


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.
«24» января 2022 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Бухгалтерский учет затрат и калькулирования себестоимости в
системе управленческого учета на примере общества с
ограниченной ответственностью имени Тимирязева
Балтасинского района Республики Татарстан**

Обучающийся:



Юнусова Регина Маратовна

Руководитель:
к.э.н., доцент



Нигматуллина Нурия Нурсиловна

Рецензент:
к.э.н., доцент

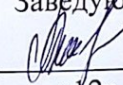


Логинова Ирина Михайловна

Казань 2022

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

Направление подготовки 38.03.01 Экономика
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

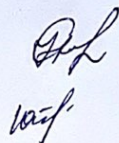
УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой
 Клычова Г.С.
«12» ноября 2020 г.

ЗАДАНИЕ

на выпускную квалификационную работу
Юнусовой Регины Маратовны

- 1. Тема работы:** Бухгалтерский учет затрат и калькулирования себестоимости в системе управленческого учета на примере общества с ограниченной ответственностью имени Тимирязева Балтасинского района Республики Татарстан
- 2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы** «24» января 2022 г.
- 3. Исходные данные к работе:** специальная и периодическая литература, материалы Федеральной службы государственной статистики РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовая бухгалтерская отчетность ООО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан», нормативно-правовые документы, результаты личных наблюдений и разработок.
- 4. Перечень подлежащих разработке вопросов:** сходство и различия систем производственного и управленческого учета, классификация затрат для различных целей в системе управленческого учета, терминология понятий управленческого учета, оценка бизнеса ООО имени Тимирязева, отражение информации управленческого учета в системе счетов, современные модели учета затрат и калькулирования себестоимости в системе текущего управленческого учета, автоматизация управленческого учета, организационно-методические основы и организационные аспекты построения и внедрения управленческого учета
- 5. Перечень графических материалов:** _____
- 6. Дата выдачи задания** «12» ноября 2020 г.

Руководитель
Задание принял к исполнению



Н.Н. Нигматуллина
Р.М. Юнусова

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	12.11.2020	выполнено
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ЗАТРАТ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА	22.04.2021	выполнено
1.1. Сходства и различия систем производственного и управленческого учета		
1.2. Классификация затрат для различных целей в системе управленческого учета		
1.3. Терминология понятий управленческого учета		
2.ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО ИМЕНИ ТИМИРЯЗЕВА БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РТ	05.06.2021	выполнено
2.1. Экономическая характеристика предприятия		
2.2. Анализ финансового состояния		
2.3. Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля		
3.ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА ЗАТРАТ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ООО ИМЕНИ ТИМИРЯЗЕВА БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РТ	21.10.2021	выполнено
3.1. Отражение информации управленческого учета в системе счетов		
3.2. Современные модели учета затрат и калькулирования себестоимости в системе текущего управленческого учета		
3.3 Организационно-методические основы и организационные аспекты построения и внедрения управленческого учета		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	27.12.2021	выполнено
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	27.12.2021	выполнено
ПРИЛОЖЕНИЯ	27.12.2021	выполнено

Обучающийся

10-1

Р.М. Юнусова

Руководитель

Р.М.

Н.Н. Нигматуллина

Аннотация
к выпускной квалификационной работе
Юнусовой Регины Маратовны

на тему «Бухгалтерский учет затрат и калькулирования себестоимости в системе управленческого учета на примере общества с ограниченной ответственностью имени Тимирязева Балтасинского района Республики Татарстан»

Учет затрат – это главный инструмент управления предприятием. Потребность учета затрат на изготовление увеличивается по мере того, как усложняются условия хозяйственной деятельности и возрастают требования к рентабельности.

Субъекты сельского хозяйства в постоянном поиске наиболее эффективных и оптимальных форм управления затратами. До этого традиционные системы учета затрат полностью оправдывали себя, но в нынешних условиях конкурентной среды надо пересмотреть данные подходы.

Цель написания выпускной квалификационной работы – обосновать рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета затрат и калькулирования себестоимости в системе управленческого учета в ООО имени Тимирязева Балтасинского района РТ.

Abstract
to the final qualification work of the bachelor
Zinnatova Gulфина Musovna

the topic «Organization of cost accounting in the management accounting system on the example of the limited liability company «Avangard» of the Buinsky district of the Republic of Tatarstan»

Cost accounting is the main tool of enterprise management. The need to account for manufacturing costs increases as the conditions of economic activity become more complex and the requirements for profitability increase.

Agricultural entities are constantly searching for the most effective and optimal forms of cost management. Prior to this, traditional cost accounting systems fully justified themselves, but in the current competitive environment, it is necessary to reconsider these approaches.

The purpose of writing the final qualification work is to reveal the economic essence of costs in the management accounting system, to offer modern models of cost accounting and cost calculation in the current management accounting system. develop proposals for the construction and implementation of management accounting in LLC «Avangard» of the Buinsky district of the Republic of Tatarstan.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	5
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ЗАТРАТ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА	9
1.1 Сходство и различия систем производственного и управленческого учета. Предпосылки, цель, задачи и принципы организации управленческого учета	9
1.2 Классификация затрат для различных целей в системе управленческого учета.....	18
1.3 Терминология понятий управленческого учета.....	23
2 ОЦЕНКА БИЗНЕСА ОБЩЕСТВА С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ ИМЕНИ ТИМИРЯЗЕВА БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН.....	29
2.1 Экономическая характеристика предприятия.....	29
2.2 Анализ финансового состояния	39
2.3 Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.....	43
3 ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА ЗАТРАТ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ОБЩЕСТВЕ С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ ИМЕНИ ТИМИРЯЗЕВА БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	49
3.1 Отражение информации управленческого учета в системе счетов...	49
3.2 Современные модели учета затрат и калькулирования себестоимости в системе текущего управленческого учета.....	58
3.3 Организационно-методические основы и организационные аспекты построения и внедрения управленческого учета.....	66
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	73
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	82
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

Сельское хозяйство является неотъемлемой отраслью народного хозяйства, которая направлена на обеспечение нужд населения, а также на обеспечение сырьем некоторых отраслей промышленности. Она главная отрасль народного хозяйства, которая есть во всем мире. Как везде и в сельском хозяйстве есть свои проблемы развития отрасли. В республике насчитывают четыре главные проблемы развития отрасли. Это – климат, финансирование, изношенные сельскохозяйственные машины и человеческий фактор. Как отрасль народного хозяйства сельское хозяйство очень важна, так как она взаимодействует с разными отраслями промышленности, как молочно-консервная и молочная, сахарная, легкая и т.п.

Субъекты сельского хозяйства в постоянном поиске наиболее эффективных и оптимальных форм управления затратами. До этого традиционные системы учета затрат полностью оправдывали себя, но в нынешних условиях конкурентной среды надо пересмотреть данные подходы.

Учет затрат – это главный инструмент управления предприятием. Потребность учета затрат на изготовление увеличивается по мере того, как усложняются условия хозяйственной деятельности и возрастают требования к рентабельности. Предприятия, пользующиеся хозяйственной самостоятельностью, должны иметь четкое представление об окупаемости различных видов готовых изделий, эффективности каждого принимаемого решения и их влияние на финансовые результаты, а также на величину затрат.

В информационном обеспечении управления хозяйствующими субъектами, основой которого является учетная система, в последние годы

происходят существенные изменения.

Развитие рыночных отношений детерминирует возникновение нескольких сторон, заинтересованных в информации о деятельности хозяйствующего субъекта в аграрной сфере. Среди потребителей бухгалтерских сведений выделилась группа внутренних пользователей, для которых основной информационной базой становится управленческий учет.

Применение в сельское хозяйство инновационных концепций учета затрат, как «таргет – костинг» и «кайзен – костинг» будет передовым способом для калькулирования себестоимости продукции на сельскохозяйственных предприятиях и решения задачи модификации действующей методологии учета затрат. Особенностью целевой себестоимости будет минимизирование возможного ущерба во время вывода на рынок новой продукции и быть конкурентоспособным. Данные системы являются актуальными методами формирования себестоимости, которые разработаны и в настоящее время успешно применяются в зарубежных предприятиях. «Таргет-костинг» — концепция управления, нацеленная на сокращение затрат изготавливаемой продукции (работ, услуг), а еще концепция контроля издержек и калькулирования себестоимости продукта с учетом фактического запроса покупателей и рыночной ситуации в полном в период разработки и вплоть до начала выпуска продукта на рынок. «Кайзен–костинг» – это операция поэтапного снижения затрат на пути производства продукции, в итоге чего добивается нужный для обеспечения прибыльности степень себестоимости и обеспечивается выгодность производства.

Объектом исследования для написания данной выпускной квалификационной работы выбран учет затрат в системе управленческого учета на примере ООО имени Тимирязева Балтасинского района РТ. Субъектом исследования для написания данной выпускной

квалификационной работы является общество с ограниченной ответственностью имени Тимирязева Балтасинского района РТ.

Предмет исследования – это внедрение современных моделей учета затрат и калькулирования себестоимости в системе текущего управленческого учета в ООО имени Тимирязева Балтасинского района РТ.

Цель написания выпускной квалификационной работы – обосновать рекомендации по совершенствованию бухгалтерского учета затрат и калькулирования себестоимости в системе управленческого учета в ООО имени Тимирязева Балтасинского района РТ.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи: раскрыть экономическую сущность и содержание современных систем управления затратами; дать финансовую и экономическую характеристику организации, рассмотреть организацию учета и внутреннего контроля; анализировать эффективность систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля затрат; изучить отражение информации управленческого учета в системе счетов; предложить современные модели учета затрат и калькулирования себестоимости в системе текущего управленческого учета; разработать организационные аспекты построения и внедрения управленческого учета

Данная выпускная квалификационная работа включает введение, три главы, выводы и предложения, список использованных источников, приложения. В первой главе раскрываются теоретические основы учета затрат в системе управленческого учета. Во второй главе дается краткая экономическая характеристика, анализ финансового состояния и оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля ООО имени Тимирязева Балтасинского района РТ. В третьей главе рассматривается организация учета затрат в системе управленческого учета и внедрение современных моделей учета затрат и калькулирования себестоимости в

системе текущего управленческого учета в ООО имени Тимирязева Балтасинского района РТ

В ходе проведения исследования за период с 2016-2020 гг. Были использованы следующие методы исследования: диалектический, монографический и расчетно-конструктивный, а также специальные приемы бухгалтерского учета, такие как двойная запись, оценка, калькуляция, отчетность и др.

Теоретической и методологической основой при написании квалификационной работы послужили нормативно-правовые акты РФ, нормативные акты по бухгалтерскому учету и отчетности; План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации и инструкция по его применению; экономическая и научная литература; периодические издания, методические рекомендации по учету финансовых результатов. Основными теоретическими и методологическими источниками при написании данной работы послужили труды зарубежных ученых: К. Друри, Ч. Хорнгрена; труды отечественных ученых-экономистов: В.А. Ивлева, В.Б. Ивашкевича, А.Р. Закировой, В.Э. Керимова, М.А. Вахрушиной, Е.В. Бехтеревой; статьи в периодических изданиях: С.А. Новоселовой, Г.С. Клычовой, Ю.Н. Каткова, Т.А. Пузыня, А.В. Рябкова, И.А. Масловой, А.П. Петросяна.

Практическая часть выпускной квалификационной работы построена на базе данных первичного, аналитического, синтетического учета и бухгалтерской финансовой отчетности ООО имени Тимирязева Балтасинского района РТ за 2016-2020 года и личных наблюдений автора в процессе прохождения производственной и преддипломной практики.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ЗАТРАТ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

1.1 Сходство и различия систем производственного и управленческого учета Предпосылки, цель, задачи и принципы организации управленческого учета

В настоящее время в сельскохозяйственных организациях для учета затрат могут применяться две подсистемы учета: производственный и управленческий.

Производственный учет – это составная часть бухгалтерского учета один из его крупных разделов. В нем накапливаются данные о затратах на производство, выходе продукции и калькуляции ее себестоимости, необходимые для составления как внутренних, так и внешних отчетов.

В управленческом учете используются не только учетные процедуры, но и иные функции управления. Из этого следует, что понятие «управленческий учет» значительно шире, чем понятие «производственный учет». Используемые в системе управленческого учета иные элементы управления (бюджетирование, анализ, контроль) превращают производственный учет в управленческий [8,67].

1. Между производственным и управленческим учетом много общего. Оба они составляют в организации единую учетную информационную систему. Однако между ними имеются определенные отличия.

Различия между производственным и управленческим учетом, сгруппированные по ряду признаков, помогающих лучше понять их суть, приведены в приложение А.

2. Экономическая обособленность и независимость

сельскохозяйственных организаций объективно обуславливает усложнение их ориентации в системе рыночных экономических связей. Уровень издержек в них в настоящее время зависит от многих факторов, среди которых можно назвать изменение: организационно-правовых форм хозяйствования, производственной структуры и организации производства, ассортимента продукции и рыночных цен на материально-технические ресурсы, покупные материалы (нефтепродукты, удобрения и др.) электроэнергию, производственные и транспортные услуги и другие организационно-технические мероприятия.

Все это приводит к возрастанию функций управления в каждой организации, а отсюда и к формированию подсистемы управленческого учета, которая обладает большими возможностями управления затратами в сравнении с производственным учетом, хотя и сохраняет с ним сложившиеся связи и отношения. К построению этой системы подталкивает усиливающаяся конкуренция между отечественными и иностранными производителями сельскохозяйственной продукции, а также между самими сельскохозяйственными товаропроизводителями за рынки сбыта, в свою очередь, предопределяя сохранение коммерческой тайны о затратах организации.

3. Построение и алгоритмы образования и изменения учетной информации, технология формирования ее показателей, как по общим, так и специфическим задачам, пользователям и целям имеют существенные отличия, что подтверждает право на обособленное существование систем производственного и управленческого учета в рамках одной организации (рисунок 1).

4. Сходство и различия между ними проявляется по разным основаниям. Производственный учет базируется на строго документальном оформлении фактов хозяйственной жизни. Управленческий учет в целях

управления затратами использует информацию производственного учета, данные которого в этом смысле являются его входом. Вместе с тем, кроме этой информационной базы в управленческом учете задействован большой объем данных из оперативных и других источников, в том числе и нефинансового характера. Вполне очевидно, что производственные затраты - это в основном та область, которая соединяет информационные поля обоих учетных систем. Однако их структурное построение, равно как и функциональная направленность для учетного наблюдения за уровнем издержек производства имеют существенные отличия.

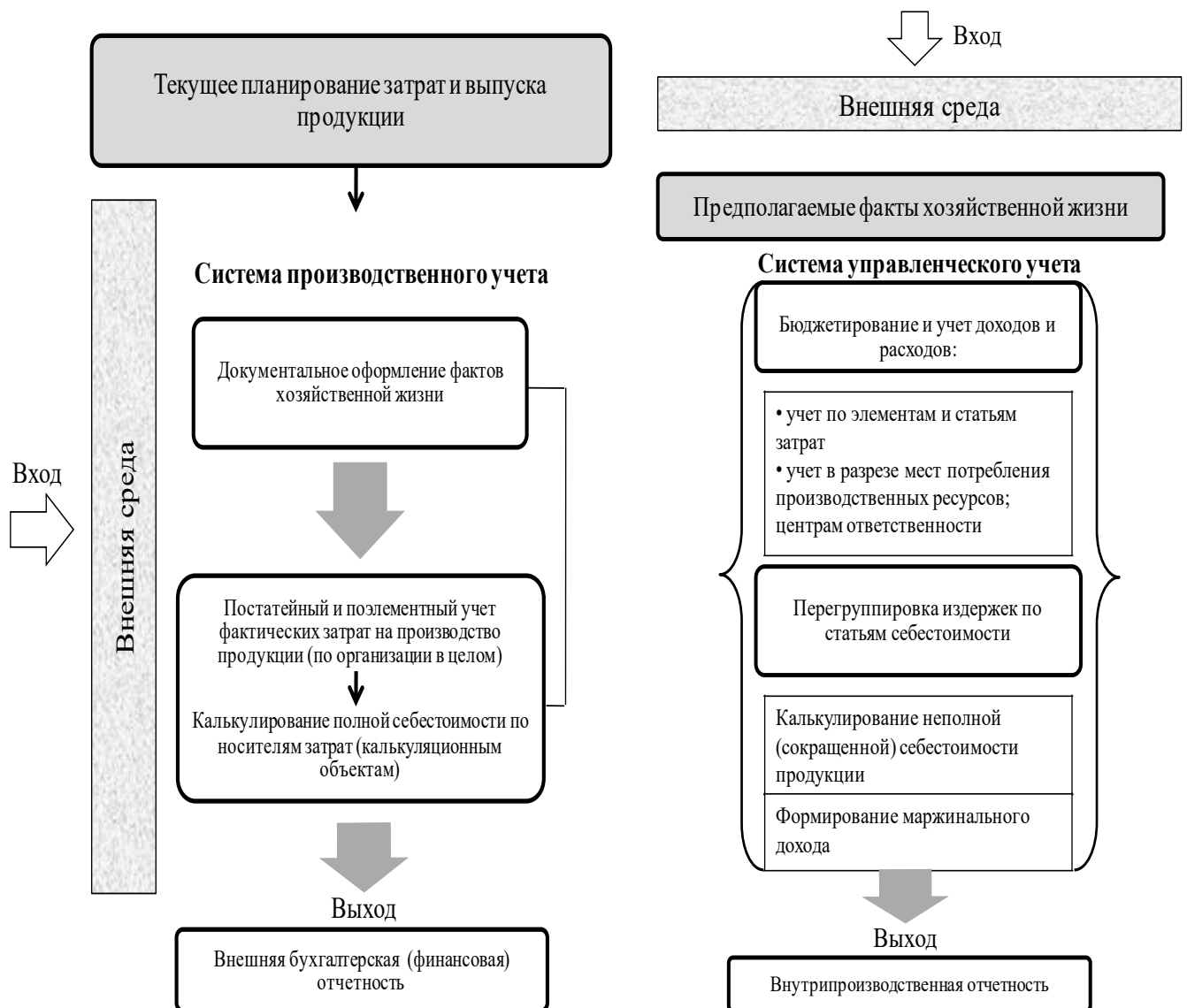


Рис. 1 – Отличительные особенности, взаимосвязь и взаимозависимость формирования издержек производства и себестоимости продукции в производственном и управленческом учете

5. В производственном учете регистрация издержек, составляющих производственную себестоимость, отделена от планирования, а также управленческих и коммерческих сфер, хотя при выпуске продукции из производства используется плановая ее оценка. Плановое же отражение издержек в саму систему учета не встроено.

В отличие от мировой практики в нашей стране исторически сложился калькуляционный подход в построении учета затрат.

Производственный учет в современном представлении, по существу, включает в себя две самостоятельные, но тесно взаимосвязанные элементы (части): элемент (часть) учета издержек производства; элемент (часть) калькулирования.

Ведение производственного учёта является обязательным в соответствии с законодательными нормативно- правовыми актами и бухгалтерскими стандартами, устанавливающими к нему минимально необходимые требования. Его главной задачей является формирование систематизированной информации об издержках на основное производство и выходе сельскохозяйственной продукции, составление на этой основе общих и специализированных форм отчётности: в целом о производстве, затратах, себестоимости в разрезе продукции растениеводства и животноводства. В итоге, производственный учёт является полной и достоверной подсистемой в каждой сельскохозяйственной организации. Все его участки являются не менее важными с точки зрения получения необходимых данных, их анализа и принятия на их основе управленческих решений. Его информация на уровне высшего руководства организации используются для решения вопросов размещения и распределения производственных ресурсов, установление продажных цен, оценки производственных запасов и готовой продукции, определения прибыли и рентабельности производства продукции, работ и услуг. Вместе с тем

данные производственного учёта в силу его ретроспективности не обладают гибкостью и оперативностью и запаздывают с представлением информации для принятия краткосрочных решений. Он обеспечивает управление производством чаще всего в части, совпадающей с финансовым учётом.

б. Необходимость выделения управленческого учёта в качестве информационной системы и внедрение его в действующую практику сельскохозяйственных организаций в полной мере передает известный тезис о том что, что он должен поставлять «нужную информацию, нужным людям, в нужное место, в нужное время, в нужном объеме».

Под учётной системой управленческого учёта можно понимать более широкую информационную область, включающую в себя совокупность составных частей (набор элементов), взаимосвязь и взаимодействия которых создают объективные предпосылки для достижения поставленных целей.

Учёт затрат – часть управленческого учёта, в которой на основе определяемых плановых заданий (бюджетов, смет, нормативных или стандартных затрат) отражаются фактические затраты по процессам, продуктом, структурным подразделениям (в разрезе элементов и статей) и проводится анализ отклонений [11,38].

Для управленческого учёта затрат характерна ориентация структуры бизнеса на единую систему ценностей, и обеспечения на этой основе комплекса соответствующих процессов по критерию наилучшего соотношения «выгоды – затраты». При этом на первое место ставится причинно – следственная связь, с тем расчётом, чтобы была видна зависимость величины расходов от определённых решений и тем самым создавалась возможность принять оптимальные решения по управлению затратами.

Система калькулирования представляет собой относительно автономный раздел управленческого учёта. В её основу положены учётные

процедуры как по методу полной, так и не полной стоимости, исчисление себестоимости по неполным издержкам имеет определённое преимущество, заключающееся в быстроте и точности расчётов и принятии оперативных решений по ассортименту выкупаемой продукции. Это становится возможным если информация определённым образом сгруппирована уже на стадии её формирования, верифицирована (подтверждена документами), т.е. обеспечена ее контролируемость. Более того, определение маржинального дохода и других его производных по видам продукции встроено в единую базу данных, тем самым обеспечивается интеграция учетного процесса и принципиально не нарушается его методология. Система «неполной стоимости» используется преимущественно для решения аналитических управленческих задач. Кроме того, её использование упрощает планирование и контроль, так как существенно уменьшается число статей затрат, включаемых в себестоимость, в результате она становится более «прозрачной», обозримой, а отдельные затраты лучше контролируются.

Руководству среднего и низшего звена организации необходима полная сравнительная информация о деятельности центров ответственности, поэтому учёт в условиях бюджетирования строится в основном на методе полной фактической, стандартной стоимости, не исключая, при этом метод неполной стоимости.

7. Управленческий учёт, следовательно, в системе управления создает исчерпывающую информацию о доходах и расходах для обеспечения контроля путём количественного сопоставления фактических и предполагаемых результатов в соответствии со структурой организации, сегментами деятельности, делегированием ответственности за те или иные результаты.

В сельскохозяйственных организациях схема ведения управленческого

учёта может иметь различную степень детализации и включать такие, например, объекты как: учёт по продуктам, подразделениям, клиентам, рынкам, типам сделок, отдельным сделкам. Могут учитываться только прямые затраты по объекту, может производиться распределение затрат, то есть отнесения всех понесённых затрат к определённым объектам затрат [12,91].

В зависимости от целей создания системы управленческого учёта, потребностей в информации и возможностей её сбора, переработки и анализа в организации могут присутствовать разные виды затрат и доходов. Практически для каждой организации формируется своя уникальная система управленческого учёта, представляющая собой различные комбинацию единиц учёта и управления ими.

Предпосылками выделения управленческого учета в отдельную подсистему бухгалтерского учета в организации являются:

- отсутствие механизма планирования деятельности организации, позволяющего проводить предварительный сравнительный анализ принимаемых решений, рассчитывать плановые, экономически оправданные показатели затрат, прогнозировать результаты деятельности и обосновывать перспективные решения, проводить анализ отклонений фактических показателей от плановых и выявлять их причины;
- отсутствие «прозрачной» системы учета затрат, позволяющей не только определить их достоверную величину, но и проанализировать их по видам, статьям, местам возникновения, носителям, центрам ответственности и в других разрезах, необходимых для осуществления адекватного контроля деятельности и управления;
- несовершенство системы внутренней отчетности с точки зрения решения управленческих задач;
- отсутствие механизма оценки рентабельности направлений

деятельности и отдельных продуктов;

- отсутствие процедур проведения анализа и принятия управленческих решений, связанных с вопросами формирования производственной программы, внутреннего ценообразования, оценки инвестиционных проектов и т.д.;

- недостаточный уровень ответственности и мотивации персонала за снижение уровня затрат и повышение эффективности деятельности как своего подразделения, так и организации в целом;

- отсутствие четкого механизма управления структурными подразделениями организации (системы контрольных показателей, регламента их планирования, получения отчетов, анализа, оценки и стимулирования).

По своему построению система управленческого учета представляет собой классическую кибернетическую систему, сочетающую в себе разнообразие элементов, их динамическое взаимодействие, непрерывное развитие и совершенствование [16,с 225].

Любая информационная система, в том числе и управленческого учета, включает в себя определенные признаки:

- цели и ограничения системы и ее отдельных элементов;
- функции системы и каждого его элемента;
- структура системы – множество элементов системы и взаимосвязей между ними;
- вход и выход каждого элемента и системы в целом.

Основными принципами организации и ведения управленческого учета является:

- подход с точки зрения эффективности. Это обозначает, что критерием формирования информации служит направленность учета на достижение конечного результата путем системного соизмерения затраты -

результат по сферам деятельности, любым структурным подразделением и в целом по организации;

- установление причинно-следственной связи между группировкой затрат и применением определенных управленческих решений. Данный принцип является концептуальным для управленческого учета и реализуется путем использования разных группировок затрат, методов их оценок и систем калькулирования;

- соответствие целям организации и текущим задачам бизнеса. Он способствует формированию структуры управленческого учета, достижению стратегических целей, решению тактических и оперативных задач. Кроме того, предполагает гибкость, индивидуальную организацию, приспособленность к конкретному предприятию;

- интеграция данных планирования, учета и анализа состояния или поведения наблюдаемых объектов. Это – принцип, в соответствии с которым мотивы и модели поведения работников учитываются при подготовке бюджетов и отчетов. Он важен в связи с тем, что информация в управленческой учете формируется не только для помощи менеджерам в принятии решений, но и для оценки их деятельности. Бюджеты и отчеты должны быть построены таким образом, чтобы можно было не только контролировать, но и мотивировать менеджеров и других работников на достижение главных целей организации; формирование информации для управления по «отклонениям» и ориентация на выявление факторов, оказывающих влияние на отклонения.

Кроме этих базовых принципов следует отметить и другие сопутствующие принципы: ответственности, управляемости (подконтрольности), достоверности, взаимозависимости, релевантности.

1.2 Классификация затрат для различных целей в системе управленческого учета

Система управленческого учёта ориентирована на внутренних пользователей своей информации. Поэтому этот учет ведётся с отступлениями от правил и предписаний государственных органов. В нем фигурируют многие понятия и категории экономики, без которых актуальная оценка затрат и результатов невозможна. В этой связи при создании классификации затрат в системе управленческого учёта необходимо иметь в виду, что она существует не сама по себе, а преследуют определённые цели, являясь базой для учёта, анализа и принятия решений. Теория и практика организации управленческого учёта рассматривает разные варианты классификации затрат в зависимости от целевой установки и направлений учёта затрат [17,127]. В обобщенном виде классификация по трём его направлениям приведена в таблице 1.

Для целей калькулирования и бюджетирования она обеспечивает повторяющиеся операции в целях калькулирования она используется как в производственном, так и в управленческом учёте: для принятия ситуационных оперативных, тактических и стратегических управленческих решений; для целей контроля и управления подразделениями организации.

Для лучшего использования на практике классификаций затрат в зависимости от происхождения производственных ресурсов, исходя из их натурально вещественной структуры, а также степени участия в создании новой продукции, затраты сельскохозяйственных организациях целесообразно подразделить на следующие элементные группы: материальные затраты, биологические затраты, трудовые затраты, финансовые затраты.

Таблица 1 - Классификация затрат по основным направлениям управленческого учета

№ п/п	Признак группировки	Виды затрат
1	2	3
1. Для целей связанных с производством продукции, калькулированием и бюджетированием		
1.	Зависимость от периода отнесения на прибыль	-затраты на продукт -затраты на период (периодические)
2.	Аналитический разрез затрат	-экономические элементы -статьи калькуляции На уровне подразделения (в составе комплексной статьи финансовые затраты и накладные расходы) вводятся следующие: -арендная и лизинговая плата по арендованным объектам материальных и биологических средств труда; -работы и услуги сторонних организаций; -общебригадные (общефермерские) расходы;
3.	Отношение себестоимости продукции к	- входящие затраты - истекшие затраты
4.	Область деятельности	- производственные затраты: прямые материальные и биологические затраты; прямые затраты на оплату труда общепроизводственные затраты (расходы);
5.	Зависимость для определения себестоимости	-прямые -косвенные
6.	Зависимость для отнесения на объект учета	-затраты по традиционным объектам учета; затраты по нетрадиционным объектам учета (бизнес-процессы, процессы, операции, жизненный цикл)
7.	Обеспечение процесса бюджетирования	-прогнозирование (кратко,-средне и долгосрочные) -планирование (планируемые и не планируемые) -нормирование (нормативные и бюджетные на основе норм, стандартов и смет)
2. Для принятия оперативных, тактических и стратегических решений		
8.	Существенность для принятия управленческих решений	-релевантные - нерелевантные
9.	Зависимость от объема деятельности	- переменные, условно – переменные - смешанные - постоянные
10.	Степень усреднения	-средние (удельные) -общие (совокупные)
11.	Релевантность для управленческого решения во временном аспекте	-затраты прошлых периодов -альтернативные(вмененные) затраты -приростные (инкрементные) -маржинальные
3. Для целей контроля и управления подразделениями организации		
12.	Степень подконтрольности	-контролируемые -неконтролируемые -регулируемые -нерегулируемые -эффективные -неэффективные

К материальным – в сельскохозяйственных организациях относятся: затраты топлива, средства защиты растений и животных амортизация части стоимости материальных основных средств, затраты различных материалов (ремонтных, строительных) и других.

К биологическим затратам относятся затраты на семена, посадочный материал, корма, подстилку, органические удобрения, а также амортизация биологических активов (продуктивного скота). Выделение их из состава материальных затрат в особую группу вызвано необходимостью решения следующих задач:

- организации надлежащего планирования затрат материальных и биологических предметов труда, создание по ним страховых резервов;

- использование научно-обоснованных методик оценки затрат материальных и биологических предметов труда, включаемых в себестоимость сельскохозяйственной продукции;

- определение предложений по учету затрат на потребление биологических активов (продуктивного скота) посредством совершенствования методики амортизации их стоимости;

- правильного отражения на счетах учета затрат материальных и биологических предметов труда.

Трудовые затраты – это затраты живого труда на производство продукции, выраженные в трудовых единицах измерения и отражаемые в денежной (стоимостной) оценке в форме начисленной оплаты труда.

Финансовые затраты выражаются в форме кредиторской задолженности различным организациям за выполненные ими работы в растениеводстве и животноводстве а также начисленных налогов, сборов, страховых платежей, платежей по социальному страхованию и обеспечению работников отрасли.

Наряду с отраслевой элементной группировкой затрат, которая

составляет исходную основу постатейной их группировки, сохраняется и общеэкономическая классификация по этому признаку для целей производственного учета.

Деление производственных затрат на прямые и косвенные имеет определенное сходство с разделением их на основные и накладные. Поэтому в хозяйственной практике вместо двух признаков классификации обычно применяют одну общую классификацию затрат с делением всех затрат на прямые и косвенные.

Таким образом, одни и те же виды затрат на производство продукции могут быть прямыми, а на производство других - косвенными, что обусловлено особенностями сельского хозяйства.

По отношению к себестоимости продукции затраты делятся на входящие и истекшие. Входящие затраты – это средства, ресурсы, которые ранее были приобретены имеются в наличии и, как ожидается, должны принести доход в будущем. Истекшие затраты – это ресурсы организации, использованные в своей деятельности с целью получения дохода и потерявшие способность приносить доход в будущем. Истекшие затраты включаются в себестоимость проданной продукции. При этом их относят на уменьшение финансового результата в отчётном периоде, то есть сопоставляют с доходами. Входящие затраты являются синонимом «Затрат» а истекшие - «Расходов» [19,350].

Затраты прошлых периодов – стоимость уже приобретённых ресурсов, когда выбор в пользу какой-либо альтернативы не может повлиять на сумму затрат. Их ещё называют безвозвратными.

Альтернативные (вменённые) издержки – это затраты, измеряющие возможность, которая потеряна, или которой жертвуют в результате выбора одного из вариантов действий, при котором от остальных вариантов пришлось отказаться. Эту категорию вводят для того, чтобы получить ответ

на вопрос о том, насколько выгоднее принимать намеченное решение, а не противоположное. Данный прием позволяет ускорить подготовку информационной базы и обеспечить своевременность решения.

Следует заметить, что с точки зрения принятия решений такие затраты не могут быть учтены нормальным образом в рамках системы производственного учёта, поскольку это нарушает установленные нормативные требования, так как в ней отражаются только те затраты, которые были реально понесены. По существу речь идёт о таких затратах, которые на самом деле не требуют расходов. Их поэтому и называют альтернативными или вменёнными.

В практике ведения управленческого учёта западных сельскохозяйственных фирм обычным делом является количественное определение вменённой или упущенной выгоды на связанный капитал при сравнении конкурентоспособности различных культур и видов животных. В отечественной практике этот вид издержек упускается из виду и не учитывается. Привлекая заемные средства (кредит), управляющий производством (менеджер) берет на себя обязательства уплаты процентов, которые являются дополнительными затратами. В случае фиксирования производства за счёт собственных средств управляющий лишает себя возможности вложения этих средств банк или в ценные бумаги, т.е. получения процентов от собственного капитала, и упускают определённую выгоду. Эта упущенная выгода является дополнительными или вменёнными издержками, которые относятся к прямым переменным (пропорциональным) затратам производства любого вида продукции и используется при расчётах экономической эффективности производства.

В целях упрощения расчётов можно также исходить из того, что оборотные средства в отраслях растениеводства связываются на полгода. Когда процент на связанный капитал рассчитывается исходя из общей суммы

прямых переменных затрат.

В молочном животноводстве процент на связанный капитал рассчитывается исходя из половины суммы стоимости нетели и остаточной стоимости коровы при ее выбраковке.

Приростные (инкрементные) затраты – это дополнительные затраты, которые возникают при производстве дополнительной продукции или её продажи. Приростные или дифференциальные затраты обычно выделяются для подготовки удобной для руководителя организации информации, что ускоряет процесс принятия решений.

Маржинальные (предельные) затраты – это дополнительные затраты на единицу продукции (а не на весь выпуск).

Классификация затрат по степени подконтрольности играет важную роль в организации управленческого учёта по центрам ответственности (ЦО).

В целях контроля и регулирования ЦО за показатели деятельности затраты классифицируются на контролируемые и неконтролируемые.

Кроме этих аспектов регулирования и контроля могут выделяться эффективные и неэффективные затраты [21,с96].

1.3 Терминология понятий управленческого учета

К специфическим терминам управленческого учета относятся следующие понятия [21,108].

Альтернативная стоимость активов - оценка ресурсов не по затратам на их создание (приобретение), а по стоимости, отражающей максимальное значение упущенной выгоды, связанной с их наилучшим возможным альтернативным использованием.

В управленческом учете при оценке альтернативной стоимости

имеющихся активов (имущества) рекомендуется рассматривать, прежде всего, такие альтернативные направления его использования как:

- продажа (реализация) на сторону;
- передача кому-либо в аренду;
- вложение в эффективные альтернативные инвестиционные и инновационные проекты.

В том случае, когда оцениваемый объект (продукт) может быть реализован на рынке сбыта, его стоимость не может быть оценена ниже чем его цена.

Альтернативные затраты (издержки) – затраты, измеряющие возможность, которая потеряна, или которой пожертвовали в результате выбора одного из вариантов действий, при котором от остальных вариантов пришлось отказаться.

Дифференциальные затраты – разница между затратами, ожидаемыми при выборе определенного хода действий и затратами в случае выбора альтернативного хода действий, один из инструментов принятия решений.

Существенные затраты – затраты, которые необходимо учитывать при выборе альтернативного решения. Для принятия решений существенную роль играют только те затраты, которые еще не понесены (являются будущими) и отличаются от дифференциальных.

Прослеживаемые затраты – затраты, которые однозначно соотносятся с конкретной продукцией или услугой.

Необратимые затраты – затраты, понесенные в прошлые периоды, которые невозможно пересмотреть и, следовательно, невозможно (или нельзя) регулировать при принятии решений по повышению или снижению уровня текущей прибыли (без учета влияний налога на прибыль).

Неотвратимые затраты – затраты, существование которых не зависит от прекращения деятельности.

Релевантные затраты – затраты, существенные для принятия конкретного управленческого решения, которые следует принимать в расчет.

Нерелевантные (иррелевантные) затраты – это затраты несущественные для принятия конкретного решения (загромождающие или искажающие информацию).

Маржинальные затраты – это дополнительные затраты в расчете на единицу продукции.

Экономические издержки – суммарные издержки, воплощающие внешние явные (бухгалтерские) и внутренние неявные (вменённые) издержки.

Иногда выделение бухгалтерских издержек называют определением издержек в настоящий период, а экономических- в будущий период. Тогда экономические издержки представляют собой, как бы, дисконтированные во времени бухгалтерские издержки, то есть:

$$\text{Иэ} = \text{Иб} (1+i)^t$$

Иэ – издержки экономические;

Иб – издержки бухгалтерские;

i – нормальная предпринимательская прибыль на текущие издержки авансированного капитала;

t – число лет дисконтирования. Здесь в расчете на год, то есть $t = 1$.

Экономическая прибыль – важнейшая результирующая категория, сфокусированная на стоимости бизнеса для владельцев. Она представляет собой разность между валовым доходом и экономическими издержками. Поскольку экономические издержки превышает бухгалтерские, то очевидно, что экономическая прибыль является меньшей величиной, чем бухгалтерская прибыль.

Маржинальный подход – подготовка информации для принятия управленческих решений на базе переменных затрат.

Маржинальный доход – показатель характерный для калькуляционной системы «директ-костинг», исчисляемый как разница между объемом продаж и суммой переменных издержек (ценой и удельными переменными затратами).

Диапазон релевантности – объем производства (продаж), при котором поведение затрат условно постоянно или переменного по отношению к объему производства.

Принятие решения – процесс выбора курса действий из двух или более альтернатив в ходе достижения поставленной цели.

Управленческое решение – результат анализа, прогнозирования, оптимизации, экономического обоснования и выбора альтернативы.

Сегмент деятельности организации – компонент хозяйственной единицы, чья деятельность является отдельным направлением бизнеса.

Место возникновения затрат – территориально обособленное подразделение организации, где осуществляются затраты.

Центр ответственности – сфера, участок деятельности возглавляемый менеджером, несущим ответственность за результаты принимаемых решений в рамках возложенных на него полномочий и мотивируемых за них .

Управленческий учёт – информационная система учёта затрат и доходов, обеспечивающая сбор, измерение, систематизацию, анализ и передачу достаточных данных, необходимых внутренним пользователям для принятия оперативных, тактических и стратегических управленческих решений в систематическом или проблемном порядке.

Управленческий учёт является сложной информационной системы, которой присущи все свойства системы: целостность, взаимозависимость и взаимодействие системы с внешней средой, иерархичность, множественность описания в силу сложности системы, целенаправленность, непрерывность

функционирования и развития.

С практической точки зрения это сложный участок бухгалтерско-экономической деятельности, требующий привлечения специалистов высокой квалификации, обладающих не только умением и навыками выполнения чисто учётных процедур, но также пониманием и знанием протекающих экономических процессов и их взаимосвязей в различных подсистемах учёта и калькулирования.

Исходя из сущности управленческого учёта, он представляет собой многоуровневую структуру, состоящую из следующих модулей (подсистем или блоков): собственно учёт; подсистема калькулирования; подсистема специальных управленческих решений.

Принципы управленческого учёта предполагают следующие основополагающие подходы к его формированию: экономичность; целесообразность; «разные затраты – для разных целей»; преемственность и многократность использования первичных данных; формирование многоуровневой системы показателей внутренней отчётности; периодичность и оперативность учёта затрат и доходов; использование источников информации; достоверность. Ответственность; управляемость (подконтрольность); релевантность информации.

Задачи управленческого учета включают в себя:

1) формирование полной и достоверной информации о внутрипроизводственных процессах и результатах деятельности, и представление этой информации руководству организации путем составления внутренней управленческой отчётности;

2) бюджетное планирование и контроль экономической эффективности деятельности структурных подразделений (центров ответственности) и организации в целом;

3) исчисление полной и неполной себестоимости продукции и

определение отклонений отдельных видов затрат от установленных норм стандартов и смет;

4) анализ отклонений от запланированных бюджетных результатов и выявление причин отклонений;

5) обеспечение контроля за наличием и использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов на внутривозвратном уровне;

6) формирование информационной базы для принятия обоснованных управленческих решений;

7) выявление резервов повышения эффективности деятельности структурных подразделений и в целом по организации.

Таким образом, управленческий учёт, являющийся частью общей системы бухгалтерского учёта и функцией управления, может давать важную и полезную информацию для:

- контроля текущей деятельности организации её внутренних подразделений;

- планирования стратегии, тактики и будущих действий;

- оптимального использования имеющихся ресурсов;

- измерения и оценки результатов деятельности структурных единиц и организации в целом;

- устранение субъективности при принятии решений;

- улучшение внутренних и внешних связей.

2 ОЦЕНКА БИЗНЕСА ОБЩЕСТВА С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ ИМЕНИ ТИМИРЯЗЕВА БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН

2.1 Экономическая характеристика предприятия

ООО им. Тимирязева расположена в северной части Республики Татарстан в Балтасинском районе, в 105 км от Казани по Северному тракту (дорога федерального значения), в 5 км от райцентра Балтаси. Имеет подходы к железнодорожным станциям Арск и Шемордан.

Юридический адрес: 422253, Республика Татарстан, Балтасинский район, село Норма, ул. Казанская, д.3.

Район расположен в северной части республики Татарстан. Граничит с Кукморским, Арским, Сабинским районами, республикой Марий-Эл и Кировской областью. По территории района проходит автомобильная трасса Казань – Пермь. Балтасинский муниципальный район образован в 1930 году. Территория района изрезана многочисленными оврагами, малыми реками.

Климат села Норма, в котором находится ООО им. Тимирязева можно отнести к умеренно-континентальному. Среднегодовая температура воздуха составляет 2,9С, среднемесячная температура января равна -13,2С, июля – 19,1С, продолжительность вегетационного периода составляет 133-136 дней. Сумма осадков за этот период превышает 230 мм, из них 90-95 мм выпадает в первую половину вегетации. Продолжительность безморозного периода 132-135 дней. Устойчивый снежный покров образуется в начале третьей декады ноября. Продолжительность залегания снежного покрова 145-150 дней, средняя дата его разрушения – 10 апреля. Весной и летом в отдельные годы наблюдается засуха. Почвенный покров довольно однообразен и представлен

плодородными почвами черноземного типа, на долю которых приходится 91,3% от площади всех сельскохозяйственных угодий.

Для проведения анализа состояния земельных угодий в ООО им. Тимирязева Балтасинского района РТ, рассмотрим состав земельных фондов и структуру сельскохозяйственных угодий, отражённых в таблице 1.

Таблица 1 – Анализ размера, состава и структуры земельного фонда в ООО им. Тимирязева Балтасинского района РТ, за 2016 – 2020 годы

Виды угодий	Годы										В среднем по республике за 2020 год	
	2016		2017		2018		2019		2020			
	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %	Площадь, га	Структура, %		
Всего земель	4444	X	4544	X	4466	X	4544	X	4544	X	6556	X
в т.ч. с/х угодий	4198	100	4298	100	4298	100	4298	100	4298	100	6307	100
из них: пашня	3632	86,5	3732	86,8	3732	86,8	3732	86,8	3732	86,8	5555	88,1
сенокосы	265	6,3	265	6,2	265	6,2	265	6,2	265	6,2	116	1,8
пастбища	301	7,2	301	7,0	301	7,0	301	7,0	301	7,0	612	9,7
Процент распаханности, %	X	86,5	X	86,8	X	86,8	X	86,8	X	86,8	X	88,1

Данные таблицы 1 свидетельствуют о том, что наибольший удельный вес в структуре сельскохозяйственных угодий в ООО им. Тимирязева Балтасинского района РТ за 2020 год приходится на пашню и составляет 86,8%. В отчетном 2020 году общая площадь земель по сравнению с предыдущим годом не изменилась, однако она увеличилась на 68 га по сравнению с 2016 годом. Площадь пашни в 2020 году увеличилась на 100 га

по сравнению с 2016 годом. Это означает, что большая часть земельных ресурсов хозяйства отводится под пашню, которая в основном используется для получения растениеводческой продукции. Площадь сенокосов за изучаемые годы не изменилась и составляет 265 га. Площадь пастбищ за период с 2016 по 2020 годы так же не изменилась и составляет 301 га.

Процент распаханности в 2020 году составляет 86,8 %, что показывает оптимальный процент распаханности.

Таким образом, можно сказать, что ООО им. Тимирязева Балтасинского района РТ занимает достаточно большую площадь, и обладает большими потенциальными возможностями по производству сельскохозяйственной продукции. Специализация представляет собой процесс сосредоточения деятельности предприятия на развитие той или иной отрасли или на производстве отдельных видов продукции. Экономическое значение специализации сельского хозяйства позволяет более эффективно использовать природно-климатические и экономические условия зоны и способствует концентрации материальных, финансовых ресурсов на производстве продукта.

Определим специализацию ООО им. Тимирязева Балтасинского района РТ, которая представлена в таблице 2.

Таблица 2 – Структура товарной продукции в ООО им. Тимирязева Балтасинского района РТ, за 2016 – 2020 годы, в %

Виды товарной продукции	Годы				
	2016	2017	2018	2019	2020
Зерно	8,5	15,2	16,2	8,7	14,3
Молоко	71,0	64,8	65,1	70,8	68,4
Мясо КРС	18,3	18,2	16,9	19,7	16,9
Картофель	2,2	1,8	1,8	0,8	0,4
Итого	100	100	100	100	100

Из данных таблицы 2 видно, что в ООО им. Тимирязева Балтасинского района РТ наибольший удельный вес в структуре товарной продукции занимает продукция скотоводства, а именно производство молока, которое в 2020 году составляет – 68,4%.

Исходя из расчетов структуры товарной продукции, можно сказать, что на предприятии складывается скотоводческая специализация молочного направления. Также можно отметить, что в ООО им. Тимирязева глубокий уровень специализации.

На основе данных таблицы 2, используя формулу (1), предложенную профессором И.В. Поповичем, определим уровень (степень) специализации:

$$K_c = \frac{100}{\sum P_i \cdot (2 \cdot i - 1)} \quad (1)$$

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.

Величина коэффициентов в интервалах до 0,20 свидетельствует о слабом уровне специализации хозяйств, от 0,20-0,40 – о среднем, от 0,40-0,60 – о высоком, и от 0,60 – о глубоком уровне специализации.

$$K_c = \frac{100}{\sum P_i \cdot (2 \cdot i - 1)} = \frac{100}{85,3 \cdot (2 \cdot 1 - 1) + 14,3 \cdot (2 \cdot 1 - 1)} = 0,78 \quad (2)$$

Из проведенного расчета видно, что величина коэффициента специализации в интервалах от 0,6 свидетельствует о глубоком уровне специализации ООО им. Тимирязева Балтасинского района РТ. Для анализа обеспеченности предприятия основными производственными фондами необходимо рассчитать показатели фондооснащенности и фондовооруженности труда, представленные в таблице 3.

Данные показатели имеют важное значение для повышения конечных результатов сельскохозяйственного производства, так как во многом определяют уровень и темпы его развития.

Таблица 3 – Уровень фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО им. Тимирязева Балтасинского района РТ, за 2016 – 2020 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2020 год
	2016	2017	2018	2019	2020	
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс. руб	115884	112106	159913	198651	252716	385793
Число среднегодовых работников, чел	97	114	114	110	131	94
Площадь сельскохозяйственных угодий, га	4207	4198	4198	4298	4298	6703
Фондооснащенность на 100 га сельскохозяйственных угодий, тыс. руб	2754,5	2670,5	3809,2	4621,9	5879,9	5755,2
Фондовооруженность на 1 работника, тыс. руб	1194,6	983,4	1402,7	1805,9	1929,1	4111,0

Исходя из данных таблицы 3, можно отметить, что среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения в 2020 году увеличилась по сравнению с 2019 годом на 54065 тыс. руб., среднегодовая численность работников увеличилась на 21 чел. В результате этого, фондооснащенность увеличилась в 2020 году на 1258 тыс. руб. благодаря увеличению среднегодовой стоимости основных производственных фондов.

Важно отметить, что фондовооруженность возросла на 123,2 тыс. руб. в 2020 году по сравнению с 2019 годом. Если сравнить показатели фондовооруженности можно увидеть, что и среднереспубликанские

показатели 2020 года больше на 1210,9 тыс. руб. показателей ООО им. Тимирязева за 2020 год.

Фондообеспеченность непосредственно связана с показателем энергообеспеченности, а фондовооруженность с энерговооружённостью. Как правило, существует прямая зависимость уровня производительности труда от этих показателей. Показатели фондовооружённости и фондооснащенности являются важными показателями, которые характеризуют уровень развития материально-технической базы сельского хозяйства, от их возрастания зависит решение проблем, связанных с ростом производительности труда и повышения продуктивности земель.

Рассчитаем основные показатели обеспеченности предприятия энергетическими ресурсами: энерговооруженность и энергооснащенность, которые представлены в таблице 4.

Таблица 4 – Уровень энергооснащенности и энерговооруженности труда в ООО им. Тимирязева Балтасинского района РТ, за 2016 – 2020 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2020 год
	2016	2017	2018	2019	2020	
Сумма энергетических мощностей, л.с	11836	11904	12105	12322	12739	8810
Число среднегодовых работников, чел	97	114	114	110	131	94
Площадь пашни, га	3632	3632	3632	3732	3732	5961
Энергооснащенность на 100 га пашни, л.с	325,9	327,8	333,2	330,2	341,3	147,8
Энерговооруженность на 1 работника, л.с	122,0	104,4	106,1	112,0	97,2	93,9

Исходя из таблицы 4, можно отметить, что энергетические ресурсы наряду с другими основными производственными фондами, являются наиболее активной частью материально-технических ресурсов сельскохозяйственного производства.

Важно отметить, что показатели энергооснащенности и энерговооруженности варьируют. В 2020 году по сравнению с 2019 годом произошло увеличение энергооснащенности на 11,1 га пашни и уменьшение энерговооруженности на 14,8 на 1 работника соответственно.

По сравнению со среднереспубликанскими данными за 2020 год энергооснащенность и энерговооруженность труда в ООО им. Тимирязева выше соответственно на 193,5 и на 3,3 пункта. Следовательно, изучаемая организация имеет более высокие показатели обеспеченности энергетическими ресурсами.

С развитием научно-технического процесса происходят существенные изменения в составе работников хозяйства.

Единственным фактором, обеспечивающим создание прибавочного продукта и расширенное воспроизводство, является живой человеческий труд. Он представляет собой целесообразно деятельность, направленную на видоизменения и приспособление предметов труда для удовлетворения человеком своих потребностей.

Трудовые ресурсы – один из основных факторов производства, и результаты производства, прежде всего, зависят от качественного состояния и рационального использования этой составляющей. Поэтому, давая оценку обеспеченности ООО им. Тимирязева средствами производства, необходимо дать характеристику его трудообеспеченности и уровня использования труда. Для определения годового запаса труда и уровня его использования рассчитаем показатели в таблице 5.

Исходя из таблицы 5 можно сказать, что за счет увеличения количества работников за период с 2019 по 2020 годы в ООО им. Тимирязева Балтасинского района РТ годовой запас труда увеличился на 46,7 тыс. чел-час и в сравнении с республиканскими данными является очень высоким. Из таблицы также видно, что уровень использования запаса труда

в ООО им. Тимирязева за изучаемый период значительно уменьшается. В отчетном году этот показатель составил 90,69 %, что на 23,02 % меньше по сравнению с 2016 годом.

Таблица 5 – Уровень использования запаса труда в ООО им. Тимирязева Балтасинского района РТ, за 2016 – 2020 годы

Показатели	Годы				В среднем по РТ, за 2020 год
	2016	2017	2019	2020	
Среднегодовая численность работников, чел.	115	111	83	79	100,0
Годовой запас труда, тыс. чел.-час	209,3	202,02	154,0	146,5	183,0
Фактически отработано всеми работниками, тыс. чел-час	238,0	229,0	161,0	160,0	196,0
Уровень использования запаса труда, %	113,71	113,36	104,5	109,2	107,2

В целом, обеспеченность хозяйства трудовыми ресурсами удовлетворительна, а уровень использования трудовых ресурсов незначителен. Хозяйство полностью обеспечено рабочей силой и квалифицированными кадрами среднего звена.

Для того чтобы дать оценку достигнутому уровню экономической эффективности реализации в сельскохозяйственных предприятиях используют систему показателей, характеризующих использование земли, производственных фондов, труда. Оценка экономической эффективности реализации сельскохозяйственной продукции в ООО им. Тимирязева Балтасинского района РТ приведена в таблице 6.

Сравнение приведенных данных в таблице 6, а именно систем показателей, позволяет получить всестороннюю характеристику степени эффективности производства в ООО им. Тимирязева Балтасинского района РТ. Эти показатели имеют не только учётное, но и экономическое значение, так как они участвуют в развитии товарно-денежных отношений, а продукт производства выступает в качестве товара на рынке.

Таблица 6 – Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО им. Тимирязева Балтасинского района РТ, за 2016 – 2020 годы

Показатели	Годы					В среднем по РТ за 2020 год
	2016	2017	2018	2019	2020	
Стоимость валовой продукции в расчете на: 100 га сельскохозяйственных угодий, тыс.руб.	59,0	67,6	70,5	75,2	79,2	69,1
1 среднегодового работника, тыс.руб	25,6	24,9	25,7	29,1	27,1	49,4
100 руб издержек производства, руб	1,9	1,9	1,7	1,6	1,2	1,8
Сумма валового дохода в расчете на: 100 га сельскохозяйственных угодий, тыс.руб	1032,4	1458,0	1684,5	1838,8	2046,0	869,8
1 среднегодового работника, тыс. руб	447,8	536,9	614,9	712,0	699,0	621,3
100 руб основных производственных фондов, руб	41,6	54,3	44,2	39,8	36,8	15,1
100 руб издержек производства, руб	34,0	40,5	39,5	40,1	31,3	22,4
Сумма прибыли в расчете на: 100 га сельскохозяйственных угодий, тыс. руб	506,6	645,7	831,7	950,0	1145,4	427,6
1 среднегодового работника, тыс.руб	95,4	137,1	309,9	303,9	391,3	305,5
100 руб основных производственных фондов, руб	8,9	13,9	22,3	17,0	20,6	7,4
100 руб издержек производства, руб	7,2	10,3	19,9	17,1	17,5	11,0
Уровень рентабельности, убыточности продукции, %	13,6	15,6	32,9	24,1	28,1	14,8

Показатели стоимости валовой продукции в расчете на 100 га сельхозугодий, одного среднегодового работника и 100 руб издержек производства за исследуемый период имеет тенденцию к увеличению, что свидетельствует о снижении эффективности производства на предприятии.

Так, стоимость валовой продукции на одного среднегодового работника в 2020 году составила 27,1 тыс. руб., что на 1,5 % ниже чем в 2016 году.

Размер валового дохода свидетельствует об неэффективности использования труда овеществленного в средствах производства, и затрат живого труда. Все показатели, рассчитанные с использованием суммы валового дохода в хозяйстве в целом повышаются за изучаемый период. Этот показатель имеет особое значение для развития сельского хозяйства, расширения производства и жизненного уровня работников, следовательно, необходимо уделять большое внимание его увеличению.

Центральное место во всей приведенной системе оценочных показателей экономической эффективности занимают показатели суммы прибыли. Все показатели, рассчитанные с использованием суммы прибыли в хозяйстве, повышаются за изучаемый период, и даже в сравнении со среднереспубликанскими данными остаются достаточно высокими.

Уровень рентабельности показывает, сколько прибыли получено на 1 рубль вложенных средств. Данный показатель в динамике увеличивается, и в 2020 году он составляет 28,1%, это выше, чем в среднем по республике почти в два раза.

Если рассмотреть в динамике, то, как видно из таблицы 6 многие показатели экономической эффективности в 2020 году стабильные. И, поэтому, основными путями повышения экономической эффективности хозяйства является снижение затрат на производство, а это определяется эффективным использованием земельных, трудовых, материальных ресурсов предприятия.

Все выше перечисленные показатели влияют на производство продукции, и, следовательно, на финансовые результаты.

2.2 Анализ финансового состояния

Финансовое состояние предприятия характеризуется системой показателей, отражающих наличие, размещение, использование финансовых ресурсов предприятия и всю производственно-хозяйственную деятельность предприятия. Начнем с анализа ликвидности и платежеспособности. Анализ ликвидности и платежеспособности осуществляется сравнением средств по активу, сгруппированных по степени их ликвидности и расположенных в порядке убывания ликвидности, с обязательствами по пассиву, сгруппированными по срокам их погашения и расположенными в порядке возрастания сроков. Ликвидность организации означает ликвидность его баланса.

Анализ ликвидности баланса ООО им. Тимирязев Балтасинского района РТ представлен в таблице 7.

Таблица 7 – Анализ ликвидности бухгалтерского баланса организации ООО им. Тимирязев Балтасинского района РТ, за 2020 год

Актив	На начало	На конец	Пассив	На начало	На конец	Платежный излишек	
						На начало	На конец
1	2	3	4	5	6	7	8
А1 Наиболее ликвидные активы	201	1815	П1 Наиболее срочные обязательства	30450	30976	30249	29161
А2 Быстро реализуемые активы	9033	11960	П2 Краткосрочные пассивы	0	0	-9033	-11960
А3 Медленно реализуемые активы	163920	224680	П3 Долгосрочные пассивы	35916	40680	-128004	-184000
А4 Трудно реализуемые активы	109547	109783	П4 Постоянные (устойчивые) пассивы	216335	276582	106788	166799
Валюта баланса	282701	348238	Валюта баланса	282701	348238	X	X

Как видно из данных таблицы 7, баланс предприятия нельзя назвать абсолютно ликвидным, т.к. на отчетный год неравенство по группе А1 и П1 не выполняется. У предприятия существует проблема покрытия срочных обязательств наиболее ликвидными активами, такими как денежные средства и краткосрочные финансовые вложения. Вдобавок этому в течение отчетного года проблема усугубилась в связи со значительным ростом кредиторской задолженности компании. Однако важно отметить выполнение остальных условий неравенств.

Выполнение неравенства $A2 > П2$ говорит о том, что быстро реализуемые активы превышают краткосрочные пассивы и организация может быть платежеспособной в недалеком будущем с учетом своевременных расчетов с кредиторами, получения средств от продажи продукции в кредит.

Выполнение неравенства $A3 > П3$ свидетельствует о том, что в будущем при своевременном поступлении денежных средств от продаж и платежей организация может быть платежеспособной на период, равный средней продолжительности одного оборота оборотных средств после даты составления баланса.

Выполнение неравенства $A4 < П4$ показывает соблюдение минимального условия финансовой устойчивости организации, наличия у нее собственных оборотных средств.

Таким образом, рекомендуется проанализировать сроки погашения кредиторской и дебиторской задолженности, как наиболее крупных статей баланса, чтобы удостовериться, что генерируемые входящие денежные потоки позволяют погашать обязательства компании в срок, и уже на основе результатов этого анализа разрабатывать дальнейшую инвестиционную политику.

Для того, чтобы проанализировать платежеспособность предприятия необходимо определить финансовые коэффициенты платежеспособности, которые считаются парами (на начало и на конец анализируемого периода).

Значение коэффициентов можно оценить в динамике, если их значения не соответствуют нормативу. Динамику коэффициентов платежеспособности покажем в таблице 8.

Исходя из общего показателя платежеспособности таблицы 8, можно сказать, что предприятие способно погашать краткосрочные и долгосрочные финансовые обязательства перед кредиторами за счёт всех активов. Коэффициент «критической оценки» говорит о том, какая часть краткосрочных обязательств организации погашается за счет средств на счетах. На конец года он составляет 0,3. По коэффициенту текущей ликвидности хочется отметить, что предприятие не имеет прочное финансовое положение, так как коэффициент текущей ликвидности уменьшился. Оборотные активы по сравнению с внеоборотными активами заметно ликвидней. Поэтому можно сделать вывод, что доля оборотных средств позволяет судить о ликвидности баланса в целом. То есть, в организации складывается ликвидный баланс. Коэффициент обеспеченности собственными средствами рассчитывается для оценки платежеспособности предприятия. Из этого следует, что структура баланса в ООО им. Тимирязева признается положительной.

Финансовая устойчивость предприятия представляет собой состояние финансовых ресурсов, их распределение и использование, обеспечивающее развитие предприятия, основанное на росте прибыли и капитала при сохранении его платежеспособности.

Рассчитаем следующие коэффициенты оценки финансовой устойчивости в таблице 9.

Таблица 8 – Финансовые коэффициенты платежеспособности в ООО им. Тимирязева Балтасинского района РТ, за 2020 год

Показатели	Нормативное ограничение	На начало года	На конец года	Изменение
Общий показатель платежеспособности (L 1)	$L1 > 1$	1,3	1,7	0,4
Коэффициент абсолютной ликвидности (L 2)	$0,2 < L2 < 0,5$	0,01	0,04	0,03
Коэффициент «критической оценки» (L 3)	$0,7 < L3 < 0,8$	0,2	0,3	0,1
Коэффициент текущей ликвидности (L 4)	$1,5 < L4 < 2$	3,7	5,4	1,7
Коэффициент маневренности функционирующего капитала (L 5)	Увеличение в динамике положительно	0,5	0,7	0,2
Доля оборотных средств в активах (L 6)	$L6 > 0,5$	0,6	0,7	0,1
Коэффициент обеспеченности собственными средствами (L 7)	$L7 > 0,1$	0,52	0,65	0,13

Исходя из данных таблицы 9, можно сделать вывод, что хозяйство финансово стабильно, так как значение коэффициента финансовой устойчивости (U5) соответствует нормальному ограничению.

Коэффициент капитализации помогает определить, сколько заёмных средств организация привлекла на 1 рубль. В нашем случае он соответствует норме.

Коэффициент обеспеченности собственными средствами показывает, какая часть оборотных средств финансируется за счет собственных источников. Данный коэффициент соответствует нормальному значению.

С помощью коэффициента финансовой независимости определяется удельный вес собственных средств в общей сумме источников финансирования. Данный коэффициент на начало и на конец года он составляет 0,8.

Таблица 9 – Относительные коэффициенты финансовой устойчивости в ООО им. Тимирязева Балтасинского района РТ, за 2020 год

Показатели	Норма ограничения	На начало года	На конец года	Изменения
Коэффициент капитализации U1	Не выше 1,5	0,4	0,3	-0,1
Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования U2	0,1-0,5	0,5	0,6	0,1
Коэффициент финансовой независимости U3	0,4-0,7	0,8	0,8	0
Коэффициент финансирования U4	>0,7	2,4	3,1	0,7
Коэффициент финансовой устойчивости U5	>0,6	0,8	0,9	0,1

С помощью коэффициента финансирования можно узнать, какая часть деятельности финансируется за счет собственных средств, а какая за счет заемных. Так как заемные средства используются на предприятии в небольших размерах, это способствует устойчивости финансового состояния предприятия.

2.3 Оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля

Бухгалтерский учет имущества, обязательств, хозяйственных операций ведется на основе натуральных измерителей в денежном выражении путем сплошного, непрерывного, документального и взаимосвязанного их отражения. В ООО им. Тимирязева учетно-аналитическая работа осуществляется бухгалтерией, возглавляет ее главный бухгалтер. Все совершенные факты хозяйственной жизни учитывает бухгалтерия предприятия, затем обобщает в бухгалтерской отчетности полученные результаты.

Всего в бухгалтерии ООО им. Тимирязева трудятся шесть бухгалтеров: главный бухгалтер, бухгалтер-экономист, бухгалтер по отрасли

животноводства, бухгалтер по отрасли растениеводства, бухгалтер по заработной плате и кассир-бухгалтер. На предприятии имеются должностные инструкции, в которых указаны права и обязанности каждого бухгалтера. Разрабатывает этот документ главный бухгалтер и утверждает руководитель предприятия.

В ООО имени Тимирязева Балтасинского района РТ бухгалтерский учет ведется с использованием специализированной бухгалтерской компьютерной программы «1С: Бухгалтерия 8.3» в соответствии с рабочим Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации.

За организацию бухгалтерского учета и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций в целом по ООО им. Тимирязева отвечает директор.

За формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности, оперативной и результативной информации в установленные сроки по схеме документооборота отвечает главный бухгалтер.

Основное содержание управленческого учета – учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции. Учет затрат ООО имени Тимирязева осуществляет на балансовых счетах: 20, 23, 25, 26, 29.

Перед составлением годовой бухгалтерской отчетности издается Приказ о проведении годовой инвентаризации. ООО им. Тимирязева не использует для этого унифицированную форму, а издает приказ в свободной форме.

Инвентаризацию в ООО им. Тимирязева проводят в соответствии с Федеральным законом РФ от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»; Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ; Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств и др. Количество инвентаризаций в отчетном году, даты их

проведения, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них, устанавливает руководитель ООО имени Тимирязева (кроме случаев, когда проведение инвентаризации обязательно).

Для проведения инвентаризации на предприятии формируется постоянная комиссия. Проверка наличных средств в натуральном виде в обязательном порядке проводится при личном участии материально-ответственного лица. Полученные результаты подсчета, обмера и взвешивания находят отражение в инвентаризационных списках. После заполнения инвентаризационные описи и акты передаются в бухгалтерию, где они проходят проверку, а затем их фактическое наличие сравнивается с данными бухгалтерского учета. Итоги сравнения заносятся в сличительную ведомость.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность в ООО им. Тимирязева Балтасинского района РТ составляется в соответствии с ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации». Отчетным периодом при составлении финансовой отчетности признается год с 1 января по 31 декабря включительно. Крайний срок представления годовых отчетов организации не должен превышать 90 дней, а квартальных отчетов - 30 дней после окончания отчетного года. В ООО им. Тимирязева график документооборота соблюдается.

Можно признать, что на сегодняшний день ООО им. Тимирязева имеет достаточно хорошо организованный внутренний контроль, поскольку на предприятии регулярно проводятся контрольные мероприятия и принимаются оперативные действия, направленные на ликвидацию выявленных ошибок и нарушений. Однако на предприятии отсутствует постоянная служба внутреннего контроля, следовательно, вопрос о ее создании по-прежнему остается нерешенным. Понять, насколько можно доверять системе бухгалтерского учета, и каков ее уровень надежности,

помогает проведение тестирования (табл. 10).

Процент содержания положительных ответов свидетельствует о степени надежности системы бухгалтерского учета: 81-100% – высокая; 1-80% – средняя; 11-40% – низкая; 0-10% – система бухгалтерского учета полностью отсутствует. Из данных табл. 18 видно, что надежность системы бухгалтерского учета ООО имени Тимирязева в процентах составляет 82% и оценивается как высокая.

Таблица 10 – Тестирование системы бухгалтерского учета ООО имени Тимирязева

Вопрос	Ответ Да/Нет
1. Имеется ли в организации разработанная и утвержденная учетная политика?	Да
2. Применяются ли унифицированные формы первичной документации?	Да
3. Разработан ли рабочий план счетов бухгалтерского учета?	Да
4. Составлен ли единый график документооборота?	Да
5. Существуют ли должностные инструкции с распределением фактических обязанностей и полномочий работников бухгалтерии?	Да
6. Отвечает ли порядок ведения бухгалтерского учета на предприятии нормам, установленным законодательством?	Да
7. Существует ли на предприятии положение о порядке проведения инвентаризации?	Да
8. Проводятся ли внеплановые инвентаризации?	Нет
9. Организовано ли автоматическое ведение учета с помощью программных устройств?	Нет
10. Правильно ли отражаются хозяйственные операции в регистрах бухгалтерского учета?	Да
11. Разработаны ли должностные инструкции для работников и других материально ответственных сотрудников?	Да
Итого:	9

Основополагающим документом предприятия выступает Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 29 ноября 2011 года, в нем закреплены единые правовые и методические основы построения и ведения бухгалтерского учета в РФ. Рабочий план счетов бухгалтерского учета разработан на основе типового Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности хозяйства. Для оформления фактов хозяйственной деятельности применяются типовые формы первичных

учетных документов.

Обеспечение безопасности жизнедеятельности в организации, как известно, тесно связано с мероприятиями, обеспечивающими поддержание хорошего состояния физического здоровья сотрудников. Работа в центральной бухгалтерии ООО имени Тимирязева предполагает большую загруженность сотрудников, использование компьютерных программ и сидячее положение на протяжении всего рабочего дня. В связи с этим, с целью предотвращения профессиональных заболеваний в изучаемой нами организации предусмотрены официально разрешенные паузы во время работы. В качестве обязательной к применению меры в работе бухгалтера имеются две 10-минутные физкультурные паузы в течение рабочего дня. С учетом требований нормативной документации, которая регулирует деятельность организации, разрабатываются стандарты системы управления охраной труда (СУОТ). Эффективность работы центральной бухгалтерии ООО имени Тимирязева обеспечивается также и за счет соблюдения сотрудниками норм и правил, которые обусловлены культурой делового общения. В ООО имени Тимирязева всегда проводятся совещания, конференции, согласования и другие форматы общения, которые относятся к производственным моментам. Качество каждого диалога напрямую будет влиять на эффективность и успешность компании, т. к. соблюдение норм и правил делового общения и этикета имеет большое значение. В целях повышения деловой репутации предприятия и его сотрудников и формирования благоприятного климата в коллективе в ООО имени Тимирязева разрабатывается и используются локальные нормативные документы. Повысить производительность труда на предприятии ООО имени Тимирязева помогает физическая культура. Физическая культура помогает вести активную работу и восстановить работоспособность в рабочее и свободное время. Сотрудникам бухгалтерии учтены такие факторы, как время

официально разрешённых пауз во время работы. В качестве обязательной к применению меры в работе бухгалтера имеют две 10-минутные физкультурные паузы в течение рабочего дня. Таким образом, компетенции, предусмотренные программой государственной итоговой аттестации, безопасности жизнедеятельности, физической культуре, деловому общению и иностранному языку освоены в полном объеме (Приложения Б, В, Г).

3 ОРГАНИЗАЦИЯ УЧЕТА ЗАТРАТ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ОБЩЕСТВЕ С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ ИМЕНИ ТИМИРЯЗЕВА БАЛТАСИНСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН

3.1 Отражение информации управленческого учета в системе счетов

Организация управленческого учета в ООО имени Тимирязева является внутренним делом. Поэтому они могут (но не обязаны) разделять бухгалтерию на финансовую (производственную) и управленческую. Руководство конкретной организации само решает, в каких разрезах классифицировать затраты, насколько детализировать места возникновения затрат и как их увязать с центрами ответственности, вести учет фактических и стандартных (нормативных), полных и частичных затрат. В зависимости от целей бюджетирования, нормирования, сложившихся традиций учета на конкретном предприятии, требований руководства, собственников, управленческого персонала выбирают соответствующий вариант организации управленческого учета. При этом управленческий учет может быть либо совмещен с финансовым (производственным), либо выделен в отдельный блок (модуль). Можно обозначить различные подходы к взаимодействию управленческого и финансового (производственного учета) (рисунок 3).

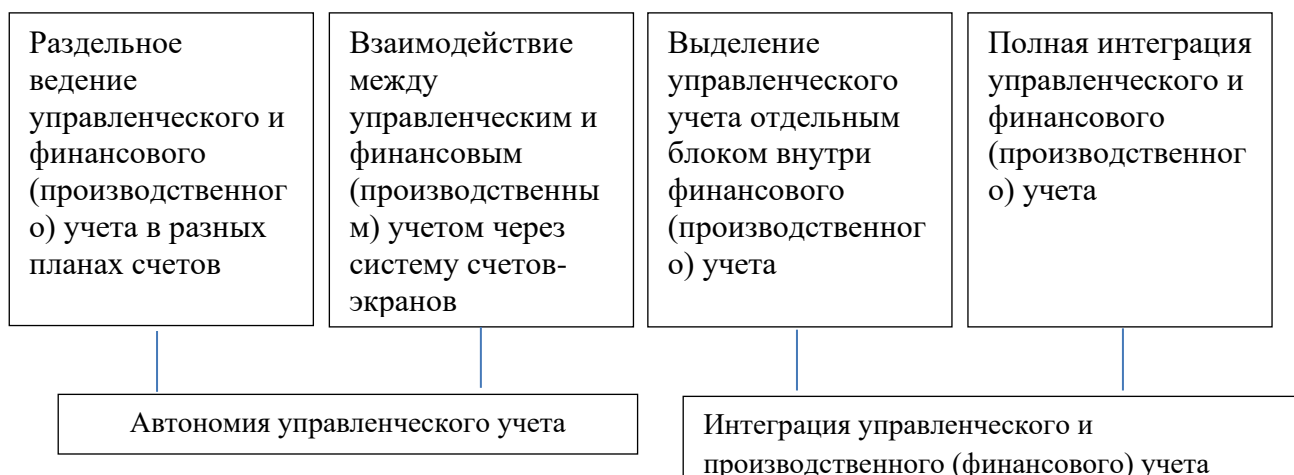


Рисунок3 – Варианты взаимодействия управленческого и финансового (производственного) учета)

Каждый из представленных вариантов имеет свои преимущества и недостатки, которые отражены в таблица 11.

Таблица 11 - Краткая характеристика подходов к взаимодействию управленческого и финансового (производственного) учета

Подход /характеристика	Автономно	Счета-экраны	Блок в финансовом (управленческом) учете	Интегрированность
Преимущества	конфиденциальность данных	единая информационная система		
Количество используемых планов счетов	2	1	1	1
Ввод данных	двойной, либо трансляция данных, необходима настройка механизма экспорта-импорта данных	единожды	единожды	единожды
Дублирование информации (необходима сверка данных учетов)	да	да	нет	нет
Как организовано ведение управленческого учета	отдельный план счетов, либо отдельная база данных	одноименные счета-экраны в едином плане счетов	дополнительный раздел плана счетов	документальная аналитика к счетам бухгалтерского учета

При полной автономии управленческий учет ведется в отдельной информационной системе. Основное преимущество данного варианта – создание условий для сохранения коммерческой тайны об уровне издержек производства и рентабельности отдельных видов продукции. Главный же недостаток такого подхода – необходимость дублирования информации в финансовом (производственном) и управленческом учете. Вместе с тем, отличие учетных политик и других стандартов управленческого и финансового (производственного) учета не является препятствием для устранения непродуктивного дублированного ввода информации в условиях развития современных учетных программных продуктов.

Управленческий учет может быть интегрирован с финансовым (производственным). Основное преимущество данного варианта - единая информационная база данный подход может быть наиболее характерным для средних и крупных организаций. Цель такой организации взаимосвязи финансового (производственного) учета – сближение функций планирования и учета. На многих отечественных предприятиях разных сфер экономики, включая и аграрный сектор, сложилась еще в предшествующие рыночным отношениям годы многоступенчатая система обработки информации о затратах на производство продукции. Она характеризуется тем, что планированием занимается одна служба – планово-экономический отдел или сектор, а отчетную информацию готовит другая – бухгалтерия. При этом плановая и отчетная информация готовится в разных форматах, что делает неизбежным приведение со стороны планово-экономической службы полученных из бухгалтерии отчетов в форме планов. При такой организации планирования и учета роль планово-экономических служб сводится к агрегированию и сверке первичной и сводной информации, формируемой в бухгалтерии аппарата управления и производственных подразделений, а также других отделов и служб предприятия.

Действующий в настоящее время отраслевой план счетов бухгалтерского учета в АПК позволяет организовать обособленную систему счетов для ведения управленческого учета в рамках единого плана счетов. С этой целью можно параллельно использовать две группы счетов производственного учета. Первая группа счета 20-29 – для группировки затрат по статьям в разрезе мест возникновения затрат, центров ответственности, носителей и элементов затрат. Вторая группа: счета 30-36 – для группировки затрат по усмотрению организации (таблица 12).

Таблица 12 - Взаимосвязь счетов управленческого и производственного (финансового) учета

Счет-экран управленческого учета	Наименование счет - экрана управленческого учета	Счет - экран производственного учета
1	2	3
30	Основное производство	20
30.1	Постоянные затраты основного производства	
30.2	Переменные затраты основного производства	
И т.д.		
31	Вспомогательные производства	23
31.1	Постоянные затраты вспомогательного производства	
И т.д.		
32	Общепроизводственные затраты	25
32.1	Постоянные общепроизводственные затраты	
32.2	Переменные общепроизводственные затраты	
И т.д.		
33	Общехозяйственные расходы	26
33.1	Постоянные общехозяйственные расходы	
33.2	Переменные общехозяйственные расходы	
И т.д.		
34	Неполная (сокращенная) себестоимость	
34.1	Сокращенная себестоимость основной деятельности	
34.2	Сокращенная себестоимость вспомогательной деятельности	
34.3	Переменная часть общехозяйственных расходов	
35	Постоянная часть затрат	
35.1	Постоянная часть производственных затрат	
35.2	Постоянная часть общехозяйственных	

	расходов	
36	Полная стоимость	

При полной автономии управленческий учет ведется по отдельному плану счетов, в отдельной информационной системе, называемой двухкруговой. Автономная система управленческого учета может также предполагать осуществление системной взаимосвязи производственного (финансового) и управленческого учета с помощью переходных и зеркальных счетов. Переходные счета обеспечивают перенос информации из финансового (производственного) в управленческий учет, и обратно. Зеркальные (отражающие) счета или счета-экраны, обеспечивают численное согласование данных финансового (производственного) и управленческого учета и выявление возможных расхождений.

При помощи счетов второй группы организация может формировать сокращенную себестоимость по переменным затратам. Взаимосвязь между этими двумя группами счетов может осуществляться с помощью специальных отражающих счетов-экранов. Например, счета 37 «Отражение общих затрат», счета 36 «Полная себестоимость» или счета 27 «Распределение общих затрат». Пример системы таких записей для расчета сокращенной себестоимости в рамках «директ-костинга» приведен в таблице 13.

Операции 5-7 данной таблицы отражают формирование информации о сокращенной себестоимости по видам деятельности для целей управленческого учета. Использование данной модели сводится к тому, что затраты, отражаемые на счетах производственного учета в дальнейшем, делятся на постоянную и переменную части и перераспределяются по счетам. В результате формируется сокращенная себестоимость основной и вспомогательной деятельности по переменным затратам, а также выделяется постоянная часть общепроизводственных и общехозяйственных расходов.

Таким образом, аналитик может получить информацию о маржинальном доходе, операционной прибыли и провести CVP анализ.

Таблица 13 - Система бухгалтерских записей организации для формирования сокращенной себестоимости в рамках «директ-костинга»

Наименование операций		Дебет	Кредит
1	2	3	4
1	Перераспределение затрат по основной деятельности в разрезе аналитического признака на постоянную и переменную часть	30.1»Постоянные затраты основного производства» 30.2»Переменные затраты основного производства (аналитика по признаку)»	20 «Основное производство»
2	Перераспределение затрат по вспомогательной деятельности в разрезе видов деятельности на постоянную или переменную часть	31.1»Постоянные затраты вспомогательного производства» 31.2»Переменные затраты вспомогательного производства»	23»Вспомогательные производства»
3	Перераспределение общепроизводственных затрат в разрезе статей затрат	32.1»Постоянные общепроизводственные затраты» 32.2»Переменные общепроизводственные затраты»	25»Общепроизводственные затраты»
4	Перераспределение общехозяйственных расходов в разрезе статей затрат	33.1»Постоянные общехозяйственные расходы» 33.2»Переменные общехозяйственные расходы»	26 «Общехозяйственные расходы»
5	Формирование сокращенной себестоимости основной деятельности	34.1»Сокращенная себестоимость основной деятельности»	30.2»Переменные затраты основного производства» 32.2 «Переменные общепроизводственные затраты»
6	Формирование сокращенной себестоимости вспомогательной деятельности	34.2»Сокращенная себестоимость вспомогательной деятельности»	31.2»Переменные затраты вспомогательного производства»
7	Списание переменной части общехозяйственных расходов	34.3»Переменная часть общехозяйственных расходов»	33.2»Переменные общехозяйственные расходов»
8	Формирование величины постоянных производственных затрат	35.1»Постоянная часть производственных затрат»	30.1 Постоянные затраты основного производства 31.1 «Постоянные затраты вспомогательного производства» 32.1»Постоянные общепроизводственные затраты»
9	Списание постоянной части общехозяйственных расходов	35.2 «Постоянная часть общехозяйственных расходов»	33.1 «Постоянные общественные расходы»

	расходов		
10	Формирование себестоимости	полной 36 «Полная себестоимость»	34.1 «Сокращенная себестоимость основной деятельности»

Продолжение таблицы 13

1	2	3	4
			34.2 «Сокращенная себестоимость вспомогательной деятельности» 34.3»Переменная часть общехозяйственных расходов» 35.1»Постоянная часть производственных затрат» 35.2»Постоянная часть общехозяйственных расходов»

При интегрированной (однокруговой) системе учета затрат используется единая система счетов и бухгалтерских проводок как в финансовой, так и управленческой бухгалтерии. Именно данный вариант нашел наибольшее применение на отечественных предприятиях. В этом случае для целей управления, т.е. выявления отклонений фактических затрат от запланированных по местам возникновения, по центрам ответственности, а также для исчисления себестоимости отдельных видов продукции служат данные детализированного аналитического учета.

При этом варианте счета управленческого учета, имеющие сальдо, одновременно относятся к управленческому и финансовому учету. Для сохранения коммерческой тайны на счетах финансового учета регистрируются лишь сальдо, а обороты, показывающие хозяйственные операции, отражаются в системе управленческого учета. К таким счетам относят: 20 «Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного производства», 23 «Вспомогательное производство», 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 28 «Брак в производстве», 43 «Готовая продукция», 90 «Доходы и расходы от обычных видов деятельности». При этом данные на этих синтетических счетах служат для составления финансовой отчетности и для контроля за затратами в целом по организации. В целях эффективного управления

затратами к соответствующим синтетическим счетам открываются субсчета и аналитические счета по местам возникновения затрат, по центрам ответственности, по видам производимой продукции (работ, услуг) и т.д. Все эти счета управленческого учета на конец месяца закрываются, и их остатки переносятся в систему финансового учета, поскольку они предназначены для формирования аналитической информации при управлении производством. Передача данных из системы управленческого учета в систему финансового учета осуществляется через специально выделяемый передаточный счет. Им может служить счет 79 «Внутрихозяйственные расчеты». На каждую отчетную дату счет 79 закрывается и сальдо не имеет

Пример записей на счетах управленческой и финансовой бухгалтерии при однокруговой системе учета затрат представлен в таблице 7. К счету 20 «Основное производство» в аналитическом учете управленческой бухгалтерии выделяют, как правило, аналитические счета в разрезе культур, групп культур и видов продукции растениеводства. К счету 79 «Внутрихозяйственные расчеты» в аналитическом учете финансовой бухгалтерии выделяют аналитические счета в разрезе структурных подразделений растениеводства (участков, бригад, цехов).

В управленческом плане счет 20 «Основное производство» расширен. Затраты на производство регистрируются по элементам и статьям. Это позволяет разделить их на переменные и постоянные для использования системы «директ-костинг».

Таблица 14 - Корреспонденция счетов в единой информационной системе при выделении управленческой бухгалтерией

Содержание фактов хозяйственной жизни		Финансовая бухгалтерия			Управленческая бухгалтерия		
		дебет	кредит	сумма	дебет	кредит	сумма
1	2	3	4	5	6	7	8
1	Приняты на учет удобрения,	10-2	60		X	X	X

	поступившие от поставщиков						
2	Списаны удобрения по фактической себестоимости приобретения на производство продукции растениеводства	79-1	10-2		20-1	79-1	

Продолжение таблицы 14

1	2	3	4	5	6	7	8
3	Начислена заработная плата работникам растениеводства	79-1	70		20-1	79-1	
4	Начислена заработная плата персоналу управления организации	79	70		26	79	
5	Произведены социальные платежи по работникам растениеводства	79-1	69		20-1	79-1	
6	Произведены социальные платежи по работникам управленческого аппарата организации	79	69		26	79	
7	Начислена амортизация по основным средствам растениеводства	79-1	02		20-1	79	
8	Начислена амортизация по основным средствам общехозяйственного назначения	79	02		26	79	
9	Списываются общехозяйственные расходы	X	X		90	26	
10	Получена и оприходована продукция растениеводства	X	X		43-1	20-1	
11	Продана (реализована) готовая продукция растениеводства	X	X		90-1	43-1	
12	Переданы остатки незавершенного производства в растениеводстве на конец отчетного периода	20-1	79-1		79-1	20-1	
13	Переданы остатки нереализованной готовой продукции растениеводства на конец отчетного периода	43-1	79-1		79-1	43-1	

Постоянные затраты собираются на отдельном счете и по окончании отчетного периода списываются на себестоимость реализованной продукции (в дебет счета 90 «Доходы и расходы от обычных видов деятельности»). Это

позволяет изучать взаимосвязь между объектом управления, затратами и прибылью, а следовательно, прогнозировать изменения себестоимости или отдельных видов затрат в зависимости от объема производства, находить наиболее выгодные комбинации цены и объема, проводить эффективную политику цен.

Организация может выбрать в зависимости от своих особенностей, масштабов деятельности, целей и задач любой из указанных вариантов формирования издержек в управленческом учете. Внедрение и эксплуатацию системы управленческого учета только тогда можно считать оправданной, когда полученный в результате положительный эффект превосходит необходимые для создания данной системы затраты.

3.2 Современные модели учета затрат и калькулирования себестоимости в системе управления учета

В современных условиях развития рыночной экономики существенное значение в системе управления приобретает требование полноты характеристики управляемых объектов и их внешнего окружения, в связи с чем все более необходимыми становятся учетные контрольно-аналитические информационные системы для установления причинно-следственных связей между факторами производства.

На формирование затрат, себестоимость и конечные результаты деятельности в различных отраслях производства в сельском хозяйстве можно воздействовать не только через стоимостные и натуральные индикаторы, но также и адаптацией к природно-климатическим условиям, а самое главное – путем рационального использования биологического потенциала растений и животных, что предполагает формирование

специальной подсистемы управления – управленческого учета, информационное пространство которого должно быть нацелено на поиск, сбор, регистрацию, интеграцию, выработку и предоставление необходимой для управления информации.

В этих целях управленческий учет должен в равной степени оперировать натуральными измерителями, качественными показателями, методиками стоимостной оценки затрат, ориентацией объектов наблюдения в системе учетных координат, временной и пространственной идентификацией. В современных условиях развития конкурентной экономики, когда основной целью любой коммерческой организации является получение максимума прибыли при минимуме затрат, полной хозяйственной самостоятельности и выбора видов деятельности, возникают объективные предпосылки создания системы управленческого учета согласно подходу в управлении производством «затраты-выпуск-результат».

В международной практике применяется два основных подхода к организации управленческого учета. Первый подход – учет на базе полных затрат называется «абсорпшен-костинг» или метод поглощения. Он ориентирован на совершенствование калькуляции и системы контроля за затратами; второй – учет на базе частичных затрат – нацелен на совершенствование системы управления затратами. Первый подход в большей степени отвечает требованиям производства, второй – рынка.

Западный вариант метода поглощения аналогичен традиционному учету затрат на производство. Затраты подразделяются на прямые и косвенные. При учете и калькулировании все затраты, собранные по дебету счетов производственных затрат, распределяются между остатками незавершенного производства и готовой продукции, затем между остатками готовой, отгруженной и реализованной продукции. Основное отличие системы «абсорпшен-костинг» и усеченной себестоимости «директ-костинг»

заключается в учете затрат, списываемых на единицу продукции, работ и услуг. Отличительные признаки учета полной и неполной себестоимости приведены в таблице 8. В системе полного поглощения предполагается, что постоянные затраты принимают характер переменных затрат и даже в краткосрочном периоде расчет полной себестоимости необходим для оценки запасов и измерения прибыли экономического субъекта деятельности, а также для определения цен.

В системе учета по полной себестоимости рассчитывается валовая прибыль, равная разнице между вырученной от продаж и производственной себестоимостью.

В системе учета директ-костинга промежуточным показателем является маржинальный доход (разница между выручкой и переменными затратами). Влияние на прибыль метода поглощения и метода вклада различно: оно связано с наличием запасов и с поглощением запасами постоянных расходов. При методе поглощения прибыль от продаж выше. Это объясняется тем, что данная сумма отражена в конечных запасах до следующего периода. При этом методе также не проводится различие между переменными и постоянными затратами. Кроме того, этот подход не дает возможности применить анализ «затраты-объем-прибыль» (CVC-анализ), который важен для планирования объемов продаж.

«Директ-костинг», таким образом, как система учета переменных затрат, предполагает выявление сокращенной или неполной, усеченной себестоимости без постоянных затрат. При ее исчислении используется маржинальный подход: общая сумма постоянных затрат показывается обособленно, что помогает сосредоточить внимание менеджеров на поведении переменных затрат и контролировать совместное выполнение долгосрочных и краткосрочных планов.

Таблица 15 - Отличительные особенности системы учета по полной и неполной себестоимости

Отличительные признаки	Абсорпшен-костинг (метод поглощения)	Директ-костинг (метод вклада)
Деление затрат на постоянные и переменные	Не используется	Используется
Деление затрат на продукт и затраты на период (периодические)	Используется в отношении управленческих расходов	Используется в отношении постоянных расходов
Степень отражения вклада затрат в создании маржинального дохода	Не отражается	Отражается
Способ списания постоянных управленческих расходов	Включаются в полную себестоимость как расходы отчетственного периода	Прямо на выручку
Изменение величины постоянных расходов	Не учитываются	Учитываются при принятии решений
Характер поведения постоянной части управленческих расходов	Постоянные управленческие расходы включаются в себестоимость	Списываются как расходы отчетного периода
Порядок формирования и распределения постоянных расходов	Возможное отставание части постоянных расходов от текущего периода к будущему.	
Промежуточный показатель дохода (прибыль)	Валовая прибыль	Маржинальный доход
Влияние на прибыль	Прибыль от продаж выше, потому что эта сумма отражается в конечных запасах до следующего периода	Прибыль от продаж ниже

В пользу применения системы «директ-костинг» говорит то, что данная система учета затрат соответствует требованиям международного стандарта финансовой отчетности МСФО 2 «Запасы», согласно которому управленческие ресурсы не должны капитализироваться в запасах готовой продукции и товарах отгруженных.

Если сравнивать системы полной и неполной себестоимости, то в первую очередь следует оценить значение этих систем для принятия управленческих решений. Деление затрат на переменные и постоянные при

системе «директ-костинг» позволяет решать такие важные задачи управления затратами как: определять параметры зависимости затрат от объемов производства; обеспечивать простоту и объективность калькулирования частичной себестоимости, так как отпадает необходимость в распределении постоянных затрат; возможность сравнения себестоимости различных периодов по переменным затратам, абсолютным и относительным маржам.

Общие недостатки системы «директ-костинг» можно свести к следующему: очевидные трудности в разграничении затрат на постоянные и переменные. Значительная часть смешанных расходов может быть квалифицирована по-разному, например, в зависимости от применяемого метода деления затрат на постоянные и переменные, а это, в свою очередь, будет сказываться на финансовых результатах; необходимость для большинства организаций наличия информации о величине полных издержек. Если решение об установлении цены основано только на данных о переменных затратах, то доход от реализации может оказаться недостаточным для покрытия всех затрат. Поэтому считается, что при полном распределении затрат, когда постоянные затраты относятся на продукты, будет обеспечено покрытие постоянных затрат. При отсутствии данных о полной себестоимости велик риск несоблюдения этого условия; наличие определенных трудностей при формировании внешней отчетности. Калькуляция себестоимости с полным распределением затрат позволяет избежать отражения в отчетности фиктивных убытков. При производстве, ориентированном на сезонные продажи, когда продукцию выпускают и накапливают до сезона, чтобы удовлетворить спрос, полная сумма постоянных затрат в системе калькуляции себестоимости по переменным издержкам будет вычитаться из объема реализации. Однако в период наращивания производства с целью продажи продукции в последующий

сезон доход от реализации равен нулю, а постоянные затраты учитываются как расходы. В результате до начала сезона регистрируются большие убытки, а высокая прибыль – в период продажи товаров.

Подводя итог оценки учета затрат и калькулирования полной и неполной себестоимости следует отметить, прежде всего, что «директ-костинг» является не только методом учета, но также и системой управленческого учета. Она имеет как преимущества, так и недостатки. Выбор ее для практического использования непосредственно зависит от практической пользы применения в конкретных условиях. В системе «Директ-костинг» можно выделить несколько моделей учета затрат и калькулирования, которые зависят от цели, поставленной потребителем информации и методов оценки затрат (рисунок 4).

Первая модель предполагает покрытие прямых затрат. Сумму постоянных затрат не включают в оценку готовой продукции и незавершенного производства. Оценка продукции производят только по затратам, зависящим от объема производства. Прямые затраты включают в себестоимость готовой продукции; косвенные - целиком относят на общие финансовые результаты того отчетного периода, в котором они возникли.

Вторая модель основана на многоступенчатом учете затрат. Это направление управленческого учета, при котором накапливают маржу (наценку) для покрытия затрат на каждой ступени. Система используется для оценки окупаемости производства конкретных видов продукции и определения нижней границы отпускных цен. Процесс учета осуществляется следующим образом. На первом этапе устанавливают связь объема производства готовой продукции с прямыми (переменными) затратами, определяют рентабельность отдельных видов продукции. На втором этапе обобщенные на одном счете косвенные (постоянные) затраты сопоставляют с вкладом, полученным от продаж и каждого вида продукции. Результат

отражает возмещение всего объема производства продукции. Если переменные затраты разделить на производственные и непроизводственные, а постоянные затраты на условно-постоянные и условно-переменные, то количество этапов учета возрастает.



Рис. 4 – Модели обобщения затрат по целям управления и использования информации в системе управленческого учета.

Калькуляция себестоимости продукции по этой модели обеспечивает контроль за затратами в получении прибыли конкретного вида продукции, за соблюдением ассортимента продукции. Такая технология управления

выявляет неконтролируемые издержки, прибыльные и неприбыльные операции, поведение издержек.

В третьей модели объектом оценки является центр ответственности. При этом себестоимость определяется на основе фактических данных и их сравнения с производственной программой. Деятельность менеджера центра ответственности оценивается с разных точек зрения: где возникает данная статья издержек – характеризует отдельный центр ответственности; для каждой цели она возникла – характеризует программу, которую выполняет центр ответственности; какой вид ресурсов используется – характеризует элементы затрат центра ответственности.

Общим для всех указанных моделей управленческого учета является то, что калькулируется не полная, а частичная (сокращенная) себестоимость. Вместе с тем, могут быть построены и иные смешанные модели, например, модель учета возмещения нормативных (стандартных) затрат и другие. Кроме того, все модели предполагают разработку классификации затрат по отношению к объему производства.

Специфика и технологические особенности производства сельскохозяйственной продукции требует особо внимания для выбора оптимального производственного направления или оптимального сочетания нескольких отраслей в субъекте хозяйствования.

В этой связи, для применения любой выбранной сельскохозяйственной организацией модели управленческого учета рекомендуется использовать альтернативные варианты классификации затрат по отношению к объему производства: вариант, адаптированный к международной практике и ориентированный на модель управленческого учета возмещения предельных затрат в сочетании с бюджетированием центров ответственности; вариант, основанный на отечественном опыте, для организации управленческого учета по центрам ответственности в условиях коллективных форм

организации и оплаты труда при внедрении внутрипроизводственных экономических отношений.

3.3 Организационно-методические основы и организационные аспекты построения и внедрения управленческого учета

Конечным продуктом управленческого учета является информация, необходимая для принятия управленческих решений и мониторинга их выполнения. Под организацией управленческого учета понимается создание условий и элементов учетного процесса с целью получения своевременной и достоверной информации и представления ее управляющей системе предприятия для принятия решений и контроля за их выполнением.

Основные элементы информационной система управленческого учета – объекты, методы и форма учета в виде двух способов получения информации системного и несистемного при разных моделях управленческого учета. Схематичное представление управленческого учета в системном порядке, т.е. через систематизирующие его элементы отражено на рисунок 5.

Основными объектами в управленческом учете являются затраты, которые имеют различные группировки. Кроме затрат объектом изучения в управленческом учете выступают результаты как по отдельным видам продукции, так и по центрам анализа. Отдельным объектом управленческого учета и анализа является внутренние трансфертные цены, по которым структурные подразделения организации передают продукцию и услуги друг другу. В условиях, когда подразделения организации имеют право (свободу) выхода на внешний рынок, трансфертные цены перестают быть «чисто учетным инструментом», обретают реальный экономический смысл и выражают отношения подразделений не только между собой, но и с

организацией в целом.

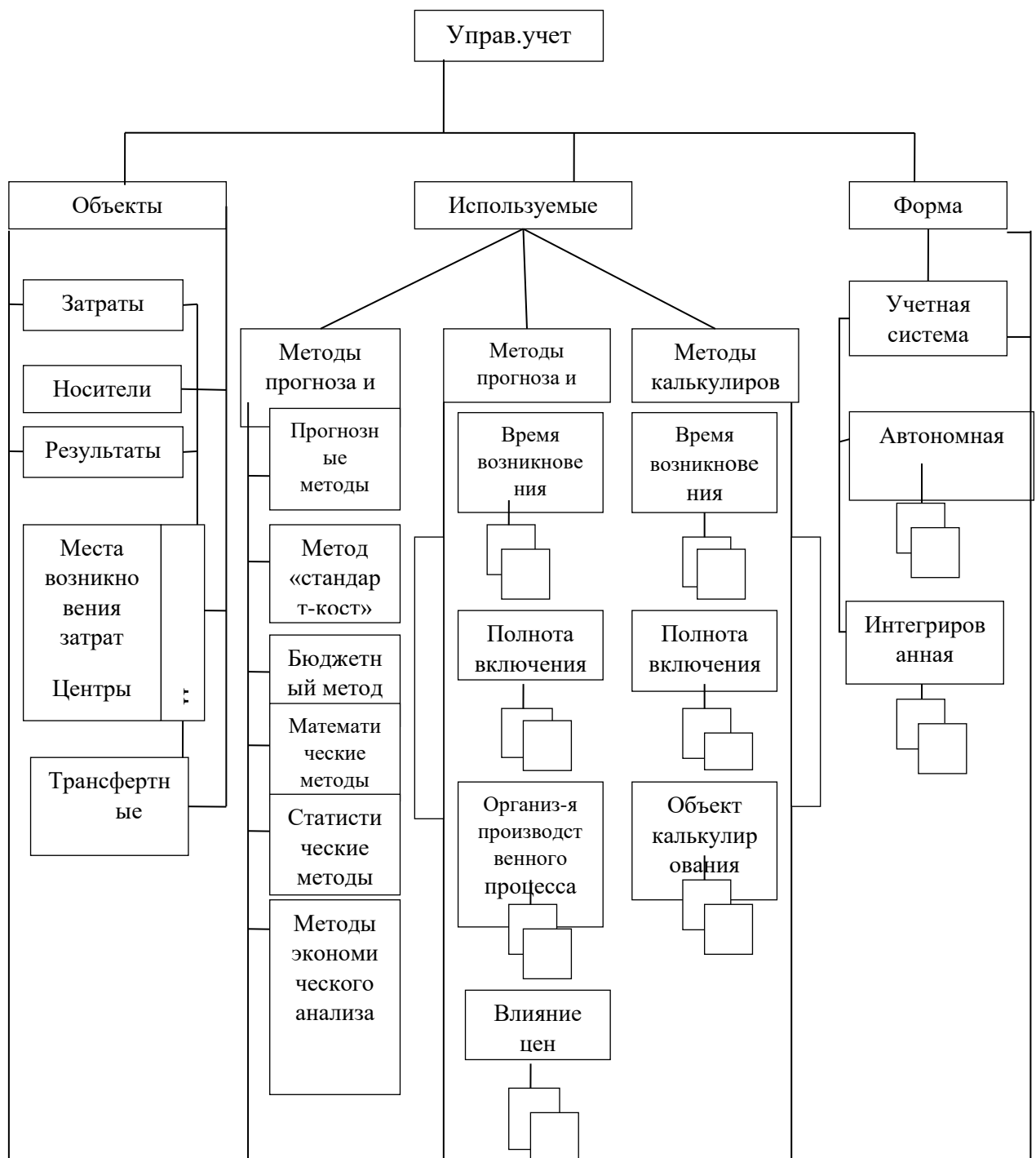


Рис 6- Информационная система управленческого учета

Центры анализа как объекты управленческого учета представляют собой или место возникновения затрат, или центры ответственности. В

общем виде место затрат – это область деятельности, где целесообразно учитывать возникающие затраты.

В управленческом учете каждому месту возникновения затрат соответствует своя сфера ответственности, т.е. степень ответственности определенных лиц за результаты своей работы.

Все объекты управленческого учета изучаются с помощью различных методов, рассматриваемых как отдельных элементов системы. Метод управленческого учета – это совокупность способов и приемов формирования экономической информации. Все методы можно сгруппировать по различным признакам, исходя из целей и задач управленческого учета: методы прогнозирования и анализа, методы учета затрат и методы калькулирования.

При выработке стратегии развития организации и определении прогнозных показателей используются общераспространенные методы прогноза (прагматические, экстраполяционные и др.), а также специальные методы, присущие только управленческому учету. В стратегическом учете используются такие приемы как создание имитационных моделей, анализ стратегических инициатив; в бюджетировании – бюджетный метод.

Аналитические методы, применяемые в системе управленческого учета, можно систематизировать в две большие группы: универсальные и специфические. Универсальные методы используются, как правило, в других областях знания: в статистике (индексный метод, метод ценных подстановок, метод экстраполяции, корреляционно-регрессионный метод и др.), в экономическом анализе (факторный, комплексной оценки, интегральный и т.д.). Специфические методы характерны только для управленческого учета затрат, например, общеизвестный метод или система «стандарт-кост», и его аналог отечественный нормативный метод.

В целях систематизации методов учета затрат в управленческом учете

можно использовать следующие признаки: время возникновения, полнота включения затрат, отношение к производственному процессу, влияние изменения цен.

Третьей элементной группой информационной системы управленческого учета является форма учета. В основном используются две формы учетных систем управленческого учета (автономная и интегрированная), которые обусловлены двумя разными подходами к организации учетного процесса и прежде всего различием в механизме взаимосвязи с финансовым и производственным учетом.

Организационная структура формально находит свое выражение в штатном расписании.

Производственная структура отражает состав и структуру цехов, участков, бригад, ферм, служб, их мощность, формы взаимосвязи на каждом уровне управления производством.

В организационной структуре любой сельскохозяйственной организации между ее отдельными подразделениями возможны как линейные, так и нелинейные (штабные) производственные отношения

В сельскохозяйственных организациях учет организационной деятельности может осуществляться по-разному. Однако общим принципами являются:

- удовлетворение потребности руководителей разных уровней в необходимой для принятия решений информации;
- обоснованность информации по отношению к каждому производственному подразделению. Затраты можно признавать достаточно обоснованными, если производственные мощности (площадь сельскохозяйственных угодий, поголовье животных, включая энергетические мощности машинно-транспортного парка) того или иного подразделения будут иметь оптимальную производственную структуру и

загрузку;

- обобщение информации по структурным подразделениям, центрам ответственности и рентабельности. В сводном учете обязательно отражение собственных затрат подразделений, величины трансфертных цен на материальные ресурсы и готовую продукцию, работы и услуги, а также маржинального дохода и уровня операционной прибыли;

- контроль за объемом производства, затратами, доходом и прибылью каждого производителя должен базироваться на исполнении общих и частных смет-бюджетов.

Система управленческих отчетов. Система управленческих отчетов отражает принятую практику управления организацией. Руководству высшего уровня рекомендуется представлять наименее подробные отчеты. По мере движения вниз по управленческой структуре отчеты предполагается делать более детализированными, но их область охвата должна сужаться. Объем информации, подразделения для анализа руководителю каждого производства, должен быть для всех примерно одинаковым. В целях распределения ответственности по иерархическим уровням организации рекомендуется использовать понятия типов центров ответственности. В результате возникает совокупность бюджетной подсистемы управления через центры ответственности и системы, в которой через систему взаимосвязанных показателей объединяется деятельность подразделений организации.

Как правило, на отечественных предприятиях функции управленческого учета рассредоточены по разным подразделениям. В целях упорядочения большого потока бухгалтерской, экономической и другой информации о затратах, объемах производства продукции и результатах производства по степени необходимости, надежности и полезности, отклонениям от смет, бюджетов, для управления по местам возникновения,

центрам ответственности, причинам отклонений во времени и пространстве целесообразно в средних и крупных сельскохозяйственных организациях создание единой учетно-экономической службы – отдела (УЭО), на который следует возложить все функции как централизованного учета, так и планирования.

Это позволит не только улучшить качество учета и планирования путем интеграции деятельности специалистов по учету и экономической работе (планированию, прогнозированию и т.д.), но и ликвидировать возникающие разногласия между службами, которые нередко имеют место в организациях. Концентрация указанных служб и интеграция их работы в едином учетно-экономическом отделе будет способствовать действительному, а не формальному созданию подсистем бухгалтерской информации – финансового, производственного и управленческого учета. В рамках данной службы часть прав руководителя УЭО передается руководителям подразделений УЭО в пределах установленной компетентности.

Ответственность за организацию учета в обособленно функционирующих подразделениях несет его руководитель. Бухгалтеры-экономисты подразделений административно подчиняются руководителю подразделения, а функционально – руководителю финансово-расчетного центра (УЭО) организации. Состав и численность бухгалтеров-экономистов подразделений зависят от объема учетно-экономических работ. Важной организационной проблемой при их комплексном решении является подбор кадров и повышение их квалификации.

В соответствии с указанной систематикой управленческого учета для обеспечения рационального построения учетного процесса существенное значение имеет разработка плана организации управленческого учета, который может состоять из следующих основных частей: плана

документации и документооборота; плана счетов и их корреспонденции; плана отчетности; плана технического оформления учета; плана организации труда работников бухгалтерии.

Задачи, решаемые управленческим учетом, предъявляют повышенные требования к квалификации и кругу должностных обязанностей специалистов по управленческому учету. Ответственное их выполнение предполагает наделение специалиста по управленческому учету специфическими правами, например:

доступ ко всей управленческой информации, в том числе к информации конфиденциального характера;

право подготовки своего особого мнения с его аналитическим обоснованием;

право отсрочки принятия решения с целью профессиональной его подготовки.

Поскольку специалист по управленческому учету имеет широкий круг обязанностей и особые права, при назначении человека на данную должность предъявляются достаточно высокие требования к его теоретическим знаниям, практическим умениям и навыкам в области управленческого учета.

В настоящее время в ООО имени Тимирязева для учета затрат могут применяться две подсистемы учета: производственный и управленческий.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Субъекты сельского хозяйства в постоянном поиске наиболее эффективных и оптимальных форм управления затратами. До этого традиционные системы учета затрат полностью оправдывали себя, но в нынешних условиях конкурентной среды надо пересмотреть данные подходы. В информационном обеспечении управления хозяйствующими субъектами, основой которого является учетная система, в последние годы происходят существенные изменения.

Развитие рыночных отношений детерминирует возникновение нескольких сторон, заинтересованных в информации о деятельности хозяйствующего субъекта в аграрной сфере. Среди потребителей бухгалтерских сведений выделилась группа внутренних пользователей, для которых основной информационной базой становится управленческий учет.

Цель написания выпускной квалификационной работы – раскрыть экономическую сущность затрат в системе управленческого учета, предложить современные модели учета затрат и калькулирования себестоимости в системе текущего управленческого учета. разработать предложения по построению и внедрению управленческого учета в ООО имени Тимирязева Балтасинского района РТ.

В управленческом учете используются не только учетные процедуры, но и иные функции управления. Из этого следует, что понятие «управленческий учет» значительно шире, чем понятие «производственный учет». Между производственным и управленческим учетом много общего.

Оба они составляют в организации единую учетную информационную систему. Однако между ними имеются определенные отличия.

В работе нами выявлены отличительные особенности, взаимосвязь и взаимозависимость формирования издержек производства и себестоимости продукции в производственном и управленческом учете

В отличие от мировой практики в нашей стране исторически сложился калькуляционный подход в построении учета затрат.

Ведение производственного учёта является обязательным в соответствии с законодательными нормативно- правовыми актами и бухгалтерскими стандартами, устанавливающими к нему минимально необходимые требования.

Под учётной системой управленческого учёта можно понимать более широкую информационную область, включающую в себя совокупность составных частей (набор элементов), взаимосвязь и взаимодействия которых создают объективные предпосылки для достижения поставленных целей.

Учёт затрат – часть управленческого учёта, в которой на основе определяемых плановых заданий (бюджетов, смет, нормативных или стандартных затрат) отражаются фактические затраты по процессам, продуктом, структурным подразделениям (в разрезе элементов и статей) и проводится анализ отклонений. Система калькулирования представляет собой относительно автономный раздел управленческого учёта.

По своему построению система управленческого учета представляет собой классическую кибернетическую систему, сочетающую в себе разнообразие элементов, их динамическое взаимодействие, непрерывное развитие и совершенствование.

Теория и практика организации управленческого учёта рассматривает разные варианты классификации затрат в зависимости от целевой установки и направлений учёта затрат. Нами в работе предложено классификация по

трём его направлениям: для целей связанных с производством продукции, калькулированием и бюджетированием; для принятия оперативных, тактических и стратегических решений; для целей контроля и управления подразделениями организации.

Для лучшего использования на практике классификаций затрат в зависимости от происхождения производственных ресурсов, исходя из их натурально вещественной структуры, а также степени участия в создании новой продукции, затраты сельскохозяйственных организациях целесообразно подразделить на следующие элементные группы: материальные затраты, биологические затраты, трудовые затраты, финансовые затраты.

Наряду с отраслевой элементной группировкой затрат, которая составляет исходную основу постатейной их группировки, сохраняется и общеэкономическая классификация по этому признаку для целей производственного учета.

В практике ведения управленческого учёта западных сельскохозяйственных фирм обычным делом является количественное определение вменённой или упущенной выгоды на связанный капитал при сравнении конкурентоспособности различных культур и видов животных. В отечественной практике этот вид издержек упускается из виду и не учитывается. В молочном животноводстве процент на связанный капитал рассчитывается исходя из половины суммы стоимости нетели и остаточной стоимости коровы при ее выбраковке.

Практика включения упущенной выгоды в издержки производства из бухгалтерского превращает учёт в экономический (управленческий учёт + анализ затрат).

В работе рассмотрены специфические термины управленческого учета.

Управленческий учёт, являющийся частью общей системы

бухгалтерского учета и функцией управления, может давать важную и полезную информацию для: контроля текущей деятельности организации её внутренних подразделений; планирования стратегии, тактики и будущих действий; оптимального использования имеющихся ресурсов; измерения и оценки результатов деятельности структурных единиц и организации в целом; устранение субъективности при принятии решений; улучшение.

ООО имени Тимирязева оснащен всеми необходимыми оборудованием и зданиями для осуществления производства и управления. Предприятие специализируется на производстве продукции скотоводства. Уровень рентабельности в 2020 году составляет 28,1%, что выше по сравнению со средними республиканскими данными.

Организация управленческого учета в ООО имени Тимирязева является внутренним делом. Поэтому они могут (но не обязаны) разделять бухгалтерию на финансовую (производственную) и управленческую. Руководство конкретной организации само решает, в каких разрезах классифицировать затраты, насколько детализировать места возникновения затрат и как их увязать с центрами ответственности, вести учет фактических и стандартных (нормативных), полных и частичных затрат.

В ООО имени Тимирязева управленческий учет может быть либо совмещен с финансовым (производственным), либо выделен в отдельный блок (модуль). Нами предлагается различные подходы к взаимодействию управленческого и финансового учета. Управленческий учет может быть интегрирован с финансовым (производственным). Основное преимущество данного варианта - единая информационная база данный подход может быть наиболее характерным для средних и крупных организаций. Цель такой организации взаимосвязи финансового (производственного) учета – сближение функций планирования и учета.

Действующий в настоящее время отраслевой план счетов бухгалтерского учета в АПК позволяет организовать обособленную систему счетов для ведения управленческого учета в рамках единого плана счетов. С этой целью можно параллельно использовать две группы счетов производственного учета. Первая группа счетов 20-29 – для группировки затрат по статьям в разрезе мест возникновения затрат, центров ответственности, носителей и элементов затрат. Вторая группа: счета 30-36 – для группировки затрат по усмотрению организации.

При интегрированной (однокруговой) системе учета затрат используется единая система счетов и бухгалтерских проводок как в финансовой, так и управленческой бухгалтерии. Именно данный вариант нашел наибольшее применение на отечественных предприятиях. В этом случае для целей управления, т.е. выявления отклонений фактических затрат от запланированных по местам возникновения, по центрам ответственности, а также для исчисления себестоимости отдельных видов продукции служат данные детализированного аналитического учета.

В международной практике применяется два основных подхода к организации управленческого учета.

Первый подход – учет на базе полных затрат называется «абсорпшен-костинг» или метод поглощения. Он ориентирован на совершенствование калькуляции и системы контроля за затратами; второй – учет на базе частичных затрат – нацелен на совершенствование системы управления затратами. Первый подход в большей степени отвечает требованиям производства, второй – рынка.

Западный вариант метода поглощения аналогичен традиционному учету затрат на производство. Затраты подразделяются на прямые и косвенные. При учете и калькулировании все затраты, собранные по дебету счетов производственных затрат, распределяются между остатками

незавершенного производства и готовой продукции, затем между остатками готовой, отгруженной и реализованной продукции.

Основное отличие системы «абзорпшен-костинг» и усеченной себестоимости «директ-костинг» заключается в учете затрат, списываемых на единицу продукции, работ и услуг. Отличительные признаки учета полной и неполной себестоимости приведены в таблице 8. В системе полного поглощения предполагается, что постоянные затраты принимают характер переменных затрат и даже в краткосрочном периоде расчет полной себестоимости необходим для оценки запасов и измерения прибыли экономического субъекта деятельности, а также для определения цен.

Нами для ООО имени Тимирязева предлагается три модели обобщения затрат по целям управления и использования информации в системе управленческого учета.

Первая модель предполагает покрытие прямых затрат. Сумму постоянных затрат не включают в оценку готовой продукции и незавершенного производства. Оценка продукции производят только по затратам, зависящим от объема производства. Прямые затраты включают в себестоимость готовой продукции; косвенные - целиком относят на общие финансовые результаты того отчетного периода, в котором они возникли.

Вторая модель основана на многоступенчатом учете затрат. Это направление управленческого учета, при котором накапливают маржу (наценку) для покрытия затрат на каждой ступени. Система используется для оценки окупаемости производства конкретных видов продукции и определения нижней границы отпускных цен. Процесс учета осуществляется следующим образом. На первом этапе устанавливают связь объема производства готовой продукции с прямыми (переменными) затратами, определяют рентабельность отдельных видов продукции. На втором этапе обобщенные на одном счете косвенные (постоянные) затраты сопоставляют

с вкладом, полученным от продаж и каждого вида продукции. Результат отражает возмещение всего объема производства продукции. Если переменные затраты разделить на производственные и непроизводственные, а постоянные затраты на условно-постоянные и условно-переменные, то количество этапов учета возрастает. Калькуляция себестоимости продукции по этой модели обеспечивает контроль за затратами в получении прибыли конкретного вида продукции, за соблюдением ассортимента продукции. Такая технология управления выявляет неконтролируемые издержки, прибыльные и неприбыльные операции, поведение издержек.

В третьей модели объектом оценки является центр ответственности. При этом себестоимость определяется на основе фактических данных и их сравнения с производственной программой. Деятельность менеджера центра ответственности оценивается с разных точек зрения: где возникает данная статья издержек – характеризует отдельный центр ответственности; для каждой цели она возникла – характеризует программу, которую выполняет центр ответственности; какой вид ресурсов используется – характеризует элементы затрат центра ответственности.

Для эффективного функционирования системы управленческого учета требуется развитая информационная инфраструктура на основе адекватных автоматизированных информационных технологий. В связи с этим целесообразно создание информационных банков данных (фонов), включающих структурированную нормативную, справочную и другую информацию. Решение всех этих задач достигается путем интеграции информационных технологий, позволяющих целенаправленно объединить существующие и разрабатываемые информационные проекты (технологии, системы, подсистемы, компоненты, ресурсы, потоки и т.д.) в целостную систему, т.е. создание информационного пространства управленческого

учета, которое облегчает решение многих управленческих, экономических и административных задач.

Организационно модель информационного обеспечения управленческого учета посредством информационного пространства, обеспечивающего информационное обслуживание принятия решений в части управления затратами и результатами деятельности организации.

Для ведения учета в единой базе данных существует множество программных комплексов различной мощности и стоимости. Как правило, это зарубежные сложные и очень дорогие корпоративные информационные системы, поддерживающие стандарты MRP/ERP, основанные на принципе создания интегрированного банка, содержащие всю корпоративную бизнес-информацию и обеспечивающие одновременный доступ к ней любого члена сотрудников организации, наделенных соответствующими полномочиями.

Среди более или менее универсальных отечественных программных продуктов для управленческого учета можно выделить: БЭСТ, «1с: Бухгалтерию», а также специально настроенные «Инфо-Бухгалтер» и др.

Успешное внедрение автоматизированных форм управленческого учета позволяет: повысить качество управленческих решений, принимаемых менеджерами на основе полной достоверной информации; сократить время, необходимое для выработки наилучшего решения; ускорить подготовку отчетных документов и повысить их полноту и содержательность; сократить число рутинных и сложных операций, выполняемых техническим персоналом.

В целях упорядочения большого потока бухгалтерской, экономической и другой информации о затратах, объемах производства продукции и результатах производства по степени необходимости, надежности и полезности, отклонениям от смет, бюджетов, для управления по местам возникновения, центрам ответственности, причинам отклонений во времени

и пространстве целесообразно в средних и крупных сельскохозяйственных организациях создание единой учетно-экономической службы – отдела (УЭО), на который следует возложить все функции как централизованного учета, так и планирования.

Это позволит не только улучшить качество учета и планирования путем интеграции деятельности специалистов по учету и экономической работе (планированию, прогнозированию и т.д.), но и ликвидировать возникающие разногласия между службами, которые нередко имеют место в организациях.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Части первая, вторая ГК РФ (под ред. Т.Е.Абовой, А.Ю. Кабалкина). – Ин-т государства и права РАН. – М.: Издательство Юрайт, 2013.
2. Федеральный закон РФ «О Бухгалтерском учете»: [Федер. закон: принят Гос. Думой 22 нояб. 2011г: по состоянию на 6 дек. 2011г.], №402-ФЗ;
3. Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации: [Федер. закон: принят Гос. Думой 16 июля 1998г.: по состоянию на 31 июля 1998г.].-М., 2013;
4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: [Положение: утв. Приказом Минфина Российской Федерации от 29 июля 1998 г.], № 34н, 2010;
5. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (1/2008): [Положение: утв. Приказом Минфина Российской Федерации от 6 окт. 2008г], №106н, 2010;
6. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) : [Положение: утв. Приказом Минфина Российской Федерации от 6 мая 1999г.], №33н, 2010;
7. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организации АПК и методических рекомендаций по его применению: [План счетов: утв. Приказом Минфина Российской Федерации от 31окт. 2000г.: по состоянию на 13 июня 2001г.], №654, 2001;
8. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) в

сельскохозяйственных организациях. Утверждено приказом МСХ РФ №792 от 06.06.2003;

9. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету доходов, расходов и финансовых результатов сельскохозяйственных организаций. Утверждено МСХ РФ 31.01.2003г. приказом №28;

10. Методические рекомендации по ведению первичных документов бухгалтерского учета в сельском хозяйстве, утверждено Минсельхоза и продовольствия РФ приказом №215 от 26.07.1996г;

11. Алборов Р.А. Организация управленческого учета в сельском хозяйстве/ Алборов Р.А., Хоружий Л.И., Шестакова О.В. – Ижевск: Изд-во Шеп, 2011.-540с;

12. Бабаева Ю.А. Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг)/ Ю.А. Бабаева – М.: Вузовский учебник, 2009.- 160с;

13. Безруких П.С. Состав и учет издержек производства и обращения/ П.С. Безруких – М.:ФБК Контакт, 2009.-450с;

14. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет /М.А. Вахрушина.- 6-е изд., испр. - М.: Омега-Л, 2011. - 570 с;

15. Глущенко А.В. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в АПК./ А.В. Глущенко, Н.Н. Нелюбова. – М.: МАГИСТР, 2012. – 189с;

16. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет / В.Б. Ивашкевич. – М.: МАГИТР, 2011. – 574с;

17. Керимов В.Э. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы. / В.Э. Керимов. – М.: Дашков и К°, 2013. - 480с;

18. Клычова Г.С. Управленческий (производственный) учет в сельском хозяйстве. / Г.С. Клычова, Э.Р. Садриева, А.Р. Закирова. – К.: Издательство Каз. университета, 2006.- 288с.

19. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет / Н.П. Кондраков. — 2-е изд., перераб. и доп.— Москва : Проспект,2011.—504 с;
20. Лисович Г.М. Бухгалтерский (управленческий) учет в сельском хозяйстве/ Г.М. Лисович, И.С. Шутова. – М.: ИНФРА-М, 2012.- 168с;
21. Управление затратами на предприятии: Учебник / В.Г. Лебедев, Т.Г. Дроздова, В.П. Кустарев и др.; Под общ. ред. Г.А. Краюхина. - СПб.: «Издательский дом «Бизнес-пресса», 2011. - 277 с.
22. Вестник КГАУ. Клычова Г.С., Зиятдинова А.Р., Фасхутдинова М.С./ Экономическая сущность и содержание процесса бюджетирования в системе управленческого учета. - 2009. Т. 6. № 2. С. 48-51.
23. Вестник ИПБ: Выпуск 4. Николаева С.А. Управленческий учет / Учебное пособие. - М.: Институт профессиональных бухгалтеров России: Информационное агенство «ИПБ - БИНФА», 2012. - 176 с.
24. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект. Пер. с англ./Под ред. Я.В.Соколова. – Финансы и статистика, 2009.- 416 с;
25. Ящук Н.А. Нормативный учет затрат и анализ себестоимости сельскохозяйственной продукции.— М.: Финансы и статистика, 2009.— 144 с.
26. Алборов Р. А. Организация учета по центрам ответственности и трансфертное ценообразование для оценки их деятельности // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий.—2020.—№7.—С. 35—38.;
27. Врублевский Н. Д. Управленческий калькуляционный учет себестоимости продукции // Бухгалтерский учет.— 2010 — №1.— С. 27—36.;
28. Голованов А. А. Особенности организации бухгалтерского учета

затрат на производство, доходов и финансовых результатов на предприятиях АПК // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий.— 2009.— № 12.— С. 27—32.;

29. Дука Б. Эффективность бюджетирования // Финансовая газета.— 2011. №31.— 43.;

30. Ивашкевич В. Б., Зайцев С. Н. Современные тенденции развития управленческого учета // Бухгалтерский учет.— № 12.- С. 34-35.;

31. Катаев А.Н. О группировках затрат // Бухгалтерский учет.— 2009.—№9.—С. 15;

32. Клычова Г. С, Петров. В. П. / Новое в бухгалтерском учете Российской Федерации. — Казань: Матбугат йорты, Выпуск 2.— 2001. 104 с;

33. Купчина Л. А. Отражение затрат в управленческом учете./ Л.А.Купчина // Консультант.— 2011.—№13.—С. 67—69.;

34. Новиченко Я. П. Система нормативного учета и контроля издержек производства / Я.П. Новиченко // Бухгалтерский учет.— 2009.— № 10.— С. 73—75.;

35. Новодворский В. Д. Бюджетирование в развитии системы внутрихозяйственных экономических взаимоотношений на сельскохозяйственном предприятии / В. Д. Новодворский // Экономика сельского хозяйства. Реферативный журнал. 2019. № 1. С. 27-37.;

36. Коршунов Д.В. К вопросу о бюджетировании как эффективной технологии управления / Д.В. Коршунов // Микроэкономика. 2014. № 1. С. 45-51.;

37. Окладников Д.Е. Бюджетирование и управленческий учет // Д.Е. Окладников // Управленческий учет и финансы. 2019. № 1. С. 64-70.

38. Полянина М.И. Управление затратами в зерновом производстве /М.И. Полянина// Экономика и управление в АПК.- 2010.- №10.- С19-20;

39. Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т.2.

Ч2 Бухгалтерский управленческий учет Ч.3 Бухгалтерская (финансовая) отчетность/ М.З. Пизенгольц. – М. Финансы и статистика, 2012. - 400с;

40. Подольский В.И. Информационные системы бухгалтерского учета / В.И. Подольский, А.И. Уренцов.- М.: ЮНИТИ,2009.- 319 с;

41. Рахметов А. Х. Управленческий учет по центрам ответственности // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий.— 2018.— № 1.— С. 23—24;

42. Репин В.В. Методологические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции в растениеводстве // Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. – 2013.- №11.- С. 66;

43. Раменов А.Х. Управленческий учет затрат растениеводства сельскохозяйственных организаций// Бухгалтерский учет. – 2012. №3.- С 12;

44. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК: Учеб./ Г.В. Савицкая. – 4-е изд., испр. и доп.- Мн.: Новое знание, 2012. - 736с.

45. Санин М.К. Управленческий учет:/Учеб. пособ. / М.К. Санин. – СПбГУ, 2010.- 339с;

46. Соловьев А.А. Системы и технологии /А.А. Соловьев // Бухгалтер и компьютер. – 2011.- №9.- С.31-36;

47. Фоменко Е.В. Методические рекомендации по бюджетированию и организации бюджетного процесса/ Е.В. Фоменко // Управленческий учет и финансы. 2010. № 3. С. 194-204.;

48. Ходжаш А.А. Бюджетирование на малых предприятиях/ А.А.Ходжаш // Управленческий учет и финансы. 2019. № 1. С. 14-26;

49. Шашкова И.Г. Систематизация затрат для целей управления в сельскохозяйственных организациях/ И.Г. Шашкова // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий.- 2009.- №9.- С.43;

50. Шишкова Т. В., Управленческий учет. Проблемы

калькулирования себестоимости продукции / Т.В. Шишкова, О. Е. Николаева // Институт налогоплательщика: Учетно-налоговый бюллетень-практикум.— 2013.— №7.— С. 24—34.

51. Клычова Г.С., Закирова А.Р., Юсупова А.Р., Хайруллина И.М. Развитие бухгалтерского учета при ведении органического сельского хозяйства // Вестник Казанского государственного аграрного университета. 2019. Т. 14. № 4-2 (56). С. 114-121.

52. Клычова Г.С., Хасанова Л.И., Хайруллина И.М., Гатина Ю.В. Бухгалтерский учет затрат на производство органической продукции // В сборнике: Актуальные проблемы бухгалтерского учета и аудита в условиях стратегического развития экономики. Сборник научных трудов по материалам Всероссийской (национальной) научно-практической конференции молодых ученых. Казань, 2020. С. 89-93.

53. Клычова Г.С., Хусаинов Ш.Г., Хусаинова А.С., Гатиятуллина Л.Р. Цифровизация как инструмент инновационного развития молочного скотоводства // В сборнике: Актуальные проблемы бухгалтерского учета и аудита в условиях стратегического развития экономики. Сборник научных трудов по материалам Всероссийской (национальной) научно-практической конференции молодых ученых. Казань, 2020. С. 94-98

54. Низамов Р.Ф., Клычова Г.С., Исхаков А.Т. Исламские финансы // Вестник Казанского государственного аграрного университета. 2019. Т. 14. № 4-2 (56). С. 122-127.

55. Титов Н.Л., Низамутдинов М.М., Клычова Г.С. Теоретические основы эффективного развития отрасли мясного скотоводства // Региональная экономика: теория и практика. 2020. Т. 18. № 9 (480). С. 1738-1749.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение А

Основные различия между бухгалтерским производственным и бухгалтерским управленческим учетом

№	Критерий	Бухгалтерский производственный учет	Бухгалтерский управленческий учет
1	Целевая ориентация	Обеспечение информативными данными полезными для процесса управления затратами; отчетные данные являются общедоступными	Является средством для информационного обеспечения оптимизации производственной и коммерческой деятельности, в том числе и управления затратами; отчетные данные имеют ограниченный характер
2	Основные пользователи информации	Представляет данные внешним и внутренним пользователям бухгалтерской информации	Представляет данные различным уровням внутрифирменного управления
3	Обязательность ведения	Обязателен, ведение требуется согласно Федеральному закону №402-ФЗ «О бухгалтерском учете»	Не является обязательным по закону
4	Свобода выбора	Должен соответствовать общепринятым принципам и стандартам бухгалтерского учета	Не должны соответствовать общепринятым учетным стандартам, нет особых норм и ограничений.
5	Правила учета	Использование общепринятых норм и правил, что позволяет проводить сопоставление и сравнение бухгалтерской финансовой и отраслевой специализированной бухгалтерской отчетности	Правила ведения формируются организацией самостоятельно, исходя из поставленных целей и решаемых задач внутри производственного и внутри фирменного управления
6	Степень точности информации	Данные должны быть максимально объективными, точными и своевременными	Упор на значимость и гибкость данных, используемых для принятия решений
7	Привязка ко времени	Представляет информацию об уже свершившихся фактах хозяйственной жизни	Ориентация на будущее: наряду с нормативной информацией, информация, носящая прогнозный

			характер
8	Сроки и периодичность передачи	Установлена законодательными, нормативными актами по	По мере необходимости в соответствии с принципом целесообразности: ежедневно, еженедельно, по

Продолжение приложения А

1	2	3	4
	отчетной информации	бухгалтерскому учету и отчетности на регулярной основе (ежеквартально и ежегодно)	десятидневкам, ежемесячно и т.д.
10	Принцип группировки затрат	По экономическим элементам и статьям	Любые группировки, включая элементы и статьи
11	Используемые измерители	Натуральные, трудовые и денежные единицы	Денежные, трудовые, натуральные единицы, а также квалиметрические
12	Источники информации	Строится целиком и полностью на данных первичного учета путем их обработки и обобщения в бухгалтерских регистрах	Строится на различных источниках экономической информации, включая оперативную, стратегическую, прогнозную и т. п.
13	Использование метода двойной записи	Обязательно	Не ограничены двойной записью, но использование ее желательно, может использоваться любая система

ИНСТРУКЦИЯ

по охране и безопасности труда для бухгалтера

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 бухгалтера 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.

продолжение приложения Б

1.2. Бухгалтер 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 бухгалтера 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.

продолжение приложения Б

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.

продолжение приложения Б

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 объёме 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.

Приложение В

Физическая культура на производстве

Физическая культура на производстве – важный фактор повышения производительности труда.

Создание предпосылок к высокопроизводительному труду экономических специальностей, 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 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.

Приложение Г

Культура делового общения на предприятии

В целях повышения деловой репутации предприятия ООО имени Тимирязева Балтасинского района РТ 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.

Приложение Д

Номенклатура элементов и статей производственных затрат в растениеводстве

№	Наименование затрат	Элементы затрат в финансовом учете	Состав затрат в производственном (управленческом) учете
1	Трудовые затраты 1.1. Оплата труда, в том числе: а) основная б) дополнительная в) натуральная г) другие выплаты	+ - - - -	+ + + + +
2	Материальные затраты 2.1. Средства защиты растений и животных 2.2 Минеральные удобрения 2.3 Нефтепродукты 2.4.Топливо и энергия на технологические цели 2.5.Амортизация материальных средств труда (основных средств) 2.6. Затраты на ремонт и техническое обслуживание материальных средств труда (основных средств) 2.7. Затраты на работы и услуги вспомогательных производств 2.8. Прочие материальные затраты	+ - - - - - - - - -	- + + + + + + + +
3	Биологические затраты 3.1. Семена и посадочный материал: в том числе: а) покупные и собственного производства	+	-

	прошлых лет	-	+
	б) покупные и собственного производства текущего года	-	+
	3.2.Корма: в том числе:		
	а) покупные и собственного производства прошлых лет	-	+
	б) покупные и собственного производства текущего года	-	+
	3.2. Амортизация биологических активов	-	+
	3.3. Органические удобрения	-	+
	3.4.Прочие биологические затраты	-	+
4	Финансовые затраты и накладные расходы в том числе:	+	-
	4.1. на уровне подразделений:		
	а) арендная и лизинговая плата по арендованным объектам основных средств	-	+
	б) работы и услуги сторонних организаций	-	+
	в) общебригадные (общефермские) расходы	-	+
	4.2. на уровне организации в целом:		
	а) отчисления на социальные нужды производственных работников	-	+
	б) платежи по страхованию и прочие финансовые затраты	-	+
	в) общепроизводственные расходы	-	+
	г) общехозяйственные расходы.	-	+

Примечание к таблице: отчисления на социальные нужды производственных работников при традиционном ведении учета отражаются в составе трудовых затрат (1 группа), а при организации центров ответственности и учета их деятельности – в составе финансовых затрат и накладных расходов (подгруппа 4.2)

Настоящим я, Южсова Регина Маратовна
Студент заочной ускоренной формы обучения Института экономики
Казанского государственного
аграрного университета

зачетная книжка № 2318181К

направление подготовки 38.03.01 «Экономика»

направленность (профиль) «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

подтверждаю, что настоящая выпускная квалификационная работа на тему _____

Бухгалтерский учет затрат и калькулирование себестоимости в системе управленческого учета на примере ООО имени Тимирязева Балтасинского района РТ

выполненная по материалам ООО имени Тимирязева Балтасинского района РТ

на 87 страницах и приложений на 11 страницах, является моим

самостоятельным исследованием, в котором:

- оформлены соответствующим образом ссылки на все использованные информационные ресурсы и их правообладателей;

- отсутствуют компиляция, неоформленные заимствования, не принадлежащие мне лично из необозначенных в работе источников, включая глобальную компьютерную информационную сеть ИНТЕРНЕТ.

Я предупрежден о правилах требования оформления выпускных квалификационных работ и об ответственности за нарушение Закона Российской Федераций «О защите авторских прав в Российской Федерации»

Отпечатано в 1 экземплярах.

Библиография 55 наименований.

Один экземпляр сдан на кафедру

«24» 01 2022г

Юж. Р.
(подпись)

Южсова Р. М.
(Ф.И.О.)

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

**Отзыв
на выпускную квалификационную работу**

Юнусовой Регины Маратовны

на тему «Бухгалтерский учет затрат и калькулирования себестоимости в системе управленческого учета на примере общества с ограниченной ответственностью имени Тимирязева Балтасинского района Республики Татарстан»

Актуальность данной темы выпускной квалификационной работы связана с тем, что потребность учета затрат на производство сельскохозяйственной продукции увеличивается по мере того, как усложняются условия хозяйственной деятельности и возрастают требования к рентабельности. Предприятия, пользующиеся хозяйственной самостоятельностью, должны иметь четкое представление об окупаемости различных видов продукции, эффективности каждого принимаемого решения и их влияние на финансовые результаты, а также на величину затрат. В свете этого исследуемая тема ВКР актуальна, поставленные задачи значимы и имеет практическую ценность.

Выпускная квалификационная работа Юнусовой Р.М. написана в соответствии с рекомендациями, состоит из введения, трех глав, выводов и предложений, списка литературы, а также приложений. В теоретической главе изучено сходство и различия систем производственного и управленческого учета, анализирована классификация затрат для различных целей в системе управленческого учета, раскрыта терминология понятий управленческого учета. дана оценка бизнеса ООО им. Тимирязева Балтасинского района РТ, анализировано отражение информации управленческого учета в системе счетов, предложены современные модели учета затрат и калькулирования себестоимости в системе текущего управленческого учета, разработаны предложения по автоматизации управленческого учета и даны рекомендации по организационно-методическим основам построения и внедрения управленческого учета

Выпускная квалификационная работа написана грамотно, компактно. Материал хорошо структурирован и изложен последовательно. В выпускной работе использовано достаточно литературных источников. В тексте работы есть изречение многих авторов по вопросам организации учета затрат в системе управленческого учета. Это говорит о том, что выпускник в процессе работы проанализировал большой объем материала.

В процессе выполнения выпускной квалификационной работы Юнусова Р.М. показала наличие теоретических знаний, правильное понимание и использование действующего законодательства, грамотно использованы и определены экономические термины, задания и указания руководителя

выполняла самостоятельно, своевременно и аккуратно, что позволило завершить работу к установленному сроку.

Можно утверждать, что поставленные в выпускной квалификационной работе задачи решены и цель достигнута. Все компетенции, предусмотренные ФГОС по направлению 38.03.01 Экономика, освоены в полном объеме, иллюстративный материал для ГАК отражает основные аспекты исследования и соответствует содержанию работы.

Полученные автором результаты достоверны, выводы и предложения обоснованы и могут быть рекомендованы к внедрению в практическую деятельность сельскохозяйственных организаций.

Работа не содержит существенных недостатков и замечаний, полностью отвечает требованиям, предъявляемым к выпускным квалификационным работам.

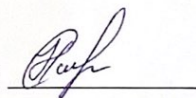
Выпускная квалификационная работа Юнусовой Р.М. выполнена на достаточно профессиональном уровне, отвечает предъявляемым требованиям и допускается к защите, а ее автор заслуживает присвоения квалификации – бакалавр по направлению подготовки 38.03.01 Экономика, направленность Бухгалтерский учет, анализ и аудит.

Фамилия, имя, отчество руководителя:

к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита Казанского ГАУ
Нигматуллина Н.Н.

25.01.2022 г.

Подпись



С отзывом ознакомлен и согласен Юнусова Р.М.

25.01.2022 г.



РЕЦЕНЗИЯ

на выпускную квалификационную работу

Выпускника Юнусовой Регины Маратовны

Направление подготовки 38.03.01 Экономика

Направленность (профиль) Бухгалтерский учет, анализ и аудит

Тема ВКР «Бухгалтерский учет затрат и калькулирования себестоимости в системе управленческого учета на примере общества с ограниченной ответственностью имени Тимирязева Балтасинского района Республики Татарстан»

Объем ВКР: содержит 87 страниц машинописного текста; включает: таблиц 15 шт., рисунков и графиков 6 шт., фотографий - шт., список использованных источников состоит из 55 наименований.

1. Актуальность темы, ее соответствие содержанию ВКР Тема выпускной квалификационной работы актуальна и полностью соответствует содержанию ВКР.

2. Глубина и полнота решения поставленных цели и задач исследований Аналитическая и практическая части выполнены с использованием различных методов исследования. Цель достигнута, задачи ВКР полностью решены.

3. Качество оформления ВКР Соответствует требованиям

4. Положительные стороны ВКР (новизна разработки, применение информационных технологий, практическая значимость и т.д.) Выводы и предложения вытекают из содержания работы, некоторые рекомендации по совершенствованию учета затрат и выхода продукции в молочном скотоводстве имеют практическое значение.

5. Компетентностная оценка ВКР

Компетенция	Оценка компетенции*
способностью использовать основы философских знаний для формирования мировоззренческой позиции (ОК-1)	Отл.
способностью анализировать основные этапы и закономерности исторического развития общества для формирования гражданской позиции (ОК-2)	Отл.
способностью использовать основы экономических знаний в различных сферах деятельности (ОК-3)	Отл.
способностью к коммуникации в устной и письменной формах на русском и иностранном языках для решения задач межличностного и межкультурного взаимодействия (ОК-4)	Хор.
способностью работать в коллективе, толерантно воспринимая социальные, этнические, конфессиональные и культурные различия (ОК-5)	Отл.
способностью использовать основы правовых знаний в различных сферах деятельности (ОК-6)	Отл.
способностью к самоорганизации и самообразованию (ОК-7)	Отл.
способностью использовать методы и средства физической культуры для обеспечения полноценной социальной и профессиональной деятельности (ОК-8)	Хор.
готовностью пользоваться основными методами защиты производственного персонала и населения от возможных последствий аварий, катастроф, стихийных бедствий (ОК-9)	Отл.
способностью решать стандартные задачи профессиональной деятельности на основе информационной и библиографической культуры с применением информационно-коммуникационных технологий и с учетом основных требований информационной безопасности (ОПК-1)	Отл.
способностью осуществлять сбор, анализ и обработку данных, необходимых для решения профессиональных задач (ОПК-2)	Отл.
способностью выбирать инструментальные средства для обработки экономических данных в соответствии с поставленной задачей, анализировать результаты расчетов и обосновывать полученные выводы (ОПК-3)	Отл.
способностью находить организационно-управленческие решения в профессиональной деятельности и готовность нести за них ответственность (ОПК-4)	Отл.
способностью собрать и анализировать исходные данные, необходимые для расчета экономических и социально-экономических показателей, характеризующих деятельность хозяйствующих субъектов (ПК-1)	Отл.
способностью на основе типовых методик и действующей нормативно-правовой базы рассчитать экономические и социально-экономические показатели, характеризующие деятельность хозяйствующих субъектов (ПК-2)	Отл.
способностью выполнять необходимые для составления экономических разделов планов расчеты, обосновывать их и представлять результаты работы в соответствии с принятыми в организации стандартами (ПК-3)	Хор.
способностью на основе описания экономических процессов и явлений строить стандартные теоретические и эконометрические модели, анализировать и содержательно интерпретировать полученные результаты (ПК-4)	Отл.

способностью анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтерскую и иную информацию, содержащуюся в отчетности предприятий различных форм собственности, организаций, ведомств и т.д., и использовать полученные сведения для принятия управленческих решений (ПК-5)	Отл.
способностью анализировать и интерпретировать данные отечественной и зарубежной статистики о социально-экономических процессах и явлениях, выявлять тенденции изменения социально-экономических показателей (ПК-6)	Отл.
способностью, используя отечественные и зарубежные источники информации, собирать необходимые данные, анализировать их и готовить информационный обзор и/или аналитический отчет (ПК-7)	хор
способностью использовать для решения аналитических и исследовательских задач современные технические средства и информационные технологии (ПК-8)	Отл.
способностью осуществлять документирование хозяйственных операций, проводить учет денежных средств, разрабатывать рабочий план счетов бухгалтерского учета организации и формировать на его основе бухгалтерские проводки (ПК-14)	Отл.
способностью формировать бухгалтерские проводки по учету источников и итогам инвентаризации и финансовых обязательств организации (ПК-15)	Отл.
способностью оформлять платежные документы и формировать бухгалтерские проводки по начислению и перечислению налогов и сборов в бюджеты различных уровней, страховых взносов – во внебюджетные фонды (ПК-16)	Отл.
способностью отражать на счетах бухгалтерского учета результаты хозяйственной деятельности за отчетный период, составлять формы бухгалтерской и статистической отчетности, налоговые декларации (ПК-17)	Отл.
способностью организовывать и осуществлять налоговый учет и налоговое планирование организации (ПК-18)	Хор.
Средняя компетентностная оценка ВКР	Отлично

* Уровни оценки компетенции:

«**Отлично**» – студент освоил данную компетенцию на высоком уровне. Он может применять (использовать) её в нестандартных производственных ситуациях и ситуациях повышенной сложности. Обладает отличными знаниями и умениями по всем аспектам данной компетенции. Владеет полными навыками применения данной компетенции в производственных и (или) учебных целях.

«**Хорошо**» – студент полностью освоил компетенцию, эффективно применяет её при решении большинства стандартных производственных и (или) учебных задач, а также в некоторых нестандартных ситуациях. Обладает хорошими знаниями и умениями по большинству аспектов данной компетенции.

«**Удовлетворительно**» – студент не полностью освоил компетенцию. Он достаточно эффективно применяет освоенные знания при решении стандартных производственных и (или) учебных задач. Обладает хорошими знаниями по многим важным аспектам данной компетенции.

«**Неудовлетворительно**» – студент не освоил или находится в процессе освоения данной компетенции. Он не способен применять знания, умение и владение компетенцией как в практической работе, так и в учебных целях.

6. Замечания по ВКР

1. В разделе 1.3 автор анализирует большой объем терминологий управленческого учета, однако не сформулирована авторская точка зрения.

2. Следует отметить большой объем выпускной квалификационной работы.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Рецензируемая выпускная квалификационная работа отвечает предъявляемым требованиям и заслуживает оценки отлично, а ее автор Юнусова Р.М. достоин присвоения квалификации «бакалавр»

Рецензент:


к.э.н.. доцент



/Логина Ирина Михайловна /

«26» января 2022 г.

С рецензией ознакомлен*


подпись

/Юнусова Р.М. /
Ф.И.О

«26» января 2022 г.

*Ознакомление обучающегося с рецензией обеспечивается не позднее чем за 5 календарных дней до дня защиты выпускной квалификационной работы.