояние рынка, цели, положение организации на рынке, стратегии конкурентов, потенциал организации, затраты и прочие факторы. Принять во внимание все эти факторы невозможно, следовательно, способы определения альтернативных вариантов стратегии обусловлены главными факторами.

В таблице 1.1. (приложении 1) отмечены более важные для сельскохозяйственной организации показатели стратегического управленческого учета, которые необходимы для принятия управленческих решений. Внедрение рассмотренной системы сбалансированных показателей даст возможность своевременно обеспечить руководителей организации информацией, необходимой при принятии рациональных управленческих решений в организации, кроме того, для повышения эффективности управления организацией. Показатели, представленные в Приложении 1, можно систематизировать в регламентирующем документе «Сводный отчет», который распределяет сбалансированные показатели по центрам ответственности.

1.3. Методы калькулирования себестоимости продукции в стратегическом управленческом учете

В последнее время с развитием рыночной экономики значительно увеличилась роль и значение стратегического управления, что собственно нашло отражение в содержании управленческого учета.

Стратегический управленческий учет представляет собой метод информационной поддержки в процессе принятия, реализации, оценки стратегических и своевременных решений, базирующихся на систематизированном сборе показателей, которые, в свою очередь, характеризуют состояние не только внутреннего финансово- хозяйственного процесса, но и внешнего относительно управляемой организации (например, конкурентной или клиентской). Стратегический учет генерирует и обобщает данные о финансовых, качественных, временных, стоимостных результатах всей организации, а также о ее отдельных составляющих элементах-структурных подразделениях, служащих, проектах и прочее. Главной целью стратегического управленческого учета считается своевременное и достаточное обеспечение всех этапов управления фактической, плановой, прогнозной информацией для принятия аргументированных управленческих решений с помощью детализированного и оперативного ее сбора, анализа и систематизации.

Шеремет А.Д. концентрирует внимание на то, что направленность анализа отличительных черт управленческого учета заключается в предоставлении информации необходимой администрации для управления производством, для принятия решений на перспективу; для исчисления фактической себестоимости продукции, услуг, работ и отклонений от установленных стандартов; для определения финансовых результатов по реализованной продукции, центрам ответственности и другим позициям" [54, с. 117].

Что касается современных методов стратегического управленческого учета, то в их составе следует отметить самые значимые, позволяющие преодолеть ограничения традиционного стратегического учета:

1- Activity- Based Costing (ABC) предполагает распределение затрат по факторам издержек, в соответствии со структурой и объемом ресурсов, применяемых в ходе создания и производства продукта(услуги, товара). Данный способ способствует выявлению взаимосвязи между произведенными затратами и ценой продукта(услуги) путем вычисления стоимости процессов, необходимых для приобретения готовой продукции. ABC считается альтернативой классическому методу формирования себестоимости с распределением по выбранной базе накладных расходов. Обширное распространение способа ABC определено такими факторами, как: косвенные общехозяйственные и общепроизводственные затраты значительны по сравнению с прямыми затратами, особенно трудовыми; ассортимент имеет многообразие различных продуктов, услуг; существенное разнообразие накладных ресурсов, которые применяются при производстве продукции; использование накладных ресурсов, напрямую не зависящих от объема производства.

2- Balanced Scorecard (BSC) – сбалансированная система показателей в управлении основными процессами центров ответственности предприятия согласно установленным целям, качественно и количественно выраженным в мотивированных величинах оценочным критериям. Ключевыми моментами системы считаются ключевые показатели эффективности (Key Performance Indicator). Основным отличием системы сбалансированных показателей от иных систем показателей считается ориентированность ключевых показателей эффективности на стратегические цели организации, а также взаимосвязь и объединение по конкретным признакам. Данная система охватывает такие важнейшие направления работы организации, как работа с клиентами, финансы, внутренние бизнес- процессы. Изменение внутренних и

внешних условий деятельности организации может привести к изменению числа направлений, которые рассматриваются в ССП.

Таким образом, данная система позволяет многосторонне изучить внутреннюю среду организации, к тому же, вовремя отслеживать как положительные, так и негативные моменты в управлении организацией.

3- EconomicValueAdded (EVA). Согласно этой концепции главной целью организации считается максимизация ее цены на базе экономической добавленной стоимости. Данное значение показывает величину суммы прибыли и является показателем качества управления организацией(качества управленческих решений).EVA в отличие от классической чистой прибыли не только определяет окончательный результат управленческой деятельности организации, но и предусматривает цену его получения. Если же данный показатель положительный, то идет речь о повышении стоимости компании, а если отрицательный - о снижении. Показатель EVA можно квалифицировать как прибыль, которая остается в распоряжении организации после выплаты дивидендов. Следовательно, наличие экономически добавленной стоимости подразумевает вероятность обеспечения расширенного воспроизводства.

4- Targetcosting подразумевает ценообразование по целям, ориентированным на разработку способов оптимизации себестоимости продукции, учитывая при этом целевое значение параметров, оказывающих воздействие на потребительские свойства, уровень сервиса и прочее.Отличительной чертой этой системы от классического метода ценообразования считается расчет себестоимости продукции, исходя из заблаговременно установленной реализационной цены.

5- JustinTime (JIT). Концепция предполагает создание требуемых ресурсов в нужное место и в необходимых количествах к определенному моменту. Главная цель JIT содержится в предельной координации всех этапов производственного процесса, а также в сокращении затрат на простой между

всевозможными производственными циклами (сокращение издержек на хранение продукции за счет использования системы отгрузки).

6- Lifecyclecosting подразумевает калькуляцию стадий жизненного цикла, учитывающую включение в стоимость услуги(товара) на всех его этапах жизненного цикла(проектирование, разработка, продвижение на рынок и тд.).

7- Концепция «6 сигм» подразумевает метод управления качеством посредством постановки краткосрочных целей(агрессивных), в том числе степени неудовлетворенности клиентов, снижение брака, в борьбе за долгосрочные цели предприятия.

Вышеперечисленные концепции получили довольно широкое распространение и признание. В настоящее время непосредственно сбалансированная система показателей в основном нацелена на совокупное комплексное применение информации о внешней и внутренней среде организации в управленческом учете. При этом сбор, обработка, анализ полученной информации осуществляется для управления сбытом, производством, расходами, затратами в соответствии с долгосрочными и среднесрочными стратегическими целями организации. Собственники организаций чаще всего оперируют стратегическими, долгосрочными установками, при этом опираются на использование учетных оценок в прогнозно- аналитической деятельности. Следовательно, в современных условиях особое внимание отводится стратегическому управленческому учету, образованному относительно недавно, но к тому же, сформированному уже в довольно обширное направление как научной, так и практической деятельности. Что касается российской практики, стратегический управленческий учет на стадии зарождения, по этой причине публикации и исследования в данной области немногочисленны.

Подведем итоги. История возникновения управленческого учета продолжается не одно десятилетие. С развитием экономики появлялась необходимость в управлении производственным процессом, в контроле над

издержками и планировании доходов. В настоящее время с развитием рыночной экономики возросла значимость стратегического управления, что нашло отражение в содержании управленческого учета. Руководители организаций при их основании оперируют чаще всего стратегическими, долгосрочными целями, основываясь при этом на использовании учетных оценок в прогнозно-аналитической работе.

Отличительной чертой стратегического управленческого учета является концентрация на внешних факторах, оказывающих непосредственное влияние на хозяйственную деятельность организации в целом. Особенностью стратегического управленческого учета является изучение всех аспектов производства. В общем, стратегический управленческий учет можно определить как направление управленческого учета, в системе которого формируется информационное обеспечение для принятия стратегических управленческих решений.

2. АНАЛИЗ ПРОИЗВОДСТВЕННО-ФИНАНСОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ООО «ЙОЛДЫЗ» ЛАИШЕВСКОГО РАЙОНА РТ

2.1. Анализ природно-экономических условий

Общество с ограниченной ответственностью «Йолдыз» расположено в северо-восточной части Лаишевского района РТ, организовано в 1930 году. В организации имеется один населенный пункт – Пелево, с общей численностью населения 798 человек, из них трудоспособны 260. Расстояние от Пелево до города Казань составляет 45 км, до города Лаишево – 23 км, до ближайшей железнодорожной станции и пристани города Казани – 45 км. Пункты сдачи сельскохозяйственной продукции находятся: зерна – в Чистопольском ХПП, картофеля – по организациям, мясо реализуется по бартерным сделкам, молоко – в молокозаводе в село Столбище. Транспортные связи с административными центрами и пунктами сдачи и получения грузов осуществляется по автомобильной дороге Казань-Оренбург, проходящей в 4 км от села Пелево.

Климат зоны расположения ООО «Йолдыз» умеренный. По данным Лаишевской метеостанции среднегодовая температура воздуха 2-3С. Среднегодовое количество осадков составляет 434 мм. Продолжительность безморозного периода в среднем 125 дней. Глубина промерзания почвы – 105 см.

На территории колхоза с севера на юг массив пересекают овраги. Развитая овражно-балочная сеть способствует дальнейшему развитию водной эрозии – смыву почвы.

Землепользование хозяйства расположено в южной части лесной зоны, поэтому почвенный покров представлен дерново-подзолистыми, лесостепными и пойменными почвами. Дерново-подзолистые почвы составляют 21%, лесостепные – 63%, пойменные – 16%.

Изучение состояния и использования земельных фондов следует начинать с динамики размера земельного фонда и структуры сельскохозяйственных угодий данного хозяйства (таблица 2).

Таблица 2 – Состав и структуры сельскохозяйственных угодий в ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ за 2015-2017 годы

Виды земельных угодий	Годы						В среднем по РТ за 2017 год
	2015		2016		2017		
	площадь, га	структура, %	площадь, га	структура, %	площадь, га	структура, %	структура, %
Всего земель	3705	X	4201	X	4201	X	×
в том числе сельско-хозяйственных угодий	3599	100	4095	100	4095	100	100
из них: пашня	2949	81,9	3445	84,1	3445	84,1	87,6
пастбища	441	12,2	441	10,8	441	10,8	10,2
сенокосы	209	5,8	209	5,1	209	5,1	1,9
Процент распаханности, %	X	81,9	X	84,1	X	84,1	87,6

Данные таблицы 2 свидетельствуют о том, что общая земельная площадь ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ в 2016 году по сравнению с 2015 годом увеличилась на 496 га или на 13,4 %; в 2017 году она осталась неизменной. В структуре сельскохозяйственных угодий наибольший удельный вес приходится на пашню и составляет 83,4% в среднем за три года. Процент распаханности выше 80%, что говорит о том, что изучаемая организация интенсивно использует свои земли, почти вся площадь находится в обороте. Процент распаханности повысился на 2,2 пункта, что свидетельствует о положительной тенденции. Данный показатель в 2017 году был ниже на 3,5 процентных пункта по сравнению со средними данными по РТ. Сравнивая другие показатели со средними данными по РТ за 2017 год, видим, что площадь сенокосов выше среднереспубликанских данных на 3,2 пункта; площадь пастбищ выше на 0,6 пункта.

Важнейшей проблемой, от решения которой зависит возможность дальнейшего подъема эффективности сельскохозяйственного производства, является углубление специализации. Специализация характеризует

производственное направление и отраслевую структуру сельскохозяйственного предприятия. Наиболее точно уровень специализации характеризуется удельным весом отраслей в структуре товарной продукции (таблица 3).

Таблица 3 – Состав и структура товарной продукции ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ за 2015-2017 годы

Вид продукции	Годы			В среднем за 3 года, структура товарной продукции, %
	2015	2016	2017	
	Структура товарной продукции, %	Структура товарной продукции, %	Структура товарной продукции, %	
Зерно	16,4	11,3	27,0	18,2
Картофель	1,3	3,2	5,3	3,3
Молоко	65,6	65,0	55,6	62,1
Мясо КРС	16,7	20,5	12,0	16,4
Итого	100	100	100	100

Из таблицы 3 видно, что ведущей отраслью в «Йолдыз» Лаишевского района РТ является животноводство, так как на его долю приходится 78,5 % всей товарной продукции. В структуре товарной продукции наибольший удельный вес занимают: продукция скотоводства – 78,5 % (молоко – 62,1 % и мясо КРС – 16,4 %) и зерно – 18,2 %. Следовательно, специализация «Йолдыз» Лаишевского района РТ скотоводческая.

На основе данных таблицы 3 используя формулу, предложенную профессором И.В.Поповичем, определим уровень (степень) специализации:

$$K_c = 100 / (\sum P_i (2i - 1)) \quad (1),$$

где K_c – коэффициент специализации;

P_i – удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции;

i – порядковый номер вида товарной продукции в ранжированном ряду по удельному весу в стоимости товарной продукции, начиная с наивысшего.
 $K_c = 100 / (78,5 * (2 * 1 - 1) + 18,2 * (2 * 2 - 1) + 3,3 * (2 * 3 - 1)) = 0,66$. Как видно, в данном хозяйстве высокий уровень специализации.

Основой сельскохозяйственного производства и важным условием развития его отраслей, является наличие необходимых производственных

фондов. Уровень и темпы сельскохозяйственной продукции, повышение экономической эффективности сельскохозяйственного производства в определенной мере зависят от обеспеченности отрасли основными средствами. Высокая эффективность сельскохозяйственного производства достигается при оптимальной обеспеченности предприятий основными производственными фондами. Обеспеченность сельскохозяйственных предприятий основными производственными фондами характеризуется показателями фондооснащенности и фондовооруженности труда.

Таблица 4 – Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ за 2015-2017 годы

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2017 год
	2015	2016	2017	
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс. руб.	92910	101210	101696	265228
Площадь сельскохозяйственных угодий, га	3599	4095	4095	6290
Среднегодовая численность работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	76	67	58	98
Фондооснащенность на 100 га сельскохозяйственных угодий, тыс. руб.	2582,0	2471,55	2483,42	4216,7
Фондовооруженность труда на 1 работника, тыс. руб.	1223,0	1510,60	1753,38	2706,4

По данным таблицы 4 можно сделать вывод, что показатель фондооснащенности ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ колеблется по годам. Так, фондооснащенность в 2017 году на 7,1% ниже по сравнению с данным показателем за 2015 год, но выше на 0,5 % по сравнению с 2016 годом. А вот показатель фондовооруженности труда за рассматриваемый период растет. В 2017 году по сравнению с 2015 годом данный показатель увеличился на 43,4 %. Но стоит отметить, что в ООО «Йолдыз» Лаишевского района показатели фондооснащенности и фондовооруженности ниже среднереспубликанских данных соответственно на 41,1 % и 35,2 %.

Соответственно изучаемая организация имеет более низкие показатели обеспеченности основными производственными фондами. Уровень развития материально-технической базы во многом зависит от обеспеченности сельскохозяйственных предприятий энергетическими ресурсами и техникой. Для характеристики этой обеспеченности используются такие показатели, как энергооснащенность и энерговооруженность труда (таблица 5). Причем чем выше эти показатели, тем выше производительность труда. С ростом энерговооруженности труда сокращаются общие затраты на единицу продукции.

Таблица 5 – Уровень энергооснащенности и энерговооруженности труда в ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ за 2015-2017 годы

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2017 год
	2015	2016	2017	
Сумма энергетических мощностей, л.с.	6009	4864	4864	6477
Площадь пашни, га	2949	3445	3445	5508
Среднегодовая численность работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	76	67	58	98
Энергооснащенность на 100 га пашни, л.с.	203,8	141,19	141,19	117,6
Энерговооруженность труда на 1 работника, л.с.	69,8	72,60	83,86	66,1

Из таблицы 5 видно, что показатель энергооснащенности ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ за рассматриваемый период уменьшился на 30,7 %. В 2017 году энергооснащенность остается неизменной. Энерговооруженность труда ООО «Йолдыз» имеет тенденцию роста. В 2017 году по сравнению с 2015 годом энерговооруженность труда увеличилась на 20,1 %. Изучаемые показатели энергооснащенности и энерговооруженности труда ООО «Йолдыз» в 2017 году были выше по сравнению со средними данными по республике (соответственно на 20,1 % и 26,9 %). Соответственно изучаемая организация имеет более высокие показатели обеспеченности энергоресурсами. Одним из важнейших условий для повышения эффективности производства является наличие трудовых ресурсов

.Достаточная обеспеченность сельскохозяйственного предприятия необходимыми трудовыми ресурсами, их рациональное использование, высокий уровень производительности труда имеют большое значение для увеличения объемов производства продукции и повышения эффективности производства. Для определения годового запаса труда и уровня его использования в ООО «Йолдыз» рассчитаем показатели таблицы 6.

Таблица 6 – Динамика запаса труда и уровня его использования в ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ за 2015-2017 годы

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2017 год
	2015	2016	2017	
Среднегодовая численность работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	76	67	58	106
Годовой запас труда, тыс. чел.-час.	138,3	160,2	105,6	192,4
Фактически отработано, тыс. чел.-час.	114	143	122	213
Уровень использования запаса труда, %	82,6	117,3	115,6	110,7

Как видно из таблицы 6 в ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ в 2016-2017 годы уровень использования трудовых ресурсов выше допустимого уровня – это объясняется нехваткой рабочей силы. В 2017 году уровень использования трудовых ресурсов составляет 115,6 %, это на 15,6 % выше нормативного, т.е. при сохранении тех же условий работы количество рабочих должно быть больше. Для всесторонней оценки достигнутого уровня экономической эффективности производства в сельском хозяйстве применяется система показателей, характеризующих использование главных факторов сельскохозяйственного производства земли; производственных фондов и труда, рассмотрим в таблице 7. Из таблицы 7 видно, что в ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ уровень использования земли уменьшился на 6,3 %. По сравнению со среднереспубликанскими данными за 2017 год уровень использования земли в хозяйстве ниже на 50,8 %. За рассматриваемый период экономическая эффективность использования земли увеличилась в 3,4 раза. По сравнению со среднереспубликанскими

данными за 2017 год эффективность использования земли в ООО «Йолдыз» ниже на 49,1 %.

Таблица 7 – Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ за 2015-2017 годы

Показатели	Годы			В среднем по РТ за 2017 г.
	2015	2016	2017	
Стоимость валовой продукции в расчете на				
- 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.	158,4	154,27	148,38	301,7
- 1 среднегодового работника, тыс.руб.	33,1	22,69	25,21	49,3
- 100 руб. основных производственных фондов, руб.	7,2	1,50	1,44	1,8
- 100 руб издержек производства, руб.	10,2	2,44	2,27	2,5
Сумма валового дохода в расчете на:				
- 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.	327,9	857,70	1112,14	2186,7
- 1 среднегодового работника, тыс.руб.	30,0	126,13	188,93	357,0
- 100 руб. основных производственных фондов, руб.	6,5	8,35	10,78	13,3
- 100 руб издержек производства, руб.	9,2	13,55	17,05	17,9
Сумма прибыли (убытка) в расчете на:				
- 100 га соизмеримой пашни, тыс.руб.	101,3	42,93	266,82	746,2
- 1 среднегодового работника, тыс.руб.	60,8	6,31	45,33	121,8
- 100 руб основных производственных фондов, руб.	13,3	0,42	2,59	4,5
- 100 руб издержек производства, руб.	18,7	0,68	4,09	6,1
Уровень рентабельности (убыточности),%	35,5	1,15	10,39	9,7

Производительность труда в изучаемой организации колеблется по годам, так в 2017 году по сравнению с 2015 годом она уменьшилась на 23,8 %. По сравнению со среднереспубликанскими данными за 2017 год производительность труда в хозяйстве ниже на 48,9 %. Производство валового дохода в расчете на одного работника в 2017 году по сравнению с 2015 годом уменьшилось в 6 раз. По сравнению со среднереспубликанскими данными сумма валового дохода в расчете на одного работника в хозяйстве ниже на 47,1 %. Эффективность использования основных производственных фондов в 2017 году по сравнению с 2015 годом уменьшилась на 80 % %. По сравнению со среднереспубликанскими данными фондоотдача в ООО

«Йолдыз» ниже на 20,0 %. Сумма прибыли в 2017 года по сравнению с 2015 годом увеличилась в 2,6 раза.

Как видно из таблицы 7 ООО «Йолдыз» является прибыльным предприятием. Уровень рентабельности колеблется по годам и наивысшим он был в 2015 году. В 2017 году по сравнению с 2015 годом уровень рентабельности уменьшился на 25,11 пункта. В сравнении со средними данными по РТ за 2017 год уровень рентабельности в ООО «Йолдыз» выше на 0,69 пункта. В ООО «Йолдыз» показатели экономической эффективности в 2017 году в основном ниже среднереспубликанских данных. Из всего вышесказанного мы можем сказать, что изучаемое хозяйство имеет низкие показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства. Для того чтобы достичь лучших результатов необходимо снизить уровень себестоимости производимой и продаваемой продукции путем улучшения качества продукции и технологий ее хранения; изучения каналов продажи продукции; анализа цены продажи продукции; внедрение новых технологий и другое.

2.2. Анализ финансового состояния и активов организации

В ходе производственной и финансовой деятельности происходит непрерывный процесс кругооборота капитала, изменяются структура средств и потребность в финансовых ресурсах, и финансовое состояние предприятия. Финансовое состояние предприятия характеризуется системой показателей, отражающих состояние капитала в процессе его кругооборота и способность предприятия финансировать свою деятельность на фиксированный момент времени. Все это определяет важность проведения анализа финансового состояния предприятия и повышает значение такого анализа в экономическом процессе. Главным источником информации для проведения такого анализа является бухгалтерский баланс предприятия, на основе которого определим его ликвидность.

Ликвидность баланса определяется как степень покрытия обязательств предприятия ее активами, срок превращения которых в деньги соответствует сроку погашения обязательств. Чем меньше времени потребуется, чтобы данный вид актива превратился в деньги, тем выше их ликвидность.

Анализ ликвидности баланса заключается в сравнении средств по активу, сгруппированными по степени их ликвидности и расположенных в порядке убывания ликвидности с обязательствами по пассиву, сгруппированными по срокам их погашения и расположенными в порядке их возрастания. В таблице 8 сгруппированы активы и пассивы с целью выявления соотношений между соответствующими друг другу группами активов и пассивов для определения платежного излишка или недостатка и определения степени покрытия обязательств в разрезе групп.

Из таблицы 8 видно, что платежный недостаток имеет место по наиболее ликвидным активам, который к 2017 году уменьшился на 3 682 тыс.руб. и труднореализуемым активам, недостаток к 2017 году увеличился на 2 683 тыс.руб. По быстро реализуемым активам наблюдается платежный излишек, который к 2017 году уменьшился на 1 959 тыс.руб. и по медленно реализуемым активам излишек увеличился на 960 тыс.руб.

Таблица 8 – Анализ ликвидности баланса ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ (тыс. руб.) за 2016-2017 годы

АКТИВ	2016 г.	2017 г.	ПАССИВ	2016 г.	2017 г.	Платежный излишек (недостаток)	
						2016 г.	2017 г.
Наиболее ликвидные активы (А1)	11	104	Наиболее срочные обязательства (П1)	13310	9721	- 13299	-9617
Быстрореализуемые активы (А2)	12778	10819	Error! пассивы (П2)	0	0	12778	10819
Медленно реализуемые активы (А3)	63342	62994	Долгосрочные пассивы (П3)	3395	2087	59947	60907
Труднореализуемые активы (А4)	45323	43399	Постоянные пассивы (П4)	104749	105508	- 59426	- 62109
Баланс	121454	117316	Баланс	121454	117316	X	X

Рекомендуемые соотношения сопряженных групп активов и пассивов, характеризующие абсолютно (т.е. на 100 %) ликвидный бухгалтерский баланс, следующие:

$$A1 \geq П1; A2 \geq П2; A3 \geq П3; A4 \leq П4.$$

Невыполнение одного из приведенных выше соотношений говорит о том, что бухгалтерский баланс является ликвидным лишь на 75 %, двух – на 50%, трех – на 25%, всех – на 0% (т.е. абсолютно неликвидным). Оценим степень ликвидности баланса, рассмотрев эти неравенства по данным ООО «Йолдыз» за 2016-2017 годы (таблица 9).

Таблица 9 – Анализ ликвидности баланса ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ, тыс.руб. за 2016-2017 годы

Абсолютно ликвидный баланс	Соотношение активов и пассивов баланса ООО «Йолдыз»	
	2016 г.	2017 г.
$A1 \geq П1$	11 < 13 310 Условие не выполняется	104 < 9 721 Условие не выполняется
$A2 \geq П2$	12 778 > 0 Условие выполняется	10 819 > 0 Условие выполняется
$A3 \geq П3$	63 342 > 3 395 Условие выполняется	62 994 > 2 087 Условие выполняется
$A4 \leq П4$	45 323 < 104 749 Условие выполняется	43 399 < 105 508 Условие выполняется

По данным таблицы 9 видно, что годовой баланс ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ за рассматриваемый период не является абсолютно ликвидным, так как не выполняется первое условие, то есть наблюдается нехватка наиболее мобильных средств, что свидетельствует о низкой платежеспособности изучаемой организации. Таким образом, бухгалтерский баланс является ликвидным на 75 %.

Сопоставление ликвидных средств и обязательств позволяет вычислить следующие показатели: текущую и перспективную ликвидность (таблица 10).

По данным таблицы 10 видно, что текущая ликвидность в 2016 году свидетельствовала о неплатежеспособности ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ, в 2017 году ситуация изменилась, т.е. данный показатель

увеличился на 1 723 тыс. руб., что говорит о положительной тенденции. Перспективная ликвидность к 2017 году увеличилась на 960 тыс.руб.

Таблица 10 – Текущая и перспективная ликвидность ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ (тыс. руб.) за 2016-2017 годы

Показатели	2016 г.	2017 г.	Изменения (+,-)
Текущая ликвидность	-521	1202	1723
Перспективная ликвидность	59947	60907	960

Наибольшую угрозу стабильности деятельности организации представляет ее недостаточная платежеспособность. Если предприятие неплатежеспособно, т.е. не может своевременно рассчитаться по долгам со своими кредиторами, то возникает риск долгосрочного прекращения его деятельности в результате процедуры банкротства. Поэтому в первую очередь необходимо решить проблему неплатежеспособности и уже потом переходить к решению других проблем.

Для более качественной оценки ликвидности и платежеспособности организации, кроме расчета ликвидности баланса, необходим анализ на основании относительных показателей платежеспособности и ликвидности. Уровень ликвидности предприятия оценивается с помощью специальных показателей коэффициентов ликвидности (таблица 11).

Таблица 11 – Финансовые коэффициенты ликвидности ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ за 2016-2017 годы

Показатели	Нормальные ограничения	2016 г.	2017 г.	Изменения (+,-)
Коэффициент покрытия (Кп)	>2,0	5,72	7,60	1,88
Коэффициент быстрой ликвидности (Кбл)	0,8-1,0	0,96	1,12	0,16
Коэффициент абсолютной ликвидности (Кал)	0,2-0,7	0,001	0,011	0,010

Из таблицы 11 видно, что коэффициент покрытия за рассматриваемый период выше нормальных ограничений и свидетельствует о том, что текущие кредиторские обязательства обеспечены текущими активами. В 2017 году этот коэффициент повысился на 1,88 пункта. Коэффициент быстрой

ликвидности в пределах нормы. Исходя из полученных данных, текущие активы покрывают текущие обязательства в 2016 году на 96 %. В 2017 году этот коэффициент быстрой ликвидности повысился на 0,16 пункта. Коэффициент абсолютной ликвидности не соответствует нормальным ограничениям, это говорит о том, что ООО «Йолдыз» в ближайшее время не может погасить свою кредиторскую задолженность денежными средствами, к концу года он увеличился на 0,010 пункта.

Анализ финансового состояния предприятия будет не полный без анализа финансовой устойчивости. Абсолютными показателями финансовой устойчивости являются показатели, характеризующие степень обеспеченности запасов и затрат источниками их формирования (таблица 12).

Из таблицы 12 видно, что в ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ собственные оборотные средства увеличились на 2 683 тыс.руб., что заслуживает положительной оценки; собственные и долгосрочные заемные источники формирования запасов и затрат увеличились на 1 375 тыс.руб., общая величина основных источников формирования запасов и затрат также увеличились на 1 375 тыс.руб.

Таблица 12 – Абсолютные показатели финансовой устойчивости в ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ за 2016-2017 годы

Показатели	2016 г.	2017 г.	Отклонение (+,-)
1. Источники формирования собственных и оборотных средств (капитал и резервы)	104749	105508	759
2. Внеоборотные активы	45323	43399	-1924
3. Наличие собственных оборотных средств	59426	62109	2683
4. Долгосрочные обязательства (кредиты и займы)	3395	2087	-1308
5. Наличие собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов и затрат	62821	64196	1375
6. Краткосрочные обязательства (кредиты и займы)	0	0	0
7. Общая величина основных источников формирования запасов и затрат	62821	64196	1375
8. Общая величина запасов	63342	62994	-348

9. Излишек (+), недостаток (-) собственных оборотных средств	-3916	-885	3031
10. Излишек (+), недостаток (-) собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов и затрат	-521	1202	1723
11. Излишек (+), недостаток (-) общей величины источников формирования запасов и затрат	-521	1202	1723

В ООО «Йолдыз» в 2017 году по сравнению с 2015 годом недостаток собственных оборотных средств уменьшился на 3 031 тыс.руб.; недостаток собственных и долгосрочных заемных источников формирования запасов и затрат в конце года уменьшился на 1 723 тыс.руб. и перешел в излишек; недостаток общей величины источников формирования запасов и затрат также перешел в излишек. Исходя из таблицы 12 можно сказать, что в 2016 году ООО «Йолдыз» имело кризисное финансовое состояние, в 2017 году ситуация улучшилась и изучаемая организация имела неустойчивое финансовое состояние, которое сопряжено нарушением платежеспособности. Тем не менее у организации сохраняется возможность восстановления равновесия за счет пополнения реального собственного капитала и увеличения собственных оборотных средств, а также за счет дополнительного привлечения долгосрочных кредитов и займов.

Кроме абсолютных показателей финансовую устойчивость характеризуют и относительные коэффициенты. В таблице 13 приведем основные относительные показатели финансовой устойчивости изучаемой организации.

Таблица 13 – Оценка относительных показателей финансовой устойчивости ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ за 2016-2017 годы

Показатели	Нормальные ограничения	2016 г.	2017 г.	Изменения (+/-) за период
Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами (К _{сос})	$\geq 0,1$	0,78	0,84	0,06
Коэффициент обеспеченности материальными запасами (К _{омз})	0,6 – 0,8	0,94	0,99	0,05
Коэффициент маневренности собственного капитала (К _м)	$\geq 0,5$	0,57	0,59	0,02

Индекс постоянного актива ($K_{п}$)	$\geq 0,5$	0,43	0,41	-0,02
Коэффициент долгосрочного привлечения заемных средств ($K_{ДПЗС}$)	-	0,031	0,019	-0,012
Коэффициент реальной стоимости имущества ($K_{рси}$)	$\geq 0,5$	0,86	0,87	0,01
Коэффициент автономии (K_A)	0,4 - 0,6	0,86	0,90	0,04
Коэффициент концентрации заемного капитала ($K_{КЗК}$)	$\leq 0,5$	0,14	0,10	-0,04

Как видно из таблицы 13 коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами ($K_{СОС}$) выш нормальных ограничений. В 2017 году коэффициент увеличился на 0,06 пункта. Следовательно, ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ обеспечено собственными оборотными средствами. Коэффициент обеспеченности материальными запасами ($K_{ОМЗ}$) характеризует, что материальные запасы покрыты собственными средствами, т.к. $K_{ОМЗ}$ соответствует нормальным ограничениям. Коэффициент маневренности собственного капитала (K_M) соответствует нормативным данным (0,5) и показывает, что собственные источники средств мобильны с финансовой точки зрения. Индекс постоянного актива ($K_{п}$) не соответствует нормальным ограничениям. К концу года $K_{п}$ уменьшился на 0,02 пункта. Коэффициент долгосрочного привлечения заемных средств ($K_{ДПЗС}$) в 2017 году уменьшился на 0,012. Это говорит о том, что анализируемая организация стала менее интенсивно использовать заемные средства для обновления и расширения производства. Коэффициент реальной стоимости имущества ($K_{рси}$) соответствует норме и показывает, что средства производства занимают достаточную долю в имуществе хозяйства в 2016 году – 86 %; в 2017 году – 87 %. К концу года $K_{рси}$ увеличился на 0,01 пункта. Коэффициент автономии (K_A) соответствует норме и означает, что обязательства хозяйства могут быть покрыты собственными средствами. К концу года K_A увеличился на 0,04 пункта. Коэффициент концентрации заемного капитала ($K_{КЗК}$) соответствует нормальным ограничениям и он показывает, что доля заемных средств в валюте баланса равна в 2016 году – 14 %; в 2017 году – 10 %. Данный коэффициент характеризует, что ООО «Йолдыз» не сильно зависит от внешних источников. В 2017 году коэффициент уменьшился на 0,04 пункта, что является положительным.

Наша выпускная квалификационная работа посвящена активам, поэтому проанализируем динамику и структуру основных средств (таблица 14). Как видно из таблицы 14, наибольший удельный вес в составе основных средств ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ в 2017 году принадлежит статье «Машины и оборудование», по которой в 2016 году наблюдался рост. А именно в 2016 году по сравнению с данными за 2015 год наблюдается увеличение на 2,62 %, в 2017 году изменений не было. Необходимо отметить, что это положительно сказывается на производственной деятельности предприятия, так как они являются активной частью основных средств. Второе место в составе основных средств принадлежит статье «Здания, сооружения и передаточные устройства».

Таблица 14 – Анализ динамики и структуры основных средств в ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ (тыс. руб.) за 2015-2017 годы

Показатель	На конец 2015 года		На конец 2016 года		На конец 2017 года		Темп прироста в 2016 г., %	Темп прироста в 2017 г., %
	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %		
Здания, сооружения и Error! устройства	25955	26,17	25407	25,10	25407	24,98	-2,11	0
Машины и Error!	38632	38,95	39643	39,17	39643	38,98	2,62	0,00
Error! Error!	2824	2,85	3753	3,71	3753	3,69	32,90	0
Error! и Error! Error!	50	0,05	50	0,05	50	0,05	0	0
Рабочий скот	48	0,05	48	0,05	48	0,05	0,00	0,00
Продуктивный скот	23409	23,60	24039	23,75	24525	24,12	2,69	2,02
Error! Error!	0	0	0	0	0	0	0	0
Другие виды основных средств	8270	8,34	8270	8,17	8270	8,13	0	0
Итого	99188	100	101210	100	101696	100	2,04	0,48

По данной статье наблюдается понижение показателя в 2016 году по сравнению с 2015 годом на 2,11 %, в 2017 году изменений не было. Третье

место в составе основных средств принадлежит статье «Продуктивный скот», по которой наблюдается рост за весь анализируемый период. А именно в 2016 году по сравнению с данными за 2015 год наблюдается увеличение на 2,69 %, а в 2017 году по сравнению с данными за 2016 год наблюдается увеличение на 2,02 %. Структура основных средств изменяется в направлении увеличения доли машин и оборудования (с 38,95 % до 38,98 %), продуктивного скота (с 23,6 % до 24,12%), транспортных средств (с 2,85 % до 3,69 %) и уменьшения удельного веса зданий, сооружений и передаточных устройств, других видов основных средств. В целом в структуре основных средств преобладает пассивная часть в 2016 году – 57,1 %, а в 2017 году – 57,3 %, которая к тому же в динамике увеличивается, что отрицательно сказывается на эффективности использования активов. Оборотные средства являются одной из главнейших составляющих ресурсного потенциала.

Таблица 15 – Анализ динамики и структуры запасов в ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ (тыс. руб.) за 2015-2017 гг.

Показатель	На конец 2015 года		На конец 2016 года		На конец 2017 года		Темп прирост а в 2016 г., %	Темп прирост а в 2017 г., %
	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %	Сумма, тыс. руб.	Удельный вес, %		
Сырье, материалы и другие аналогичные ценности	14420	22,86	13651	21,55	5739	9,11	-5,33	-57,96
Животные на выращивании и откорме	43809	69,45	46917	74,07	55636	88,32	7,09	18,58
Затраты в Error! Error!	3918	6,21	2427	3,83	1436	2,28	-38,06	-40,83
Готовая продукция и товары для перепродажи	931	1,48	347	0,55	183	0,29	-62,73	-47,26
Товары отгруженные	0	0	0	0	0	0	0	0
Расходы будущих периодов	0	0	0	0	0	0	0	0
Прочие	0	0	0	0	0	0	0	0

запасы и затраты								
Итого	63078	100,00	63342	100,00	62994	100,00	0,42	-3,08

Как видно из таблицы 15, структура запасов ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ характеризуется наибольшим удельным весом статьи «Животные на выращивании и откорме», доля которой составляет на конец 2017 года – 88,32%, а на конец 2016 года 74,07%. Данная статья в 2017 году по сравнению с данными за 2016 год увеличилась на 18,58%, в 2016 году по сравнению с данными за 2015 год увеличилась на 7,09 %.

Второе место в составе запасов принадлежит статье «Сырье, материалы и другие аналогичные ценности». Данная статья в 2017 году по сравнению с данными за 2016 год уменьшилась на 57,96%, в 2016 году по сравнению с данными за 2015 год также уменьшилась на 5,33 %. Третье место в составе запасов принадлежит статье «Затраты в незавершенном производстве», по которой наблюдается понижение за весь анализируемый период. А именно в 2017 году по сравнению с данными за 2016 год наблюдается уменьшение на 40,83 %, а в 2016 году по сравнению с 2015 годом наблюдается уменьшение на 38,06 %.

Структура запасов изменяется в направлении увеличения доли животных на выращивании и откорме (с 69,45 % до 88,32 %), уменьшения удельного веса сырья, материалов и других аналогичных ценностей, затрат в незавершенном производстве, готовой продукции и товаров для перепродажи. Важное аналитическое значение имеет информация о дебиторской задолженности. Для оценки состава, структуры и динамики дебиторской задолженности в ООО «Йолдыз» составим таблицу (таблица 16).

Из таблицы 16 видно, что в ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ отсутствует долгосрочная дебиторская задолженность, вся дебиторская задолженность является краткосрочной. Данные таблицы 16 показывают, что дебиторская задолженность в 2017 г. уменьшилась по сравнению с 2016 г. на 15,3 % и составила 10 818 тыс. руб. Сокращение дебиторской задолженности (-1 960 тыс.руб.) повысило оборачиваемость активов. При том дебиторская

задолженность формируется только покупателями, которые своевременно не оплатили проданную им готовую продукцию. Необходимо отметить, что просроченная дебиторская задолженность отсутствует.

Таблица 16 – Анализ состава, структуры и динамики дебиторской задолженности ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ за 2016-2017 годы

Показатели	2016 г.		2017 г.		Темп прироста, % 2017 г. к 2016 г.
	Сумма, тыс.руб.	Удель- ный вес, %	Сумма, тыс.руб.	Удель- ный вес, %	
Долгосрочная дебиторская задолженность, всего	-	-	-	-	-
в том числе: расчеты с покупателями и заказчиками	-	-	-	-	-
авансы выданные	-	-	-	-	-
прочие	-	-	-	-	-
Краткосрочная дебиторская задолженность, всего	12778	100	10818	100	-15,3
в том числе: расчеты с покупателями и заказчиками	12778	100	10818	100	-15,3
авансы выданные	-	-	-	-	-
прочие	-	-	-	-	-

Оптимизация дебиторской задолженности и обеспечение ее своевременной инкассации возможна путем формирования эффективно действующей политики управления дебиторской задолженностью.

2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля

Бухгалтерский учет в ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ ведется согласно Федеральному закону от 06.12.11г. №402-ФЗ «О бухгалтерском учете»; Положению по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, положениям по бухгалтерскому учету (федеральным стандартам) и другим нормативным документам с учетом последних изменений и дополнений.

В ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ весь учетный процесс сосредоточен в центральной бухгалтерии.

В соответствии с Федеральным законом №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» в ООО «Йолдыз» ответственными являются:

- за организацию бухгалтерского учета и соблюдение законодательства при выполнении фактов хозяйственной жизни в целом по ООО «Йолдыз» - директор Булат Ильнурович Габидуллин.

- за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности – главный бухгалтер.

Бухгалтерский учет ведется самостоятельным структурным подразделением – бухгалтерией. Обязанности и права каждого бухгалтера оговариваются в должностных инструкциях, утвержденных директором общества.

Бухгалтерия возглавляется главным бухгалтером. В штатном расписании предусмотрены штатные должности: заместитель главного бухгалтера, бухгалтер по растениеводству, бухгалтер по животноводству, кассир, бухгалтер по механизации. Секретарь руководителя хозяйства одновременно выполняет обязанности работника отдела кадров. В ООО «Йолдыз», по нашему мнению, распределение обязанностей между бухгалтерами построено разумно.

Учет в ООО «Йолдыз» ведется путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета в рублях.

Главным бухгалтером изучаемой организации разработана учетная политика, которая представлена в приложении М. Одним из основных приложений к ней является рабочий план счетов (приложение Н).

Недавно внесенные поправки в ПБУ 1/2008 уточнили порядок формирования организациями своей учетной политики в части выбора способа учета того или иного объекта.

Так, организации, самостоятельно разрабатывающие методы и способы учета, в первую очередь должны будут руководствоваться МСФО. Если МСФО не содержат необходимых способов ведения бухгалтерского учета, то организация должна ориентироваться на положения ФСБУ по аналогичным и связанным вопросам. Если ФСБУ не регулируют спорные вопросы, то конкретный способ учета может быть разработан на основании рекомендаций в области бухгалтерского учета.

В анализируемой организации используются унифицированные формы первичных документов. На основании применяемых форм первичной учетной документации главным бухгалтером разработан и утвержден график документооборота.

Учет в ООО «Йолдыз» ведется по смешанной форме: частично, с применением компьютерной системы обработки данных по программе «1С: Бухгалтерия», частично учет ведется по мемориально-ордерной форме учета.

Одним из элементов при организации бухгалтерского учета является организация системы внутреннего контроля. На изучаемом предприятии специального отдела по осуществлению внутреннего контроля нет, поэтому внутренний контроль осуществляется силами бухгалтерии, специалистами предприятия и руководителями подразделений.

При внутривладельческом контроле в течение года производится сверка первичной документации и отчетности с бухгалтерскими записями синтетического и аналитического учета. В основном все контрольные функции возложены на главного бухгалтера. Он контролирует правильность списания затрат на издержки производства, анализирует статьи затрат,

контролирует обоснованность отчетных калькуляций себестоимости продукции, контролирует правильность перечисления налогов и сборов в различные бюджеты, контролирует движение денежных средств на предприятии.

Мы предлагаем в изучаемой организации создать систему внутреннего контроля.

3. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УЧЕТА В ООО «ЙОЛДЫЗ» ЛАИШЕВСКОГО РАЙОНА РТ

3.1. Современное состояние стратегического учета в системе управления организацией

Организация системы управленческого учета, направленной на современные и прогрессивные запросы экономики, представляет собой необходимую составляющую стратегии любой организации. В системе управленческого учета востребованы инновационные способы управления прибылью, затратами, конкурентоспособностью организации. Однако, лишь малая часть руководителей сельскохозяйственных организаций понимает насколько важна и значима информация, приобретенная в процессе управленческого анализа и учета.

На сегодняшний день в большинстве организаций, как и в ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ, управленческий учет отсутствует. Выделяется лишь производственный учет издержек и оперирует в качестве управленческого учета. Учитывая данный факт, можно сказать, что в большинстве организаций отмечены одни и те же трудности в учетно-аналитическом обеспечении управления: отсутствие экономической структуры с выделением центров ответственности; неимение сотрудников по управлению; концентрация всех управленческих функций у руководителя организации; слабая система текущего контроля; неимение должного управленческого анализа. Данное свидетельствует о наличии трудностей в системе управления организаций, к тому же, причиной их становится непонимание руководителей организаций ценности качественной информации для управления и конкурентоспособности организации, а следовательно, для обеспечения прибыли. Специалисты организаций не обладают передовым инструментарием управленческого учета. Основанием тому может быть невостребованность навыков и знаний в этой области. В

результате у организаций отсутствует стратегическое планирование финансово-хозяйственной деятельности на период до пяти лет, другими словами, отсутствует четко определенная стратегия развития организации на перспективу. Основные показатели результативности и эффективности работы организации отражаются в планах лишь на предстоящий год, а их детализация в бюджетировании выполняется только в половине случаев. Началом в системе планирования считаются данные предыдущего года. Существующая и действующая система планирования не формирует необходимые условия для текущего контроля за итогами деятельности структурных подразделений и организации в целом. То есть главная функция управленческого учета - бюджетирование (планирование) фактически не реализована, либо имеет место неэффективная модель. Необходимо учесть, что проблемы в системе планирования наносят отрицательный отпечаток на систему управленческого учета в целом, следовательно, система анализа, контроля, принятия управленческих решений становится малоэффективной. Текущие затраты организации входят в состав важных объектов управленческого учета. Во многом характеризует степень результативности действующей системы управленческого учета выбранный метод калькулирования себестоимости и учета затрат, который полностью ориентирован на формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности, в меньшей степени на составление управленческой отчетности и на создание условий для текущего контроля, управления себестоимостью и затратами. Так как специалисты сельскохозяйственных организаций не знакомы с такими результативными системами учета и управления затратами, как: кайзен-костинг, система ABC, таргет-костинг, система сбалансированных показателей, следовательно, распределение косвенных затрат происходит по упрощенным методикам. Все это приводит к значительному искажению себестоимости отдельных видов продукции, а также к ошибочным управленческим решениям в системе ценообразования. В штате организаций в редких случаях имеется специалист-аналитик. В основном контрольная

функция возложена на руководителей высшего и среднего уровней управления, отдельных специалистов и материально - ответственных лиц, но все же для ее успешной реализации не хватает налаженной системы управленческой отчетности.

В системе отчетности сельскохозяйственных организаций имеется ряд недостатков, которые влекут за собой ослабление координирующей и контрольной функций управленческого учета, а также в целом всей системы управления. Трудности преобразования информационных потоков негативно влияют на управленческие решения, что влечет за собой экономические потери организации в виде упущенной экономической выгоды. Информация тех единых унифицированных форм сводной документации по движению МПЗ и итогам деятельности, которые используются в организации, недостаточна для текущей оценки сложившейся ситуации, а также для принятия оперативных управленческих решений. Общие отчеты усложняют восприятие значимой информации должностными лицами. Помимо прочего, нарушен принцип своевременности формирования управленческой отчетности. Отчетность формируется по результатам месяца, квартала и года, следовательно, внимание пользователя уделено прошедшему периоду и прошлым ошибкам. В свою очередь, для целей управленческого учета считается весь значимым взгляд в будущее, имея цель оценить перспективы развития организации.

3.2. Анализ основных направлений стратегического учета для предприятий агропромышленного комплекса

Основными направлениями стратегического учета для предприятий агропромышленного комплекса в условиях современной экономической ситуации, на наш взгляд, является стратегический учет затрат и стратегический учет банкротства данных предприятий.

В период рыночной экономики основной проблемой для предприятий является проблема выживаемости и обеспечения развития. Как показывает практика, средством ее решения является стратегическое управление.

Термин «стратегическое управление» был введен в 60 - 70-е годы XX века для обозначения разницы между управлением производственно-хозяйственной системой на уровне производства и управления ею, осуществляемым на высшем уровне.

Необходимость фиксации такого различия вызвана изменениями в условиях ведения бизнеса, важностью переноса центра внимания на ситуацию в окружающей среде предприятия, чтобы своевременно и соответствующим образом реагировать на происходящие изменения.

Под стратегическим управлением мы понимаем процесс разработки, принятия и реализации стратегических решений, центральным звеном которого является выбор, основанный на сопоставлении собственного потенциала предприятия с возможностями и угрозами внешнего окружения.

Стратегическое управление тесно связано со стратегическим учетом, однако анализ научных источников показал, что:

- стержнем стратегического учета выступает система стратегий, т.е. заранее спланированных реакций организации на изменение внешней среды, линия ее поведения, выбранная для достижения желаемого результата;

- информационной базой стратегического учета выступают данные учетно-аналитической системы;

- ключевые принципы стратегического управления достаточно разнообразны и являются основой для стратегических учетных принципов. Важнейшим этапом в стратегической системе является учет и анализ.

Это связано с тем, что именно благодаря стратегическому анализу можно получить релевантную информацию для стратегического учета, в частности, выборе и реализации стратегии предприятия АПК.

На наш взгляд, стратегический анализ целесообразно проводить по направлениям: анализ воздействия внешних факторов среды предприятия; анализ сильных и слабых сторон предприятия в конкурентной борьбе.

Источниками информации стратегического анализа, на наш взгляд, могут быть признаны следующие: уставы; годовые отчеты о производственной деятельности; годовые финансовые отчеты: отчет о численности и заработной плате работников сельскохозяйственной организации; отчет о реализации сельскохозяйственной продукции; отчет о производстве и себестоимости продукции растениеводства; отчет о средствах целевого финансирования; отчет о производстве и себестоимости продукции животноводства; отчет о наличии животных, баланс продукции; отчет о сельскохозяйственной технике и энергетике; внутренняя информация: отчеты руководству; данные управленческого оперативного и тактического учета; показатели мониторинга деятельности организации данные о развитии отрасли и целом и в территориальном разрезе.

Большая часть аналитиков считают, что количество факторов внешней среды настолько велико, что провести анализ каждого из них практически невозможно.

Поэтому, в зависимости от типа предприятия, приоритетных направлений его деятельности, восприимчивости к изменению внешних сил формируется система факторов, наиболее существенных с точки зрения их влияния на достижение поставленных целей.

На наш взгляд, внешняя среда включает все возможности и угрозы, с которыми предприятие сталкивается в своей повседневной и стратегической деятельности. Внешнюю среду можно охарактеризовать следующими чертами: неоднородностью и дифференцированностью по силе, периодичности, характеру влияния на предприятие - и использовать эти характеристики для деления внешней среды на семь составляющих (экономическая, социальная, технологическая, конкурентная, правовая, политическая, международная), каждая

из которых представляет собой совокупность факторов определенной направленности.

Для анализа конкурентной среды в отрасли может быть использована модель М. Портера, которая предполагает анализ влияния пяти сил конкуренции [43, с.416].

Анализ сильных и слабых сторон предприятия в конкурентной борьбе охватывает следующие функциональные зоны (сферы деятельности): маркетинг; финансы; производство; инновации; персонал; организационная культура и образ предприятия. Его целью является определение стратегического потенциала предприятия для создания конкурентного преимущества. Сильные стороны – это опыт и ресурсы, которыми владеет предприятие, а также стратегически важные сферы деятельности, позволяющие побеждать в конкурентной борьбе. Слабые же стороны - это недостатки и ограничения, препятствующие успеху.

По мнению экспертов, проведение стратегического анализа - трудоемкая работа, требующая хорошей организации и определенного порядка ее выполнения. Результатом проведения стратегического анализа является определение стратегии предприятия, возможности ее реализации, а также контроль за реализацией стратегии.

Большинство практиков считает, что главной задачей стратегического учета является процесс выявления проблем организации, при этом количество стратегических задач прямо пропорционально количеству стратегических целей организации.

Целью стратегического учета, по нашему мнению, является обеспечение эффективного функционирования предприятия на сравнительно длительную перспективу. Необходимость стратегического учета обусловлена усложнением управленческих проблем, необходимостью их комплексного решения.

Большая часть аналитиков считает, что стратегический учет включает в себя стратегический учет затрат, финансовых результатов, стратегический учет материальных ресурсов и т.д.

Под стратегическим учетом затрат мы понимаем процесс оценки финансового влияния альтернативных управленческих решений, рассмотренный в стратегическом контексте. Достижение стратегического успеха происходит через верное позиционирование предприятия на рынке и поддержание, и развитие устойчивого конкурентного преимущества.

На наш взгляд, формирование эффективной системы стратегического учета на предприятиях АПК невозможно без исследования и внедрения концепций стратегического учета, являющихся базой для его развития.

Каждая из этих трех концепций представляет собой результаты исследований и анализа, при которых информация о затратах рассматривается под совершенно иным углом зрения, чем это делается в традиционном учете.

Концепция цепочки ценностей отдельной организации представляет собой набор видов хозяйственной деятельности, осуществляемых данной организацией в различных областях функционирования. При этом цепочка ценностей каждой конкретной организации является частью общей цепи, начинающейся от исходного сырья и заканчивающейся конечным потребителем. Иными словами, концепция цепочки ценностей делает акцент на процессах, происходящих за пределами организации, и каждая организация рассматривается в контексте общей цепи видов деятельности, создающих стоимость.

Организация может повысить эффективность своей хозяйственной деятельности, не только изучив свою цепочку ценностей, но и также поняв то, как деятельность организации по созданию стоимости сочетается с цепочками ценностей поставщиков и потребителей.

Традиционный управленческий учет сосредотачивает свое внимание в основном на процессах внутри предприятия - его закупках, видах деятельности, изделиях и заказчиках. То есть, процессы, начиная от выплат поставщикам и заканчивая получением оплаты от заказчиков.

Однако с точки зрения стратегической перспективы начало анализа затрат с момента закупки не дает возможности использования в своих интересах связей с поставщиками, а окончание анализа моментом продажи не позволяет принять во внимание связи с покупателями. Хотя такие возможности могут быть чрезвычайно важны для предприятия.

Таким образом, в рамках стратегического учета затрат эффективное управление затратами требует более широкого рассмотрения и выхода за пределы конкретного предприятия.

Анализ источников литературы позволил сделать вывод, что целью анализа цепочки ценностей является поиск возможных путей улучшения результатов отдельных видов деятельности и взаимодействия между ними.

С точки зрения стратегического учета концепция цепочки ценностей выделяет четыре области улучшения прибыли: связь с поставщиками; связь с потребителями; технологические связи внутри цепочки ценностей одного подразделения; связи между цепочками ценностей подразделений внутри предприятия.

Практическое назначение анализа цепочки ценностей состоит в построении и использовании собственной цепочки ценностей предприятия, включая необходимость учета цепочек ценностей поставщиков и заказчиков при ее построении, а также возможность соотношения позиции предприятия и ее конкурентов. Одной из фундаментальных основ стратегического анализа затрат является то, что конкурентоспособность предприятия зависит от того, насколько эффективнее конкурентов она управляет своей цепочкой ценностей.

Концепция (анализ) стратегического позиционирования связана с определением позиции организации на рынке и предполагает, что организация может выдержать конкуренцию, либо поддерживая низкие затраты (лидерство на основе затрат), либо предлагая продукцию, превосходящую по своим свойствам продукцию конкурентов (дифференциация продукции). Соответственно стратегия организации будет различаться в зависимости от выбранного подхода.

От стратегии, которую выберет предприятие, зависит то, какое конкурентное преимущество оно будет создавать и использовать в дальнейшем, а также возможный результат.

Существует три базовых стратегии создания конкурентных преимуществ: стратегия лидерства на основе затрат, стратегия дифференциация продукции и стратегия фокусирования.

В качестве базовой стратегии развития предприятий АПК мы предлагаем использовать стратегию лидерства на основе затрат, суть этой стратегии заключается в достижении конкурентных преимуществ за счет низких затрат на отдельные товары и услуги и соответственно более низкой себестоимости по сравнению с конкурентами. Такая стратегия требует от предприятия оптимальных размеров производства, развитой сбытовой сети, захвата определенной доли рынка, использования ресурсосберегающих технологий, жесткого контроля всех видов расходов. Доминирующую роль в данной стратегии играет производство. Можно сказать, что стратегия лидерства на основе затрат - это агрессивная стратегия, направленная на достижение эффективности производства.

Основные характеристики стратегии лидерства на основе затрат приведены в таблице 3.1. (приложении 2).

Конкурентное преимущество, созданное за счет стратегии лидерства на основе затрат, обеспечивает большую рентабельность, устойчивость предприятия к снижению цены товара и поэтому представляет ценность для производителя.

Концепция затратообразующих факторов связана с их выявлением, классификацией и определением их роли при принятии стратегических управленческих решений. Согласно этой концепции затратообразующие факторы делятся на две группы:

- структурные факторы - это факторы, связанные преимущественно со структурой и технологией производства (объем требуемых для развития производства инвестиций, степень горизонтальной и вертикальной интеграции,

опыт, используемые технологии производства, широта ассортимента изделий (услуг);

- функциональные факторы - это управляющие затратами предприятия факторы, которые связаны со способностью его успешно функционировать (вовлеченность рабочей силы в деятельность предприятия, комплексное управление качеством, использование производственных мощностей, эффективность использования связей с поставщиками и заказчиками). При этом считается, что больший акцент при принятии стратегических управленческих решений делается на функциональных факторах, поскольку выводы на основе анализа структурных факторов затрат слишком часто бывают устаревшими.

Организацию системы стратегического учета на сельхозпредприятиях целесообразно начинать с анализа данных финансового учета. Показатели финансового и управленческого учета становятся составной частью стратегического учета и входят в его систему.

Организация стратегического учета должна включать формирование организационно-управленческой структуры; информационных потоков предприятия; описание финансового и производственного учета.

Для обоснования организации стратегического учета, прежде всего, необходимо определить центры ответственности по местам затрат на продукцию. По организационно-экономическим признакам оптимальным объектом управления и учета затрат в растениеводстве является бригада, а в животноводстве - ферма, имеющая руководителя, который обладает всеми правами и полномочиями, т. е. специалиста-управляющего, ответственного исполнителя. В пределах бригады или фермы обособляются расходы на продукцию и расходы, не имеющие отношения к данному центру ответственности.

В стратегическом учете модель формирования по уровням управления производством должна давать возможность детализировать затраты в зависимости от того, какие решения надо выработать, и ограничиться только:

- уровнем центра ответственности по затратам на реальную продукцию для определения его месячных, квартальных или годовых затрат;
- требованием строгого выполнения технологии и контроля по отдельным операциям;
- получением итоговых показателей уровня себестоимости выращенной продукции в целом и по отдельным видам.

В сельскохозяйственных организациях могут использоваться различные методы учета затрат и их варианты. В этой связи в стратегическом учете основная ориентация делается на учет реальных затрат, существующих условий и возможностей их осуществления. При этом не имеет значения, идет ли речь о фактических затратах или ожидаемых. Важно определить их величину по периодам с максимальной объективностью, и в первую очередь для того, чтобы найти источник покрытия издержек за счет собственных средств.

Одним из важных этапов построения модели формирования затрат является выделение и списание центра затрат, с подразделением их на прямые-переменные, условно-переменные и постоянные.

По отношению к конкретному центру затрат управляемый характер носят только те затраты, которые совпадают с центрами ответственности. При этом часть этих затрат могут формироваться и за пределами мест их возникновения.

В целях исследования возьмем растениеводческую отрасль, в которой целесообразнее применять постатейный метод группировки затрат, потому что бригада (звено, участок) потребляет достаточно много вспомогательных и обслуживающих услуг производства, стоимость которых предпочтительнее включать в затраты центра поэлементно.

Из-за продолжительного производственного цикла возделывания сельскохозяйственных культур понятие «переменные и постоянные затраты» следует заменить понятием «технологические и нетехнологические расходы». Технологические расходы более динамичны и подвижны в своем развитии в течение всего периода выращивания зерновых и технических культур.

Они направлены на получение урожая и преследуют цель увеличения сбора продукции с имеющихся площадей. Поэтому их следует отнести к прямым-переменным или условно-переменным расходам, имеющим прямое отношение к технологии производства.

Нетехнологические расходы центра ответственности составляют группу малоподвижных, постоянных расходов. Эти расходы не имеют прямого отношения к технологии производства продукции, но объективно необходимы для обеспечения рабочего процесса бригады (звена, участка). В таблице 3.2. представлены затраты рассматриваемого центра ответственности (приложение 3).

Данная номенклатура статей и элементов затрат позволит максимально учесть все затраты, которые несет центр ответственности; осуществлять попроцессный метод производственного учета, вести традиционный калькуляционный вариант учета затрат или учет прямых расходов по системе.

Для повышения эффективности учета затрат необходимо фиксировать отклонения в первичной документации и учетных регистрах вне системы синтетических и аналитических счетов, что было свойственно отечественному нормативному методу, который для выявления и учета отклонений обходился без специальных счетов и субсчетов. Выбор инструментов контроля сохранности материальных и денежных ресурсов отдельных бригад и звеньев нужно осуществлять через учет и анализ отклонений по нормативным хозяйственным операциям.

Функцию учета информации по различным группам отклонений затрат целесообразно реализовать в отдельной подсистеме учета специальными бухгалтерскими записями. С этой целью по статьям калькуляции в управленческой бухгалтерии следует открыть счета отклонений.

Такой подход обеспечит оперативность механизма получения соответствующей информации.

Для успешного внедрения информационно-аналитического механизма контроля в системе стратегического учета необходимо выделить следующих

внебалансовых счетов из числа резервных: 22 «Фактические затраты центров ответственности», 24 «Отклонения в затратах центров ответственности», 27 «Результаты производственно-сбытовой деятельности центров ответственности» в аналитическом разрезе по видам затрат. Именно аналитическая составляющая данного механизма позволит осуществлять накопление и систематизацию информации отклонений в рамках стратегического учета, что необходимо для оценки результатов производственной деятельности центров ответственности и принятия надлежащих управленческих решений.

Введение в практику сельскохозяйственных предприятий данной системы счетоводства позволит сделать его более эффективным, влияющим на подготовку, обоснование и принятие соответствующих управленческих решений, оценку результатов работы любого структурного подразделения предприятия (бригады, звена), а также деятельность руководителей этих подразделений.

Себестоимость продукции определяется исходя из затрат, приходящихся на соответствующие культуры (или группы культур), вид животных, отдельную отрасль или производство, и выхода продукции (объем выполненных работ, оказанных услуг). Общая сумма затрат по отдельным объектам учета складывается как из прямых затрат, относимых на соответствующие культуры, виды животных и прочих производств, так и из затрат, распределяемых в конце отчетного года с помощью предусмотренных способов и приемов.

Выделение стратегического учета в отдельный подвид с присоединением к нему функций стратегического анализа потребовало изменения прежде всего функций калькуляции - как способа расчета себестоимости единицы продукции. В сельскохозяйственном производстве на основе технологических карт растениеводства и животноводства рассчитываются динамические издержки, которые и определяют нормативную себестоимость продукции, связанную с нормативными затратами и физическим измерением. Именно динамика реальных затрат учитывает блок переменных величин каковыми служат цены производственных ресурсов на каждый конкретный момент времени. Динамические издержки наиболее эффективно в оперативном порядке позволяют

определять фактические издержки производства, объяснять причины отклонений и быстро реагировать на процессы формирования расходов организации, в том числе и производственных. Поэтому в управленческом учете важно исследование поведения затрат в зависимости от объемов производства. Эффективное управление уровнем себестоимости и ценой - один из наиболее действенных инструментов бизнеса. Предприятия АПК постоянно сталкиваются с решением и реализацией стратегических компромиссов, связанных с затратообразующими факторами. Именно понимание значения затрат, на наш взгляд, является насущной потребностью стратегического учета и позволяет эффективно управлять затратами сельскохозяйственных, предприятий.

Таким образом, основными направлениями стратегического учета для предприятий агропромышленного комплекса является стратегический учет затрат и стратегический учет банкротства данных предприятий. В качестве базовой стратегии развития предприятий АПК мы предлагаем использовать стратегию лидерства на основе затрат, суть этой стратегии заключается в достижении конкурентных преимуществ за счет низких затрат на отдельные товары и услуги и соответственно более низкой себестоимости по сравнению с конкурентами. Организация стратегического учета должна включать формирование организационно-управленческой структуры; информационных потоков предприятия; описание финансового и производственного учета.

3.3. Внедрение стратегического учета в ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ

В настоящее время почти все организации находятся только лишь на этапе разработки системы управленческого учета, не упоминая стратегическое планирование. При решении внедрить систему управленческого учета, у руководителей организаций нередко возникает вопрос: «Какие результаты стоит ожидать от внедрения управленческого учета?». В случае, если рабочая группа не даст конкретного ответа на начальной стадии планирования, то возникнет риск, что для сотрудников

стратегический управленческий учет станет бессмысленным заполнением ненужных бумаг.

Рассмотрим последствия внедрения системы стратегического управленческого учета в ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ:

1. Если в организации будут применяться достоверные отчеты о реальных доходах производимой продукции, которые обеспечат грамотный подход к формированию ассортиментной политики и ценообразованию организации, результатом будет увеличение прибыли. При пересмотре статей распределения затрат на общепроизводственные и общецеховые, может оказаться так, что продукты, считавшиеся более доходными, на самом деле окажутся убыточными.
2. Использование достоверных отчетов о доходах отдельных клиентов, даст возможность подойти рационально к работе с каждым клиентом. Например, при распределении расходов на косвенные и прямые, можно заметить, что некоторые клиенты не приносят прибыли организации.
3. При сосредоточенной системе мотивирования коммерческих сотрудников анализ выполнения бюджета продаж можно упростить. Для этого необходимо, чтобы у каждого сотрудника отдела был конкретный план работ с точностью до уровня клиента.
4. При бюджетировании общецеховых расходов можно достичь снижения производственной себестоимости. Иначе говоря, если заблаговременно спланировать накладные производственные расходы, можно обнаружить непроизводительные затраты.
5. При внедрении в организацию стратегического управленческого учета можно в разы сократить остатки товарно - материальных запасов, следовательно, увеличится прибыль организации.
6. С появлением системы управленческого учета нередко выявляются неэффективные подразделения, потому что организации легче и выгоднее обратиться к услугам сторонней организации, чем обслуживать собственными силами данный участок.

Все вышеперечисленные моменты являются значительным аргументом при решении создать систему стратегического управленческого учета в любой организации. К сожалению, существуют и определенные трудности внедрения данной системы в организацию. Рассмотрим их.

Обращая внимание на опыт внедрения стратегического управленческого учета, важно заметить, что главной проблемой является отсутствие у организации четких стратегических целей, что, в свою очередь, может привести к ошибочному определению решаемых задач. Не исключено и отсутствие у организации единой нормативной базы, иногда и единой терминологии. Также возникают сложности в работе с персоналом, так как при внедрении новой системы учета возникают должностные обязанности, дополнительные функции. Организация может столкнуться с нереальными сроками и целями, слабым планированием и документированием проекта, недостоверностью и несвоевременностью предоставления информации, к тому же намеренной фальсификацией данных. Руководители с осторожностью относятся к внедрению системы управленческого учета. Многими управленческий учет воспринимается как часть бухгалтерского учета, необходимая для оценки финансового состояния организации. В понимании многих менеджеров бухгалтерский учет не воспринимается как источник информации. Зачастую многие руководители не имеют представления о том, как применить теоретические основы управленческого учета на практике. Разрешению данных проблем и упрощению процесса ведения стратегического управленческого учета способствует автоматизация управленческой системы.

Оценим эффективность автоматизации процесса обработки данных в ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ по прямым и косвенным показателям. Для оценки прямых показателей, определим расходы на бескомпьютерную и автоматизированную обработку данных.

Рассчитаем затраты на бескомпьютерную обработку информации по следующей формуле:

$$C_o = P_o * T_c * Ч * Н, \text{ руб.}, \text{ где } (3.1)$$

P_o – годовой бюджет рабочего времени, чел.-ч.;

T_c – средневзвешенная тарифная ставка учетного работника, руб.;

$Ч$ – численность работников до компьютеризации, чел.;

$Н$ – коэффициент накладных расходов;

$$C_o = 1943 * 50 * 279 * 1,5 = 40\,657,3 \text{ тыс. руб.}$$

Для определения затрат на автоматизированную обработку данных используем следующие расчетные показатели:

1. Объем вводимых данных в символах:

$$O_{вв} = \sum K_j * (K_{сj} * O_{1j} + O_{2j}), \text{ где } (3. 2)$$

K_j – количество видов учетных документов, поступающих на компьютерную обработку данных в течение года (2800);

$K_{сj}$ – среднее количество строк, заполняемых в документе вида j (70);

O_{1j} – среднее количество символов, вводимых из реквизитов заполненной строки документа вида j (105);

O_{2j} – среднее количество символов, вводимых из внестрочных реквизитов документа вида j (140);

$$O_{вв} = 20972 \text{ тыс. символов.}$$

2. Время ввода информации с клавиатуры:

$$T_{вв} = (O_{вв} / V_{вв}) / 60, \text{ ч.}, \text{ где } (3. 3)$$

$V_{вв}$ – объем ввода информации в символах с клавиатуры – 840;

$$T_{вв} = 20972000 / 840 / 60 = 416 \text{ ч.}$$

3. Расходы машинного времени:

$$T_m = K_z * T_v, \text{ ч.}, \text{ где } (3. 4)$$

K_z – коэффициент запаса;

$$T_m = 1,3 * 875 = 1138 \text{ ч.}$$

4. Расходы на автоматизированную обработку информации:

$$C_a = T_m * C_m, \text{ где } (3. 5)$$

C_m – стоимость машин времени, руб./ч. = Текущие затраты + Амортизация = (70 + 10,5) = 80,5 руб./ч.;

$$C_a = 1138 * 80,5 = 91,6 \text{ руб./ч.}$$

Далее рассчитаем затраты рабочего времени на выполнение работ, которые остаются неавтоматизированными при компьютерной обработке информации:

$$C_p = K_p * C_o, \text{ руб., где } (3.6)$$

K_p – доля работ, неподдающихся автоматизированной обработке в общей трудоемкости;

$$C_p = 0,4 * 40657,3 = 16,3 \text{ тыс. руб.}$$

После определения исходных данных рассчитаем прямую экономию от компьютеризации:

$$C_{\pi} = C_o - C_1, \text{ где } (3.7)$$

$$C_1 = C_a + C_p = 91,6 + 16,3 = 107,9 \text{ тыс. руб.};$$

$$C_{\pi} = 40657300 - 107900 = 40549,4 \text{ тыс. руб.}$$

Следовательно, результатом внедрения автоматизированной обработки данных будет прямая экономия – 40549,4 тыс. руб.

Определим косвенную экономию по формуле прироста прибыли.

$$C_k = K_v * B_p - K_c * C/C, \text{ тыс. руб., где } (3.8)$$

B_p – выручка от реализации, тыс. руб.;

K_v – процент прироста выручки;

C/C – себестоимость реализованной продукции, тыс. руб.;

K_c – процент снижения себестоимости.

$$C_k = (0,1\% * 296577) - ((-0,1\%) * 431266) = 72784 \text{ тыс. руб.}$$

Суммарный эффект компьютеризации составил тыс. руб.:

$$\Pi = C_{\pi} + C_k, \text{ тыс. руб. } (3.9)$$

$$\Pi = 40549,4 + 72784 = 113333,4 \text{ тыс. руб.}$$

Определим срок окупаемости внедрения автоматизированной обработки данных, которые зависят от капитальных затрат на компьютеризацию учета:

$$\mathcal{E} = \Pi - E_m * K, \text{ тыс. руб., } = 113333,4 - 0,13 * 140000 = 95133,4 \text{ тыс.руб., } (3.10)$$

где, $\mathcal{E}$ – экономический эффект, руб.;

Ем – нормативный коэффициент экономической эффективности капитальных вложений в отрасли;

К – капитальные затраты на компьютеризацию учета.

Рассчитаем срок окупаемости предложенного проекта:

$$\text{Сок} = K/P = 140000/95133,4 = 1,5 \text{ года} \quad (3.11)$$

По итогам расчетов можно сделать вывод, что автоматизация учета, а также бюджетирования эффективна – экономия составила 95133,4 тыс. руб. а срок окупаемости – 1,5 года. Преимущество автоматизированной обработки данных заключается в ускорение выписки и печати документов, формировании отчетов, анализе данных бухгалтерского и управленческого учета; своевременности получения необходимой информации; повышении квалификации персонала; снижении риска ошибок.

Обобщая вышеизложенное, можно сказать, что предложенная методика использования автоматизированной системы стратегического управленческого учета в пределах всей организации является оптимальной для ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ.

Организация системы стратегического управленческого учета с использованием информационных систем повысит уровень обоснованности, прозрачности, прогнозируемости финансовых потоков, конкретно определит границы финансовой ответственности, сформирует объективную информационную основу для принятия управленческих решений. Анализируя формируемую в рамках стратегического управленческого учета информацию, можно сказать об усилении роли стратегического учета в обеспечении стратегического развития организации. Стратегический управленческий учет выступает в качестве «информационной системы стратегического развития», кроме того, обеспечивает оперативность измерений, достоверность данных, используемых в процессе управления организацией.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Обобщая вышеизложенное, можно сформулировать следующие выводы:

1. История формирования управленческого учета насчитывает несколько десятилетий. В процессе развития экономики усиливалась потребность в управлении производством, контроле надзатратами, планировании доходов. За последние несколько лет с развитием экономики возросло значение стратегического управления, что собственно отразилось и в содержании управленческого учета. Руководители организаций, оперируя стратегическими и долгосрочными установками, основываются на использовании учетных оценок в аналитической работе. Все это обусловило значение возникшего недавно стратегического управленческого учета, но успешного сформироваться в широкое направление практической и научной деятельности. Касаясь российской практики, стратегический управленческий учет находится на стадии зарождения, по этой причине публикации, исследования в данной области немногочисленны.

Стратегический управленческий учет представляет собой метод информационной поддержки принятия, реализации, оценки стратегических и оперативных решений, основанных на систематизированном сборе, обработке показателей, которые характеризуют состояние как внутренней финансово-хозяйственной деятельности, так и внешней относительно среды управляемой организации. Особенностью стратегического управленческого учета является осуществление анализа внутренних и внешних процессов и факторов, а также анализ нефинансовых факторов, то есть изучение всех сторон производства.

2. ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ - организация, специализирующаяся на скотоводстве с развитым картофелеводством.

Бухгалтерский учёт в ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ ведется на достаточно высоком уровне, контроль над ведением осуществляется главным бухгалтером. Обязанности и порядок подчинения установлены в

функциональных обязанностях работников. Учётная политика, в общем, отвечает требованиям ПБУ 1/2008. Отчётность составляется согласно нормативным документам. Бухгалтерский учёт достоверно отражает финансово- хозяйственную деятельность организации. Первичные учетные документы в организации оформляются в соответствии с общими требованиями. Порядок, сроки хранения первичной документации, предписанные в правилах организации государственного архивного дела, соблюдаются в обязательном порядке. Рассмотрев и проанализировав ошибки, а также нарушения, присущие неэффективно функционирующей системе организации первичного учёта, я сделала вывод, что эффективным способом избежания нарушений, ошибок будет осуществление организационных мероприятий, направленных, в свою очередь, на повышение контроля по ведению первичного учета в ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ. Наиболее эффективным мероприятием будет комплексная автоматизация организации, при которой все процессы неизбежно стандартизируются и формализуются, а следовательно, повысится организация первичного учета.

3. Система сбалансированных показателей является базой для составления стратегических планов развития организаций. Проведенный анализ показал необходимость применения системы сбалансированных показателей (ССП) для составления плана стратегического развития организации. Предложенная система сбалансированных показателей дает оценку как состоянию производственно-хозяйственной деятельности, так и обеспечивает возможность формирования стратегического плана развития организации. Внедрение данной системы даст возможность получать информацию, необходимую для своевременного принятия рациональных управленческих решений, а также в целом повысит эффективность управления. Предложенная мной концепция применения автоматизированной системы стратегического управленческого учета в рамках всей организации оптимальна для большинства

сельскохозяйственных организаций. Формирование системы стратегического управленческого учета с использованием информационных систем повысит степень, уровень прозрачности, прогнозируемости и обоснованности финансовых потоков, четко определит центры финансовой ответственности, сформирует рациональную информационную базу для принятия управленческих решений.

Для обоснования организации стратегического учета, прежде всего, необходимо определить центры ответственности по местам затрат на продукцию. Номенклатура статей и элементов затрат, представленная в работе, позволит максимально учесть все затраты, которые несет центр ответственности; осуществлять по процессный метод производственного учета, вести традиционный калькуляционный вариант учета затрат или учет прямых расходов по системе. Введение в практику сельскохозяйственных предприятий данной системы счетоводства позволит сделать его более эффективным, влияющим на подготовку, обоснование и принятие соответствующих управленческих решений, оценку результатов работы любого структурного подразделения предприятия (бригады, звена), а также деятельность руководителей этих подразделений.

Анализируя и исследуя информацию, накапливаемую в рамках стратегического управленческого учета, можно сказать об увеличении его роли в обеспечении стратегического развития организаций. Стратегический управленческий учет, выступающий в качестве «информационной системы стратегического развития», обеспечивает оперативность измерений, а также достоверность данных, которые используются в системе управления организации. Таким образом, делая упор на поставленные задачи в данной выпускной квалификационной работе удалось раскрыть сущность стратегического управленческого учета, а также концепции, технологии, кроме того, удалось рассмотреть механизм внедрения стратегического учета в ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ.

Основными направлениями стратегического учета для предприятий агропромышленного комплекса является стратегический учет затрат и стратегический учет банкротства данных предприятий. В качестве базовой стратегии развития предприятий АПК мы предлагаем использовать стратегию лидерства на основе затрат, суть этой стратегии заключается в достижении конкурентных преимуществ за счет низких затрат на отдельные товары и услуги и соответственно более низкой себестоимости по сравнению с конкурентами. Организация стратегического учета должна включать формирование организационно-управленческой структуры; информационных потоков предприятия; описание финансового и производственного учета. В настоящее время в период глобализации для сохранения и повышения конкурентных преимуществ организации важно и необходимо создать рациональную систему управленческого учета, направленную на долгосрочное развитие организации. Такой системой считается стратегический управленческий учет, который дает возможность организации максимально рационально использовать имеющийся финансовый, ресурсный, инновационный потенциал для достижения экономической стабильности сегодня и в будущем.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ (ред. от 28.12.2013) «О бухгалтерском учете» (с изм. и доп., вступ. в силу с 201.201.2014);
2. Положение по бухгалтерскому учету « Учетная политика» (ПБУ 1/2008);
3. Балдин К.В. Управленческие решение /Балдин К.В., Воробьев С.Н., Уткин В.Б. – М.: Дашков и Ко, 2014. – 496 с.
4. Блэк Д. Введение в бухгалтерский управленческий учет. – М.: Весь Мир, ИНФРА-М, 2012. – 424 с.
5. Богатко А.Н. Стратегический учет в коммерческих организациях / А.Н. Богатко. - М.: Бухгалтерский учет, 2014. - 200 с.
6. Богатая И.Н. Стратегический учет собственности предприятия. [Текст] / И. Н. Богатая. - Ростов-на-Дону : Феникс, 2012. - С.43.
7. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учебник. —М.: Национальное образование, 2013. – 345 с.
8. Вахрушина М.А. Стратегический управленческий учет /Вахрушина М.А., Сидорова М.И., Борисова Л.И. – М.: Рид Групп, 2014. – 192 с.;
9. Вахрушина М.А. Управленческий анализ. - М.: Омега-Л, 2014. – 159 с.
10. Виханский О.С. Стратегическое управление: Учебник. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Гардарика, 2013. – 296 с.
11. Волкова Т.С. Стратегический управленческий учет затрат в молочной промышленности. В сборнике: Аграрная наука в XXI веке: проблемы и перспективы Сборник статей X Всероссийской научно-практической конференции. ФГБОУ ВО Саратовский государственный аграрный университет; Под редакцией И.Л. Воротникова. 2016. С. 106-108.
12. Воронова Е.Ю. Управленческий учет. – М: Юрайт, 2014. – 590 с.
13. Врублевский Н.Д. Управленческий учет издержек производства и себестоимости продукции в отраслях экономики. – М.: Дашков и Ко, 2012. – 376 с.
14. Герасимова Л.Н. Управленческий учет. – М: Феникс, 201. – 256 с.

15. Друри К. Учет затрат методом стандарт-кост: пер. с англ., учебник. - М.: ЮНИТИ, 2012. – 512 с.
16. Закирова А.Р. Концепция развития и методология организации управленческого учета в сельском хозяйстве/ Монография- Казань: Центр инновационных технологий, 2011.-258 с.
17. Закирова А.Р. Методология и инструментарий управленческого учета в сельскохозяйственных организациях/ Автореферат - Казань, 2011.
18. Зеленкина Е.В. Концептуальные подходы при анализе и классификации методов управления рисками. В сборнике: Прикладные экономические исследования сборник статей сотрудников «Саратовского ГАУ». Министерство сельского хозяйства Российской Федерации, ФГБОУ ВПО Саратовский государственный аграрный университет им. Н.И. Вавилова. Саратов, 2014. С. 61-70.
19. Иванова Ж.А. Стратегический управленческий учет как развитие традиционного управленческого учета // Управленческий учет. - 2012. - № 11. – С.7-11.
20. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет. - Москва : Магистр, 2013. – 276 с.
21. Казуева Т.С. Управление доходами и расходами предприятия. – М.: Дашков и Ко, 2014. – 192 с.
22. Канаева, Л.А. Формирование системы стратегического управленческого учета // Управленческий учет и финансы.- 2013.-№3. – С.4-9.
23. Каплан Р.С. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию/ Каплан Р.С., Нортон Д.П. – М.: Олимп-Бизнес, 2011. – 258с.;
24. Карпова С.В. Управленческие решения / Карпова С.В., Данилова О.В., Фирсова И.А. – М.: Юрайт, 2012. – 400 с.
25. Керимов В.Э. Бухгалтерский управленческий учет: Практикум. – М.: Дашков и Ко, 2014. – 100 с.

26. Ким Л.И. Стратегический управленческий учет. - Москва : НИЦ ИНФРА-М, 2014. – 211 с.
27. Кузьмина Т.И. Управленческие решения. – М.: МГОУ, 2011. – 340 с.
28. Кукурина И.Г. Управленческий учет: Высшее образование. – М.: Логос, 2014. – 432 с.
29. Латыгин Ю.Н. Стратегическое развитие организации. – М.: Кнорус, 2013. – 126 с.
30. Лысенко Д.В. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – 478 с.
31. Майкл Ковени. Стратегический разрыв: Технологии воплощения корпоративной стратегии в жизнь/ Майкл Ковени, Деннис Гэнстер, Брайан Хартлен. – М.: Альпина Бизнес Фукс, 2013. – 232 с.
32. Макарьева И.Т. Управление затратами и принятие оперативных управленческих решений // Финансовый директор. – 2013. - №5. – С. 11-13
33. Мизиковский И.Е. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие / Мизиковский И.Е., Милосердова А.Н., Яснев В.Н. – М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. – 112 с.
34. Мицкевич А.А. Управление затратами и прибылью. – М.: Инфра-М, 2014. – 290 с.
35. Нивен Пол Р. Сбалансированная система показателей – шаг за шагом: Максимальное повышение эффективности и закрепление полученных результатов. /Пер. с англ. – Днепропетровск: Баланс-Клуб, 2013. – 328 с.
36. Николаева О.Н. Стратегический управленческий учет. // Николаева О.Н., Алексеева О. Р. - Москва, 2013. – 124 с.
37. Новоселова С.А. Теоретические основы внедрения и ведения управленческого учета в организациях России. В сборнике: Экономическая наука в XXI веке: проблемы, перспективы, информационное обеспечение Материалы III международной научной конференции аспирантов, магистрантов и преподавателей. Составители: Ю. И. Сигидов, Г. Н. Ясменко, В. В. Башкатов. 2015. С. 69-74.

38. Павловская А.В. Планирование на предприятии. – Ухта: УГТУ, 2014. – 237 с.
39. Палий В.Ф. Управленческий учет издержек и доходов (с элементами финансового учета). – М.: ИНФРА-М, 2012. – 279 с.
40. Панчина В. А. Перспективы и тенденции развития управленческого учета в России // Все для бухгалтера. - 2014. - №3. – С.19-24.
41. Пирс Дж.Стратегический менеджмент// Пирс Дж. и РобинсонР. - Санкт-Петербург : Питер, 2012.– 154 с.
42. Пласкова Н. Стратегический анализ, его роль в обоснование стратегии развития организации / Н. Пласкова // Проблемы теории и практикой управления. - 2012. - № 1. – С.16-20.
43. Портер М. Конкурентное преимущество: пер. с англ./ под ред. Я.В. Соколова - М.: Альпина Бизнес Букс, 2006. - 715 с.
44. Пужаев А.В. Управленческие решения. – М.: КноРус, 2012. – 192 с.
45. Райн Б. Стратегический учет для руководителей: пер. с англ./ под ред. В.А. Мирюкова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 2016. - 616 с.
46. Селиванов И.А. Стратегический управленческий учет и устойчивое развитие предприятия // Управленческий учет и финансы. - 2014. - №4.- С.9-13.
47. Сергеева И.А. Управленческий учет в сельском хозяйстве: Учебник/ Сергеева И.А., Хоружий Л.И., Костина О.И. -М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013.- 207 с.
48. Суворова, СП. Формирование стратегического управленческого учета на промышленных предприятиях: теория и методология: дисс. на соискание уч. степени д.э.н. / СП. Суворова. - Орел: ОрелГТУ, 2012. - 318 с.
49. Сухарев О.С. Стратегия эффективного развития фирмы: Учебник. – М: Издательство «Экзамен»,2015. – 287 с.
50. Уорд К. Стратегический управленческий учет/ пер. с англ. – М.: ЗАО «Олимп – Бизнес», 2014. – 204 с.

51. Хорин А.Н., Керимов В.Э. Стратегический анализ: учеб.пособие / А.Н. Хорин, В.Э. Керимов. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Эксмо, 2012. – 47 с.
52. Чернышев М.А. Стратегический менеджмент. Основы стратегического управления. - Ростов-на-Дону : Феникс, 2012. – 214 с.
53. Шарова Ф.Л. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие. – М.: МИЭП, 2012. – 341 с.
54. Шеремет А.Д. Бухгалтерский учет и анализ. - Москва : Инфра-М, 2014. – 169 с.
55. Formation and disclosure of information on social responsibility of enterprises of the agrarian sphere of economy Печат В сборнике: MATEC Web of Conferences Сер. International Scientific Conference TOPICAL PROBLEMS OF ARCHITECTURE, CIVIL ENGINEERING AND ENVIRONMENTAL ECONOMICS — TPACEE 2018 1,0 Dzhaudat Faizrakhmanov, , Alsou Zakirova, Guzaliya Klychova, Alfiya Yusupova and Aigul Klychova.
56. Reporting in the area of sustainable development with information technology application in agribusiness Печат В сборнике: MATEC Web of Conferences Сер. International Scientific Conference TOPICAL PROBLEMS OF ARCHITECTURE, CIVIL ENGINEERING AND ENVIRONMENTAL ECONOMICS — TPACEE 2018 1,0 Guzaliya Klychova, Alsou Zakirova, Elvira Sadrieva, Fayaz Avkhadiev and Aigul Klychova.
57. Formation and developmment of clusters in the russian regional agro-industrial complex Печат В сборнике: MATEC Web of Conferences Сер. International Scientific Conference TOPICAL PROBLEMS OF ARCHITECTURE, CIVIL ENGINEERING AND ENVIRONMENTAL ECONOMICS — TPACEE 2018 1,0 Anatoly Shamin, Olga Frolova, Guzaliya Klychova, Nuria Nigmatullin, Albert Iskhakov.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Сбалансированные показатели результативности предприятия

Показатель, формула	Пояснения	Определение
Внешняя среда (интересы потребителей)		
Объем производства продукции сельского хозяйства		
$Gr = \sum Gi1 + \sum Gi2 + \dots + \sum Gin$ $Gn = \sum Gj1 + \sum Gj2 + \dots + \sum Gjn$	$\sum Gi1, \sum Gi2, \sum Gin$ - показатель объема производства продукции растениеводства, тыс. т. $\sum Gj1, \sum Gj2, \sum Gjn$ - показатель объема производства продукции животноводства, тыс. т.	Общий объем производства продукции растениеводства за 1 месяц Общий объем производства продукции животноводства за 1 месяц
Показатель механизации производственных процессов		
$Km = \sum Gm / \sum G$	$\sum Gm$ – количество продукции, произведенной с использованием средств механизации $\sum G$ – общее количество произведенной продукции	Показывает долю продукции, произведенной с применением средств механизации. Максимальное значение коэффициента 1.
Товарооборот		
$Ar = G * L$	G – объем произведенной продукции L - удал	
Доход		
$D = Dj + Dr + Dp$	Dj – доход, полученный от отрасли животноводства Dr – доход, полученный от отрасли растениеводства Dp - прочие доходы	Доход от всех видов деятельности
Внутренняя среда (производственная деятельность)		
Общие затраты		
$Zo = \sum Zn + \sum Zэ + \sum Zy + \sum Zp$	$\sum Zn$ - производственные	Показатель рассчитывается за

	затраты $\sum Z_{\text{э}}$ - эксплуатационные затраты $\sum Z_{\text{у}}$ – управленческие затраты $\sum Z_{\text{р}}$ - прочие затраты	определенный период времени
Затраты на 1 рубль произведенной продукции		
$Y = Z_0 / G$	Z_0 – общие затраты G – количество произведенной продукции	Соотношения общих затрат к количеству произведенной продукции позволяет отслеживать процессы по снижению и оптимизации затрат.
Уровень состояния ОС		
$ki = A / C_{\text{p of}}$ $kg = C_{\text{o of}} / C_{\text{p of}}$	A – амортизационные отчисления на начало или конец года C_{prof} - первоначальная стоимость основных фондов $C_{\text{o of}}$ - остаточная стоимость основных фондов	Коэффициенты износа и годности отражают степень фактической изношенности и годности основных средств.

Характеристики стратегии лидерства на основе затрат

Основные источники	Преимущества	Необходимые условия	Риски
Оптимизация внутрифирменных связей, способствующая снижению общефирменных затрат	Компания может войти на новый рынок с ценами ниже конкурентных	Спрос эластичен по цене	Инфляционный рост издержек, подрывающий способность предприятия снижать себестоимость
Экономия на масштабе за счет снижения издержек на единицу продукции при росте объема производства	Устанавливая цены, организация может увеличить как объем продаж, так и рыночную долю	Отсутствует возможность для дифференциации продукта	Появление новых более совершенных товаров
Экономия на разнообразии как результат снижения издержек за счет синергического эффекта, возникающего при производстве	Стратегия создает дополнительный барьер для компаний, желающих попасть на рынок отрасли и товаров-заменителей	Отраслевая продукция стандартизирована, покупатель может приобрести все у разных продавцов	Появление технологических новинок, которые сводят на нет преимущества на основе затрат
Оптимизация деятельности фирмы во времени	Организация может зарабатывать более высокие прибыли, устанавливая среднерыночные цены на свою продукцию, поскольку ее затраты ниже затрат конкурентов	Предприятие имеет доступ к источникам дешевого сырья, и рабочей силы или другим источникам снижения себестоимости продукции	Неспособность уловить необходимость смены продукции или рынка в результате чрезмерного увлечения проблемой снижения себестоимости

Основные источники	Преимущества	Необходимые условия	Риски
Географическое размещение деятельности фирмы, позволяющее добиваться снижения издержек за счет использования местных особенностей			
Интеграция распределительных сетей и систем поставки			Изменение предпочтений потребителей, их чувствительность к ценам и пользу качества товаров, услуг и других характеристик

Приложение 3

Номенклатура статей и элементов затрат одного центра ответственности в растениеводстве

Наименование статей и элементов затрат	Технологические		Нетехнологические
	Прямые	Условные	Постоянные
Оплата труда основных работников	+		
Отчисления на социальные нужды			+
Семена и посадочный материал	+		
Удобрения;	+		
Средства защиты растений	+	+	
Работы и услуги (тракторы, комбайны, электро-водоснабжение)		+	
Затраты на содержание основных средств:			
Нефтепродукты	+	+	
Затраты на ремонт основных средств			+
Амортизация и арендная плата по основным средствам			+
Прочие затраты (недостача и порча ценностей, потери от брака, простои в производстве и другие)			+

В режиме труда и отдыха сотрудников аппарата бухгалтерии учтены такие факторы, как время официально разрешенных пауз во время работы. В качестве обязательной к применению меры в работе бухгалтера имеются две 10-минутные физкультурные паузы в течение рабочего дня. Помимо этого согласно Гигиеническим требованиям к ПЭВМ и организации работы с ними (утверждены постановлением Минздрава России от 3 июня 2003 г. № 118) У людей, работающих за компьютером, должны быть законные перерывы общей длительностью до 90 мин в день в счет рабочего времени.

Таким образом, можно сделать вывод о гармоничной и оправданной структуре бухгалтерии, в которой каждый работник занимает свое место и выполняет возложенные на него функции.

Главные специалисты несут ответственность за состояние руководимой ими отрасли и организуют выполнение производственно- финансового плана.

В организации разрабатываются программы (планы) в области охраны труда по достижению соответствующих целей.

Планирование и выполнение мероприятий по охране труда, а также мониторинг достижения целей в области охраны труда осуществляются в соответствии с Положением о планировании и разработке мероприятий по охране труда (постановление Министерства труда от 23.10.2000 №136) и Инструкцией по оценке условий труда при аттестации рабочих мест по условиям труда и предоставлению компенсаций по ее результатам (постановление Министерства труда и социальной защиты от 22.02.2008 №35).

Затраты подразумевают такие выделяемые ресурсы как финансовые, материальные, трудовые (человеческие) и др. Каждое осуществленное мероприятие принимается и оформляется актом комиссии ниже следующей формы, назначаемой приказом по организации.

В Коллективном договоре организации имеется раздел по охране труда, разработка которого (вместе с другими разделами) осуществляется совместной комиссией работодателя и профсоюзного комитета с учетом Рекомендаций по улучшению условий и повышению безопасности труда в организациях на основе коллективных договорных отношений (постановление Министерства труда и социальной защиты от 28.05.2007 №73).

Выполнение мероприятий, включенных в раздел по охране труда, а также программы (планы) в области охраны труда, берется под контроль трудового коллектива, и их выполнение не реже одного раза в год рассматривается на собрании трудового коллектива.

Также для работников предприятия проводятся инструктажи:

Вводный - при устройстве работника на предприятие. Он одинаковый для всех сотрудников и охватывает основные аспекты работы данного предприятия.

Первичный - проводится для каждого сотрудника по его непосредственным обязанностям.

Повторный - проводится с сотрудниками предприятия 1 раз в полгода для повторения инструктажа.

Руководитель предприятия непосредственно обеспечивает работников средствами индивидуальной и коллективной защиты.

Работники в свою очередь должны соблюдать требования охраны труда, установленные законами и иными нормативно-правовыми актами, правильно применять средства индивидуальной и коллективной защиты, проходить обучение безопасным методам и приемам выполнения работ, оказание первой помощи при несчастных случаях, прослушать инструктаж по охране труда. Сотрудники должны немедленно извещать своего непосредственного или вышестоящего руководителя о любой ситуации угрожающей жизни и здоровью людей.

Аннотация

к выпускной квалификационной работе студентки 4 курса ускоренной заочной формы обучения Института экономики по направлению подготовки 38.03.01 Экономика, направленности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» Насибулловой Гульнары Фагимовны на тему: «Совершенствование стратегического управленческого учета на примере общества с ограниченной ответственностью «Йолдыз» Лаишевского района Республики Татарстан»».

На сегодняшний день сельскохозяйственные организации пребывают в условиях жесткой конкурентной борьбы и постоянно меняющейся внешней среды, что приводит к усилению роли стратегии в управлении организациями. Стратегический управленческий учет служит базой данных для стратегического управления, а также представляет собой многосторонний анализ внешней среды, в которой функционирует данная организация.

Стратегический управленческий учет характеризуется как упорядоченная система сбора учетной информации как с количественной, так и с качественной стороны. Процесс управленческого учета включает в себя сбор, измерение, выявление, хранение, анализ, защиту, подготовку информации необходимой для выполнения функций управленческого аппарата. Интенсивное использование зарубежных технологий учета сводится к функциональному разделению учета на финансовый и управленческий. Целью управленческого учета считается информационно-аналитическое обеспечение потребностей менеджмента предприятия на различных этапах управления, а финансовый же в наибольшей степени обобщает информацию о финансовом состоянии, а также о результатах деятельности организации для внешних пользователей.

Научная новизна выполненной выпускной квалификационной работы заключается в решении задач по совершенствованию управленческого учета в сельскохозяйственных организациях. К главным результатам,

определяющим научную новизну исследования, относятся: предложена методология формирования системы сбалансированных показателей стратегического управленческого учета сельскохозяйственных организаций, разработаны формы внутренней бухгалтерской управленческой отчетности, позволяющие обеспечивать непрерывность процесса стратегического управления организацией.

Именно поэтому тему выпускной квалификационной работы считаем очень важной и наиболее актуальной в настоящее время.

В выпускной квалификационной работе Насибуллиной Г.Ф., изучив литературные источники, периодическую печать, нормативные документы, подробно рассмотрела экономическую сущность стратегического управленческого учета.

Работа состоит из введения, трех глав, выводов и предложений, списка использованной литературы, приложений.

В первой главе работы рассмотрены теоретические основы организации стратегического управленческого учета в сельскохозяйственных организациях.

Во второй главе представлена оценка бизнеса ООО «Йолдыз» Лаишевского района РТ за последние пять лет по данным годовых отчетов предприятия в сравнении со среднереспубликанскими данными за 2017 год. Проведен анализ финансового состояния изучаемого предприятия, оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля на предприятии.

В третьей главе выпускной квалификационной работы рассмотрено современное состояние стратегического управленческого учета на предприятиях, а также предложена методология формирования системы сбалансированных показателей стратегического управленческого учета сельскохозяйственных организаций.

В ходе проведенного исследования были использованы современные методы экономических исследований, которые позволили глубоко раскрыть выбранную тему, в том числе монографический, абстрактно-логический, расчетно-конструктивный, статистико-экономический и др. Выводы по результатам проведенного исследования и предложения, разработанные на их основе, носят конкретный характер, они логичны и вытекают из содержания работы. В процессе выполнения выпускной квалификационной работы Насибуллина Г.Ф. зарекомендовала себя дисциплинированной и целеустремленной студенткой.

Выпускная квалификационная работа Насибулловой Г.Ф. является самостоятельной завершенной научно-исследовательской работой, содержащей новые по своему теоретическому и практическому значению результаты в области управленческого учета и отчетности. Поставленные в выпускной квалификационной работе задачи решены.

Работа выполнена на достаточно высоком уровне. Компетенции, предусмотренные программой государственной итоговой аттестации, освоены в полном объеме.

Выпускная квалификационная работа Насибулловой Г.Ф. отвечает предъявляемым требованиям и допускается к защите в ГЭК, а ее автор заслуживает присвоения степени бакалавра по направлению 38.03.01 – «Экономика»

Annotation

to the final qualifying work of a 4th year student of the accelerated correspondence course of the Institute of Economics in the direction of training 38.03.01 Economics, Accounting, Analysis and Audit, by Nasibullova Gulnara Fagimovna on the theme: "Improving strategic management accounting by the example of Yoldyz Limited Liability Company "Laishevsky district of the Republic of Tatarstan" ".

Today, agricultural organizations are in a tough competitive environment and a constantly changing external environment, which leads to an increase in the role of strategy in the management of organizations. Strategic management accounting serves as a database for strategic management, as well as a multilateral analysis of the external environment in which the organization operates.

Strategic management accounting is characterized as an ordered system for collecting accounting information from both quantitative and qualitative aspects. The process of management accounting includes the collection, measurement, identification, storage, analysis, protection, preparation of information necessary to perform the functions of the management apparatus. Intensive use of foreign accounting technologies is reduced to the functional division of accounting for financial and management. The purpose of management accounting is considered to be information and analytical support for the needs of the company's management at various management stages, while financial management to the greatest extent summarizes information about the financial condition, as well as the results of the organization's activities for external users.

The scientific novelty of the final qualifying work is in solving problems of improving management accounting in agricultural organizations. The main results that determine the scientific novelty of the study include: a methodology has been proposed for forming a balanced scorecard for strategic management accounting of agricultural organizations, forms of internal accounting management reporting

have been developed, allowing to ensure the continuity of the organization's strategic management process.

That is why the topic of final qualifying work is considered very important and most relevant at the present time.

In the final qualifying work Nasibullina GF, having studied literary sources, periodicals, regulatory documents, examined in detail the economic essence of strategic management accounting.

The work consists of introduction, three chapters, conclusions and proposals, references, applications.

In the first chapter of the work the theoretical foundations of the organization of strategic management accounting in agricultural organizations are considered.

The second chapter presents an assessment of the business of Yoldyz LLC in the Laishevsky District of the Republic of Tatarstan over the past five years, according to the annual reports of the company in comparison with the national data for 2017. The analysis of the financial condition of the studied company, the assessment of accounting systems and internal control in the enterprise.

In the third chapter of the final qualification work, the current state of strategic management accounting at enterprises is reviewed, and a methodology for the formation of a balanced scorecard system of strategic management accounting of agricultural organizations is proposed.

In the course of the study, modern methods of economic research were used, which allowed to deeply reveal the chosen topic, including monographic, abstract-logical, computational-constructive, statistical-economic, etc. are specific, they are logical and follow from the content of the work. In the process of performing the final qualifying work Nasibullina GF established herself as a disciplined and purposeful student.

Final qualifying work Nasibullova G.F is a self-completed research work, containing new in its theoretical and practical significance results in management accounting and reporting. Set in the final qualifying work problem solved.

Work done at a high enough level. Competences provided for by the state final attestation program are mastered in full.

Graduation qualification work Nasibullova G.F meets the requirements and is allowed to be protected in the SEC, and its author deserves a bachelor's degree in the direction of 38.03.01 - "Economics"

ИНСТРУКЦИЯ

по охране и безопасности труда для студентки 4 курса ускоренной заочной формы обучения Института экономики по направлению подготовки 38.03.01 Экономика, направленности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»
Насибулловой Гульнары Фагимовны

Настоящая инструкция разработана в соответствии с действующим законодательством и нормативно-правовыми актами в области охраны труда и может быть дополнена иными дополнительными требованиями применительно к конкретной должности или виду выполняемой работы с учетом специфики трудовой деятельности в конкретной организации и используемых оборудования, инструментов и материалов. Проверку и пересмотр инструкций по охране труда для работников организует работодатель. Пересмотр инструкций должен производиться не реже одного раза в 5 лет.

1. Общие требования безопасности.

1.1. К самостоятельной работе в качестве экономиста по бухгалтерскому учету, анализу и аудиту допускаются лица, имеющие соответствующее образование и подготовку по специальности, обладающие теоретическими знаниями и профессиональными навыками в соответствии с требованиями действующих нормативно-правовых актов, не имеющие противопоказаний к работе по данной профессии (специальности) по состоянию здоровья, прошедшие в установленном порядке предварительный (при поступлении на работу) и периодический (во время трудовой деятельности) медицинские осмотры, прошедшие обучение безопасным методам и приемам выполнения работ, вводный инструктаж по охране труда и инструктаж по охране труда на рабочем месте, проверку знаний требований охраны труда, при необходимости стажировку на рабочем месте. Проведение всех видов

инструктажей должно регистрироваться в Журнале инструктажей с обязательными подписями получившего и проводившего инструктаж.

Повторные инструктажи по охране труда должны проводиться не реже одного раза в год.

1.2. Экономист по бухгалтерскому учету, анализу и аудиту обязан соблюдать Правила внутреннего трудового распорядка, установленные режимы труда и отдыха; режим труда и отдыха инструктора-методиста определяется графиком его работы.

1.3. При осуществлении производственных действий в должности экономиста по бухгалтерскому учету, анализу и аудиту возможно воздействие на работающего следующих опасных и вредных факторов:

- нарушение остроты зрения при недостаточной освещённости рабочего места, а также зрительное утомление при длительной работе с документами и (или) с ПЭВМ;

- поражение электрическим током при прикосновении к токоведущим частям с нарушенной изоляцией или заземлением (при включении или выключении электроприборов и (или) освещения в помещениях;

- снижение иммунитета организма работающего от чрезмерно продолжительного (суммарно – свыше 4 ч. в сутки) воздействия электромагнитного излучения при работе на ПЭВМ (персональной электронно-вычислительной машине);

- снижение работоспособности и ухудшение общего самочувствия ввиду переутомления в связи с чрезмерными для данного индивида фактической продолжительностью рабочего времени и (или) интенсивностью протекания производственных действий;

- получение травм вследствие неосторожного обращения с канцелярскими принадлежностями либо ввиду использования их не по прямому назначению;

- получение физических и (или) психических травм в связи с незаконными действиями работников, учащихся (воспитанников), родителей (лиц, их заменяющих), иных лиц, вошедших в прямой контакт с экономистом для решения тех или иных вопросов производственного характера.

1.4. Лица, допустившие невыполнение или нарушение настоящей Инструкции, привлекаются к дисциплинарной ответственности и, при необходимости, подвергаются внеочередной проверке знаний норм и правил охраны труда.

2. Требования охраны труда перед началом работы.

2.1. Проверить исправность электроосвещения в кабинете.

2.2. Проверить работоспособность ПЭВМ, иных электроприборов, а также средств связи, находящихся в кабинете.

2.2. Проветрить помещение кабинета.

2.3. Проверить безопасность рабочего места на предмет стабильного положения и исправности мебели, стабильного положения находящихся в сгруппированном положении документов, а также проверить наличие в достаточном количестве и исправность канцелярских принадлежностей.

2.4. Уточнить план работы на день и, по возможности, распределить намеченное к исполнению равномерно по времени, с включением 15 мин отдыха (либо кратковременной смены вида деятельности) через каждые 45 мин. однотипных производственных действий, а также с отведением времени в объёме не менее 30 мин. для приёма пищи ориентировочно через 4-4,5 ч. слуха, памяти, внимания - вследствие ром для решения тех или иных вопросов производственного характера.

3. Требования охраны труда во время работы.

3.1. Соблюдать правила личной гигиены.

3.2. Исключить пользование неисправным электроосвещением, неработоспособными ПЭВМ, иными электроприборами, а также средствами связи, находящимися в кабинете.

3.3. Поддерживать чистоту и порядок на рабочем месте, не загромождать его бумагами, книгами и т.п.

3.4. Соблюдать правила пожарной безопасности.

3.5. Действуя в соответствии с планом работы на день, стараться распределять намеченное к исполнению равномерно по времени, с включением 15 мин. отдыха (либо кратковременной смены вида деятельности) через каждые 45 мин. однотипных производственных действий, а также с отведением времени в объеме не менее 30 мин. для приёма пищи.

4. Требования охраны труда в аварийных ситуациях.

4.1. При возникновении в рабочей зоне опасных условий труда (появление запаха гари и дыма, повышенное тепловыделение от оборудования, повышенный уровень шума при его работе, неисправность заземления, загорание материалов и оборудования, прекращение подачи электроэнергии, появление запаха газа и т.п.) немедленно прекратить работу, выключить оборудование, сообщить о происшедшем непосредственному или вышестоящему руководству, при необходимости вызвать представителей аварийной и (или) технической служб.

4.2. При пожаре, задымлении или загазованности помещения (появлении запаха газа) необходимо немедленно организовать эвакуацию людей из помещения в соответствии с утвержденным планом эвакуации.

4.3. При обнаружении загазованности помещения (запаха газа) следует немедленно приостановить работу, выключить электроприборы и электроинструменты, открыть окно или форточку, покинуть помещение,

сообщить о происшедшем непосредственному или вышестоящему руководству, вызвать аварийную службу газового хозяйства.

4.4. В случае возгорания или пожара немедленно вызвать пожарную команду, проинформировать своего непосредственного или вышестоящего руководителя и приступить к ликвидации очага пожара имеющимися техническими средствами.

Физическая культура на производстве

Физическая культура на производстве – важный фактор повышения производительности труда.

Создание предпосылок к высокопроизводительному труду экономиста по бухгалтерскому учету, анализу и аудиту, предупреждение профессиональных заболеваний и травматизма на производстве способствует использованию физической культуры для активной работы, отдыха и восстановления работоспособности в рабочее и свободное время.

В режиме труда и отдыха сотрудников экономиста по бухгалтерскому учету, анализу и аудиту учтены такие факторы, как время официально разрешенных пауз во время работы. В качестве обязательной к применению меры в работе бухгалтера имеются две 10-минутные физкультурные паузы в течение рабочего дня. Помимо этого согласно Гигиеническим требованиям к ПЭВМ и организации работы с ними (утверждены постановлением Минздрава России от 3 июня 2003 г. № 118) У людей, работающих за компьютером, должны быть законные перерывы общей длительностью до 90 мин в день в счет рабочего времени.

Культура делового общения на предприятии

В целях повышения деловой репутации предприятия общества с ограниченной ответственностью «Йолдыз» Лаишевского района Республики Татарстан и его сотрудников и формирования благоприятного климата в коллективе разработаны и используются следующие локальные нормативные документы:

- Кодекс деловой этики;
- Кодекс делового общения;
- Стратегия развитие предприятия;
- Ценности предприятия;
- Корпоративная социальная ответственность.