

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: Бухгалтерский учет и аудит

Допустить к защите:

Заведующий кафедрой

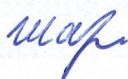
 Клычова Г.С.

«24» января 2022 г.

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

**Развитие стратегического управленческого учета на примере
общества с ограниченной ответственностью «Агрокомплекс»
Ак Барс» Арского района Республики Татарстан**

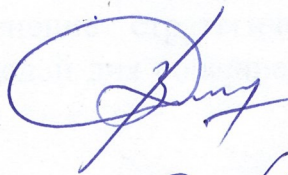
Обучающийся:



Шарипова Рамиля Рафаиловна

Руководитель:

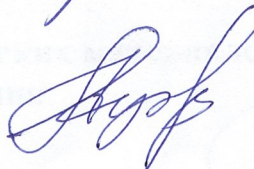
к.э.н., доцент



Закиров Зуфар Расихович

Рецензент:

д.э.н., профессор



Мухаметгалиев Фарит Нургалиевич

Казань 2022

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки: 38.03.01 Экономика

Кафедра: Бухгалтерский учет и аудит

УТВЕРЖДАЮ

Заведующий кафедрой

Клычова Г.С.

«12» ноября 2020 г.

ЗАДАНИЕ

на выпускную квалификационную работу

Шариповой Рамили Рафаиловны

1. **Тема работы:** Развитие стратегического управленческого учета на примере общества с ограниченной ответственностью «Агрокомплекс» Ак Барс» Арского района Республики Татарстан

2. **Срок сдачи выпускной квалификационной работы** 24.01.2022 г.

3. **Исходные данные к работе:** специальная и периодическая литература, материалы Федеральной службы государственной статистики РФ, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ, годовые бухгалтерские отчетности сельскохозяйственных организаций, нормативно-правовые документы, результаты личных наблюдений и разработок.

4. **Перечень подлежащих разработке вопросов:** теоретические основы стратегического управленческого учета; стратегический управленческий учет в системе учетно-аналитического обеспечения деятельности сельскохозяйственного предприятия; информационное обеспечение стратегического управленческого учета; экономическая характеристика организации, анализ финансового состояния на предприятии; оценка системы бухгалтерского учета, организация и практическое применение стратегического управленческого учета; особенности интеграции моделей для совершенствования стратегического управленческого учета.

5. **Перечень графических материалов:**

6. **Дата выдачи задания**

«12» ноября 2020 г.

Руководитель

З.Р. Закиров

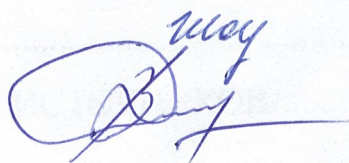
Задание принял к исполнению

Р.Р. Шарипова

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	12.11.2020	выполнено
1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА	22.04.2021	выполнено
1.1. Сущность стратегического управленческого учета и его роль для сельскохозяйственных предприятий		
1.2. Развитие современных концепций стратегического управленческого учета		
1.3 Стратегический управленческий учет в системе учетно-аналитического обеспечения деятельности сельскохозяйственного предприятия		
2. ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «АГРОКОМПЛЕКС» АК БАРС» АРСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	5.06.2021	выполнено
2.1. Экономическая характеристика деятельности предприятия		
2.2. Оценка финансового состояния предприятия		
2.3. Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля		
3.ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ООО «АГРОКОМПЛЕКС» АК БАРС» АРСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	21.10.2021	выполнено
3.1. Информационное обеспечение стратегического управленческого учета		
3.2. Организация и практическое применение стратегического управленческого учета		
3.3.Рекомендации по совершенствованию стратегического управленческого учета		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	27.12.2021	выполнено
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	27.12.2021	выполнено
ПРИЛОЖЕНИЯ	27.12.2021	выполнено

Обучающийся
Руководитель



Р.Р. Шарипова
З.Р. Закиров

Аннотация
к выпускной квалификационной работе бакалавра
Шариповой Рамили Рафаиловны

Развитие стратегического управленческого учета на примере общества с ограниченной ответственностью «Агрокомплекс» Ак Барс» Арского района Республики Татарстан.

Целью выпускной квалификационной работы является изучение современного состояния управленческого учета, оценка организации системы внутреннего контроля ООО «Агрокомплекс» Ак Барс» и совершенствование методических основ стратегического управленческого учета. Для достижения целей исследования представляется целесообразным решить следующие задачи: изучение теоретических основ управленческого учета и проведение оценки системы внутреннего контроля и на этой основе разработать предложения по совершенствованию стратегического управленческого учета на примере ООО «Агрокомплекс» Ак Барс».

Выпускная квалификационная работа основана на практических материалах исследуемого объекта и выполнена на достаточно высоком уровне. Компетенции, предусмотренные программой государственной итоговой аттестации, освоены в полном объеме.

Abstract

to the final qualifying work of Sharipova Ramili Rafailovna
Development of strategic management accounting on the example of the limited liability company "Agrocomplex" Ak Bars "Arsky district of the Republic of Tatarstan.

The purpose of the final qualifying work is to study the previously modern state of management accounting, assess the organization regarding the system of determining the internal control of LLC "Agrocomplex" Ak Bars "and improve the methodological foundations of strategic management accounting. To achieve the objectives of the study, it seems appropriate to solve the following tasks: studying the theoretical achievements of the foundations for achieving management accounting and earlier carrying out highlight system assessments reflect internal control and, on this basis, develop proposals for improving strategic management accounting using the example of Agrocomplex LLC " AK Bars".

The final qualifying work is based on the practical materials of the object under study and is performed at a fairly high level. The competencies provided for by the program of the state final certification have been mastered in full.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	5
1.ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА.....	10
1.1 Сущность стратегического управленческого учета и его роль для сельскохозяйственных предприятий.....	10
1.2 Развитие современных концепций стратегического управленческого учета.....	15
1.3 Стратегический управленческий учет в системе учетно-аналитического обеспечения деятельности сельскохозяйственного предприятия.....	20
2 ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «АГРОКОМПЛЕКС» АК БАРС» АРСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН.....	28
2.1 Экономическая характеристика деятельности предприятия.....	28
2.2 Оценка финансового состояния предприятия.....	34
2.3 Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля.....	37
3 ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ООО «АГРОКОМПЛЕКС» АК БАРС» АРСКОГО РАЙОНА РТ	40
3.1 Информационное обеспечение стратегического управленческого учета.....	40
3.2 Организация и практическое применение стратегического управленческого учета.....	46
3.3 Рекомендации по совершенствованию стратегического управленческого учета.....	57
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	65
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	70
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

Тенденции к усилению конкуренции в сфере сельскохозяйственного производства, рост динамичности агробизнеса, проявляющийся в быстротечности стратегических ориентиров, обуславливают объективную необходимость кардинального пересмотра основных подходов к осуществлению управления в сельскохозяйственных предприятиях. Адекватная адаптация в соответствии с требованиями динамических изменений аграрного рынка с целью формирования оптимальной стратегии развития является главной задачей сельскохозяйственных предприятий, и достижима только при условии внедрения научно обоснованной модели комплексного информационного обеспечения стратегического менеджмента. Как следствие, закономерной тенденцией его усовершенствования, является целесообразность внедрения учетно-аналитических инноваций для разработки новых методологических средств обработки информации стратегического характера, которая является развитием систем финансового учета, управленческого учета и экономического анализа в направлении обеспечения их соответствия потребностям стратегического управления.

Анализ профессиональной научной литературы по вопросам информационного обеспечения управления свидетельствует об отсутствии глубоких и комплексных рекомендаций по формированию информационной базы и разработки информационных систем для нужд стратегического менеджмента предприятий аграрного сектора. Лишь отдельные теоретико-методологические аспекты учетно-аналитического обеспечения стратегического менеджмента освещены в научных трудах И.В. Алексеевой, Б.И. Валуева, В.М. Жука, В.А. Залевского, Л.А. Зимаковой, В.Е. Керимова, М.В. Корягина, А.В. Кузнецовой, И.Д. Лазаришина, А.А. Пилипенко, М.С. Пушкаря и др.

Состояние развития научных исследований в данной сфере, а также изучение практики стратегического менеджмента на отечественных сельскохозяйственных предприятиях позволяет констатировать отсутствие качественной,

комплексной, сложившейся на единых учетных принципах, адекватно трансформированной и четко систематизированной информационной базы данных для принятия управленческих решений стратегического характера. Это приводит к тому, что во многих предприятиях вообще не генерируется стратегическая учетная информация, и только в отдельных случаях менеджмент обеспечивается нерелевантной и нетранспарентной информацией, использование которой в процессе принятия управленческих решений приводит к формированию стратегий, которые являются неадекватными имеющимся у предприятия конкурентным преимуществам и существующим угрозам внешней среды.

В целях совершенствования современных концепций управления сельскохозяйственными предприятиями на базе применения стратегических подходов существует необходимость в системе учетно-аналитического обеспечения стратегического менеджмента. Отсутствие системных подходов к внедрению управленческих информационных систем и комплексных научных исследований в данной сфере с учетом специфики деятельности сельскохозяйственных предприятий является одной из основных проблем.

Исследования современных аспектов функционирования сельскохозяйственных предприятий и построение эффективных механизмов стратегического управления ими требует формирования принципиально нового теоретического и методологического инструментария их информационного обеспечения. В частности, возникает необходимость развития системы бухгалтерского учета в направлении обоснования сущности и особенностей практической реализации методики стратегического управленческого учета на основе совместного применения различных моделей.

Актуальность вышеизложенных аспектов и недостаточный уровень исследования теоретико-методологических проблем учетно-аналитического обеспечения стратегического управления в сельском хозяйстве обусловили выбор темы исследования, ее актуальность, определили цель, задачи, структуру и содержание работы.

Объектом работы является система внутреннего контроля ООО «Агрокомплекс» Ак Барс» Арского района РТ. Предметом выпускной квалификационной работы является обобщение полученных в ходе обучения теоретических знаний и применение их на практике для оценки стратегического управленческого учета и разработки путей его совершенствования на примере .

Целью исследования является совершенствование методических основ стратегического управленческого учета на сельскохозяйственном предприятии.

В соответствии с поставленной целью определена совокупность основных задач:

- рассмотреть теоретические аспекты стратегического управленческого учета;
- проанализировать организацию стратегического управленческого учета с учетом специфики отрасли;
- разработать направления совершенствования инструментария стратегического управленческого учета на сельскохозяйственном предприятии.

Предметом исследования определены теоретико-методологические основы функционирования стратегического управленческого учета и экономического анализа как базиса информационного обеспечения системы стратегического менеджмента сельскохозяйственного предприятия.

Методологической основой исследования являются общеполитические и общенаучные методы познания явлений и процессов в системе учетно-аналитического обеспечения, концепции стратегического менеджмента и бухгалтерского инжиниринга. Гносеологический метод применен для уточнения и углубления содержания понятий и категорий в сфере учетно-аналитической деятельности сельскохозяйственных предприятий. Системный подход стал основой для определения взаимосвязи учетно-аналитического обеспечения и системы стратегического управления предприятием. Анализ, синтез, индукция, дедукция, абстрагирование, идеализация и обобщение как общелогические методы научного познания применены для развития положений теории и методо-

логии бухгалтерского учета и экономического анализа в системе стратегического управления.

Информационной базой исследования являются научные источники (диссертационные исследования, монографические труды, научные статьи, доклады отечественных и зарубежных ученых на конференциях, симпозиумах, конгрессах по проблемам развития бухгалтерского учета, экономического анализа и стратегического менеджмента, экономики агропромышленного комплекса, материалы научно-практических конференций и семинаров), официальные документы (нормативно-правовые акты Российской Федерации, регламентирующие порядок организации и ведения бухгалтерского учета), финансовая и статистическая отчетность ООО «Агрокомплекс» Ак Барс», справочные и информационные издания профессиональных организаций.

Практическая значимость полученных результатов выпускной квалификационной работы заключается в возможности применения практических разработок для повышения эффективности организации стратегического управленческого учета на предприятиях аграрной сферы экономики.

Введение отражает актуальность темы выпускной квалификационной работы, поставлена цель, в соответствии с которой определены задачи работы, обозначены объект и предмет исследования, методологическая и информационная база, определена научная новизна и практическая значимость работы.

В первой главе на основании теоретического анализа и систематизации научных подходов по проблематике исследования раскрывается понятие «стратегический управленческий учет», обозначена его роль в учетно-аналитической системе сельскохозяйственных предприятий, проводится анализ современных концепций, обозначена специфика исследуемой отрасли.

Во второй главе рассмотрена экономическая характеристика, проведен анализ финансового состояния ООО «Агрокомплекс» Ак Барс» и дана оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля исследуемого предприятия.

Третья глава посвящена вопросам организации стратегического управленческого учета на предприятиях аграрной сферы экономики, в том числе раскрывается применение цепочки стоимости по видам деятельности для сельскохозяйственных предприятий в контексте стратегического управленческого учета. Разрабатываются практические основы применения в стратегическом управленческом учете интеграции различных моделей, методов и инструментов, а также направления развития стратегического управленческого учета с использованием сегментарного анализа на примере конкретного сельскохозяйственного предприятия.

Заключение отражает основные выводы по итогам выпускной квалификационной работы.

1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

1.1. Сущность стратегического управленческого учета и его роль для сельскохозяйственных предприятий

С целью обеспечения эффективного использования имеющихся производственных ресурсов и достижения устойчивого экономического развития сельскохозяйственных предприятий необходимо применение современных подходов и систем управления ими. Одним из таких подходов является концепция стратегического менеджмента, позволяющая связать между собой корпоративную стратегию предприятия с его организационными процессами, рассматривая проблемы развития в современных условиях хозяйствования.

Внедрение аспектов стратегического менеджмента на сельскохозяйственных предприятиях позволяет создать предпосылки для обеспечения выживания в конкурентной борьбе в долгосрочной перспективе [23]. Его применение актуализируется в последние годы глобализацией и интернационализацией экономических отношений, ускорением изменений во внешней среде сельскохозяйственных предприятий, усилением конкурентной борьбы на рынке сельскохозяйственной продукции, появлением инновационных прорывов, которые являются причиной возникновения угроз для дальнейшей эффективной деятельности.

Как отмечает К.В. Филиппов, на отечественных сельскохозяйственных предприятиях создание эффективной системы стратегического управления крайне необходимо, поскольку стратегическое управление в каждый момент прогнозируемого периода времени фиксирует, «что аграрное предприятие должно делать в настоящий момент, чтобы достичь определенных целей в будущем в условиях изменения окружающей среды» [17]. Подобных взглядов придерживается Н.Ю. Кисиль, по мнению которого, процесс исследования стратегического управления охватывает широкий диапазон проблем, но остает-

ся большое количество нерешенных вопросов по внедрению стратегического менеджмента в деятельность сельскохозяйственных предприятий.

В общем, проблемам внедрения стратегического менеджмента на отечественных сельскохозяйственных предприятиях посвящены монографические исследования В.Я. Амбросова [10], А.В. Березина и др.

Возникновение концепции стратегического менеджмента можно считать одной из предпосылок для дальнейшего совершенствования учетной практики на сельскохозяйственных предприятиях. В основе концепции положено понятие стратегии, относительно трактовки сущности которой существует значительное количество интерпретаций современных ученых. В монографии И.В. Алексеевой в соавторстве с Е.М. Евстафьевой проведен теоретический анализ дефиниции «стратегия» [7]. Так, среди множества определений ими выделено определение Х. Виссема, согласно которому под стратегией понимается «намеченный путь развития компании, необходимые для этого ресурсы, их распределение, координацию и соответствующее планирование». В соответствии с мнением исследователя О.С. Виханского, стратегия представляет собой «долгосрочное качественно определенное направление развития организации, касающееся сферы, средств и формы ее деятельности, системы взаимоотношений внутри организации, а также позиции организации в окружающей среде, приводящее организацию к ее целям» [22, с. 44]. Существование значительного количества подходов к пониманию сущности понятия «стратегия» связано как с достаточной новизной его использования в управленческой сфере, так и с существованием значительного количества подходов к пониманию сущности стратегического менеджмента, которые эволюционируют параллельно с усложнением современных экономических систем.

Рассматривая взаимосвязь между бухгалтерским учетом и стратегическим менеджментом, можно отметить, что с одной стороны бухгалтерский учет воспринимается как информационная основа для принятия управленческих решений, а с другой стороны – как составляющая системы стратегического ме-

неджмента. Существующую ситуацию иллюстрирует И.Н. Богатая, которая отмечает, что система учета, с одной стороны, пассивно исполняет стратегию, и сама на нее не влияет, а с другой - наоборот, играет активную роль в стратегическом менеджменте, выступая механизмом реализации организационной стратегии [18].

Существование различных соотношений между системой учета и системой стратегического менеджмента приводит к возникновению различных вариантов дальнейшего развития бухгалтерского учета с целью улучшения стратегического управления на предприятии.

Для решения проблемы понимания стратегического управленческого учета как отдельного вида бухгалтерского учета в первую очередь следует определиться с базовыми категориями бухгалтерского учета, в частности по использованию в учетной терминологии философской категории «вид». Согласно толкованию термина, под видом понимается «понятие, обозначающее вещь, которая имеет все признаки родового понятия и свои специфические признаки, отличающие его от другого вида того же рода» [25]. Бухгалтерский учет наравне со статистическим и оперативным учетом является родовым понятием базы «учет», следовательно, в экономической науке выделяются такие виды бухгалтерского учета, как налоговый, финансовый и управленческий.

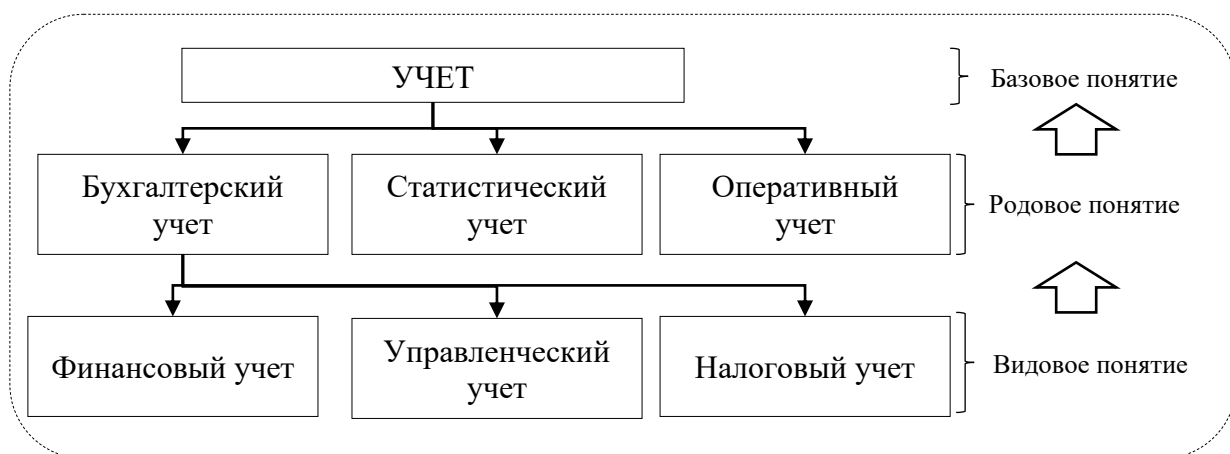


Рисунок 1 – Иерархия понятийной среды учета

В рамках исследования необходимо рассмотреть наиболее подробно подходы к управленческому учету (Рисунок 1.2).

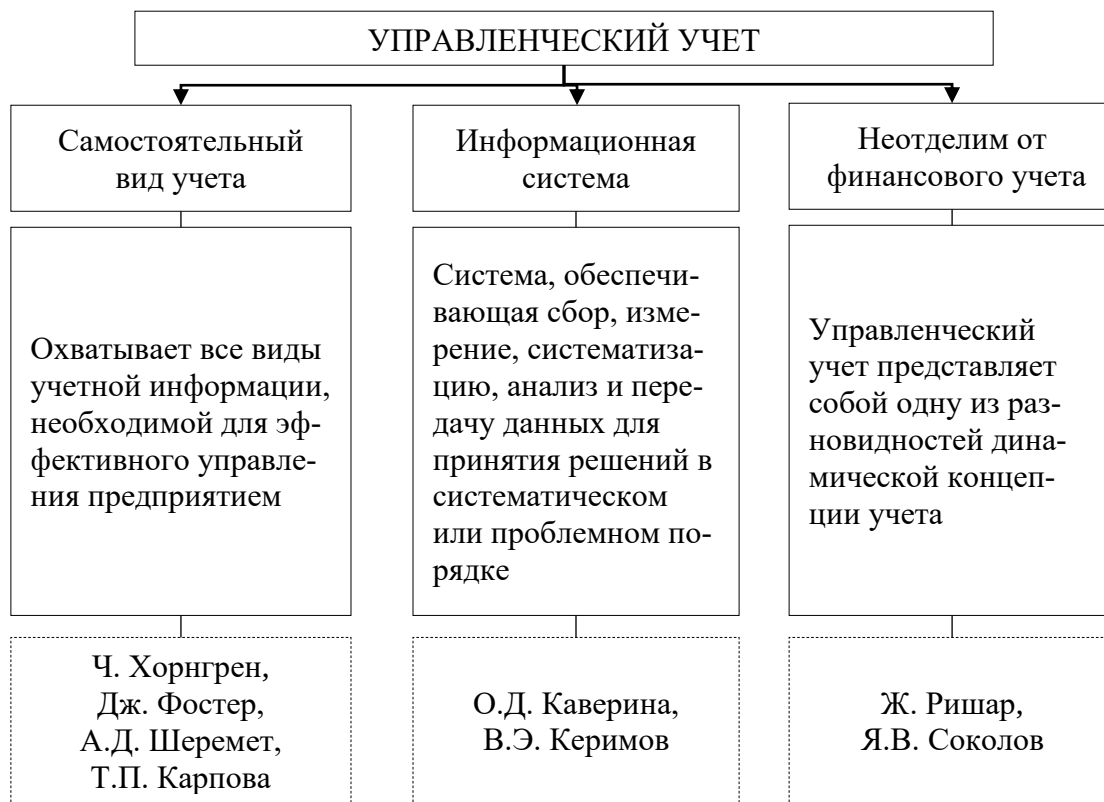


Рисунок 2 – Подходы к управленческому учету

На основании систематизации ряда научных исследований, можно заключить, что большинством исследователей управленческий учет признается как самостоятельный вид учета. С учетом отечественной практики можно заключить, что управленческий учет включает в себя внутреннюю информацию (техничко-экономические и технологические возможности, финансовые, материальные и трудовые ресурсы и т.д.), предназначенную в первую очередь для менеджмента предприятия, использующую ее для обоснования и принятия управленческих решений. Следовательно, можно обозначить роль рассматриваемого вида учета в учетно-аналитической системе сельскохозяйственного предприятия, которая представлена на рисунке 3.

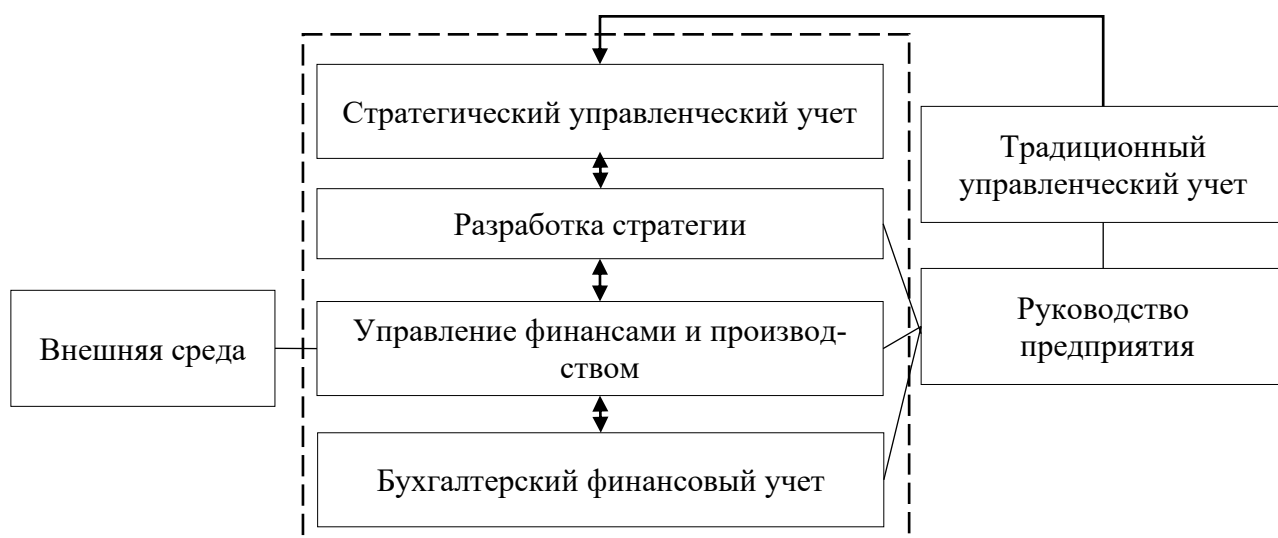


Рисунок 3 – Роль стратегического управленческого учета в учетно-аналитической системе сельскохозяйственного предприятия

Необходимость рассмотрения проблем признания стратегического управленческого учета одним из видов учета отмечает В.Б. Моссаковский, ведь стратегический учет занимается теми же проблемами, что и управленческий учет, но при этом использует отдельную методику необходимых расчетов и позволяет сделать выводы и предложения на отдаленную перспективу.

Рассматривая сущность стратегического управленческого учета необходимо выделить дефиниции «стратегический учет» и «стратегический управленческий учет», которые пересекаются по основным направлениям, однако не сводимы друг к другу полностью. На основании системного подхода, Л.О. Иващенко включает в состав следующие виды учета (Таблица 1).

Таблица 1 – Виды учета, включенные в состав стратегического учета

№ п/п	Вид стратегического учета	Характеристика вида стратегического учета
1	Финансовый учет	Система элементов учетной политики, которая позволяет повысить релевантность информации, формируемой в отчетности предприятия
2	Управленческий учет	Комплекс элементов учета, позволяющая анализировать и учесть факторы внешней среды, а также систематизировать данные финансового, налогового и управленческого учета
3	Налоговый учет	Комплекс элементов учета, который ориентирован на налоговое планирование

Таким образом, сегодня можно констатировать, что развитие управленческого учета в направлении обеспечения его соответствия потребностям стратегического управления является закономерной тенденцией дальнейшего развития системы информационного обеспечения управления, предполагает необходимость внедрения учетных инноваций для разработки новых методологических средств обработки учетных данных. Это предопределяет необходимость построения подсистемы стратегического управленческого учета, основным назначением которой является обеспечение нестандартизированных информационных запросов в информации стратегического характера для принятия соответствующих управленческих решений, которая бы учитывала особенности деятельности сельскохозяйственных предприятий и функционирования агропромышленного комплекса в целом.

1.2 Развитие современных концепций стратегического управленческого учета

Учетная система как одна из функционально обеспечивающих подсистем информационной системы предприятия ориентирована на удовлетворение меняющихся потребностей пользователей информации. С изменением информационных запросов пользователей для того, чтобы учетная система предприятия обеспечивала принятие управленческих решений и контроль за их выполнением, в состав технологии обработки учетных данных и средств их представления нужно вносить адекватные изменения. Внесение таких изменений на методическом уровне организации учетной системы позволит получать релевантный информационный продукт в виде бухгалтерской отчетности.

В современных условиях, характеризующихся развитием и появлением новых видов корпоративных образований, формированием международных сырьевых рынков и рынков капитала, появлением глобальных финансовых механизмов инвестирования и кредитования, постепенным формированием глобальных стоимостных цепочек, система управленческого учета требует адек-

ватной трансформации на основе учета последствий этих изменений и их воздействия на факторы построения национальных учетных систем. При таких условиях построение и реализация эффективной стратегии на базе учетно-аналитического обеспечения становится основным фактором в обеспечении конкурентоспособности сельскохозяйственных предприятий.

Исследователи различают техническую (успешное внедрение в деятельность предприятия технической системы), функциональную (возможность предприятия выполнять новые функции или оптимизировать исполнение уже существующих) и экономическую (способность достигать целевых финансово-экономических показателей) эффективность. Экономическая эффективность играет ключевую роль в стратегическом управленческом учете, при этом основным условием обеспечения постоянства является регулярное сопоставление входных ресурсов (например, затраты) с результатами работы. Возможные варианты сопоставления представлены в таблице 2. С позиции стратегического управленческого учета целесообразным является акцентирование внимания на анализе процессов сопоставления по решениям. Акцентируем внимание, что важным условием данного вида сопоставления является «идентификация результата принятия конкретного управленческого решения из результатов всех других решений» [15]. Следовательно, оценка эффективности рассчитывается на основании сопоставления доходов и затрат, понесенных предприятием в результате принятого управленческого решения.

Таблица 2 – Варианты сопоставления входных ресурсов с результатами работы

№ п/п	Вариант сопоставления	Характеристика
1	По времени	Сопоставление затрат, связанных с получением доходов за конкретный период, с доходами.
2	По решениям	Сопоставление затрат, связанных с результатами принятия конкретного решения, с доходами или иными преимуществами, обусловленными этим решением.
3	По распределению	Сопоставление доходов с соответствующей долей общих затрат предприятия.
4	По операциям	Сопоставление доходов, полученных в результате определенной операции, с затратами, которые непосредственно относятся к этой операции.

В качестве общей основы учеными выделяется концепция альтернативных издержек. Альтернативные издержки являются абсолютной величиной оттока денежных средств, который возникает в результате реализации того или иного управленческого (решения. О.Н. Лытнев классифицирует альтернативные издержки на внутренние и внешние (Рисунок 4). Сумма внутренних и внешних альтернативных издержек представляет собой общие альтернативные издержки. Финансовый результат управленческого решения является сопоставлением доходов от реализации данного решения и альтернативных издержек. Одной из актуальных концепций является концепция затратообразующих факторов, которая решает задачу по углубленному анализу затрат.

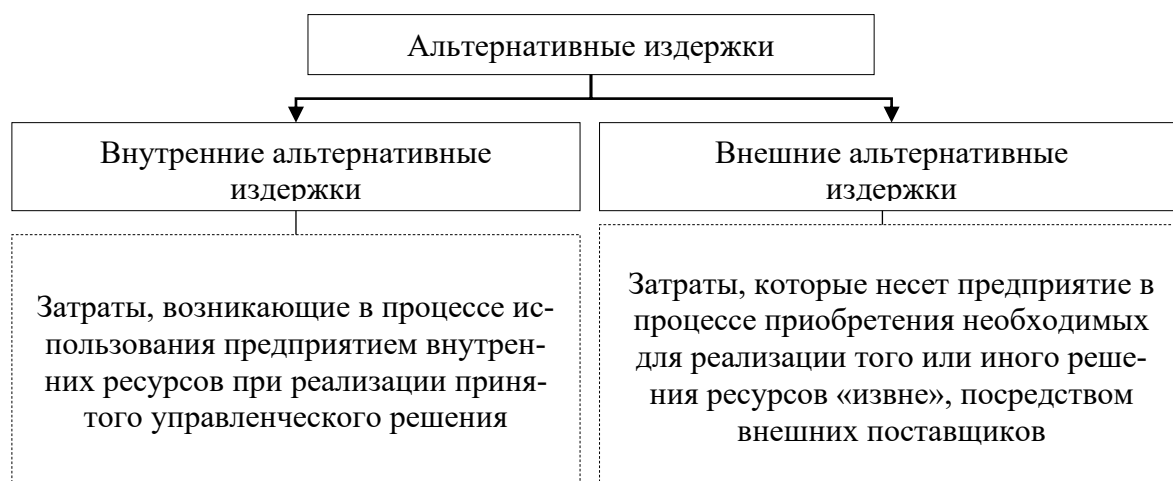


Рисунок 4 – Классификация альтернативных издержек

Традиционный управленческий учет рассматривает преимущественно один затратообразующий фактор - объем продукции в сочетании с носителями затрат внутри определенного производственного или коммерческого процесса. При CVP-анализе издержки делятся на переменные и постоянные, средние и предельные. Однако стратегический управленческий учет использует информацию нескольких затратообразующих факторов, на основании многоуровневого характера их возникновения и необходимости выявления исходных причин.

М. Портер впервые классифицировал затратообразующие факторы по принципу «ключевого фактора производства». Продолжил работу над класси-

фикацией М. Портера исследователь П. Риле, выделив в основе структурные (масштаб, степень и диапазон вертикальной и горизонтальной интеграции, опыт, технологии, ассортимент) и функциональные (вовлеченность рабочей силы, комплексное управление качеством, использование производственных мощностей, эффективность планирования, конфигурация, использование связей с поставщиками и заказчиками в рамках цепочки стоимости) факторы [28].

Следующей концепцией является концепция добавленной стоимости. Основная цель предприятия заключается в максимизации добавленной стоимости. Многие исследователи отмечают недостатки, присущие данной концепции и являющиеся существенными для сельскохозяйственных предприятий. Следует заметить, что для сельскохозяйственных предприятий отсутствует общая модель построения цепочки стоимости, которая определяется существованием значительных различий в функционировании предприятий агропромышленной сферы. Это касается как обеспечивающих этапов цепочки, непосредственного агропромышленного производства, так и этапов дистрибуции и маркетинга продукции. В то же время исследователи приводят обобщенные или наиболее типичные модели цепочки стоимости аграрных предприятий для отображения общих взаимосвязей процесса создания стоимости (Рисунок 5) .

Однако, при разработке стратегического управленческого учета должна применяться не вышеприведенная агрегированная модель, а реальная и детализированная цепочка стоимости сельскохозяйственного предприятия, которая позволит конкретизировать предмет стратегического управленческого учета на основе цепочек стоимости и разработать систему аналитических показателей о стоимости предприятия, необходимых для нужд стратегического менеджмента.

Следовательно, совершенствование учетной системы в направлении обеспечения соответствия требованиям системы стратегического менеджмента в контексте применения концепции цепочек стоимости приобретает значительную актуальность в условиях появления глобальных цепочек стоимости предприятий аграрной сферы.

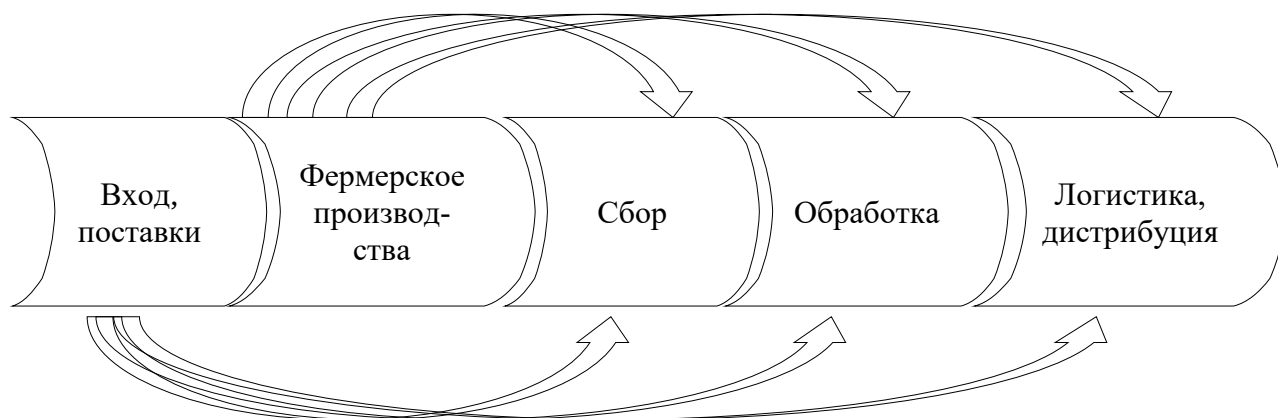


Рисунок 5 – Стадии цепочки стоимости

Применение концепции системы цепочек стоимости отличается от традиционного подхода к анализу затрат, которая используется в управленческом учете, предусматривающая установление акцентов на внутренние факторы генерирования стоимости. Концепция системы цепочек стоимости как механизм стратегического управления затратами предусматривает выделение четырех сфер, которые позволяют оптимизировать величину производственных расходов: связи с поставщиками (первая сфера), связи с потребителями (вторая сфера), технологические связи внутри цепочки стоимости одного подразделения (третья сфера), и связи между цепочками стоимости внутри предприятия (четвертая сфера).

В общем, построение подсистемы стратегического управленческого учета на основе концепции цепочки стоимости позволяет выявить факторы, влияющие на долгосрочную прибыльность предприятия и процесс формирования и реализации стратегии.

1.3 Стратегический управленческий учет в системе учетно-аналитического обеспечения деятельности сельскохозяйственного предприятия

Под учетно-аналитическим обеспечением сельскохозяйственного предприятия понимается в выпускной квалификационной работе совокупность учетной информации и сформированных на ее основе аналитических данных, используемых для обоснования эффективности управленческих решений. Совокупность учетной информации включает в себя нормативную информацию, бухгалтерскую (учетную) информацию, аналитическую информацию и не учетную информацию [10].

Согласно мнению И.В. Алексеевой и Е.М. Евстафьевой, рассматриваемая система, формируемая в рамках стратегического управленческого учета, представляет собой неотъемлемую часть учетно-аналитической системы предприятия. В данном контексте роль и содержание стратегического управленческого учета на предприятии прежде всего заключается в следующих аспектах.

Во-первых, как информационная поддержка процессов разработки стратегии предприятия через учетно-аналитическое обеспечение и определение устойчивых конкурентных преимуществ;

Во-вторых, осведомленность менеджмента (всех уровней) и работников предприятия о стратегическом направлении и целевых ориентирах.

В-третьих, формализация принятой стратегии в форме совокупности тактических целей и задач через бюджетное планирование и составление бюджетов.

Следовательно, можно выделить первоочередные задачи с учетом необходимости разработки действенной системы учетно-аналитического обеспечения сельскохозяйственных предприятий: определение приоритетов учетно-аналитического обеспечения стратегического менеджмента сельскохозяйственного предприятия; определение основных требований, предъявляемых систе-

мой стратегического менеджмента к системе его информационного обеспечения; обоснование направлений адаптации учетной системы сельскохозяйственных предприятия с требованиями стратегического менеджмента; определение параметров учетно-аналитического обеспечения стратегического менеджмента сельскохозяйственных предприятий; разработка новых организационных и теоретико-методологических подходов к построению системы стратегически ориентированного информационного обеспечения деятельности сельскохозяйственных предприятий.

Общая характеристика основного содержания рассматриваемого понятия раскрывается через идею, которая оценивает стратегический управленческий учет как систему информационной поддержки. Информационная поддержка в данном случае представляет собой итеративный процесс стратегического анализа, планирования и контроля. Информации, полученной в результате анализа, предъявляются достаточно строгие требования, основным из которых является требование релевантности. Подсистема стратегического управленческого учета включает в себя несколько составляющих (Таблица 3).

Аналитическое исследование результатов реализации стратегии по ключевым индикаторам должно использоваться при разработке новых стратегических решений, следовательно, цикл замыкается, и процесс принятия решений становится непрерывным.

Таблица 3 – Составляющие стратегического управленческого учета в системе учетно-аналитического обеспечения деятельности предприятия

№ п/п	Элемент подсистемы	Характеристика	Результат
1	Технологии анализа стратегической информации	Систематизация данных по состоянию внутренней среды предприятия, включая внутренние бизнес-процессы, внешней среды	Долгосрочные направления развития предприятия, представленные в стратегии
2	Долгосрочное планирование и бюджетирование	Рассматривается в качестве средства поддержки реализации выбранной стратегии	Составление стратегического бюджета
3	Контроль и анализ результатов	Контроль и анализ за ходом реализации стратегии	Информация о текущем состоянии предприятия, насколько точно развитие предприятия соответствует заданной стратегии
4	Система ключевых показателей эффективности деятельности предприятия		

Исследование современной практики деятельности сельскохозяйственных предприятий свидетельствует о наличии комплекса факторов, которые снижают эффективность принятия управленческих решений стратегического характера, напрямую касающиеся системы учетно-аналитического обеспечения системы управления:

- несовершенство действующей учетно-аналитической модели формирования информации для принятия управленческих решений;
- необоснованность динамики соотношения объемов необходимой и достаточной информации, что приводит к возникновению явлений недостатка и перенасыщения учетно-аналитической информации;
- отсутствие рациональных критериев отбора необходимой учетно-аналитической информации из общего объема данных, что связано с отсутствием критерия ориентации построения учетной системы на обеспечение реализации стратегии предприятия;
- несвоевременность составления и представления отчетов и формирования показателей, необходимых для принятия управленческих решений.

Непосредственное влияние на формирование специфики и обеспечения эффективности учетно-аналитического сопровождения принятия управленческих решений стратегического характера в сельскохозяйственных предприятиях осуществляют отраслевые особенности отечественного агробизнеса (Таблица 4).

На процесс построения системы бухгалтерского учета как элемента информационной инфраструктуры стратегического менеджмента аграрных предприятий влияют такие специфические особенности их деятельности:

1. Результаты сельскохозяйственного производства напрямую зависят от природно-климатических условий (качественный состав почв, температура, влажность и др.) И соответственно являются нестабильными. Эти факторы обосновывают целесообразность прогнозирования в принятии решений и соот-

ответственно необходимость рационального учетно-информационного обеспечения стратегического менеджмента сельскохозяйственных предприятий.

Таблица 4 - Специфика агробизнеса и ее влияние на учетно-информационное сопровождение процесса принятия управленческих решений стратегического характера

Отраслевые особенности сельского хозяйства	Учетно-экономические параметры	Направленность учетной обеспечения стратегического менеджмента
Влияние природно-климатических условий	Нестабильность процесса производства продукции	Стратегия прогнозирования в принятии решений
Угроза стихийного бедствия	Высокий уровень рискованности бизнеса	Стратегическое управление рисками
Взаимное влияние экономических и биологических законов воспроизведения	Продолжительность производственных циклов	Стратегический мониторинг динамики незавершенного производства
Сезонность производства	Неравномерность использования ресурсов	Стратегическое управление платежеспособностью
Использование готовой продукции как средства производства	Готовая продукция потребляется в следующем цикле	Стратегическое прогнозирование объема товарной продукции
Влияние национальных потребительских предпочтений	Ограниченность ассортимента	Стратегическое планирование ассортимента продукции
Земля - основное средство производства	Специализация аграрных предприятий	Стратегические направления деятельности

2. Сельскохозяйственное производство характеризуется сезонностью, которая способствует неравномерности использования ресурсов предприятия, получению продукции только в определенные промежутки времени, неритмичности сбыта и поступления выручки от реализации. Этот фактор акцентирует внимание на целесообразности стратегического управления платежеспособностью сельскохозяйственных предприятий.

3. Производственные процессы в сельском хозяйстве характеризуются значительным уровнем рискованности потери урожая (жара, град, мороз, ливень). Указанные факторы обосновывают целесообразность применения стратегического управления рисками и необходимость налаживания механизма рационального учетно-информационного сопровождения стратегического менеджмента сельскохозяйственных предприятий.

4. Сельскохозяйственный бизнес сочетает влияние экономических и биологических законов воспроизводства. Результатом такого синтеза является длительность производственных циклов (временные границы производства многих продуктов более длительные календарного года и соответственно значительный удельный вес издержек производства отчетного периода отражается как незавершенное производство).

5. Часть произведенной предприятием сельскохозяйственной продукции в следующем производственном цикле потребляется как средства производства (корма, семена). Эта особенность указывает на специфику операционных циклов производства сельскохозяйственной продукции и необходимость ее учета в информационном обеспечении стратегического менеджмента сельскохозяйственных предприятий.

6. Сельскохозяйственное производство требует мониторинга внешних факторов влияния: политических, экономических, социальных, юридических. Особенно важно учитывать национальные особенности, в частности относительно ассортимента продукции.

7. Основным средством производства в сельском хозяйстве является земля, от качества и плодородия которой в значительной степени зависит результативность деятельности. Свойственные земле характеристики обуславливают целесообразность специализации сельскохозяйственных предприятий и структуризации стратегических направлений деятельности.

Рациональная система информационного обеспечения стратегического менеджмента сельскохозяйственных предприятий должна учитывать внутренние и внешние информационные сферы. При этом в информационном обеспечении отражается комплексная консолидированная информация о деятельности предприятия и его стратегических перспектив. Рационализация модели информационного обеспечения стратегического менеджмента сельскохозяйственных предприятий должна основываться на четкой структуризации потоков информации для обеспечения оперативного и надежного получения необходимых

данных при возникновении такой необходимости. Принятие стратегических решений должно базироваться на текущей (достоверной, точной) и прогнозной информации. Для обеспечения эффективной реализации процесса стратегического менеджмента на предприятии должна быть создана система его учетно-аналитического обеспечения, которая бы учитывала этапы осуществления. Подобной позиции придерживается А.В. Шайкан, который выделяет такие виды учетной и аналитической информации, необходимой для обеспечения процесса стратегического управления организацией (Таблица 5).

Спецификой подхода является сочетание учетной и аналитической информации (из системы финансового анализа) для обеспечения реализации стратегического управления организацией. В то же время использована аналитическая информация является результатом обработки учетной информации, свидетельствующей об определенном дублировании источников информации для обеспечения стратегического управления. А.В. Шайкан отмечает, что определенные этапы стратегического управления обеспечивают непрерывность и цикличность этого процесса.

Таблица 5 - Учетная и аналитическая информация, которая обеспечивает процесс стратегического управления организацией

Процесс стратегического управления организацией	Учетная информация, которая обеспечивает поддержку процесса стратегического управления
Этап 1. Стратегическое планирование	Стратегический и финансовый анализ по данным бухгалтерской финансовой и управленческой (прогнозной) отчетности
Этап 2. Стратегическая организация (ориентация)	-
Подэтап 2.1. Распространение информации о выбранной стратегии	Бухгалтерские отчеты в понятной форме для всех внутренних пользователей информации
Подэтап 2.2. Разработка и осуществление тактических решений	Финансовый анализ на основе прогнозной бухгалтерской отчетности
Этап 3. Стратегический контроль	Сметы расходов, финансовые бюджеты, данные внутреннего и внешнего аудита

Важное значение при разработке системы учетно-аналитического обеспечения стратегического менеджмента, кроме процедурных аспектов его осуществления, также играет классификация стратегий, поскольку в зависимости

от выбранного вида стратегии зависит набор учетно-аналитических инструментов, которые должны быть созданы и настроены на предприятии для ее формулировки, внедрения, оценки и реализации. Всестороннее изучение места элементов стратегического управленческого учета в рассматриваемой системе в деятельности сельскохозяйственного предприятия требует пояснения следующего условия: при реализации возможностей и стратегических инициатив крайне важно и необходимо: понимание природы производимой и реализуемой сельскохозяйственным предприятием продукции; степень рыночной зрелости сельскохозяйственной продукции; специфика формирования спроса на аграрном рынке.

Процесс реализации сельскохозяйственной продукции должен быть заключен в определенные стратегические рамки. Оценка продукции в рассматриваемой отрасли может происходить по параметру привлекательности для потребителя, с определением конкурентных преимуществ для каждого сегмента рынка.

Таблица 6 – Взаимосвязь задач стратегического управленческого учета с этапами жизненного цикла продукции

Этап ЖЦТ	Уровень риска	Задача стратегического управленческого учета	Информация
Замысел новой продукции (внедрение продукции на рынок)	Очень высокий	Определение стратегии развития для завоевания рыночной доли, и разработка стратегических ориентиров для ответных действий конкурентов на изменение предприятием	Информация о расходах на разработку, общая информация об основных предпочтениях потребителей
Рост спроса	Высокий	Выявление относительных уровней маркетинговых затрат всех участников рынка и адаптация стратегии предприятия к соответствующим изменениям во внешней среде	Альтернативные варианты стратегии развития с позиций оценки доходов по каждой из стратегий
Зрелость продукции	Умеренный	Оценка и анализ относительных затрат конкурентов на данную продукцию с сопоставлением с собственными затратами предприятия, с соответствующей разработкой мероприятий по снижению затрат	Информация об объеме продаж, расчет оперативного показателя рентабельности инвестированного капитала (ROI)
Упадок продукции (падения спроса)	Низкий	Определение перспективных направлений развития данного вида продукции	Информация о решениях по дальнейшему развитию предприятия

Таким образом, результатом функционирования стратегического управленческого учета является генерирование информационного продукта в виде стратегической управленческой отчетности, которая представляет собой совокупность способов получения итоговых сведений, предоставляемых управленцам для обеспечения функций стратегического менеджмента. Поддержка процессов сканирования среды, формулировка, внедрение, оценки и контроля стратегии является определяющей чертой, которая отличает стратегический управленческий учет от всех элементов управленческой информационной системы.

2 ОЦЕНКА БИЗНЕСА ООО «АГРОКОМПЛЕКС «АК БАРС» АРСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН

2.1 Экономическая характеристика деятельности предприятия

ООО «Агрокомплекс «Ак Барс» - действующее сельскохозяйственное предприятие, находящее в Арском районе Республики Татарстан. Дата создания агрокомплекса 26.06.2013. Осуществляет свою деятельность более 8 лет. Основной вид деятельности 01.50 «Смешанное сельское хозяйство»

ООО «Агрокомплекс «Ак Барс» динамично развивается на рынке сельскохозяйственной продукции. Внедряются новые подходы в организации производства продукции животноводства. В последние годы поголовье агрокомплекса значительно пополнилось племенным поголовьем черно-пестрой породы, обладающим высоким генетическим потенциалом по надоям молока. Пополнение стада сопровождается дальнейшей реконструкцией ферм и установкой современного оборудования: доильных комплексов, кормораздатчиков, охладителей молока.

ООО «Агрокомплекс «Ак Барс» расположен в зоне умеренно - континентального климата. Средняя температура самого холодного месяца января составляет – 17-22°C, а в отдельные дни может достигать до -40°C. На 2021 год в Арском районе очень большой редкостью является температура -30 – 35° C, так как в мире наблюдается глобальное потепление климата.

Все вышеперечисленные факторы влияют на развитие главных показателей предприятия, характеризующих его эффективное функционирование. К основным таким показателям можно отнести показатели, характеризующие размер предприятия.

Для проведения анализа изучения состояния земельных угодий в ООО «Агрокомплекс «Ак Барс» Арского района РТ, рассмотрим состав земельных фондов и структуру сельскохозяйственных угодий, отраженных в таблице 7.

Таблица 7 – Структура и состав сельскохозяйственных угодий в ООО «Агрокомплекс «Ак Барс» Арского района РТ за 2018-2020 годы

Виды угодий	2018 год		2019 год		2020 год		В среднем за 3 года	
	Площадь га	Структура, %	Площадь га	Структура, %	Площадь га	Структура, %	Площадь га	Структура, %
Всего земель	13 120		13 120		13 120		13 120	
В т.ч. сельхоз-угодий	11 693	100	11 693	100	11 693	100	11 693	100
Из них: пашня	11 197	95,8	11 197	95,8	11 197	95,8	11 197	95,8
Сенокосы	133	1,1	133	1,1	133	1,1	133	1,1
Пастбища	363	3,1	363	3,1	363	3,1	363	3,1
% распаханности		95,8		95,8		95,8		95,8

Как видно из таблицы 7, площадь земель за весь анализируемый период не изменилась. В структуре сельскохозяйственных угодий наибольший удельный вес приходится на доли пашни 95,8%. Вывод: хозяйство использует земли в основном для посадки зерновых культур.

Процент распаханности выше 80%, это свидетельствует тому, что хозяйство интенсивно использует свои земли, почти вся площадь находится в обороте. В структуре сельхозугодий немалую площадь выделили под пастбища.

Обязательным условием при характеристике сельхоз предприятия является установление его производственного направления, которое характеризует специализацию. Для этого используют систему показателей. Начнем с показателя структуры товарной продукции в таблице 8

Таблица 8– Структура товарной продукции ООО «Агрокомплекс «Ак Барс» Арского района РТ за 2018-2020 годы

Виды продукции	2018 год		2019 год		2020 год		В среднем за 3 года	
	Стоимость, Тыс.руб.	Струк-ура, %	Стоимость, Тыс.руб.	Струк-ура, %	Стоимость, Тыс.руб.	Струк-ура, %	Стоимость, Тыс.руб.	Струк-ура, %
Зерно	47 937	15,3	42 174	16,3	67 725	18,5	52 612	16,8
Молоко	126370	40,5	135 057	52,2	159 767	43,5	140 398	44,9
Мясо КРС	43 974	14,1	43 459	16,8	95 380	25,9	60938	19,5
Мас-личные	94 009	30,1	38 101	14,7	44 146	12,1	58 752	18,8
Всего	312290	100	258 791	100	367 018	100	312 700	100

Анализируя данные таблицы 8 можно сделать вывод, что в структуре товарной продукции изучаемого хозяйства наибольший удельный вес занимает молоко – 44,9%, далее идет мясо КРС – 19,5%, затем масличные культуры. Поэтому можно сделать вывод, что хозяйство имеет скотоводческую специализацию с развитым производством масличных культур.

Рассмотрим формулу коэффициента специализации:

$K_c = 100 : P(2i-1)$, где

P – удельный вес каждой отрасли в структуре товарной продукции,

I – порядковый номер отрасли в ранжированном ряду по удельному весу каждой отрасли в структуре товарной продукции, начиная с наивысшего.

$$K_c = 100 / (64,4 \cdot 1 + 18,8 \cdot 2 + 16,8 \cdot 3 + 16,8 \cdot 3) = 0,66$$

Итак, полученный нами коэффициент специализации показывает, что специализация ООО «Агрокомплекс «Ак Барс» Арского района РТ за три года имеет высокий уровень, так как он составил 0,66.

Далее рассмотрим уровень обеспеченности предприятия основными фондами, который характеризуется показателями фондооснащенности и фондовооруженности. Для этого составим таблицу 9.

Таблица 9 – Динамика уровня энергообеспеченности и энерговооруженности труда в ООО «Агрокомплекс «Ак Барс» Арского района РТ за 2018-2020 годы

Показатели	2018 год	2019 год	2020 год	В среднем по РТ
Среднегодовая стоимость основных производственных фондов сельскохозяйственного назначения, тыс.руб	933 622	1 028 048	1 028 023	385793
Площадь сельскохозяйственных угодий, га	11 693	11 693	11 693	6703
Среднегодовая численность работников, занятых в сельскохозяйственном производстве, чел.	326	326	305	94
Фондообеспеченность на 100 га сельскохозяйственных угодий, тыс.руб.	7 984,4	8 791,9	8 791,8	5755,0
Фондовооруженность на 1 работника, тыс.руб	2 863,9	3 153,5	3 370,6	4111,0

На основании данных таблицы 9 можно сделать вывод, что фондообеспеченность и фондовооруженность изучаемого хозяйства имеют тенденцию роста, и их значения выше среднего значения по республике. В следствии, можно сказать, что ООО «Агрокомплекс «Ак Барс» оснащено всеми основными производственными фондами.

Энергетические ресурсы, наряду с другими основными производственными фондами, являются наиболее активной частью материальных ресурсов сельскохозяйственного производства. С введением льгот на энергоресурсы их объем в сельхоз предприятии возрастет.

Чем выше уровень этих показателей, тем выше уровень производительности труда, так как с ростом энерговооруженности труда сокращаются общие затраты на единицу продукции. Рассмотрим показатели обеспеченности изучаемого предприятия энергоресурсами (таблица 10).

Таблица 10 – Динамика уровня фондооснащенности и фондовооруженности труда в ООО «Агрокомплекс «Ак Барс» Арского района РТ за 2018-2020 годы

Показатели	2018 год	2019 год	2020 год	В среднем по РТ
Сумма энергетических мощностей, л.с.	27 680	27 987	27 987	8810
Площадь пашни, га	11 197	11 197	11 197	5961
Число среднегодовая численность работников, чел.	326	326	305	94
Энергооснащенность на 100 га пашни, л.с.	247,2	249,9	249,5	147,8
Энерговооруженность на 1 работника, л.с.	84,9	85,8	91,8	93,9

По данным таблицы 10, значение энерговооруженности ООО «Агрокомплекс «Ак Барс» близок к среднему значению по республике: в 2018 году – 84,9 л.с., в 2019 году – 85,8 л.с., в 2020 году – 91,8 л.с. Значение энергооснащенности в 2020 году составляет 249,5 л.с., что выше среднего значения по республике.

Трудовые ресурсы – это производственная сила предприятия. Трудовые ресурсы являются важной частью экономического развития предприятия. Как и любая другая отрасль, сельское хозяйство нуждается в квалифицированных работниках. Именно от этого зависит эффективность использования трудовых ресурсов в целом. Рассмотрим таблицу 11 для оценки и анализа трудовых ресурсов агрокомплекса.

По данным таблицы 11 можем сделать вывод, что в ООО «Агрокомплекс «Ак Барс» число работников с каждым годом уменьшается, а уровень использования запаса труда колеблется и в 2020 году составляет 101,2%. Уменьшение сотрудников в 2020 году может говорить о сокращении сотрудников из-за появления новых оборудования. Посмотрев на таблицу, мы видим, что уменьшение сотрудников в 2020 году не сильно повлияло на фактически отработанные всеми работниками дни.

Таблица 11 – Запас труда и уровень его использования в ООО «Агрокомплекс «Ак Барс» Арского района РТ за 2018-2020 годы

Показатели	2018 год	2019 год	2020 год	В среднем по РТ
Среднегодовое число ра-ботников, чел	355	355	322	100
Годовой запас труда, тыс. чел-дней	95,85	95,85	86,94	183
Фактически отработано всеми ра-ботниками, чел-дней	102	90	88	196
Уровень ис-пользования запаса труда, %.	106,4	93,9	101,2	107,2

Данные годового запаса труда в среднем по РТ составляют значение 29, в то время как в агрокомплексе за 2020 год 86. Годовой запас труда за последние три года остается на высоком уровне, что говорит нам о стабильности в трудовых ресурсах.

Экономическая эффективность – это отношение экономического результата к затратам на достижение этого результата. Для того чтобы оценить экономическую эффективность всего предприятия нужны определенные показатели, например, такие как: стоимость валовой продукции, валовой доход, прибыль.

Для всесторонней оценки достигнутого уровня экономической эффективности производства в сельском хозяйстве рассмотрим таблицу 12.

Как показывают данные таблицы 2.6, в 2020 году наблюдается уменьшение прибыли с 75 709 тыс. руб. до 1 470 тыс. руб., что повлияло на уменьшение уровня рентабельности до 0,4%.

Показатель сумма валового дохода по сравнению с 2019 годом увеличилась на 108 227 тыс. руб. Делаем вывод, предприятие является самоокупаемым. Оно может обеспечить себя.

Таблица 12 – Показатели экономической эффективности сельскохозяйственного производства в ООО «Агрокомплекс «Ак Барс» Арского района РТ за 2018-2020 годы

Показатели	2018 год	2019 год	2020 год	В среднем по РТ
Стоимость валовой продукции в расчете на:				
- 100 г соизмеримой пашни, тыс.руб	340 881 3 044,4	406 359 3 629,2	406 970 3 634,6	267,8
- 1 среднегодового работника, тыс.руб.	960	1 144,7	1 263,9	49,4
- 100 руб. основных производственных фондов, руб.	36,5	39,5	39,6	1,2
- 100 руб. издержек производства, руб.	202,8	156,8	158,8	1,8
Сумма валового дохода в расчете на:				
- 100 г соизмеримой пашни, тыс.руб	312 290 2 789	258 791 2 311,2	367 018 3 277,8	3369,7
- 1 среднегодового работника, тыс.руб.	879,7	728,9	1 139,8	621,3
- 100 руб. основных производственных фондов, руб.	33,4	25,2	35,7	15,1
- 100 руб. издержек производства, руб.	185,8	99,8	143,3	22,4
Сумма прибыли в расчете на:				
- 100 г соизмеримой пашни, тыс.руб	75 709 676,1	24 640 220,1	1 470 13,1	1656,8
- 1 среднегодового работника, тыс.руб.	213,3	69,4	4,6	305,5
- 100 руб. основных производственных фондов, руб.	8,1	2,4	0,14	7,4
- 100 руб. издержек производства, руб.	45,0	9,5	06	11,0
Уровень рентабельности, %	23,7	7,9	0,4	14,8

Уровень рентабельности с 2018 года упал в 4,5 раза и на 2020 год составил 0,4 %. Это низкий показатель уровня рентабельности предприятия. Рентабельность показывает способность предприятия приносить прибыль.

2.2 Оценка финансового состояния предприятия

В данном разделе мы рассмотрим показатели, связанные непосредственно с финансами предприятия и балансом. И первым таким показателем является ликвидность. Ликвидность баланса предприятия – степень покрытия

обязательств предприятия его активами, срок превращения которых в денежную форму соответствует сроку погашения обязательств.

Таблица 13 – Анализ ликвидности баланса ООО «Агрокомплекс «Ак Барс» Арского района РТ

Актив	На начало 2020 г	На конец 2020 г.	Пассив	на начало 2020г.	на конец 2020г.
Наиболее ликвидные активы (А1)	25 298	27 325	Наиболее срочн. обязательства(П1)	342 990	657 219
Быстро реализ. активы (А2)	1 457 348	1 588 681	Краткосрочн пассивы (П2)	914 781	718 683
Медленно реализ. активы (А3)	228 395	150 921	Долгосрочн. пассивы (П3)	45 521	45 521
Трудно реализ. активы (А4)	1 181 065	1 178 768	Постоянные пассивы (П4)	1 588 814	1 524 272
баланс	2 892 106	2 945 695		2 892 106	2 945 695

Для определения ликвидности баланса следует сопоставить итоги приведенных активов и пассивов. Баланс считается абсолютно ликвидным, если выполняется следующее соотношение:

$$A1 \geq P1$$

$$A2 \geq P2$$

$$A3 \geq P3$$

$$A4 \leq P4$$

Неравенство $A1 \leq P1$ говорит о том, что ООО «Агрокомплекс «Ак Барс» не способно погасить срочные обязательства с помощью наиболее ликвидных активов, т.е. денежных средств. $A2 \geq P2$ свидетельствует о том, что предприятие способно рассчитаться по краткосрочным обязательствам за счет быстро реализуемых активов. $A3 \geq P3$ говорит о том, что в случае возникновения долгосрочных обязательств предприятие способно погасить их за счет медленно реализуемых активов. $A4 \leq P4$ обычно выполняется автоматически,

если предприятие считается ликвидным, поэтому оно свидетельствует о том, что ООО «Агрокомплекс «Ак Барс» обладает высокой степенью платежеспособности.

Следующий, необходимый нам показатель – анализ платежеспособности. Он показывает, насколько предприятие может ответить по своим обязательствам (таблица 14).

Таблица 14 – Анализ коэффициентов платежеспособности ООО «Агрокомплекс «Ак Барс» Арского района РТ за 2020 г

Коэффициенты	На начало 2020 г.	На конец 2020 года	отклонение (+;-)
Абсолютной ликвидности	0,020	0,019	-0,001
Быстрой ликвидности («Критической оценки»)	1,18	1,17	-0,01
Текущей ликвидности	1,36	1,28	-0,08

Из таблицы 14 видно, что коэффициенты платежеспособности организации очень низкие. Это говорит о том, что ООО «Агрокомплекс «Ак Барс» не способно погасить наиболее срочные и краткосрочные обязательства за счет денежных средств.

Коэффициент текущей ликвидности представляет собой основной показатель платежеспособности предприятия. Он своевременно сигнализирует о том, что предприятие работает неэффективно. Высокий коэффициент текущей ликвидности указывает на то, что ООО «Агрокомплекс «Ак Барс» недостаточно эффективно использует свои оборотные активы и ему можно обратиться к краткосрочным кредитам, чтобы оборотные активы были задействованы.

Далее в таблице 15 рассмотрим коэффициенты финансовой устойчивости.

Показатели финансовой устойчивости характеризуют степень зависимости предприятия от внешних кредиторов. Они позволяют выявить уровень риска, связанного со структурой источников формирования имущества предприятия.

Таблица 15 – Коэффициенты финансовой устойчивости ООО «Агрокомплекс «Ак Барс» Арского района РТ за 2020 г

Показатели	На начало 2020 г.	На конец 2020 г.	отклонение (+;-)
Коэффициент финансовой независимости	0,55	0,52	-0,03
Коэффициент соотношения заемных и собственных средств	0,63	0,50	-0,13
Коэффициент маневренности собственного капитала	0,22	0,22	-
Коэффициент обеспеченности оборотного капитала собственными источниками финансирования	0,20	0,19	-0,01
Коэффициент обеспеченности материальных запасов собственными средствами	1,5	2,3	0,8

Из таблицы 15 видно, что коэффициент финансовой независимости предприятия в течение года соответствует значению нормативного показателя. Это говорит о хорошем финансовом состоянии ООО «Агрокомплекс «Ак Барс», то есть предприятие обладает высокой финансовой независимостью и имеет возможность погасить долги за счет собственных средств. Показатель коэффициента соотношения заемных и собственных средств меньше 1 свидетельствует о высокой финансовой устойчивости и независимости предприятия от внешних источников финансирования.

Коэффициент обеспеченности материальных запасов собственными средствами в 2020 году возрос на 0,8. Данный коэффициент имеет возрастающую тенденцию, что положительно сказывается на финансовую устойчивость агрокомплекса. Коэффициент обеспеченности оборотного капитала собственными источниками финансирования остается на одном уровне, без сильных изменений.

2.3 Оценка системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля

Организация, способы и формы ведения бухгалтерского учета в ООО «Агрокомплекс» Ак Барс» осуществляются в соответствии с ФЗ «О бухгалтер-

ском учете» [6, с.1], Положениями о бухгалтерском учете (ПБУ), а также рабочим планом счетов.

Согласно требованиям Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 6.12.2011 г. № 402-ФЗ, Налогового кодекса РФ, Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008), утвержденного приказом МФ РФ от 06.10.2008 г. № 106н и приказа МФ РФ от 29.07.1998 г. № 34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и отчетности» в ООО «Агрокомплекс» Ак Барс» разработана учетная политика. Ответственность за правильность составления и реализации учетной политики, а так же за состояние бухгалтерского учета несет руководитель, который осуществляет оперативное руководство деятельностью бухгалтерии и подписывает денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства.

В ООО «Агрокомплекс» Ак Барс» Арского района ответственность за организацию бухгалтерского и соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операции несет руководитель организации.

Бухгалтерский учет в предприятии осуществляется бухгалтерией, как самостоятельным структурным подразделением, возглавляемым Главным бухгалтером. В структуру подразделения кроме Главного бухгалтера входят: бухгалтер по расчету заработной платы, бухгалтер по техники, кассир и бухгалтер по растениеводству и животноводству; экономист. Каждый работник бухгалтерии отвечает за правильность ведения бухгалтерского учета по объекту который он ведет и по составляет соответствующий отчет, это помогает главному бухгалтеру контролировать их деятельность и соединять информации, проведя выборочную проверку. Данная система представляет бухгалтерский учет организации как надежную.

Обеспечение безопасности жизнедеятельности является важнейшей задачей любой организации. Поэтому у организации имеется инструкция по охране и безопасности труда (Приложение А).

Для укрепления здоровья трудящихся и получение прибыли предприятию есть своя физическая культура, основной задачей которого является построение физкультурно-оздоровительной и спортивной работы (Приложение Б).

Культуру в деловом общении можно представить и как элемент общего морально-нравственного развития специалиста, который умеет продуктивно и бесконфликтно общаться с коллегами и партнерами, а также создавать благоприятную и дружественную атмосферу. Для этого у организации имеются локальные нормативные документы (Приложение В)

В ООО «Агрокомплекс» Ак Барс» бухгалтерский учет автоматизирован. Автоматизированный учет ведется с помощью бухгалтерской программы 1С: «Бухгалтерия 8.3».

Система внутреннего контроля в ООО «Агрокомплекс» Ак Барс» состоит из текущего контроля в процессе ведения бухгалтерского учета, периодического контроля путем проведения инвентаризации хозяйственных средств и расчетов, Предварительный контроль осуществляют лица, подписывающие документы (руководитель организации и руководители соответствующих подразделений) до совершения хозяйственных операций в момент подписания документа. Здесь проверяется законность и целесообразность совершаемых операций. Это один из главных моментов во внутреннем контроле для устранения в учете незаконных операций. Текущий контроль осуществляется в момент совершения операций, при приеме документов и отражении операций в регистрах бухгалтерского учета. Периодический контроль за отдельными видами материальных ценностей, денежных средств, в ООО «Агрокомплекс» Ак Барс» осуществляется путем проведения инвентаризации комиссией. В эту комиссию входит руководитель, бухгалтер по оплате труда и экономист.

3. ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ООО «АГРОКОМПЛЕКС» АК БАРС» АРСКОГО РАЙОНА РТ

3.1 Информационное обеспечение стратегического управленческого учета

Как составляющая учетной системы стратегический управленческий учет обеспечивает выполнение всех основных его функций и задач, однако, как специфический инструмент информационного обеспечения, ориентированный на обеспечение мониторинга внутренней и внешней сред, формулировки и реализации стратегии сельскохозяйственного предприятия, он имеет свои особые задачи, которые конкретизируют учетные функции.

Поскольку основной функцией бухгалтерского учета является информационная, то ее выполнение стратегический управленческий учет обеспечивает путем предоставления пользователям ретроспективной и перспективной информации стратегического характера о внутренней и внешней среде предприятия или бизнес-единицы для принятия решений по внедрению, реализации или корректировки стратегий.

В первой главе данного исследования рассматривались аспекты концепции цепочки стоимости, применение которой является на предприятии базисом для углубленного анализа и учета затрат. Исследователем И.Г. Ушановым отмечается, что возможность применения данной концепции определяется «возможностью в осуществлении планирования, анализа и контроля их величины на каждом из «звеньев» цепочки стоимости».

Приоритетность использования цепочки стоимости при построении подсистемы стратегического управленческого учета на сельскохозяйственных предприятиях подтверждают исследователи учетной сферы. В частности, А. Томпсон . Применение данной концепции в системе стратегического управ-

ленческого учета позволяет определять вклад каждого выделенного бизнес-процесса в процесс формирования стоимости и обеспечить интеграцию и координацию усилий менеджмента предприятия. Кроме этого, по мнению Е.В. Зениной, предоставление значительного внимания анализа цепочки стоимости связано с его способностью повышать степень удовлетворения потребителей и обеспечивать более эффективное управление затратами.

Каждое сельскохозяйственное предприятие имеет свою цепочку стоимости, однако его составляющие могут значительно варьировать по сравнению с другими предприятиями в зависимости от особенностей осуществления хозяйственной деятельности, которые определяются значительным разнообразием хозяйственных операций, осуществляемых ими, и избранных предприятием стратегических инициатив. Как было отмечено, концепция может быть сопоставлена с традиционным методом учета затрат на продукцию, при этом происходит значительное расширение спектра информации в сравнении с финансовой отчетностью. Проиллюстрируем данный вывод с помощью рисунка 6. Представленная модель является основой не только для проведения анализа расходов в разрезе определенных видов деятельности предприятия, но и для сопоставления позиции предприятия или его отдельной бизнес-единицы по сравнению с конкурентами с точки зрения затрат, что позволяет также выявить основные факторы генерирования (или разрушения) конкурентных преимуществ и обеспечить дифференциацию продукции и получения надбавки к цене. Каждый элемент цепочки стоимости должен обеспечивать больший вклад в общую стоимость продукции, производимой предприятием, чем расходы, понесенные на осуществление, или создавать большую надбавку к цене.

Приведенный рисунок 6 наглядно отображает, что с целью принятия правильного стратегического управленческого решения требуется мониторинг и обработка информации о затратах предприятия на каждой стадии цепочки. Также можно констатировать, что традиционно отражаемые в отчетности затраты (в том числе затраты на производство, оценку запасов сырья, НЗП и т.д.),

представляют собой только часть той величины затрат, которую в реальности несет предприятие аграрной сферы экономики.



Рисунок 6– Структура цепочки стоимости в разрезе типов деятельности в контексте предмета управленческого и стратегического управленческого учета.

Данный вывод подтверждается И.Г. Ушановым. Актуальной задачей для сельскохозяйственных предприятий является анализ взаимосвязей всех затрат с такими объектами: виды продукции; группы потребителей.

Цепочка стоимости состоит из двух типов видов деятельности, отличающиеся между собой с технологической и стратегической точек зрения, а также способствуют созданию стоимости, каждая из которых должна быть рассмотреть при проведении анализа затрат (Таблица 16).

Таблица 16 – Типы, виды и характеристика составляющих цепочки стоимости

Типы деятельности, способствующих созданию стоимости	Виды деятельности	Характеристика
Первичные типы деятельности	Внешняя логистика	Транспортировка и складирование материальных ресурсов
	Производственный процесс	Преобразование сырья в готовую продукцию
	Внутренняя логистика	Обработка заказов и распределение
	Маркетинг и продажи	Коммуникации, ценообразование, управление каналами сбыта
	Обслуживание	Установка, ремонт, поставка
Вспомогательные типы деятельности	Инфраструктура предприятия	Общее управление, управление финансами предприятия, бухгалтерский учет, управления качеством и т.д.
	Управление человеческими ресурсами	Прием на работу, обучение, повышение квалификации, оплата труда
	Технологическое развитие	Совершенствование технологических процессов и продукции, внедрение ноу-хау
	Материально-техническое обеспечение	Процедуры, технологические линии и информационные системы

Использование цепочки стоимости в системе стратегического управленческого учета значительно расширяет его предмет, создает необходимые предпосылки для обеспечения эффективной информационной поддержки процесса принятия управленческих решений. Типы и виды деятельности являются критериями для классификации затрат предприятия, формирование учетной информации, в разрезе которых обеспечивается информационная поддержка принятия управленческих решений с целью сохранения и наращивания конкурентных преимуществ предприятия или отдельной стратегической бизнес-единицы.

Применение концепции цепочки стоимости в практической деятельности предприятий создает необходимые предпосылки для углубленного и структурированного учета затрат. Необходимо наличие определенного метода учета затрат, который смог бы удовлетворить всем заявленным требованиям.

С позиции стратегического управленческого учета данные инструменты обеспечивают формирование соответствующего информационного про-

странства, которое является основой для разработки, реализации и корректировки стратегии предприятия аграрной сферы экономики.

Проведенный анализ действующих подходов к рассмотрению инструментов стратегического управленческого учета позволил установить, что наибольшее внимание исследователи уделяют определенным инструментам (Activity based costing (ABC), Integrated performance measurement systems (IPMS), Target costing (TC), Value chain costing (VCC)).

Учитывая специфику сельскохозяйственной отрасли, наибольший интерес представляет метод ABC. Данный метод обеспечивает учет затрат по видам деятельности, что предполагает их распределение по факторам затрат.

Ряд исследователей утверждают, что рассматриваемый метод предполагает возможность в накоплении и систематизации информации в разрезе финансовых показателей через призму основных бизнес-процессов предприятия: затраты; доходы; активы; обязательства.

Основными предпосылками целесообразности и эффективности применения метода ABC на сельскохозяйственных предприятиях являются: при общем анализе затрат выявлена цикличность изменений; при анализе структуры затрат, удельный вес накладных расходов выше, чем удельный вес прямых расходов; накладные ресурсы не определяются напрямую, требуется расширенный анализ; при анализе управления выявлено значительное количество поддерживающих бизнес-процессов, а большая часть процессов и операций стандартизированы.

В данном контексте, учитывая специфику аграрной сферы экономики, вид деятельности рассматривается как процесс, осуществляемый сельскохозяйственным предприятием в ходе своей работы.

На основании анализа исследований методологию можно представить следующим образом. При использовании на предприятии ABC-метода определяются: отдельные виды деятельности, которые вызывают затраты; метод оценки стоимости для каждого из определенных видов деятельности; носители

затрат для каждого из определенных видов деятельности; установление прямого соотношения между затратами по выявленным видам деятельности и объекту затрат.

Проиллюстрируем данный механизм распределения затрат на рисунке 7.

Основным преимуществом данного метода в сравнении с традиционным (традиционные системы учета не были разработаны для определения затрат по видам деятельности, способствующих созданию стоимости, однако при применении системы калькулирования на основе деятельности проблема может быть решена) при анализе затрат является его способность в фиксации существенной разницы в потреблении ресурсов, которые требуются для удовлетворения потребностей отдельных объектов затрат.

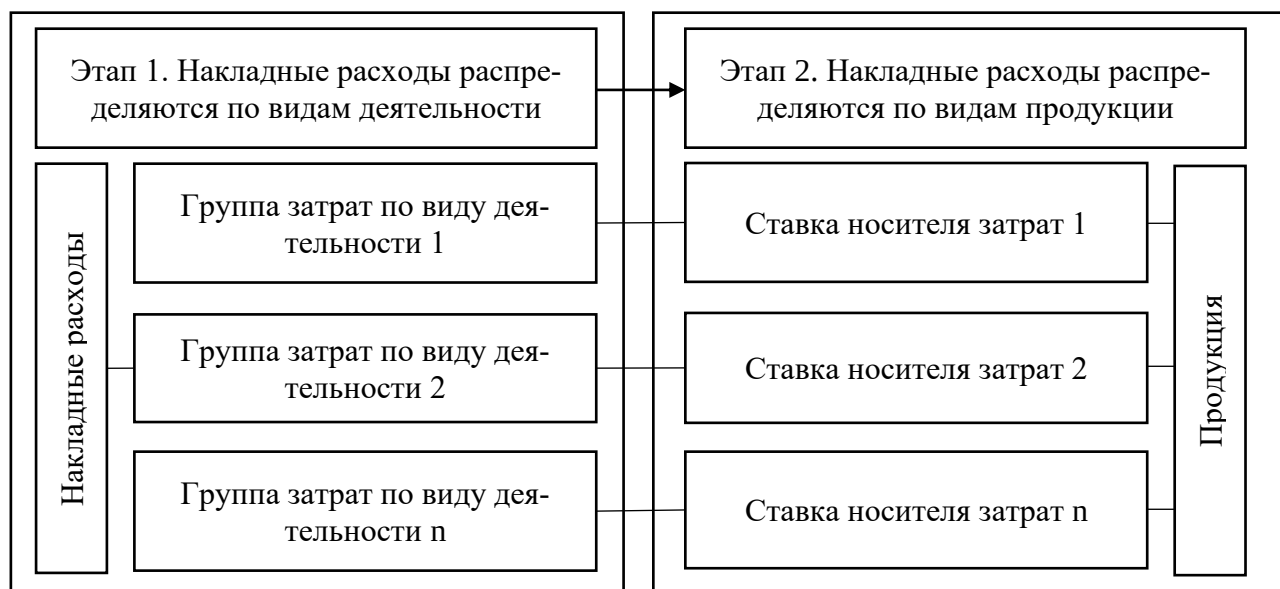


Рисунок 7 – Механизм распределения затрат по методу ABC, применимому в рамках стратегического управленческого учета

Задача по внедрению механизма реализации ABC может быть значительно упрощена посредством интеграции информации, полученной в результате учета по видам деятельности, с информацией, которая получена в результате традиционного управленческого учета.

Таким образом, необходимо акцентировать внимание на дополнительном преимуществе применения метода ABC. Применение данной концепции в системе стратегического управленческого учета позволяет определять вклад

каждого выделенного бизнес-процесса в процесс формирования стоимости и обеспечить интеграцию и координацию усилий менеджмента предприятия. На основании работ [4, 5, 7, 10, 23, 36, 57, 94], можно заключить, что использование данного метода позволяет сформировать комплексную систему управления затратами на сельскохозяйственных предприятиях. В результате комплексной информационной поддержки обеспечивается возможность проведения мониторинга по видам деятельности, исключаются дублирующие операции и устраняются необоснованные расходы.

3.2. Организация и практическое применение стратегического управленческого учета

Современный этап развития научных исследований в сфере стратегического менеджмента характеризуется значительным плюрализмом подходов ученых, что может быть объяснено следующими причинами:

- недостаточным уровнем внедрения систем учетно-аналитической поддержки стратегического менеджмента на предприятиях;
- достаточной новизной концепции стратегического менеджмента и существованием большого количества вариантов ее построения на предприятиях;
- отсутствием общих правил построения системы аналитической поддержки управленческих решений;
- пониманием системы аналитического обеспечения стратегического менеджмента как составной подсистемы стратегического управленческого учета;
- отсутствием общей концепции построения подсистем стратегического финансового и управленческого учета на предприятии как одного из основных информационных источников при принятии управленческих решений;

- отсутствием теоретического обоснования системных взаимосвязей между учетной (финансовой и управленческой) и аналитической подсистемами системы стратегического менеджмента;

- теоретико-методологической неразграниченной инструментария стратегического анализа, экономического анализа, инвестиционного анализа, систем планирования и бюджетирования, которые используются как инструменты, обеспечивающие аналитическую поддержку стратегического менеджмента предприятия.

Существование такой ситуации вызывает необходимость разработки общей модели аналитического обеспечения стратегического менеджмента сельскохозяйственных предприятий с применением системного подхода, в частности построение стратегической аналитической системы, которая будет способствовать повышению эффективности функционирования системы стратегического менеджмента путем обеспечения:

- установление взаимосвязей между стратегическими целями и системой аналитических показателей;

- установление взаимосвязей между мотивацией работников и выбранной стратегией

- оценки качества выбранной стратегии.

Для обеспечения эффективности информационной поддержки стратегического менеджмента сельскохозяйственных предприятий необходимо обеспечить сплошной непрерывный мониторинг внешних параметров и внутренних показателей деятельности предприятия с соблюдением основных целей выбранной стратегии развития бизнеса, что может быть осуществлено только при условии построения комплексной системы информационного обеспечения стратегического менеджмента сельскохозяйственных предприятий.

Для выработки стратегии развития сельскохозяйственного предприятия, обеспечивает эффективное распределение и использование имеющихся ресурсов (материальных, финансовых, трудовых ресурсов, земли и технологий) и

способствует становлению устойчивого положения на рынке в конкурентной среде, необходим переход к адаптивному управлению, который включает структурированный анализ и расчет прогнозных вариантов развития предприятия. Это вызывает необходимость разработки и практического использования системы аналитических показателей о внутренней и внешней среде предприятия, комплексное построение которых возможно только при условии внедрения в деятельность сельскохозяйственных предприятий стратегической аналитической системы.

Как было отмечено ранее, стратегический управленческий учет выступает как инструмент информационной поддержки принятия стратегических решений, предполагая организацию учетных процедур на различных уровнях организационной структуры сельскохозяйственного предприятия. Стратегический менеджмент различает уровень единой корпоративной стратегии, и уровень конкурентных стратегий.

При определении конкурентной стратегии и рассматривая факторы внешней среды сельскохозяйственных предприятий, необходимо уделить внимание конкурентному анализу. Эффективный учет и сравнительный анализ конкурентов в рамках рассматриваемой темы зависит от ряда факторов. Одним из наиболее важных факторов является структурированность через соблюдение алгоритма действий (Таблица 17).

Таблица 17 – Алгоритм обеспечения структурированности стратегического управленческого учета

№ п/п	Этап	Характеристика
1	Анализ уровня конкуренции на отраслевом рынке	– определение существующих конкурентов; – выявление потенциальных конкурентов; – предварительная оценка конкурентов с помощью метода экспертных оценок.
2	Оценка конкурентов	– анализ экспертного мнения; – ранжирование конкурентов (уровень относительных затрат, инвестиции, долговременные стратегии); – перспективный анализ (анализ альтернативных стратегий для конкурентов-лидеров).
3	Разработка ответных действий по результатам перспективного конкурентного анализа	– разработка стратегических инициатив; – разработка превентивных мер, которые обеспечивают ответную реакцию на потенциальные угрозы.

Результатом первого этапа является предварительная оценка наиболее важных конкурентов (практиками [8, 100, 102] выделяются от 3 до 5 наиболее важных конкурента) по основным характеристикам. Оценка проводится посредством экспертного анализа и выставления баллов, и ранжирование конкурентов по следующим категориям: «лидеры» (от 21 до 25 баллов), «группа агрессивного роста» (от 16 до 20 баллов), «бизнес средней руки» (от 10 до 15 баллов), «аутсайдеры» (от 0 до 9 баллов). В приложении Г представлены методические основы для конкурентного анализа (макет таблицы, характеристика балльной шкалы).

В качестве источников информации для экспертов могут выступать данные из средств массовой информации (например, пресс-релизы конкурентов), аналитические отчеты по отрасли, данные государственной и региональной статистики.

Взаимосвязь важнейших направлений стратегического управленческого учета при конкурентном анализе с различными этапами ЖЦТ представлена на рисунке 8.

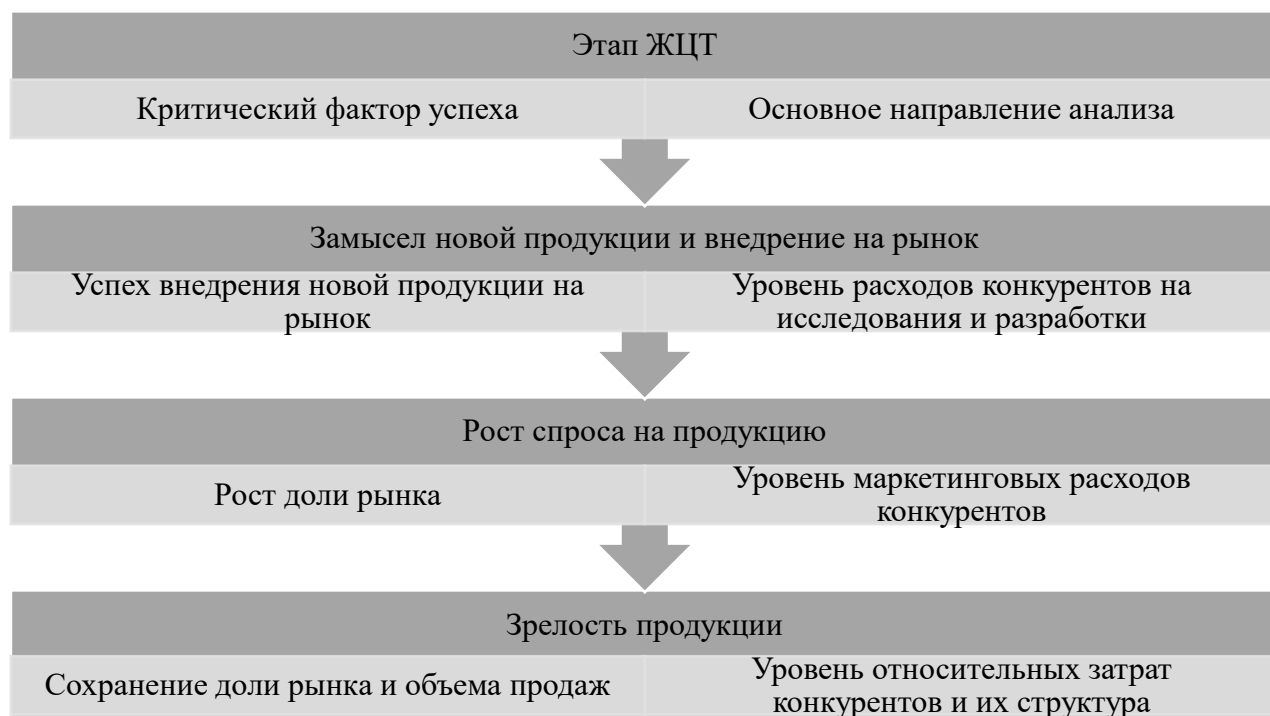


Рисунок 8 – Взаимосвязь важнейших направлений стратегического управленческого учета при конкурентном анализе с различными этапами ЖЦТ

Акцентируем внимание, что потенциальная добавленная стоимость, по результатам конкурентного анализа в рамках стратегического управленческого учета, весьма существенна. Вопросы практического применения основного инструментария рассматриваются в современной практике учета, поскольку именно рациональный подбор и использование инструментов в практике сельскохозяйственных предприятий дает возможность в осуществлении комплексного качественного анализа с предоставлением релевантной информации с учетом не только внутренних ресурсов предприятия, но и внешней среды [85]. Особую роль в данной аналитике приобретают возможные угрозы со стороны конкурентов и разработка ответных действий на них.

Основным катализатором по внедрению в учетную практику стратегического конкурентного анализа является введение информации, полученной на базе стратегического управленческого учета, в систему регулярной управленческой отчетности. Следовательно, по сравнению с традиционным учетом происходит уравнивание отчетной информации по внутреннему состоянию предприятия (финансовые показатели, основные бизнес-процессы) информацией по внешней среде предприятия (например, сопоставление финансовых показателей с аналогичными показателями по отрасли).

Внутреннее состояние предприятия характеризуется множеством показателей. Одним из наиболее значительных является относительный показатель – рентабельность. Рентабельность может быть проанализирована по видам деятельности, по видам продукции, по группам потребителей. Наибольшую ценность для сельскохозяйственных предприятий, при анализе внутреннего состояния, представляет анализ рентабельности продукции. Различные виды управленческих решений обуславливают необходимость разработки отдельных подходов для успешной реализации продукции на предприятии, а в общем, способствуют построению эффективно действующей системы стратегического менеджмента.

Основной целью анализа является определение вида продукции, способного извлечь максимальную прибыль и ориентация стратегических инициатив в данном направлении.

Для решения задачи по повышению качества процесса по разработке стратегических управленческих решений в выпускной квалификационной работе разработана соответствующая форма отчета о рентабельности продукции, с учетом применения метода ABC (Приложение Д).

В результате при анализе информации, систематизированной в отчете по каждому виду продукции, следует:

- проранжировать виды продукции по рентабельности;
- сгруппировать виды продукции в соответствии с уровнем рентабельности;
- разработать стратегические инициативы для каждой из групп.

Стратегические инициативы могут быть направлены:

- для рентабельных групп: увеличение производства, объема продаж;
- для нерентабельных групп: постепенное свертывание производства или разработка мероприятий по повышению уровня рентабельности.

Основным результатом проведения анализа является получение качественной информации для осуществления двух процессов: планирования и оценки. Однако, помимо анализа финансовых показателей (основными являются затраты, прибыль, рентабельность) необходимо проанализировать и нефинансовые факторы, которые могут быть исследованы посредством составления матрицы привлекательности продукции. Данные, полученные в результате продуктового анализа находятся в непосредственной увязке с анализом рентабельности потребителей. Анализ рентабельности потребителей или стратегический клиентский анализ позволяет проанализировать причины возникновения значительных различий в рентабельности разных клиентских групп.

Для объективной оценки эффективности управленческих решений представляется целесообразным осуществлять данный анализ поэтапно .

На основании исследований и учитывая специфику сельскохозяйственных предприятий, в выпускной квалификационной работе предлагается следующий перечень этапов:

1. Определение групп клиентов.
2. Определение затрат предприятия на обслуживание определенных (по первому этапу) групп клиентов.
3. Оценка интервалов в уровне затрат.
4. Расчет рентабельности определенных (по первому этапу) групп клиентов на основании фактических данных.
5. Ранжирование групп клиентов по затратам и доходности.
6. Разработка стратегических решений по каждой из групп клиентов.
7. Анализ эффективности предложенных альтернативных стратегических решений.
8. Выбор наиболее привлекательной стратегической инициативы.

По аналогии с формой отчета о рентабельности продукции, составленной на базе метода ABC, предлагается форма отчета о рентабельности клиента (Приложение Е). В структуру формы входят обобщенные данные о клиенте (клиентской группы):

- данные о заказах за определенный период времени: стоимость заказов, себестоимость, валовая прибыль;
- клиентский вид деятельности с определением затрат на каждый вид деятельности;
- прибыль клиента (клиентской группы);
- рентабельность клиента (клиентской группы).

Информация, полученная в результате заполнения формы, должна быть использована в практической деятельности сельскохозяйственного предприятия и дополнена составлением матрицы привлекательности клиентов.

Стратегические инициативы в данном случае могут быть направлены:

- для рентабельных групп: решения о развитии сотрудничества;

– для нерентабельных групп: свертывание взаимоотношений или разработка мероприятий по пересмотру данных взаимоотношений.

Таким образом, аналитический инструментарий стратегического управленческого учета, применяемый для исследования конкурентов, продукции, клиентов (клиентских групп), основанный на методе ABC, позволяет получить релевантную, достоверную, качественную информацию, что способствует формированию надежной основы для разработки рациональных, объективных, и самое важное эффективных стратегических управленческих решений на долгосрочную перспективу.

Ключевые показатели эффективности (в практике стратегического менеджмента, управления предприятием используется сокращенное английское наименование – KPI) на сегодняшний день являются актуальным инструментом при оценке нефинансовых показателей и нематериальных активов. Для полной оценки эффективности выполнения стратегии развития предприятия и ее управления, возникает необходимость в использовании более широкого аналитического инструментария, а именно концепция управления по ключевым показателям эффективности, и базирующаяся на ней сбалансированная система показателей.

Каждый ключевой показатель, включаемый в систему показателей эффективности деятельности предприятия, должен удовлетворять основным требованиям [10], представленным на рисунке 9.



Рисунок 9 – Требования, предъявляемые к ключевым показателям эффективности в практике стратегического управленческого учета

Существует несколько классификаций ключевых показателей эффективности. Исследователями выделяются различные признаки классификации, отражающие специфику рассматриваемой ими отрасли. В выпускной квалификационной работе классификационными признаками выделены следующие: фактор времени; целевое назначение; ответственность за достижение целевых значений.

В таблице 18 представлены виды ключевых показателей эффективности в зависимости от выше представленных признаков.

На основании исследования практик современных предприятий аграрной сферы экономики, установлены лимиты по определению количества данных показателей для одного уровня управления: оптимальное количество 15-20 ключевых показателей; минимальное количество 4-5 ключевых показателя.

Таблица 18 – Классификация ключевых показателей эффективности предприятия

№ п/п	Признак классификации	Вид ключевого показателя деятельности	Характеристика
1	Фактор времени	Отсроченные ключевые показатели эффективности ((lag) KPI)	Ретроспективный характер, основная цель заключается в оценке результатов фактических событий
		Опережающие ключевые показатели эффективности ((lead) KPI)	Прогнозный характер и выступают в качестве факторов достижения желаемых результатов
2	Целевое назначение	Стратегические ключевые показатели эффективности	Сопряжено с реализацией комплекса стратегических инициатив в отношении важнейших функциональных областей предприятия
		Нормативные ключевые показатели эффективности	Поддержание на определенном уровне в рамках выбранного временного периода
3	Ответственность за достижение целевых значений	Индикативные (индикаторы) ключевые показатели эффективности	Совмещаются с целью, задачами и процессами соответствующего уровня управления, отражая степень достижения индикаторов и эффективность осуществления контрольных показателей
		Императивные (контрольные) ключевые показатели эффективности	Отсроченный характер и являются основными показателями, с помощью которых вышестоящий уровень управления контролирует работу нижестоящего

В рамках стратегического управленческого учета можно также разработать соответствующую форму отчета с целью обеспечения компактности и наглядности отображения информации о ключевых показателях на предприятии.

Для повышения наглядности возможно использование визуальной системы отклонений и допусков, посредством установления каждому показателю определенного количественного допуска с соответствующим цветом : «зеленый» – показатель соответствует целевому значению; «желтый» – некритичное отклонение; «красный» – критичное отклонение.

Создание и введение в стратегический управленческий учет предприятия концепции управления по ключевым показателям эффективности требуют соблюдения соответствующего алгоритма, представленного на рисунке 3.5.

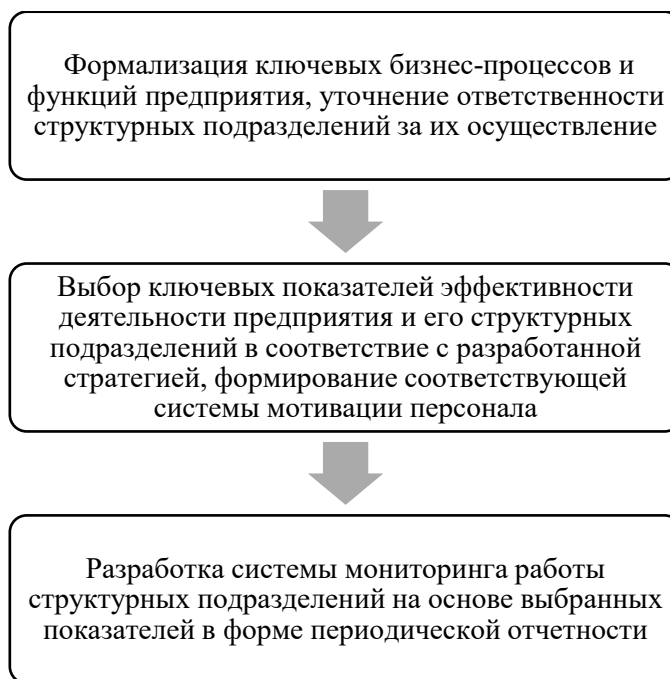


Рисунок 10 – Алгоритм разработки и внедрения концепции управления по ключевым показателям эффективности

Основным условием внедрения является наличие четко сформулированных стратегических целей и задач. Существенным значением для эффективного внедрения является использование возможностей информационных технологий, которые позволяют упростить процедуру по заполнению, анализу информации посредством автоматизации ввода данных.

Одним из основных недостатков, который, по нашему мнению, допускают исследователи, занимающиеся вопросами разработки учетно-аналитического обеспечения стратегического менеджмента, является наделение системы стратегического учета аналитическими функциями и приписывание получаемом в результате его функционирования информационному продукту (стратегической отчетности) способности полного обеспечения всех информационных потребностей для принятия управленческих решений. В большинстве случаев для обеспечения растущих потребностей пользователей стратегической

информации стратегическая отчетность должна пройти аналитическую обработку, на основе которой должен быть сформирован набор релевантных показателей, необходимых для оценки результатов прошлых событий и операций, нынешнего состояния и своего стратегического потенциала, а также для осуществления стратегических выборов.

Готовность учетной стратегической информации для принятия управленческих решений определяют ее пользователи, которые в условиях глобализации экономики, которая характеризуется усилением конкурентной борьбы, выдвигают новые задачи к системе учетно-аналитического обеспечения стратегического менеджмента: расширение предмета бухгалтерского учета; введение новых объектов учета; уточнение основных принципов учета; повышение гибкости и релевантности учетной системы.

На основе проведенного анализа существующих подходов можно констатировать, что стратегическая учетная информация и ключевые показатели эффективности могут использоваться как внутренними пользователями (собственниками, менеджерами различных уровней) в процессе построения, реализации и корректировки выбранной стратегии, так и внешними пользователями (инвесторами, заемщиками, профессиональными союзами и т.д.) для принятия инвестиционных или заемных решений.

По нашему мнению, возможны такие варианты организации стратегического учета на предприятиях:

- наделение функциями стратегического учета бухгалтеров предприятий;
- создание новой бухгалтерской должности для ведения стратегического учета;
- привлечение специалистов со стороны для ведения стратегического учета (аудиторов, представителей консалтинговых фирм, финансовых аналитиков и т.д.).

Каждый из определенных вариантов имеет свои преимущества и недостатки практического внедрения в условиях применения современных информационно-компьютерных технологий и разная степень экономической целесообразности и информационной безопасности.

В заключение второй главы сделаем ряд выводов. В рамках рассматриваемой темы проанализированы вопросы по информационному обеспечению стратегического управленческого учета (использование цепочки стоимости), по организации и практике применения данного вида учета (использование метода ABC), а также применимость ключевых показателей эффективности. С целью совершенствования порядка организации стратегического управленческого учета на основе цепочки стоимости на сельскохозяйственных предприятиях предложено использовать модель информационных связей, которая охватывает виды продукции, группы клиентов, на основе которой могут быть сформированы отчеты о рентабельности по методу ABC. Представленная в отчете информация является основой для принятия управленческих решений, касающихся совершенствования процесса формирования стоимости на сельскохозяйственных предприятиях.

3.3. Рекомендации по совершенствованию стратегического управленческого учета

Учитывая важную роль стратегического управления для дальнейшего развития сельскохозяйственных предприятий, как обеспечение его информационной поддержки предлагаем применять стратегическую аналитическую систему, использующую систему стратегического учета как информационную основу. Использование данной системы позволит повысить эффективность разработки стратегий и проведение мероприятий по их реализации, создавая адекватные предпосылки для получения устойчивых конкурентных преимуществ.

В современных условиях меры финансового контроля в рамках стратегического управления на большинстве сельскохозяйственных предприятий сводятся к анализу показателей краткосрочных результатов, которые выражаются через показатели рентабельности. Основной причиной недостатка в использовании данных показателей с точки зрения стратегического управления является отсутствие высокой ценности с точки зрения принятия эффективных долгосрочных управленческих решений, поскольку значительно сужается временной период, применительно к которому получаемая информация может оставаться релевантной. Стратегический менеджмент, в первую очередь, направлен на разработку направлений по оценочному анализу результирующих показателей эффективности деятельности предприятий.

Для сельскохозяйственных предприятий наиболее рациональной является использование модели экономической добавленной стоимости, поскольку обоснована в стратегическом аспекте концепцией измерения стоимости, созданной предприятием за определенный период времени.

В работе рассмотрены три наиболее подходящие к внедрению концепции стратегического управления сельскохозяйственным предприятием:

- концепция стратегического управления на основе ключевых показателей эффективности (KPI);
- модель экономической добавленной стоимости (EVA);
- концепция стратегического управления на основе метода ABC.

Каждая из выше представленных моделей имеет ряд преимуществ и ограничений. Следовательно, необходимо проанализировать возможные варианты их интеграции для целей эффективного стратегического управленческого учета. Основные модели интеграции представлены на рисунке 11. В выпускной квалификационной работе предложено три варианта интеграции. Все варианты органично вписываются в процессы стратегического планирования.

Вариант первый «Показатели добавленной стоимости в составе KPI верхнего уровня»: введение EVA в структуру ключевых показателей эффективности предприятия как основной показатель верхнего уровня.

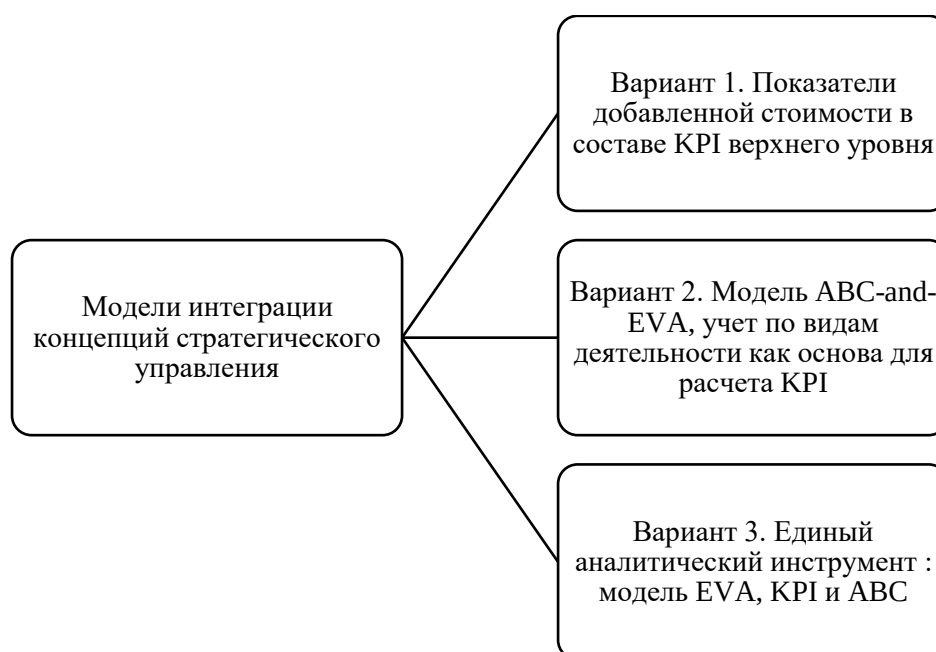


Рисунок 11 – Модели интеграции концепций стратегического управления сельскохозяйственным предприятием

Первый вариант вполне оправдан с точки зрения интеграции, так как показатель EVA является результирующим показателем эффективности использования капитала предприятия (с точки зрения финансового анализа существуют стандартные методики расчета), и по своему содержанию схож с относительными показателями эффективности, например, ROI, ROE, RONA [71]. Ввод показателя EVA в структуру ключевых показателей эффективности как интегрального, представляет возможность в «замыкании» комплекса

оценочных показателей эффективности, которые направлены на оценку как финансовой стороны деятельности предприятия, так и нефинансовой. Интеграция ориентирована на структурирование процесса целеполагания и стратегического планирования, который выстраивается сверху вниз.

Практическое применение EVA в совокупности с соответствующими показателями добавленной стоимости капитала в процессе стратегического целеполагания с определенным составом KPI обеспечивает синергетический эффект, который ориентирует деятельность предприятия аграрной сферы экономики на обеспечение роста его стоимости.

Практическое применение данного вида интеграции целесообразно для тех сельскохозяйственных предприятий, стратегия которых основана на инвестировании в развитие на регулярной основе. Методика внедрения интегрированной модели согласно второму варианту представлена на рисунке 12.

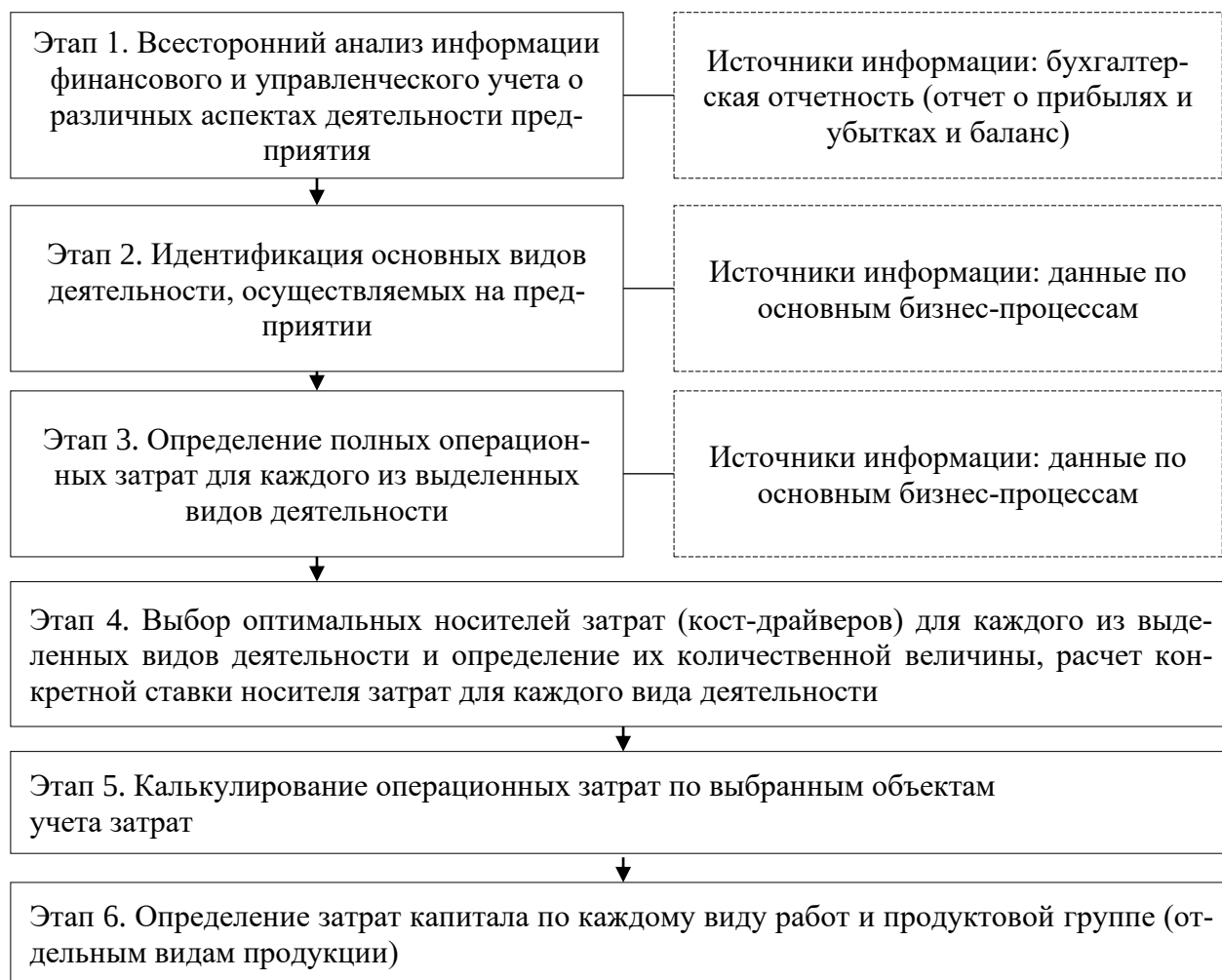


Рисунок 12 – Методика применения интегрированной модели ABC-and-EVA

Применение комплексного третьего варианта на предприятии предполагает создание надежной основы для эффективного внедрения ABC, KPI, EVA. На основании изучения теоретических исследований и практических аспектов внедрения, можно выделить основную предпосылку данного варианта интеграции, которая заключается в необходимости постоянного мониторинга (контроля эффективного выполнения ключевых бизнес-процессов) определенных видов деятельности, а способом реализации как раз выступает система показателей. Достоинства интеграции по третьему варианту (KPI, EVA, ABC) систематизированы в таблице 19.

Таблица 19 – Преимущества интеграции инструментов (KPI, EVA, ABC) в комплексный инструмент анализа эффективности деятельности сельскохозяйственного предприятия

Инструмент	Основные преимущества интеграции		
	KPI	EVA	ABC
KPI	-	Комплексная оценка различных нефинансовых аспектов реализации стратегии	Осуществление мониторинга ключевых бизнес-процессов предприятия
EVA	Структурирование процесса целеполагания и стратегического планирования, а иерархическая структура оптимизирует состав ключевых показателей эффективности	-	Оптимизация процессов управления затратами на виды деятельности, обеспечивающие добавление стоимости
ABC	Выявление ключевых видов деятельности, оптимизация показателей, построение эффективной системы управления затратами в целом формируют объективную информационную базу	Распределение по видам деятельности и объектам учета операционных затрат, затрат инвестированного капитала	-

В соответствии с определенными выше моделями можно констатировать, что каждому из предприятий необходима система финансового и управленческого анализа, ориентированная на информационную поддержку стратегического менеджмента, и для каждого предприятия она будет иметь свои особенности. Несмотря на существование индивидуальных особенностей проведения анализа, можно сформулировать общие организационно-методические аспекты его осуществления, в частности относительно проведения расчетов и интерпретации полученных результатов, которые значительно улучшают процесс внедрения данной системы в практическую деятельность сельскохозяйственных предприятий (Таблица 20).

Таблица 20 – Концептуальная основа осуществления анализа в направлении обеспечения его стратегической ориентации

№ п/п	Стадия осуществления	Источники информации	Выходные результаты
1	Целеполагание и формирование основы для стратегического анализа	- информация о стратегии предприятия; информация о существующих дополнительных и специфических запросов стратегического менеджмента.	- карта целей; - взаимосвязи между целями и стратегией; - установление временных и финансовых ограничений.
2	Сбор данных	- информация о стратегии предприятия; - финансовая отчетность; - учетные данные; - анкетирование менеджеров, потребителей, поставщиков, конкурентов.	- финансовая отчетность и учетные данные; - обработанные результаты анкетирования; - текущие показатели; - прогнозные показатели.
3	Анализ и интерпретация	- финансовая отчетность и учетные данные; - результаты анкетирования; - текущие показатели; - прогнозные показатели.	- аналитические результаты.
4	Выводы и рекомендации	- аналитические результаты и отчеты; - внутренние правила составления аналитических отчетов.	- стратегические аналитические отчеты; - рекомендации относительно выбора конкретных стратегических альтернатив; - рекомендации по корректировке.
5	Мониторинг	- информация, влияющая на результаты, рекомендации.	- обновленные стратегические аналитические отчеты и рекомендации.

С целью усовершенствования анализа в направлении обеспечения его стратегической ориентации разработана концептуальная основа его осуществления, практическое использование которой должно способствовать предоставлению такой информации: причины полученных предприятием результатов и их соответствия выбранной стратегии предприятия или стратегической бизнес-единицы, влияние исследования на возможность дальнейшей реализации выбранной стратегии предприятия, влияние выявленных трендов, отрасли и экономики на показатель будущих денежных потоков, а также возможность осуществления обоснованного выбора новых альтернативных стратегических инициатив для разработки новых стратегий.

Реализация преимуществ стратегического управленческого учета на предприятии аграрной сферы экономики возможна при условии анализа предприятия через совокупность отдельных сегментов. Каждый сегмент, в данном случае, должен характеризоваться определенным видом продукции, который реализуется группам клиентов в условиях конкуренции. Для стратегического сегментирования в качестве базовых элементов может быть использована и существующая организационная структура, и структура его центров ответственности. В частности, на основе структурных единиц могут быть выделены стратегические хозяйственные единицы, деятельность которых охватывает всю цепочку стоимости.

Стратегические хозяйственные единицы (СХЕ) характеризуются:

- наличие собственного производства;
- наличие каналов распределения.

Другими словами, СХЕ характеризуются наличием определенной номенклатуры продукции и однозначно идентифицируемыми группами клиентов. На основании анализа, можно выделить основные условия, которым должны удовлетворять СХЕ для целей стратегического анализа (Рисунок 13).

Информацию, полученную в результате стратегического управленческого учета, необходимо представить и в рамках сегментарной отчетности. Мето-

дические указания и рекомендации по составлению отчетности содержатся в международном стандарте МСФО (IFRS). Отечественная практика предусматривает для этих целей использование положений по бухгалтерскому учету, а именно ПБУ 12/2010 «Информация по сегментам». Необходимо рассмотреть практические аспекты предложенных в выпускной квалификационной работе направлений применения инструментов стратегического управленческого учета и сегментарного анализа на примере сельскохозяйственного предприятия ООО «Агрокомплекс» Ак Барс».

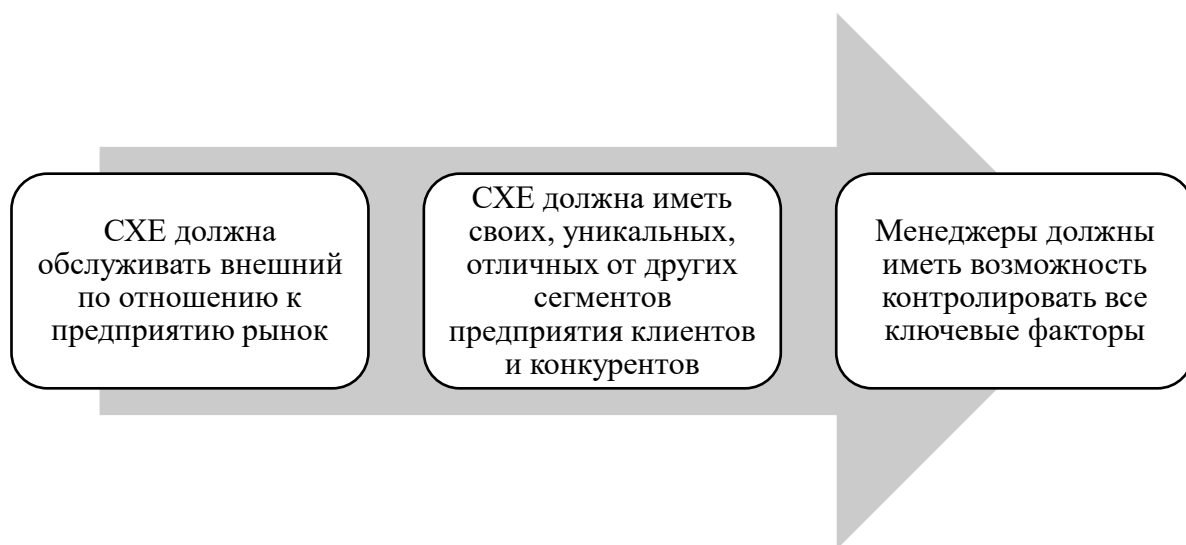


Рисунок 13 – Условия создания стратегических хозяйственных единиц

Таким образом, существует тесная взаимосвязь между формированием и наполнением аналитической стратегической отчетности с позиции стратегического управленческого учета со общей стратегией развития ООО «Агрокомплекс» Ак Барс». В данном контексте аналитическая отчетность представляет собой основу эффективного стратегического управления предприятием аграрной сферы экономики.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

В выпускной квалификационной работе рассматривается решение проблемы, заключающейся в разработке научных направлений развития методического обеспечения стратегического управленческого учета на сельскохозяйственном предприятии. Приведем основные выводы.

Непосредственное влияние на формирование специфики и обеспечения эффективности учетно-аналитического сопровождения принятия управленческих решений стратегического характера в сельскохозяйственных предприятиях осуществляют отраслевые особенности отечественного агробизнеса.

Выделен ряд отраслевых особенностей: влияние природно-климатических условий, угроза стихийных бедствий, взаимное влияние экономических и биологических законов воспроизведения, сезонность производства, использование готовой продукции как средства производства, влияние национальных потребительских предпочтений, а основным средством производства является земля.

Исследование современной практики деятельности сельскохозяйственных предприятий свидетельствует о наличии комплекса факторов, которые снижают эффективность принятия управленческих решений стратегического характера, напрямую касающиеся системы учетно-аналитического обеспечения системы управления: несовершенство действующей учетно-аналитической модели формирования информации для принятия управленческих решений, необоснованность динамики соотношения объемов

необходимой и достаточной информации, (приводит к возникновению явлений недостатка и перенасыщения учетно-аналитической информации), отсутствие рациональных критериев отбора необходимой учетно-аналитической информации из общего объема данных, принципиальное отличие классификационных признаков учетно-аналитической информации, необходимой для нужд стратегического менеджмента, несвоевременность составления и представления отчетов и формирования показателей, необходимых для принятия управленческих решений.

Значительная часть проблем и недостатков информационного сопровождения процесса принятия управленческих решений стратегического характера обусловлена несовершенством структуры информационной базы сельскохозяйственных предприятий.

Основной причиной низкой эффективности внедрения стратегического менеджмента на предприятиях аграрной сферы экономики является отсутствие или частичное функционирование учетно-аналитической системы. Решение этой проблемы предполагает необходимость разработки такого обеспечения с учетом следующих стратегических императивов: позиционирование предприятия во внешней среде; учетный мониторинг внутренней среды; учетный мониторинг внешней среды; применение эффекта синергии.

С появлением стратегических систем управления предприятием, основой которых определяют новую управленческую стратегическую парадигму, основной акцент научных исследований в области бухгалтерского учета и экономического анализа должен быть перенесен на разработку учетно-аналитического обеспечения управленческих решений.

В выпускной квалификационной работе проанализированы различные дефиниции, в частности «стратегический учет» и «стратегический управленческий учет», которые пересекаются по основным направлениям, однако несводимы друг к другу полностью.

По результатам анализа существующих подходов ученых и исследования иерархии понятийной среды учета установлено, что стратегический учет является одним из функциональных направлений бухгалтерского учета, которые направлены на информационную поддержку принятия обоснованных решений. Стратегический управленческий учет предусматривает получение преимуществ при построении системы учетно-аналитического обеспечения стратегического менеджмента.

Выделены основные направления построения стратегически ориентированной системы учета: расширение предмета бухгалтерского учета, расширение учетной методологии (применение методов стратегического учета к традиционным видам фактов хозяйственной жизни и объектов учета, совершенствование порядка применения методов стратегического учета к новым объектам стратегического учета).

Рационализация модели информационного обеспечения стратегического менеджмента сельскохозяйственных предприятий должна основываться на четкой структуризации потоков информации для обеспечения оперативного и надежного получения необходимых данных при возникновении такой необходимости. Принятие стратегических решений должно базироваться на текущей (достоверной, точной) и прогнозной (расчетной, ориентировочной) информации.

Непосредственное влияние на формирование специфики и обеспечения эффективности учетно-аналитического сопровождения принятия управленческих решений стратегического характера в сельскохозяйственных предприятиях осуществляют отраслевые особенности отечественного агробизнеса. Выделены следующие особенности: результаты сельскохозяйственного производства напрямую зависят от природно-климатических условий; сельскохозяйственное производство характеризуется сезонностью; производственные процессы в сельском хозяйстве характеризуются значительным уровнем рискованности потери урожая; сельскохозяйственный бизнес сочетает влияние

экономических и биологических законов воспроизводства; часть произведенной предприятием сельскохозяйственной продукции в следующем производственном цикле потребляется как средства производства; сельскохозяйственное производство требует мониторинга внешних факторов влияния; основным средством производства в сельском хозяйстве является земля.

Для обеспечения эффективной реализации процесса стратегического менеджмента на предприятии должна быть создана система его учетно-аналитического обеспечения, которая бы учитывала этапы осуществления.

В рамках рассматриваемой темы проанализированы вопросы по информационному обеспечению стратегического управленческого учета (использование цепочки стоимости), по организации и практике применения данного вида учета (использование метода ABC), а также применимость ключевых показателей эффективности. С целью совершенствования порядка организации стратегического управленческого учета на основе цепочки стоимости на сельскохозяйственных предприятиях предложено использовать модель информационных связей, которая охватывает виды продукции, группы клиентов, на основе которой могут быть сформированы отчеты о рентабельности по методу ABC. Представленная в отчете информация является основой для принятия управленческих решений, касающихся совершенствования процесса формирования стоимости на сельскохозяйственных предприятиях.

Практические аспекты рассматриваются на примере сельскохозяйственного предприятия ООО «Агрокомплекс» Ак Барс».

По результатам конкурентного анализа сформулированы вероятные стратегические инициативы конкурентов.

В рамках стратегического анализа продукции рассматриваются следующие сегментные группы: озимые зерновые, яровые зерновые, подсолнечник, яровой рапс, многолетние травы. Составлена матрица привлекательности продукции.

В результате стратегического клиентского анализа ООО «Агрокомплекс» Ак Барс» выделены сегменты: сегмент А (ориентированные на покупку зерновых (озимые и яровые)), сегмент Б (ориентированные на покупку ярового рапса, подсолнечника), сегмент В (ориентированные на покупку различного рода продукции, включая многолетние травы). Составлена матрица привлекательности групп клиентов.

С появлением стратегической системы управления предприятием, в основу которой положены элементы управленческой стратегической парадигмы, основной акцент научных исследований в области бухгалтерского учета и экономического анализа перенесен на разработку учетно-аналитического обеспечения управленческих решений. В результате этого основной целью становится не только сбор учетной информации и ее обнаружение в отчетности, но и ее интерпретация с целью реализации стратегии предприятия и осуществления стратегического контроля (контроля за выполнением выбранной стратегии на основе расчета учетных стратегических показателей).

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (в ред. от 26.07.2019 г. № 247-ФЗ) [Электронный ресурс] / ИПС «Консультант Плюс». – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855
2. Приказ Минфина от 08.11.2010 г. № 143н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2010) [Электронный ресурс] / ИПС «Консультант Плюс». – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_107913/
3. Агеева, О.А. Бухгалтерский учет: учебник и практикум для среднего профессионального образования / О.А. Агеева. – М.: Юрайт, 2019. – 273 с.
4. Алборов, Р.А. Методология развития бухгалтерского учета в управлении аграрной экономикой / Р.А. Алборов // Актуальные вопросы учета, финансов и контрольно-аналитического обеспечения управления в сельском хозяйстве: материалы Международной научно-производственной конференции, посвященной 30-летию кафедры бухгалтерского учета, финансов и аудита. – 2017. – С. 10-15.
5. Алборов, Р.А. Стратегическая оценка эффективности производства сельскохозяйственной продукции / Р.А. Алборов, Г.Р. Концевой // Стратегическое развитие социально-экономических систем в регионе: инновационный

подход: материалы II международной научно практической конференции. – 2016. – С. 17-21.

6. Алексанова, А.Д. Финансовый инструментарий развития контроллинга, управленческого учета и анализа в структуре стратегического управления предприятием / А.Д. Алексанова // Развитие бухгалтерского учёта, анализа и аудита в современных концепциях управления: материалы межвузовской VII региональной научно-практической конференции молодых ученых и студентов. - Симферополь. - 2018. - С. 208-210.

7. Алексеева, И.В. Развитие методологии и методики стратегического учета и аудита в коммерческих организациях: монография / И.В. Алексеева, Е.М. Евстафьева. – Ростов-на-дону: РИНХ, 2009. - 255 с.

8. Алексеева, М.Б. Теория систем и системный анализ: учебник / М.Б. Алексеева, П.П. Ветренко. – М.: Юрайт, 2019. – 304 с.

9. Алисенов, А.С. Бухгалтерский финансовый учет: учебник и практикум для вузов / А.С. Алисенов. – М.: Юрайт, 2019. – 471 с.

10. Амбросов, В.Я. Организационная стратегия сельскохозяйственных предприятий: монография / В.Я. Амбросов. - Харьков: ХНТУСГ, 2009. - 316 с.

11. Бабенко Т.А. Стратегический управленческий учет и его место в системе управления предприятием / Т.А. Бабенко, А.Н. Шабалина // Проблемы экономики в современном мире и роль бухгалтерского учета и аудита в их решении: материалы международной научно-практической конференции. - Майкоп. - 2017. - С. 38-42.

12. Бабкина, О.М. Инструментарий стратегического управленческого учета для учетно-аналитического обеспечения предприятия / О.М. Бабкина // Вестник Забайкальского государственного университета. - 2019. - Т. 25. - № 3. - С. 84-95.

13. Бабкина, О.М. Интегрированный стратегический управленческий отчет предприятий / О.М. Бабкина // Правовое поле современной экономики. - 2015. - № 1. - С. 127-132.

14. Барахоева, М.С. Организация стратегического учета на предприятиях: практический аспект / М.С. Барахоева, А.А. Костоева // Экономика и предпринимательство. - 2016. - № 9 (74). - С. 784-786.
15. Барахоева, М.С. Основные требования к организации системы стратегического управленческого учета на предприятиях / М.С. Барахоева. Л.И. Хугоева // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. - 2019. - № 3. - С. 43-46.
16. Безверхняя, Ю.В. Усовершенствование управленческого учета на сельскохозяйственных предприятиях / Ю.В. Безверхняя // Institutionelle Grundlagen für die Funktionierung der Ökonomik unter den Bedingungen der Transformation: Sammelwerk der wissenschaftlichen Artikel Rezensenten: Dr. Jerald L. Feinstein, Dimitar Kanev, S.I. Drobjasko. - 2014. - С. 141-143.
17. Березин, А.В. Экономический потенциал аграрных предприятий: механизмы формирования и развития / А.В. Березин, А.Д. Плотник. - Полтава: Интер Графика, 2012. - 221 с.
18. Богатая, И.Н. Стратегический учет собственности предприятия: Концептуальный подход, теория и практика: дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.12 / И.Н. Богатая. – Ростов-на-дону, 2001. – 427 с.
19. Виханский, О.С. Стратегическое управление: учебник / О.С. Виханский. – М.: Гардарики, 2009. – 164 с.
20. Волкова, О.Н. Управленческий учет: учебник и практикум / О.Н. Волкова. – М.: Юрайт, 2019. – 461 с.
21. Воронова, Е.Ю. Управленческий учет: учебник / Е.Ю. Воронова. – М.: Юрайт, 2019. – 428 с.
22. Галиуллина, Р.Р. Управленческий учет как средство достижения стратегических целей предприятия / Р.Р. Галиуллина // Актуальные направления научных исследований в области экономики, финансов и учета: от теории к практике: материалы VI Всероссийской заочной интернет - конференции. - 2018. - С. 40-43.

23. Голов, С.С. Управленческий учет: учеб. / С.Ф. Голов. - М.: Либра, 2006. - 704 с.
24. Гришин, Р.В. Некоторые вопросы построения системы стратегического управленческого учёта в промышленных строительно-монтажных организациях / Р. В. Гришин // Академический вестник ТГАМЭУП. - 2012. - № 3 (21). - С. 141-146.
25. Евчук, Л.А. Стратегическое управление конкурентоспособностью сельскохозяйственных предприятий: монография / Л.А. Евчук. - Николаев: Прокопчук, 2010. - 340 с.
26. Ершова, Н.Ю. Информация стратегического управленческого учета: формирование и использование в системе управления предприятием / Н.Ю. Ершова, М.А. Ткаченко, В.А. Гаркуша // European Journal of Economics and Management Sciences. - 2019. - № 2. - С. 3-7.
27. Ефремова, И.Н. Формирование стратегического управленческого учета и анализа затрат в сельскохозяйственных организациях: дисс. ... канд. эк. наук: 08.00.12 / И.Н. Ефремова. – Орел, 2010. – 194 с.
28. Звягинцева, Ю.С. Роль стратегического управленческого учета в повышении эффективности деятельности предприятия / Ю.С. Звягинцева, С.А. Акименко, Ю.Д. Печерина // Экономическое развитие общества в современных кризисных условиях: сборник статей по итогам Международной научной-практической конференции. – Уфа. - 2017. - С. 45-47.
29. Землякова, С.Н. Применение метода ABC в сельскохозяйственных организациях в рамках стратегического управленческого учета / С.Н. Землякова, Н.Н. Дадыка // Профессионал года 2016: сборник статей победителей II Международного научно-практического конкурса. - 2016. - С. 36-39.
30. Зенина, Е.В. Раскрытие концептуальной сущности стратегического управленческого учета / Е.В. Зенина // Известия Исык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. - 2020. - № 2 (2). - С. 61-65.

31. Зыкова, Д.Е. Концепция стратегического управленческого учета / Д.Е. Зыкова // Актуальные направления научных исследований в области экономики, финансов и учета: от теории к практике: сборник научных трудов по материалам III Всероссийской заочной интернет-конференции. - 2016. - С. 75-78.
32. Ивашиненко, Л.О. Развитие теории и методики стратегического учета в коммерческих организациях: дис. ... канд. эк. наук: 08.00.12 / Л.О. Ивашиненко, Мичуринск-наукоград РФ, 2008. -239 с.
33. Ильина, А.В. Управленческий учет: учебное пособие / А. В. Ильина, Н.Н. Ильшева. – Екатеринбург: Изд-во Урал. ун-та, 2016. – 180 с.
34. Каверина, О.Д. Управленческий учет: учебник и практикум / О.Д. Каверина. – М.: Юрайт, 2019. – 389 с.
35. Кисиль, Н.Ю. Формирование стратегического менеджмента в сельскохозяйственных предприятиях: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.04 / М.Ю. Кисиль. - Днепропетровск, 2012. – 218 с.
36. Клычова, Г.С. О необходимости внедрения управленческого учета в сельскохозяйственные организации / Г.С. Клычова, Л.Э. Ахметова // Роль бухгалтерского учета и аудита в условиях инновационного развития аграрной экономики: сборник научных трудов по материалам Международной научно-практической конференции. – 2019. – С. 96-101.
37. Клычова, Г.С. Учет затрат по функциям (ABC - метод) / Г.С. Клычова, Л.Э. Ахметова, Р.Н. Гарайшин // Роль бухгалтерского учета и аудита в условиях инновационного развития аграрной экономики: сборник научных трудов по материалам Международной научно-практической конференции. – 2019. – С. 101-105.
38. Колесник, Н.Ф. Стратегический управленческий учет в системе управления предприятием / Н.Ф. Колесник, О.В. Шибилева // Актуальные вопросы права, экономики и управления. - Пенза. - 2018. - С. 6-14.

39. Крамских, А.С. Формирование элементов системы управленческого учета предприятия / А.С. Крамских // Экономика и управление в XXI веке: стратегии устойчивого развития: сборник статей IV Международной научно-практической конференции. - 2018. - С. 44-46.
40. Крылов, С.И. Стратегический управленческий учет и его роль в управлении финансовыми потоками организации / С. И. Крылов // Управленческий учет. - 2005. - № 3. - С. 13-24
41. Крыштопа, И.И. Стратегический учет как перспективное направление развития бухгалтерского учета / И.И. Криштопа // Экономические науки. - 2011. - Вып. 8 (29), ч. 3. - С. 145-152.
42. Кузнецова, С.А. Моделирование отечественной учетной системы для нужд управления / С. А. Кузнецова // Вестник Киевского национального торгово-экономического университета. - 2018. - № 5. - С. 167-173.
43. Куницкая, Е.В. Роль управленческого учета в стратегическом управлении предприятием / Е.В. Куницкая, И.А. Данькина, А.С. Клевкова // World science: problems and innovations: сборник статей XXVI Международной научно-практической конференции. - 2018. - С. 79-81.
44. Кухтина, И.В. Система стратегического управленческого учета и анализа затрат и доходов на перерабатывающих предприятиях агро-промышленного комплекса: автореф. дис. ... канд. эк. наук: 08.00.12 / И.В. Кухтина. – Орел, 2006. – 23 с.
45. Лазарева, А.В. Совершенствование стратегического управленческого учета, анализа и аудита денежных потоков коммерческой организации: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 / А.В. Лазарева. – Ростов, 2009. - 308 с.
46. Лапынина, Д.М. Роль и место стратегического управленческого учета в системе управления предприятием / Д.М. Лапынина // Молодой исследователь: вызовы и перспективы: сборник статей по материалам LXI международной научно-практической конференции. - Москва. - 2018. - С. 105-112.

47. Лесняк, В.В. Стратегический управленческий учет на промышленных предприятиях: концептуальный подход, моделирование и организация: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.12 / В.В. Лесняк. - Краснодар, 2007. - 235 с.
48. Лозовицкий, Д.С. Методика и организация стратегического учета и анализа на предприятиях полиграфических материалов: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.09 / Д.С. Лозовицкий, 2009. - 18 с.
49. Лытнев, О.Н. Основы финансового менеджмента: учебное пособие / О.Н. Лытнев. – М.: Директ-медиа, 2016. – 154 с.
50. Назарова, В.Л. Стратегическая управленческая отчетность и проблемы ее формирования / В.Л. Назарова, А.К. Кабдолдаева // Статистика, учет и аудит. - 2018. - Т. 1. - № 68. - С. 6-11.
51. Нечеухина, Н.С. Развитие теории и методологии управленческого учета в учетно-аналитическом обеспечении управления / Н.С. Нечеухина, О.В. Мустафина // Вестник Южно-Уральского государственного университета. Серия: Экономика и менеджмент. - 2019. - Т. 13. - № 2. - С. 131-138.
52. Остаев, Г.Я. Стратегический (управленческий) учет и контроль затрат в сельском хозяйстве / Г.Я. Остаев // Вестник Ижевской государственной сельскохозяйственной академии. - 2014. - № 4 (41). - С. 52-55.
53. Остаев, Г.Я. Стратегический учет зерновых культур в организациях АПК / Г.Я. Остаев, Е.В. Марковина, Г.Р. Концевой // Наука Удмуртии. – 2017. – № 3 (81). – С. 227-238.
54. Труш, В.Е. Учетно-аналитическое обеспечение управления экономической безопасностью промышленных предприятий / В.Е. Труш, В.Ф. Яценко // Вестник Хмельницкого национального университета. - 2011. - № 5, т. 1. - С. 10-13.
55. Уорд, К. Стратегический управленческий учёт / К. Уорд; пер. с англ. - М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2002. - 448 с.
56. Управленческий учет: учебник и практикум / О.Л. Островская, Е.Б. Абдалова, М.А. Осипов, А.Е. Карлик. – М.: Юрайт, 2019. – 383 с.

57. Ушанов, И.Г. Развитие методического обеспечения стратегического управленческого учета: дисс. ... канд. эк. наук: 08.00.12 / И.Г. Ушанов. – Самара, 2012. – 241 с.
58. Филиппов, К.В. Концептуальные подходы к формированию системы стратегического учета для предприятий Агропромышленного комплекса / К. В. Филиппов, А. В. Овчаров // Профессиональные инновации. - 2013. - № 5. - С. 45-60.
59. Чейл, Х. Количественный анализ цепочки создания стоимости / Х. Чейл, Дж. Кейзер // Policy Research Working Paper. - 2016. - №5242. - 59 р.
60. Шайкан, А.В. Бухгалтерские учет в принятии управленческих стратегических решений: монография / А. В. Шайкан. - К.: КНЭУ, 2009. - 303 с.
61. Яновская, А.А. Стратегический управленческий учет в системе управления предприятием / А.А. Яновская, С.В. Власов // Маркетинг и логистика в системе конкурентоспособного бизнеса: материалы IV научно-практической конференции молодых ученых, аспирантов, студентов. - 2018. - С. 182-186.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Приложение А

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.

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.

2. Требования охраны труда перед началом работы.

2.1. Проверить исправность электроосвещения в кабинете.

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

2.2. Проветрить помещение кабинета.

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

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

3. Требования охраны труда во время работы.

3.1. Соблюдать правила личной гигиены.

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

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

3.4. Соблюдать правила пожарной безопасности.

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

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.

Культура делового общения на предприятии

В целях повышения деловой репутации предприятия ООО «Авангард» Буинского 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.

Методические основы для конкурентного анализа

Таблица И.1 – Макет таблицы сравнительной характеристики конкурентов на основе экспертной оценки, балл

Кон- куренты	Це на	Ка- чество	Мас- штаб	Материально- техническая оснащенность	Бре нд	Сумма баллов (ст. 2 + ст. 3 + ст. 4 + ст. 5 + ст.6)
1	2	3	4	5	6	7
Конкурент №1						
Конкурент №2						
Конкурент №3						

Таблица И.2 – Характеристика балльной оценки

Балл	Характеристика
1	2
5 баллов	Высокое значение: привлекательная цена, отличное качество, большая доля рынка, отличная материально-техническая оснащенность, хорошо узнаваемый бренд
4 балла	Хорошее значение: средняя цена, хорошее качество, средняя доля рынка, хорошая материально-техническая оснащенность, узнаваемый бренд
3 балла	Среднее значение: относительно приемлемая цена, хорошее качество, средняя доля рынка, материально-техническая оснащенность, узнаваемый бренд
2 балла	Ниже среднего значение: относительно приемлемая цена, качество ниже среднего по отрасли, небольшая доля рынка, неполная материально-техническая оснащенность, не узнаваемый бренд
1 балл	Низкое значение: завышенная цена, низкое качество, небольшая доля рынка, неполная материально-техническая оснащенность, не узнаваемый бренд
0 баллов	Минимальное значение: завышенная цена, плохое качество, маленькая доля рынка, нет материально-технической оснащенности, нет бренда

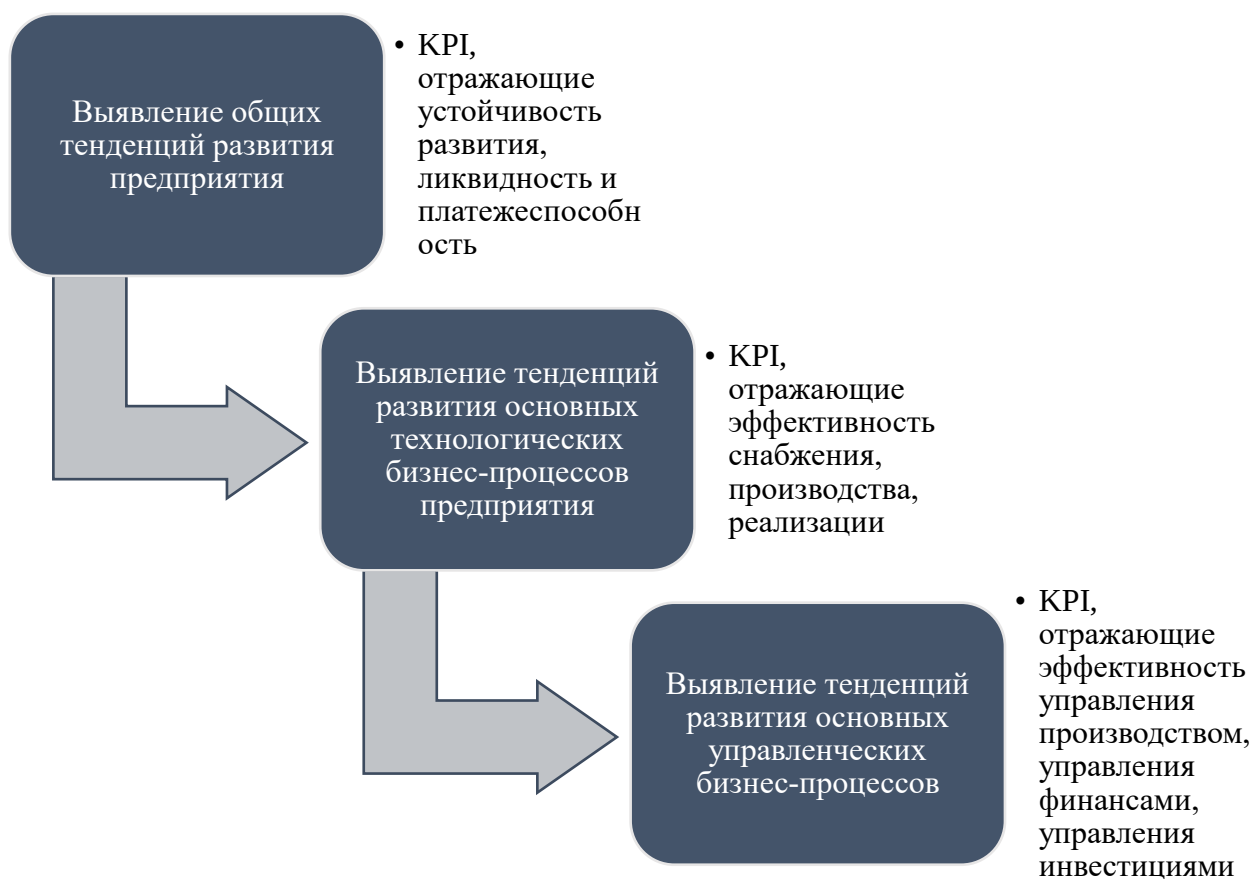
Форма отчета о рентабельности продукции, основанная на применении
метода ABC

ОТЧЕТ О РЕНТАБЕЛЬНОСТИ ПРОДУКЦИИ					
Наименование продукции		Объем, шт.		Цена, тыс. руб.	
Прямые затраты на единицу					
Наименование статьи затрат		тыс. руб.			
1.1.	Основные затраты				
1.2.	Основные затраты				
	Итого				
Накладные производственные затраты					
Производственный вид деятельности		Количество фактов	Затраты на единицу драйвера, тыс. руб.	Затраты на вид деятельности, тыс. руб.	Удельные затраты на вид деятельности, тыс. руб.
2.1.	Вид деятельности				
2.2.	Вид деятельности				
2.3.	Вид деятельности				
	Итого				
Накладные коммерческие затраты					
Коммерческий вид деятельности		Количество фактов	Затраты на единицу драйвера, тыс. руб.	Затраты на вид деятельности, тыс. руб.	Удельные затраты на вид деятельности, тыс. руб.
3.1.	Вид деятельности				
3.2.	Вид деятельности				
	Итого				
4.	Итого полные затраты				
5.	ИТОГО прибыль на единицу продукции, тыс. руб.				
6.	Рентабельность продукции, %				

Форма отчета о рентабельности клиентов, основанная на применении
метода ABC

ОТЧЕТ О РЕНТАБЕЛЬНОСТИ КЛИЕНТА				
Наименование клиента				
Наименование заказа		Стоимость заказа, тыс. руб.		Себестоимость, тыс. руб.
1.1.	Заказ 1			
1.2.	Заказ 2			
1.3.	Заказ 3			
	Итого			
Клиентский вид деятельности		Количество фактов	Затраты на еди- ницу драйвера, тыс. руб.	Затраты на клиентский вид деятельности, тыс. руб.
2.1.	Вид деятельности			
2.2.	Вид деятельности			
2.3.	Вид деятель- ности			
	Итого			
3.	ИТОГО прибыль на клиента			
4.	Рентабельность клиента			

Ключевые показатели эффективности (KPI) для оценки эффективности бизнес-процессов в рамках стратегического управленческого учета



Настоящим я, Шаринова Рамина Раисовна

Студент заочной ускоренной формы обучения Института экономики

Казанского государственного

аграрного университета

учетная книжка № 9318412 К

направление подготовки 38.03.01 „Экономика“

направленность (профиль) „Бухгалтерский учет, анализ и аудит“

подтверждаю, что настоящая выпускная квалификационная работа на тему _____

Развитие стратегического управленческого учета на примере
общества с ограниченной ответственностью „Агрокомплекс „Ж.к. Барс“

выполненная по материалам ООО „Агрокомплекс „Ж.к. Барс“ Арского района РТ

на 77 страницах и приложений на 10 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 Федерации «О защите авторских прав в Российской Федерации»

Отпечатано в 1 экземплярах.

Библиография 81 наименований.

Один экземпляр сдан на кафедру

«24» 01 2022г

ша
(подпись)

шаринова Р.Р.
(Ф.И.О.)

**Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования**

«Казанский государственный аграрный университет»

ОТЗЫВ

на выпускную квалификационную работу

обучающейся Шариповой Рамили Рафаиловны

на тему: Развитие стратегического управленческого учета на примере общества с ограниченной ответственностью «Агрокомплекс» Ак Барс» Арского района Республики Татарстан

В целях совершенствования современных концепций управления сельскохозяйственными предприятиями на базе применения стратегических подходов существует необходимость в системе учетно-аналитического обеспечения стратегического менеджмента. Отсутствие системных подходов к внедрению управленческих информационных систем и комплексных научных исследований в данной сфере с учетом специфики деятельности сельскохозяйственных предприятий является одной из основных проблем.

Исследования современных аспектов функционирования сельскохозяйственных предприятий и построение эффективных механизмов стратегического управления ими требует формирования принципиально нового теоретического и методологического инструментария их информационного обеспечения. Актуальность вышеизложенных аспектов и недостаточный уровень исследования теоретико-методологических проблем учетно-аналитического обеспечения стратегического управления в сельском хозяйстве обусловили выбор темы исследования, ее актуальность, определили цель, задачи, структуру и содержание работы.

Выпускная квалификационная работа Шариповой Р.Р. написана в соответствии с рекомендациями, состоит из введения, трех глав, выводов и предложений, списка литературы, а также приложений.

Во введении автор обосновывает актуальность выбранной темы, практическую значимость, определяет цель, задачи и объект выпускной квалификационной работы.

В первой главе проанализировав отечественные и зарубежные источники информации, нормативные правовые документы Шарипова Р.Р. раскрыла теоретические основы организации стратегического управленческого учета в сельскохозяйственных организациях.

Во второй главе дана оценка бизнесу ООО «Агрокомплекс «Ак Барс» Арского района РТ, в частности проанализирована экономическая характеристика; проведен анализ финансового состояния и дана оценка систем бухгалтерского учета и внутреннего контроля.

В третьей главе рассматриваются основы организации и совершенствование стратегического управленческого учета.

Работа написана грамотно, компактно. Материал хорошо структурирован и изложен последовательно. В выпускной работе использовано достаточно литературных источников. В тексте работы есть изречение многих авторов о вопросах стратегического управленческого учета. Это говорит о том, что дипломник в процессе работы проанализировал большой объем материала.

В процессе выполнения выпускной квалификационной работы Шарипова Р.Р. показала наличие теоретических знаний, правильное понимание и использование действующего законодательства. Грамотно использованы и определены экономические термины, непосредственно связанные с темой работы

В работе решены поставленные вопросы. Автор хорошо владеет материалом и сделала обоснованные выводы по теме.

В ходе подготовки выпускной квалификационной работы Шарипова Р.Р. показала достаточный уровень знаний по изученным дисциплинам, задания и указания руководителя выполняла своевременно и аккуратно, что позволило завершить работу к установленному сроку.

Все компетенции, предусмотренные ФГОС по направлению 38.03.01 освоены в полном объеме. Работа выполнена на достаточно профессиональном уровне.

Иллюстративный материал отражает основные аспекты исследования и соответствует содержанию работы.

Выпускная квалификационная работа отвечает предъявляемым требованиям и допускается к защите, а ее автор заслуживает присвоения квалификации – бакалавр по направлению подготовки 38.03.01 Экономика.

Разработки автора обоснованы и могут быть использованы в изучаемой организации.

Фамилия, имя, отчество руководителя: Закирова Зуфар Расихович

Место работы и занимаемая должность: кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Казанского ГАУ

« 24 » 01 2022 г.

Подпись

Сотрудник ознакомлен и согласен

24.01.2022 г. шарипова Р.Р.

РЕЦЕНЗИЯ

на выпускную квалификационную работу

Выпускника Шариповой Рамили Рафаиловны

Направление подготовки 38.03.01

Направленность (профиль) Бухгалтерский учет, анализ и аудит

Тема ВКР: Развитие стратегического управленческого учета на примере общества с ограниченной ответственностью «Агрокомплекс» Ак Барс» Арского района Республики Татарстан

Объем ВКР: содержит 77 страниц машинописного текста; включает: таблиц 20 шт., рисунков и графиков 13 шт., фотографий нет, список использованных источников состоит из 61 наименований.

1. Актуальность темы, ее соответствие содержанию ВКР Тему ВКР считаем актуальной, содержание работы соответствует теме. Изученные в ВКР вопросы полностью раскрывают тему исследования.
2. Глубина и полнота решения поставленных цели и задач исследований. Цель исследования достигнута, задачи решены в полном объеме.
3. Качество оформления ВКР соответствует требованиям.
4. Положительные стороны ВКР (новизна разработки, применение информационных технологий, практическая значимость и т.д.) Новизна ВКР заключается в обосновании автором методики организации стратегического управленческого учета в сельскохозяйственных организациях. Работа выполнена с использованием широкого спектра методов экономических исследований, автором изучен широкий круг литературы по теме исследования. Практическая значимость выпускной квалификационной работы заключается в том, что результаты проведенного исследования могут быть использованы в производственно-хозяйственной деятельности ООО «Агрокомплекс «Ак Барс» Арского района Республики Татарстан и другими сельскохозяйственными предприятиями с целью организации и совершенствования стратегического управленческого учета.

5. Компетентностная оценка ВКР

Компетенция	Оценка компетенции*
способность использовать основы философских знаний для формирования мировоззренческой позиции (ОК-1)	5
способность анализировать основные этапы и закономерности исторического развития общества для формирования гражданской позиции (ОК-2)	5
способность использовать основы экономических знаний в различных сферах жизнедеятельности (ОК-3)	5
способность к коммуникации в устной и письменной формах на русском и иностранном языках для решения задач межличностного и межкультурного взаимодействия (ОК-4)	5
способность работать в коллективе, толерантно воспринимая социальные, этнические, конфессиональные и культурные различия (ОК-5)	5
способностью использовать основы правовых знаний в различных сферах деятельности (ОК-6)	5
способность к самоорганизации и самообразованию (ОК-7)	5
способность использовать методы и средства физической культуры для обеспечения полноценной социальной и профессиональной деятельности (ОК-8)	5
способность использовать приемы первой помощи, методы защиты в условиях чрезвычайных ситуаций (ОК-9)	5
способность 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)	4
способность осуществлять сбор, анализ и обработку данных, необходимых для решения профессиональных задач (ОПК-2)	4
способность выбирать инструментальные средства для обработки экономических данных в соответствии с поставленной задачей, анализировать результаты расчетов и обосновывать полученные выводы (ОПК-3)	5
способность находить организационно-управленческие решения в профессиональной деятельности и готовность нести за них ответственность (ОПК-4)	5
способность собрать и проанализировать исходные данные, необходимые для расчета экономических и социально-экономических показателей, характеризующих деятельность хозяйствующих субъектов (ПК-1)	5
способностью на основе типовых методик и действующей нормативно-правовой базы рассчитать экономические и социально-экономические показатели, характеризующие деятельность хозяйствующих субъектов (ПК-2)	5
способность выполнять необходимые для составления экономических разделов планов расчеты, обосновывать их и представлять результаты работы в соответствии с принятыми в организации стандартами (ПК-3)	4
способность на основе описания экономических процессов и явлений строить стандартные теоретические и эконометрические модели, анализировать и содержательно интерпретировать полученные результаты (ПК-4)	5
способность анализировать и интерпретировать финансовую, бухгалтер-	5

скую 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)	
способность анализировать и интерпретировать данные отечественной и зарубежной статистики о социально-экономических процессах и явлениях, выявлять тенденции изменения социально-экономических показателей (ПК-6)	5
способность, используя отечественные и зарубежные источники информации, собирать необходимые данные, анализировать их и готовить информационный обзор и/или аналитический отчет (ПК-7)	5
способность использовать для решения аналитических и исследовательских задач современные технические средства и информационные технологии (ПК-8)	5
способность осуществлять документирование хозяйственных операций, проводить учет денежных средств, разрабатывать рабочий план счетов бухгалтерского учета организации и формировать на его основе бухгалтерские проводки (ПК-14)	5
способность формировать бухгалтерские проводки по учету источников и итогам инвентаризации и финансовых обязательств организации (ПК-15)	5
способность 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)	5
способность отражать на счетах бухгалтерского учета результаты хозяйственной деятельности за отчетный период, составлять формы бухгалтерской и статистической отчетности, налоговые декларации (ПК-17)	5
Способность организовывать и осуществлять налоговый учет и налоговое планирование организации (ПК-18)	5
Средняя компетентностная оценка ВКР	5

* 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. Работа выиграла бы, если бы автор оценил экономическую эффективность от внедрения стратегического учета конкретно в изучаемой организации.

2. Работа выиграла бы, если бы автор изучил практические аспекты функционирования стратегического учета в отраслях сельского хозяйства на данных изучаемой организации.

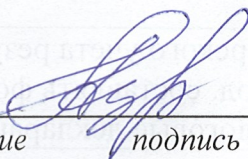
Указанные замечания носят рекомендательный характер и не влияют на общую положительную оценку ВКР.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

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

Рецензент:

д.э.н., профессор
учёная степень, ученое звание


подпись

/ Мухаметгалиев Ф.Н.
Ф.И.О

«24» 01. 2022 г.

С рецензией ознакомлен*

ша
подпись

/ Шарипова Р.Р.
Ф.И.О

«24» 01 2022 г.

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