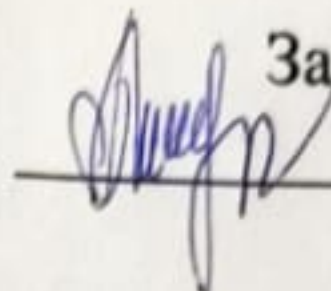


МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«КАЗАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АГРАРНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Допустить к защите
Заведующий кафедрой
Клычова Г.С.



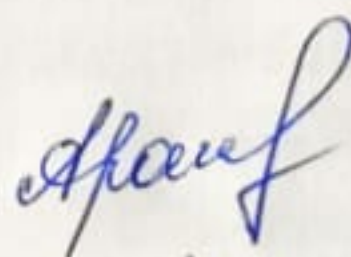
«7 февраля 2022 г.»

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

на тему: Развитие контролинга во взаимосвязи с управленческим учетом на
примере закрытого акционерного общества "Бирюли" Высокогорского
района Республики Татарстан

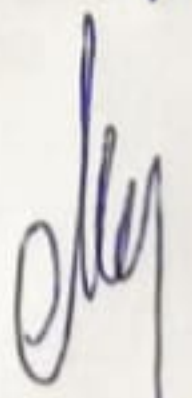
Направление подготовки 38.04.01 Экономика
Направленность Учет, анализ и аудит

Выпускник (магистрант)



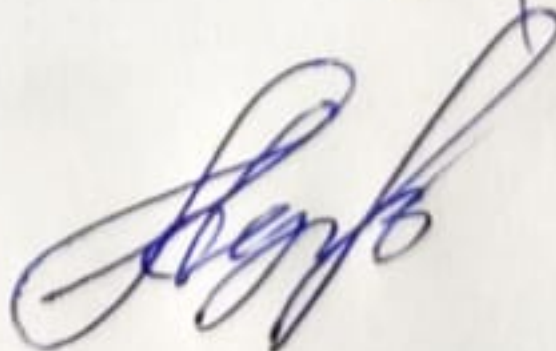
А.Р. Хайруллина

Научный руководитель
к.э.н., доцент



М.М. Низамутдинов

Рецензент
д.э.н., профессор



Ф.Н. Мухаметгалиев

Казань 2022

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

Направление подготовки 38.04.01 «Экономика»
Кафедра бухгалтерского учета и аудита

УТВЕРЖДАЮ
Заведующий кафедрой
Клычова Г.С.
«18» ноября 2019 г.

ЗАДАНИЕ

на выпускную квалификационную работу

Хайруллиной Адили Рашидовны

1. **Тема работы:** Развитие контролинга во взаимосвязи с управленческим учетом на примере закрытого акционерного общества "Бирюли" Высокогорского района Республики Татарстан)
2. **Срок сдачи выпускной квалификационной работы** «7» февраля 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, научная литература по теме исследования
4. **Перечень подлежащих разработке вопросов:** теоретические аспекты системы управления сельскохозяйственными организациями; организация управленческого учета в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан; развитие методики управленческого учета в системе контроллинга пушного звероводства в сельскохозяйственных организациях.
5. **Перечень графических материалов:**
6. **Дата выдачи задания**

Руководитель

Задание принял к исполнению

«18» ноября 2019 г.

М.М. Низамутдинов

А.Р.Хайруллина

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки выполнения	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	18.11.2019	выполнено
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫМИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ	19.10.2020	выполнено
1.1 Экономическая сущность контроллинга, его значимость в сельском хозяйстве		
1.2 Управленческий учет как важнейший инструмент контроллинга		
1.3 Информационное обеспечение контроллинга в пушном звероводстве		
2 ОРГАНИЗАЦИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ЗАО «БИРЮЛИ» ВЫСОКОГОРСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН	5.03.2021	выполнено
2.1 Анализ экономического и финансового состояния сельскохозяйственного предприятия		
2.2 Организация учета затрат в системе контроллинга в пушном звероводстве		
2.3 Бюджетирование как система внутрихозяйственного управления затратами		
3 РАЗВИТИЕ МЕТОДИКИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В СИСТЕМЕ КОНТРОЛЛИНГА ПУШНОГО ЗВЕРОВОДСТВА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ	11.12.2021	выполнено
3.1 Мероприятия по повышению эффективности деятельности предприятия на основе внедрения системы контроллинга		
3.2 Разработка предложений по совершенствованию бюджетирования в системе контроллинга пушного звероводства		
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	24.01.2021	выполнено
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	24.01.2021	выполнено
ПРИЛОЖЕНИЯ	24.01.2021	выполнено

Обучающийся

А.Р. Хайруллина

Руководитель

М.М. Низамутдинов

АННОТАЦИЯ

к выпускной квалификационной работе магистра

Хайруллиной Адили Рашидовны

на тему: Развитие контроллинга во взаимосвязи с управленческим учетом на примере закрытого акционерного общества "Бирюли" Высокогорского района Республики Татарстан

Целью данной работы является определение содержания и областей взаимодействия управленческого учета и контроллинга на сельскохозяйственных предприятиях, исследование практических возможностей и путей формирования управленческой информации, и обосновать теоретико—методологический подход, разработать рекомендации по совершенствованию методик внедрения контроллинга во взаимосвязи с управленческим учетом в пушном звероводстве сельскохозяйственных организациях.

Научная новизна работы состоит в раскрытии сущности управленческого учета и контроллинга как ключевых элементов системы управления предприятием.

Разработанные в выпускной квалификационной работе рекомендации, методики и систематизированные материалы, которые могут служить основой для применения управленческих решений, совершенствования действующей практики управленческого учета в системе контроллинга сельскохозяйственных организаций и составления необходимых для этого положений, руководств и инструкций.

Annotation

for the final qualifying work of the master

Khairullina Adili Rashidovna

on the topic: The development of controlling in relation to management accounting on the example of the closed joint stock company "Biruli" of the Vysokogorsky district of the Republic of Tatarstan

The purpose of this work is to determine the content and areas of interaction between management accounting and controlling at agricultural enterprises, to study the practical possibilities and ways of forming management information, and to substantiate a theoretical and methodological approach, to develop recommendations for improving the methods of implementing controlling in conjunction with management accounting in fur farming agricultural organizations.

The scientific novelty of the work consists in revealing the essence of management accounting and controlling as key elements of the enterprise management system.

Recommendations, methods and systematized materials developed in the final qualifying work that can serve as a basis for the application of management decisions, improving the current practice of management accounting in the controlling system of agricultural organizations and drawing up the necessary regulations, manuals and instructions for this.

ОГЛАВЛЕНИЕ

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫМИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ	11
1.1 Экономическая сущность контроллинга, его значимость в сельском хозяйстве.....	11
1.2 Управленческий учет как важнейший инструмент контроллинга ..	17
1.3 Информационное обеспечение контроллинга в пушном звероводстве.....	24
2 ОРГАНИЗАЦИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ЗАО «БИРЮЛИ» ВЫСОКОГОРСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН.....	30
2.1 Анализ экономического и финансового состояния сельскохозяйственного предприятия	30
2.2 Организация учета затрат в системе контроллинга в пушном звероводстве.....	40
2.3 Бюджетирование как система внутрихозяйственного управления затратами.....	52
3 РАЗВИТИЕ МЕТОДИКИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В СИСТЕМЕ КОНТРОЛЛИНГА ПУШНОГО ЗВЕРОВОДСТВА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ	59
3.1 Мероприятия по повышению эффективности деятельности предприятия на основе внедрения системы контроллинга.....	59
3.2 Разработка предложений по совершенствованию бюджетирования в системе контроллинга пушного звероводства	65
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	72
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	76
ПРИЛОЖЕНИЯ	83

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность исследования. Равные условия ведения бизнеса приводят к усилению конкуренции внутри страны. Развитие рыночной экономики в данном направлении вынуждает разрабатывать новые средства, позволяющие выстоять в этой конкурентной борьбе. Актуальность темы определяется, во-первых, необходимостью постоянного совершенствования технологий, методов и инструментов управления предприятиями в целях повышения эффективности хозяйственной деятельности, также для обеспечения устойчивого положения на рынке. Во-вторых, внедрение контроллинга, большой практической значимостью контроллинга как факторов повышения эффективности системы управления сельскохозяйственными организациями. Основная цель управленческого учета заключается в систематическом обеспечении управленческого персонала информацией, необходимой для управления, а контроллинг способен создать наиболее совершенную информационно-аналитическую базу стратегически ориентированного управления предприятием. В-третьих, недостаточной разработанностью теоретических, методических, экономических, организационных, информационных и других важных аспектов управленческого учета и контроллинга. Одной из основных проблем сельскохозяйственных предприятий является нехватка информации для принятия управленческих решений. Результатом является несвоевременное принятие управленческих решений, а также принятие неточных, неоправданных решений. Один из подходов по решению этой проблемы и приведению системы управления в соответствующий вид - это введение управленческого учета и системы контроллинга на предприятиях.

Стабилизация сельского хозяйства в современных условиях является оптимально использовать ресурсы, выявление внутренних резервов. В связи с этим, важное теоретическое и практическое значение приобретает развитие управленческого учета и его организация в системе контроллинга пушного

звероводства сельскохозяйственных организаций, а также определяет актуальность выбранной темы исследования. Развитие рынка предъявляет жесткие требования к системе управления организациями. Возникает потребность в информационных системах для принятия управленческих решений в кризисных условиях. Для решения задач будут использоваться новейшие системы управленческого учета, инструменты контроллинга.

Степень разработанности темы. Изучением теоретических и методологических основ контроллинга занимались отечественные и зарубежные авторы. При написании работы существенное влияние оказали работы, таких авторов как, Р.А. Алборов, А.П. Абрамов, Ю.П. Анискина, Т. Аренса, Л.Ф. Бука, Ч.Блек, М.А Бахрушина, К. Друри, А. Дайлс, В.Б. Ивашкевич, А.Е.Карпова, Э.Майера, Т.Манн, О.У.Николаева, С.Ф. Николаева, А.М.Павловой, Ю.Н.Попов, Е.Л.Попченко, Т. Райхман, Л.Н.Трофимова, Д.Шнайдер, и другие.

Непосредственно вопросы организации управленческого учета и системы контроллинга в сельскохозяйственных организациях рассмотрены в трудах российских авторов: А.Р. Закирова, А.М. Карминский, Г.С. Клычова, Н.И. Оленев, А.Г.Примак, В.А. Пипко и многих других.

Цель и задачи исследования. На этапе экономического развития и реформирования сельскохозяйственных организаций управленческий учет и контроллинг являются одним из основных факторов, позволяющих руководству предприятий принимать правильные управленческие решения. Целью данной работы является определение содержания и областей взаимодействия управленческого учета и контроллинга на сельскохозяйственных предприятиях, исследование практических возможностей и путей формирования управленческой информации, и обосновать теоретико—методологический подход, разработать рекомендации по совершенствованию методик внедрения контроллинга во взаимосвязи с управленческим учетом в пушном звероводстве сельскохозяйственных организациях.

В соответствии с поставленной целью в данной работе были определены следующие задачи:

- формирование методической основы контроллинга, раскрыть сущность и содержание управленческого учета и контроллинга как ключевым инструментом эффективного управления сельскохозяйственной организацией;

- изучить теоретические принципы ведения управленческого учета в сельскохозяйственных организациях, а также особенности организации управленческого учета в пушном звероводстве;

- выявить структуру и содержание инструментов контроллинга в разрезе управленческого учета;

- выявить перспективы развития контроллинга на основании учетной информации системы контроля затрат в пушном звероводстве;

- предложить комплекс мероприятий по совершенствованию управленческого учета в системе контроллинга пушного звероводства в сельскохозяйственных организациях.

Объект исследования – сельскохозяйственные предприятия республики Татарстан, занимающиеся производством пушнины. Экспериментальная работа проводилась на базе ОАО «Бирюли» Высокогорского района РТ. Предметом исследования является методика формирования в современных условиях контроллинга как базы информационной системы сельскохозяйственных организаций, позволяющий принимать правильные управленческие решения.

Теоретические основы исследования. Теоретической и методологической основой послужили научные труды отечественных и зарубежных авторов по проблемам теории и практики контроллинга и управленческого учета, законодательные и нормативные акты по вопросам организации бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации; методические рекомендации, инструкции МСХ РФ.

При решении поставленных задач применялись общенаучные методы и

приемы; метод сравнительного и выборочного анализа, метод научных абстракций, анализ и синтез, абстрактно-логический метод, экономический инструментарий.

Информационную базу составили материалы статистической и бухгалтерской отчетности сельскохозяйственных предприятий, статистические сборники и научные публикации по теме научного исследования.

Научная новизна выпускной квалификационной работы. Научная новизна работы состоит в раскрытии сущности управленческого учета и контроллинга как ключевых элементов системы управления предприятием, обеспечивающих информационно-аналитическую поддержку менеджмента, а также определении содержания работы по их внедрению и эффективному использованию, в теоретическом обосновании и практической разработке рекомендаций по совершенствованию, развитию системы контроллинга в сельскохозяйственных организациях.

Получены следующие результаты:

- определена концепция контроллинга, ее значимость в сельском хозяйстве;
- выявлено влияние контроллинга на системы управления для достижения цели организации по ее устойчивому и эффективному функционированию и развитию, систематизированы инструменты контроллинга, влияющие на методику принятия управленческих решений;
- приведено обоснование методики разграничения переменной и постоянной составляющих статей затрат пушного звероводства;
- разработаны формы контроллинговых регистров, способствующих формированию фактической информации для управления затратами и прибылью в системе контроллинга пушного звероводства;
- предложена общая схема бюджетирования как системы информационного обеспечения и инструмента контроллинга пушного звероводства.

Практическая значимость работы. Разработанные в выпускной квалификационной работе рекомендации, методики и систематизированные материалы, которые могут служить основой для применения управленческих решений, совершенствования действующей практики управленческого учета в системе контроллинга сельскохозяйственных организаций и составления необходимых для этого положений, руководств и инструкций. Отдельные положения выпускной квалификационной работы могут найти свое дальнейшее применение при чтении учебных спецкурсов по бухгалтерскому управленческому учету, в научно-исследовательской работе преподавателей, аспирантов и обучающихся высших сельскохозяйственных учебных заведений.

Апробация результатов исследования. Основные положения выпускной квалификационной работы обсуждались и излагались на Международных и Всероссийских научно-практических конференциях в Казанском государственном аграрном университете в 2020-2021 гг. По результатам исследований подготовлено и опубликовано 3 статьи.

Во введении обоснованы актуальность темы исследования, степень изученности, сформулированы цель, задачи, предмет и объект исследования, методы, научная новизна и практическая значимость результатов исследования. В первой главе рассмотрены теоретические аспекты контроллинга, управленческого учета, обозначена сущность и роль контроллинга в сельскохозяйственных организациях, изучен информационный материал, обеспечивающий управленческий учет и контроль затрат в отрасли пушного звероводства достоверными данными. Исследованы информационные возможности учетных систем во взаимосвязи с контроллингом. Во второй главе проведен анализ финансового состояния организации, рассмотрено бюджетирование и управление на предприятие, дана организация учета затрат в системе контроллинга пушного звероводства в ЗАО «Бирюли» Республике Татарстан и обозначены перспективы его развития. Также рассмотрен вопрос организации учета затрат в системе

контроллинга пушного звероводства. В третьей главе разработаны методы совершенствования бюджетирования в системе контроллинга пушного звероводства, а также мероприятия по повышению эффективности деятельности предприятия на основе внедрения системы контроллинга.

В выводах и предложениях сформулированы основные результаты проведенного исследования и изложены предложения для их практического применения.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫМИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ

1.1 Экономическая сущность контроллинга, его значимость в сельском хозяйстве

Контроллинг выступает сравнительно новым направлением и явлением в теории и практике современного управления сельскохозяйственными организациями, возникшим на стыке экономического анализа, планирования, управленческого учета и менеджмента. Контроллинг осуществляет перевод функций управления организацией на качественно новый уровень, интегрируя, координируя и направляя деятельность совокупности служб и подразделений на достижение тактических и стратегических целей.

Контроллинг представляет собой функционально обособленное направление экономической работы, направленное на реализацию финансово-экономической функции в экономике и управлении для принятия обоснованных управленческих решений [46].

Контроллинг зародился в США в конце XIX века. Означает деятельность по планированию и составлению целей, стратегий для организаций, целенаправленному управлению организацией для устранения отклонений в деятельности, работе.

Контроллинг охватывает широкую сферу деятельности предприятия, а именно контроллинг – это система, которая ориентирована на будущее развитие организации; система наблюдения и изучения поведения внутреннего экономического механизма конкретного предприятия и разработки путей для достижения цели, которую оно ставит перед собой. Современный контроллинг включает в себя управление рисками. Несмотря на созвучность термина «контроллинг» слову контроль, данные понятия отличаются тем, что от обычная функция контроля над фактическими результатами деятельности предприятия в процессе управления

контроллинга ориентирован на упреждающий контроль, когда необходимо провести регулирующие мероприятия до того, как закончится плановый период. Поэтому контроллинг – как уже говорилось ранее, это управление будущим для обеспечения эффективного функционирования предприятия и предупреждения возникновения кризисных ситуаций.

Следует сказать, что в англоязычных источниках слово «контроллинг» практически не используется. В Великобритании и США укоренился термин «управленческий учет». В зарубежной литературе под термином «контроллинг» понимают специально сконструированную на основе интеграции традиционных методов учета, анализа, нормирования, планирования, контроля и управления систему, которая обеспечивает получение, обработку и обобщение информации о деятельности предприятия [46]. Такая система вместе с решением оперативных задач ориентируется и на стратегические. Если сравнивать управленческий учет и контроллинг, то необходимо отметить, что последнее занимается решением задач более значительного объема. Поэтому можно смело сделать вывод, что управленческий учет входит в систему контроллинга и работают во взаимосвязи между собой.

Одной из ведущей сферой экономики страны является агропромышленность. В настоящее время сельскохозяйственные предприятия сталкиваются с некоторыми трудностями. Для развития предприятий аграрного сектора руководителям необходимо грамотно оценить ситуацию и своевременно реагировать на те или иные изменения, принимая оперативные и стратегические решения. Обеспечение своевременной и достоверной информацией в данном случае является решающим фактором. Нехватка информации является проблемой для предприятий сельского хозяйства. Подходы решения этой проблемы заключается в правильной организации управленческого учета и внедрение системы контроллинга в организации сельского хозяйства. Контроллинг предлагаем рассматривать именно как систему, так как она консолидирует

управленческий учет и другие важные показатели, необходимые для работы в целостную систему

На данном этапе развития экономики в России важной задачей является обеспечение устойчивого развития сельского хозяйства и усилении конкурентоспособности. Аграрный сектор является одним из приоритетов развития страны. Обеспечение функционирования сельскохозяйственным организациям на высоком уровне является важной задачей перед руководством. Для этого руководству необходимо внедрить и развить инструмент, который позволит принимать управленческие решения, а также координирование деятельности исполнителей.

Сельскохозяйственные предприятия нуждаются в новых методах управления, которые способны резервы роста экономической эффективности, а также выявить тенденции, которые ведут к снижению эффективности работы. Практики использования системы контроллинга не достаточна для быстрого внедрения и развития. Это касается не только для предприятий сельского хозяйства, но и в целом для предприятий страны. Конечно, необходимо отметить, что некоторые элементы системы контроллинга нашли широкое применение, например, управленческий учет, бюджетирование, внутренний контроль во многих организация ведется. Но для более эффективного развития организациям необходимо использовать максимальное количество инструментов контроллинга. Зарубежная практика использования системы контроллинга показывает, что для того чтобы эффективно управлять предприятиями аграрного сектора нельзя игнорировать важность данного инструмента, который позволит достичь целей, решить поставленные задачи.

Изучение сущности контроллинга занимались такие ученые, как, Ч. Блек, П. Вебер, Р. Манн, Э. Майер, Т. Райхман. Отечественные ученые, которые внесли свой вклад: Р.А. Алборов, А.П. Абрамов, Ю.П. Анискина, Е. А. Ананькина, Т. Аренса, Л.Ф. Бука, М.А Бахрушина, Н. Г. Данилочкина, В.Б. Ивашкевич, А.Е.Карпова, А. М. Карминский, В. Э. Керимов, Л. А.

Малышева, О. Е. Николаева, О.У.Николаева, С.Ф. Николаева, А.М.Павловой, Ю.Н.Попов, Е.Л.Попченко, Л.Н.Трофимова С. Г. Фалько и др. Приложен огромный труд, который позволил адаптировать контроллинг к современным условиям.

Российские ученые считают контроллинг «концепцией системного управления и способом мышления менеджеров, в основе которого лежит стремление обеспечивать долгосрочное эффективное функционирование организации» [32]. В. Б. Ивашкевич, учёный-экономист, определяет понятие как «систему управления достижением конечных целей и результатов деятельности фирмы, т. е. экономические отношения, с некоторой долей условности, как система управления прибылью предприятия» [44].

Изучение мнений ученых привело к образованию нескольких концепций контроллинга:

- система управления, в которой происходит сбор информации, координация и контроль над выполнением задач.;
- система, направленная на долгосрочную перспективу и направлена на целеполагание;
- система информационного обеспечения управления предприятием.;
- система союз инструментов и методов управления предприятием.

Из сказанного представляется, что контроллинг это рабочий инструмент системы управления предприятием. Координация взаимодействия таких систем, как планирование, анализ, контроля и менеджмента обеспечиваются системой контроллинга. В силу своего развития контроллинг включает управление рисками, систему информационного снабжения, систему оповещения путем управления системой ключевых показателей, управление системой реализации менеджмента качества. [46]

Цели контроллинга:

- обеспечивает инструментальную базу;
- координация управленческого процесса;
- предупреждение кризисных ситуаций;

- информационная поддержка управленческих решений;
- обеспечение методами управления, направляя деятельность нужным трендом.

Функционирование контроллинга в сельскохозяйственных организациях имеет ряд особенностей. Отличительная черта сельского хозяйства, разбор свежих взаимодействий ведут к тому, что управление делается веским трудом и для решения возникших препятствий управления необходим системный подход. Внедрение контроллинга открывает новые возможности и обеспечивает переход на новый уровень управления предприятием путем интеграции, координации и ориентации деятельности подразделений на достижение поставленных оперативных и стратегических целей развития, обеспечения устойчивого положения предприятия на рынках. Позволит выйти на более высокий уровень и повысить свои конкурентные способности.

При формулировании стратегии развития отрасли или бизнеса важно быть точным и прояснять некоторые вопросы, а именно: текущее состояние отрасли, практику и деятельность, которой следует отрасль, ее краткосрочные и долгосрочные перспективы, его положение на рынке, потребности области, которую он намеревается обслуживать, и то, как он достигнет желаемой цели. Контроллинг включает в себя определение цели предприятия, текущий сбор и обработку информации для принятия управленческих решений, осуществление функций контроля отклонений фактических показателей деятельности предприятия от плановых, а также, что наиболее важно, подготовку рекомендаций для принятия управленческих решений. Координируя, интегрируя и направляя деятельность всей системы управления предприятием на достижение поставленных целей, контроллинг выполняет функцию «управления управлением». Основные функции управления, такие как планирование, контроль, анализ и учёт являются не только составными частями контроллинга, но и еще представляют собой инструментами контроллинга. Применение контроллинга для успешного в

экономическом отношении управления на предприятиях аграрного сектора обеспечит своевременный контроль затрат, возникших отклонений и причин их вызвавших. Это позволит оптимизировать ресурсы и повысить конкурентоспособность предприятия на рынке. А также обеспечит его существования в постоянно изменяемой среде.

Попытки внедрения контроллинга может возникнуть ситуация, что сотрудники, подразделения становиться против такого развития, так как высока вероятность увеличения ответственности и нагрузки. Для избежание подобных ситуаций необходимо принять соответствующие меры. Высокая роль отводится руководителю при решении таких ситуаций

Не соблюдение определённого порядка обеспечивает хаос в управлении. Это касается любого подразделения организации, любого предприятия в целом, будь это предприятие аграрного сектора, или любой другой области. Например, при отсутствии бюджетирования, а это инструмент контроллинга, могут появиться сбои с поставками, сбыте и т.д. Систематические ошибка отразятся на финансовых результатах. Надо отметить, что планирование приветствуется сквозного типа, это означает, что он должен захватывать и план работы каждой ячейки организации до бюджета в целом по предприятию. Если внедрить систему контроллинга или использовать его не в полном объёме, ждать какого-либо значимого эффекта не стоит. Каждый элемент системы контроллинга играет огромную роль в жизни предприятия. Не мало важно, заинтересовать всех участников и нацелить на результат.

Не соблюдение определённого порядка обеспечивает хаос в управлении. Это касается любого подразделения организации, любого предприятия в целом, будь это предприятие аграрного сектора, или любой другой области. Например, при отсутствии бюджетирования, а это инструмент контроллинга, могут появиться сбои с поставками, сбыте и т.д. Систематические ошибка отразятся на финансовых результатах. Надо отметить, что планирование приветствуется сквозного типа, это означает, что

он должен захватывать и план работы каждой ячейки организации до бюджета в целом по предприятию. Если внедрить систему контроллинга или использовать его не в полном объеме, ждать какого-либо значимого эффекта не стоит. Каждый элемент системы контроллинга играет огромную роль в жизни предприятия. Не мало важно, заинтересовать всех участников и нацелить на результат.

Внедрение контроллинга рекомендуется разевать в организации в случае нацеленности на развитие и при стабильности состояния на рынке экономики. Конечно, существуют циклы, в которой фирма переживает кризисные ситуации, особенно если продукция невостребованная по разным причина (под воздействием как под воздействием внешних, так и внутренних раздражителей. В данном ситуации необходимо выработать стратегии диверсификации. Инструмент бюджетирования будет занимать приоритетное место при выборе инструментов контроллинга. Многие могут не согласиться с тем, что бюджетирование может стать одним из основных инструментов контроллинга. Но развеять это предположение поможет тот факт, что организация может выпускать продукцию с высоким спросом, и даже иметь перспективу рыночного развития и вместе с этим испытывать нехватку финансовых ресурсов.

1.2 Управленческий учет как важнейший инструмент контроллинга

В научной и учебной литературе огромное внимание уделяется проблемам исследования взаимосвязи между категориями управленческого учета, контроллинга и управления затратами.

Управленческий учет является основным и важным элемент системы контроллинга на предприятии, в том числе и в сельскохозяйственной организации. Само понятие контроллинга ассоциируется с понятием управленческого учета. Но несмотря на то, что некоторые ученые изучавшие

контроллинг придерживаются этого мнения, все же большинство считают, что это не верное суждение. Основная задача управленческого учета - предоставление соответствующей информации для принятия управленческих решений. Функции же контроллинга намного шире. Они включают в себя не только управленческий учет, но и планирование, контроль, координацию, а также выработку рекомендаций для принятия управленческих решений.

Первичным информационным инструментом в контроллинге является система учета, включающая бухгалтерский, финансовый, статистический и управленческий учет. В своем единстве эти виды учета обеспечивают контроллинг внутренней информацией о ресурсах, их источниках, направлениях и эффективности использования. Система учета формирует также используемые контроллингом данные о протекающих на предприятии процессах и результатах деятельности в сфере производства и обращения. Управленческий учет – исходный элемент системы контроллинга, и функционирует параллельно с финансовым учетом и является связующим звеном между учетным процессом и управлением организацией.

Контроллинг включает в себя определение цели предприятия, работу с информацией, осуществление функций контроля фактических показателей деятельности предприятия от плановых, а также, что наиболее важно, подготовку рекомендаций для принятия управленческих решений. Координируя, интегрируя и направляя деятельность всей системы управления предприятием на достижение поставленных целей, контроллинг выполняет функцию «управления управлением» и является синтезом планирования, учета, контроля, экономического анализа, организации информационных потоков и много другого. [46]

Современная эра пушного производства все больше определяется экономией на масштабе, уменьшением затрат, разработкой кормов, генетическими разработками, селективной работой, усовершенствованием оборудования и другими вопросами развития отрасли, которые увеличивают потенциал сельского хозяйства в данной отрасли сельского хозяйства. Макро

и микроэкономические принципы свободно применимы к сельскому хозяйству. Так же как наличие особенностей отрасли, например, как сезонность, местоположение, корм. Необходимо увеличить контроль и учитывать особенности, реагировать на изменения. Профессиональным подходом будет служить внедрение системы контроллинга, который будет учитывать все направления, собирать информацию, анализировать ее, что позволит генерировать пути решения проблем. Контроллинг будет интересен тем, кто не только ведет свой бизнес, но будет пытаться вывести ее на новый уровень. Контроллинг становится важным, в профессиональных аспектах становятся сложно разобраться. На предприятиях сельского хозяйства контроллинг имеет большое значение так, как существует неопределенность в самом производстве продукции. Источниками являются риск при производстве, риск связанный с ценой, финансовый риск, также можно отнести и государственные риск., например, изменение каких-то программ. Выпуск готовой продукции, особенно продуктов питания всегда остаются ключевым сектором, но пушное звероводство не менее важно в данной отрасли.

Развитие сельскохозяйственных предприятий зависит от множества факторов и носит весьма устойчивый характер. Факторы как внешние, так и внутренние, носят непредсказуемый и неопределенный нрав, к тому сложные во взаимодействие и представляют проблему, которую необходимо решить. Создание службы контроллинга примет на себя эти обязанности.

При формулировании стратегии развития контроллинга на предприятие сельского хозяйства крайне важно быть точным и прояснять некоторые вопросы, а именно: текущее состояние отрасли, практику и деятельность, которой следует отрасль, ее краткосрочные и долгосрочные перспективы, его положение на рынке, потребности области, которую он намеревается обслуживать, и то, как он достигнет желаемой цели. Базовая последовательность формирования стратегии состоит из четырех этапов, которые необходимо последовательно провести в изучение звероводческой

отрасли. В первую очередь необходим анализ внутренней и внешней среды, затем сформулировать стратегию развития, реализовать ее и в конце оценить и проконтролировать. Вышеуказанные четыре этапа имеют логическую последовательность при проведении изучения звероводческой отрасли. Для каждого этапа есть результат, являющийся результатом изучения предыдущего.

Все факторы, потенциально влияющие на деятельность предприятий и отраслей, можно рассматривать с точки зрения внешней и внутренней среды. Внешняя среда включает в себя общество, экономику и политику, подвержена постоянным изменениям и создает значительные неопределенности для курса отрасли, в то время как анализ внутренней среды отрасли направлен на то, чтобы дать возможность стратегам сформулировать эффективную стратегию.

Звероводство в Республики Татарстан является уникальной и своеобразной отраслью животноводства. Его особенности относятся к производственному процессу и конечному продукту, а также к его рыночным силам.

Продукция клеточного звероводства получается один раз в год, имеет длительный срок хранения, выпускается в большом ассортименте. Пушные звери в районе, изучаемом в этом исследовании, плотоядны и требуют особого рациона. Отечественные производители конкурируют между собой и зарубежными производителями. Наконец, компании, которые в целом образуют отрасль, неразрывно связаны с социальным целым региона, поскольку они являются важным источником работы, за счет которой создается доход. Таким образом, направление стратегии развития должно учитывать интересы местного сообщества.

Анализ и оценка внешней среды требуют четкого понимания того, что, влияя на курс отрасли, эти факторы не могут стратегически контролироваться сектором. Такие факторы могут быть связаны, среди прочего, с экономикой, политической и социальной сферами. Для выявления

этих факторов использовались многочисленные методы, и были разработаны различные модели. Когда руководитель планируют будущую деятельность, изучение и анализ внутренней и внешней среды необходимы для успеха. SWOT-анализ — это инструмент стратегического планирования, обычно используемый для этой цели. Данный маркетинговый инструмент используется для управленческого учета, для выявления сильных и слабых сторон предприятия, определять рычаги управления.

Управленческий учет является основным и важным элементом системы контроллинга на предприятии, в том числе и в сельскохозяйственной, который занимается предоставлением соответствующей информации для принятия управленческих решений. Управленческий учет является аналитической системой формирования информации, необходимой для принятия управленческих решений.

Отметим, что классификация затрат, которые удовлетворяют целям управления, являются основой для организации управленческого учета, в том числе в организациях сельского хозяйства. Деление затрат на различные группы должно исходить из поставленных целей и задач организации управленческого учета.

Основная задача учета – организация работы менеджеров, разработка отчетов, выполнение плана и бюджетирование. Центрам ответственности по управлению затратами собирают контроллинговую информацию, обеспечивая систему контроллинга, удовлетворяют потребности в информации такие инструменты, как бюджетирование.

Центры затрат обычно подразделяют на три группы:

1. центры производства;
2. обслуживающие, они содействуют производству;
3. вспомогательные – штамповка, упаковка, транспортировка.

Отличия между контроллингом и управленческим учетом выражаются в их ориентированности. Контроллинг в свою очередь направлен на управленческую деятельность на долгосрочную перспективу.

Управленческий учет анализирует текущие показатели.

Предусмотреть в стратегических планах задачи по продвижению товаров на целевые рынки позволяет способность контроллинга обеспечить учет, анализ в настоящее время и в будущем. В отличие от него управленческий учет способен анализировать только текущее состояние и способен генерировать идеи на краткосрочную перспективу.

Новые инструменты и методы экономического анализа являются важным составляющим системы контроллинга. Управленческий анализ носит пассивный характер в этом отношении. Он работает с существующими методами с информацией. Но необходимо отметить, управленческий учет является основным и центром контроллинга, собирая в себе показатели, управление затратами.

Также приведем в таблице 1.1 анализ направлений в определение термина «управленческий учет». Анализируя литературу разных авторов, можно сделать вывод, что сферой пересечения категорий «контроллинг» и «управленческий учет» являются такие понятия, как информационное обеспечение, управление организацией, контроль затрат, система учета (рисунок 1.1).

Таблица 1.1– Анализ основных концепций в определении термина «управленческий учет»

№	Концепция управленческого учета	Авторы
1	Информационная система	Гроот Т., Лукка К., Апчерч А., Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж., Друри К., , Энтони Р., Барышев
2	Система учета затрат и система калькулирования, сбор и предоставление информации о затратах	Ришар Ж., Карминский Н.И., Карпова Т.П., Касьянова Г.Ю., Керимов В.Э., Соколов Я.В.
3	Подсистема бухгалтерского учета, которая обеспечивает необходимой информацией управленческий персонал	Долан Э.Дж., Домненко Б.И., Воронова Е.Ю., Улина Г.В., Мощенко О.В., Николаева О.Е.
4	механизм взаимодействия различных подсистем системы управления и методов управления	Аткинсон Э., Банкер Р., Каплан Р., Янг М., Уорд К., Хан Д., Аврова И.А., Богатин Ю.В., Валебникова Н.В., Василевич И.П., Васильева

Системы управленческого учета, контроллинга и управления затратами частично едины на базе ресурсного обеспечения (рисунок 1.2)

Основная задача управленческого учета - помощь в организации самоконтроля и помощь менеджерам в составлении отчетов о выполнении планов и бюджетов для оценки результатов деятельности. В рамках системы контроллинга информация аккумулируется и анализируется по центрам ответственности по управлению затратами и нацелен на удовлетворение потребностей внутрифирменного планирования. Классификация затрат и деление затрат на центры ответственности являются фундаментом для создания системы управленческого учета на предприятии, представляющей собой важнейший элемент всей системы контроллинга, обусловлены спецификой отрасли.

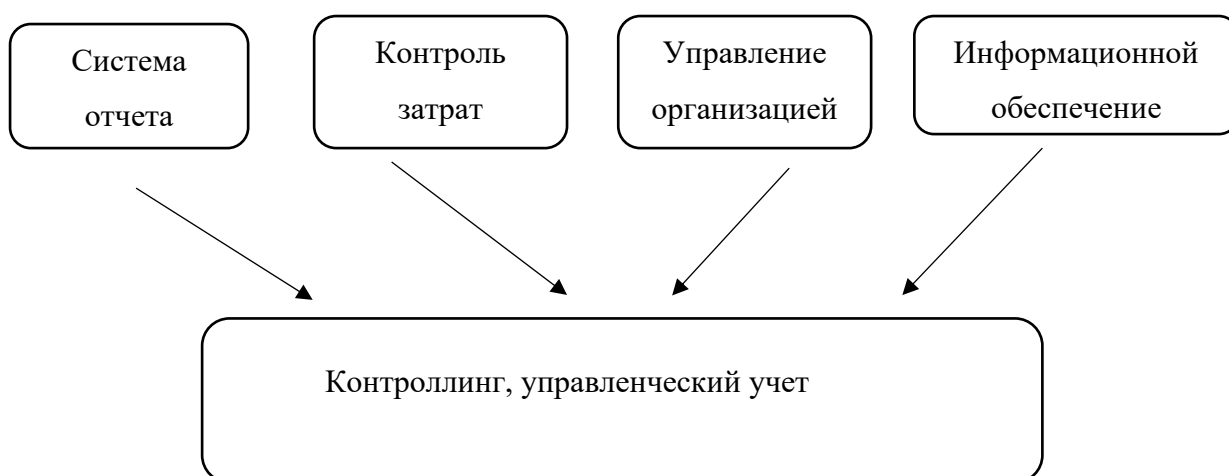


Рисунок 1.1– Взаимосвязь понятий «управленческий учет» и «контролинг» в организации

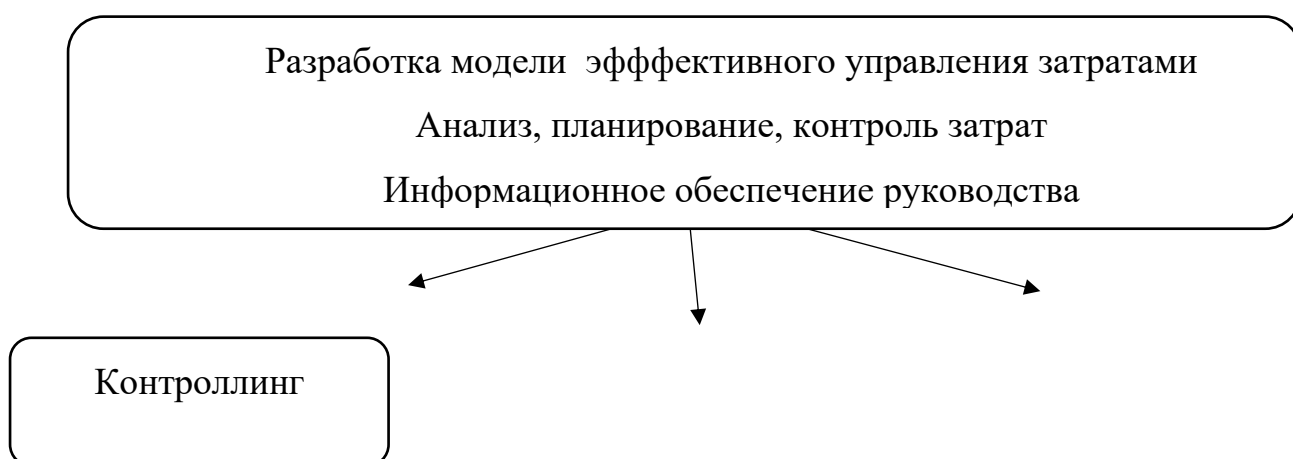




Рисунок 1.2 – Взаимосвязь категорий «управленческий учет», «контроллинг», «управление затратами»

В рамках данной работы сравним характеристики категорий «управленческий учет», «контроллинг», «управление затратами», итоги отразим в таблице (Приложение Б).

Текущий контроль и анализ отклонений отчетных показателей затрат на производство от нормативных позволяет своевременно перенастроить систему управления затратами и результатами звероводческого хозяйства. Принципиальным является вопрос обоснованности нормативов.

В звероводческих хозяйствах нет специалистов, способных сформировать собственную нормативную базу и выполнять трудоемкую работу по необходимым расчетам. Для повышения эффективности управления затратами в производстве звероводческой продукции необходимо акцентировать внимание на основные элементы затрат: оплата труда, корма, электроэнергия, основные средства. Практическое внедрение в производство данного метода позволяет управлять затратами по кормам в звероводстве, что в результате повышает экономическую эффективность отрасли.

1.3 Информационное обеспечение контроллинга в пушном звероводстве

В этом параграфе будут освещены вопросы автоматизации процесса бюджетирования и управленческого учета на пушном звероводстве. Решение методологических вопросов крайне важно при внедрении и эксплуатации систем бюджетного контроллинга. Внедрение и использование автоматизированной системы на сельскохозяйственных предприятиях,

позволяет максимально облегчить сбор информации для принятия управленческих решений. Данные из учетной системы позволяют проводить на оперативной основе анализировать план-факт исполнения бюджетов предприятия и в зависимости от полученных данных проводить корректирующие действия, направленные на уменьшение затрат, увеличение выручки. Исходя из этого информационная система с автоматизированной финансовой моделью бюджетирования и управленческого учета является безусловным фактором успешного функционирования системы бюджетирования и управленческого учета в сельхоз предприятии. Информационная система должна решить вопросы, которые возникают на предприятии при контроллинге, это вовлечения в бюджетный процесс большого количества участников, объем данных и множества планов и показателей бюджетных форм. А также многосценарное планирование, различные версии бюджетов и громоздкие сводные таблицы, также затрудняют процесс контроллинга.

Одной из самой главной задаче, в текущем быстроменяющемся цифровом мире, руководителя организации является создание и внедрение информационной системы контроллинга, так как это повышает получение качественных данных и увеличивает конкурентоспособность. Именно на основе полученных данных руководство сможет провести анализ и промоделировать различные сценарии развития ситуация, для дальнейшего принятия важных управленческих решений.

Для эффективного функционирования сельскохозяйственной организации, в том числе зверосовхозов необходима информация о деятельности конкурентов, о ситуации в стране, о ценах на выпускаемую предприятием продукцию, оказываемую услугу, о ситуации внутри предприятия и т.д. Поэтому можем сделать вывод, что информация является решающим ресурсом для любого руководителя предприятия, поскольку для принятия управленческого решения [55].

Для решения поставленной задачи необходимо обеспечить следующее:

1. необходим доступ к данным внутренних и внешних источников достоверной информации;
2. управление данными и информацией, а также возможность для дальнейшего пользования данными, хранение в удобных формах;
3. анализ и синтез финансовой и экономической информации, а также моделирование процессов;
4. удобная интерфейс для анализ данных с использованием таблиц, диаграмм, графиков и других форм.

Информационная система должна исходить от концепции единого корпоративного информационного пространства, которая позволяет использование всем пользователям системы получить комплекс возможностей для решения традиционных и нерегламентированных аналитических задач.

Одним из самых часто используемых методов анализа поток в информационных системах – составление сетевого графика, с отображением связи между документами, связанный со сроками исполнения. Информационный поток имеет следующие признаки:

1. документ;
2. проблематика;
3. исполнитель;
4. периодичность.

Внедрение информационных систем контроллинга в сельскохозяйственных организациях должны более детально разбирать и объяснять сложнейшие проблемы в экономической ситуации на предприятии. Используемая система контроллинга действует как сигнальная система, которая предупреждает, что текущая ситуация на предприятии имеет отклонение от запланированных показателей. Внимание руководству необходимо акцентировать на факторы, препятствующие достижению поставленного стратегических целей, при этом необходимо сориентироваться не на издержки, доходы, расходы и инвестиции, а на получение в будущем

прибыли [65].

Как известно продукция клеточного звероводства конкурентоспособна, это обуславливает необходимость внедрения инструмента контроллинга. Существуют предприятия на западе, которые успешно внедрили систему контроллинга и показали хорошие результаты. На отечественных предприятиях опыт показывает аналогичные результаты несмотря на то, что таких предприятий не много. Рассмотрим ситуацию на сегодняшний день в сельскохозяйственных организациях, а именно решение проблемы путем внедрения контроллинга во взаимосвязи с управленческим учетом на звероводческих хозяйствах.

Одной из точек роста увеличение продуктивности в пушном звероводстве это рациональное использование ресурсов. Использование эффективных технологических решений в производстве, можно добиться снизить затрат на выпускаемую продукцию предприятием, также расширение ассортиментного состава продукции, качество продукции, рынков сбыта и времени реализации. Итоговый результат во многом зависит от сохранения полученного приплода до забоя. Важнейшим фактором производственных показателей продуктивности на экономическую эффективность в отрасли, является деловой выход молодняка клеточных пушных зверей.

Изучая отрасль животноводства, вырабатываем стратегии автоматизации отрасли, в первую очередь в целях увеличения эффективности. С помощью инструментов управленческого учета необходимо определить слабые и сильные стороны, затем предпринять необходимые меры.

Чтобы иметь дело с конкурирующими странами, а также для поддержания высшего качества производимого меха и меховой одежды, необходимо предпринять инициативу по созданию специализированного персонала как для выращивания, так и для обработки, а также управления предприятием в целом. Необходимо следить за новейшими технологиями во

всех смежных сферах, будь это связано с питанием, или техникой.

Анализ, проведенный в этом исследовании, показывает, что сектор звероводства является критически важным животноводческим и экономическим видом деятельности для конкретного региона, а также для Республики Татарстан.

Хотя в этом секторе очевидны значительные преимущества, связанные с племенным опытом, пригодностью пространства, человеческими ресурсами и признанием общества в целом, он, тем не менее, имеет значительные недостатки и нуждается в значительных изменениях и стратегиях развития.

Правильно постоянная система контроллинга помогает руководству фирмы спрогнозировать риски на ранних стадиях проявления и быстрее своих конкурентов, это дает необходимое преимущество для обеспечения жизнеспособности фирмы, укрепить положение на рынке и гарантировать постоянную и стабильную прибыль.

Таким образом, одним из наиболее перспективных новых подходов к эффективному управлению предприятия является контроллинг основанный на правильной формулировке концепция, основывающихся на теориях принятия решений, информационной системе управления, организационного многосценарного моделирования, планирования и хозяйственного учета на предприятии.

Высококонкурентный рынок требует от участников высоких технологий, в том числе способный развить экономику в целом. Реструктуризация становится проблемой для многих организаций сельского хозяйства. Это обуславливает необходимость использовать систему контроллинга в полном объеме.

Уровень принятия обоснованных решений однозначно будет выше при внедрении в практику информационного обеспечения как инструмент системы контроллинга позволит повысить уровень обоснования принимаемых решений на основе данных управленческого учета, бизнес - анализа, внутреннего контроля.

2 ОРГАНИЗАЦИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ЗАО «БИРЮЛИ» ВЫСОКОГОРСКОГО РАЙОНА РЕСПУБЛИКИ ТАТАРСТАН

2.1 Анализ экономического и финансового состояния сельскохозяйственного предприятия

Закрытое акционерное общество «Бирюли» является одним из крупнейших многоотраслевых сельскохозяйственных предприятий Республики Татарстан. Сокращенное наименование: ЗАО «Бирюли». Данное предприятие было зарегистрировано 7 декабря 2002 года и располагается на территории Высокогорского района Республики Татарстан по адресу Республика Татарстан, Высокогорский район, поселок Бирюлинского Зверосовхоза, улица В. Интернационалистов, 1. Основной вид деятельности ЗАО «Бирюли» - разведение кроликов и прочих пушных зверей на фермах. Наряду с отраслью звероводства ЗАО «Бирюли» осуществляет деятельность и других отраслях. Дополнительными видами деятельности являются выращивание зерновых и зернобобовых культур, выращивание столовых корнеплодных и клубнеплодных культур с высоким содержанием крахмала или инулина, выращивание однолетних кормовых культур, разведение молочного крупного рогатого скота, разведение прочих пород крупного рогатого скота и буйволов, разведение лошадей, ослов, мулов, лошаков, разведение овец и коз, разведение свиней, пчеловодство.

Рассмотрим организационную структуру в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан на рисунке 2.1.

Управленческая информация в данной организации осуществляется строго в вертикальном направлении, от генерального директора и далее по иерархии до простого персонала, соответственно информация от персонала доходит в обратном направлении. Разделение труда построена по

функциональному принципу и таким образом, можно сделать вывод, что на предприятие линейно-функциональная система управления.



**Рисунок 2.1 - Организационная структура ЗАО «Бирюли»
Высокогорского района Республики Татарстан**

Такая система позволяет глубоко проработать решения и планы, связанные со специализацией работника, позволит освободить линейных руководителей от решения многих задач. Но есть и отрицательная сторона данной системы, которая заключается в том, что каждое звено узко заинтересовано, нет общих целей. Увеличивается конкуренция за ресурсами.

На наш взгляд не хватает финансового отдела и для внедрения бюджетирования на должном уровне его не хватает. Предлагаем назначить этот отдел центром финансовой отчетности.

Приведенный в данной главе анализ финансового состояния ЗАО «Бирюли» выполнен за период с 01.01.2018 по 31.12.2020 г. на основе данных бухгалтерской отчетности организации за 3 года. Деятельность ЗАО

«Бирюли» отнесена к отрасли «Растениеводство и животноводство, охота и предоставление соответствующих услуг в этих областях».

Структуру имущества и источников их формирования рассмотрим в таблица 2.1.

Таблица 2.1 – Структура имущества и источников их формирования ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ

Показатель	Значение показателя					Изменение за анализируемы й период	
	в тыс. руб.			в % к валюте баланса		тыс. руб. (гр.4- гр.2)	± % ((гр.4- гр.2) : гр.2)
	31.12.201 8	31.12.201 9	31.12.202 0	на начало анализируемо го периода (31.12.2018)	на конец анализируе мого периода (31.12.2020)		
Актив							
1. Внеоборотные активы	823 369	749 267	740 037	61,8	55,8	-83 332	-10,1
в том числе: основные средства	822 583	748 481	740 001	61,8	55,8	-82 582	-10
нематериальные активы	—	—	—	—	—	—	—
2. Оборотные, всего	507 938	548 692	586 548	38,2	44,2	+78 610	+15,5
в том числе: запасы	453 295	492 086	475 723	34	35,9	+22 428	+4,9
дебиторская задолженность	37 132	55 595	101 560	2,8	7,7	+64 428	+173,5
денежные средства и краткосрочные финансовые вложения	411	764	9 265	<0,1	0,7	+8 854	+22,5 раза
Пассив							
1. Собственный капитал	988 505	962 792	977 707	74,3	73,7	-10 798	-1,1
2. Долгосрочные обязательства, всего	121 081	127 038	164 255	9,1	12,4	+43 174	+35,7
в том числе: заемные средства	116 602	127 038	120 434	8,8	9,1	+3 832	+3,3
3. Краткосрочные обязательства*, всего	221 721	208 129	184 623	16,7	13,9	-37 098	-16,7

в том числе: заемные средства	66 389	53 832	53 832	5	4,1	-12 557	-18,9
Валюта баланса	1 331 307	1 297 959	1 326 585	100	100	-4 722	-0,4

Структура активов организации на 31.12.2020 характеризуется соотношением: 55,8% внеоборотных активов и 44,2% текущих. Активы организации за весь рассматриваемый период практически остались на том же уровне. При этом собственный капитал организации изменился практически пропорционально активам организации (уменьшился на 10 798 тыс. руб.).

На рисунке 2.2 ниже наглядно представлено соотношение основных групп активов организации.

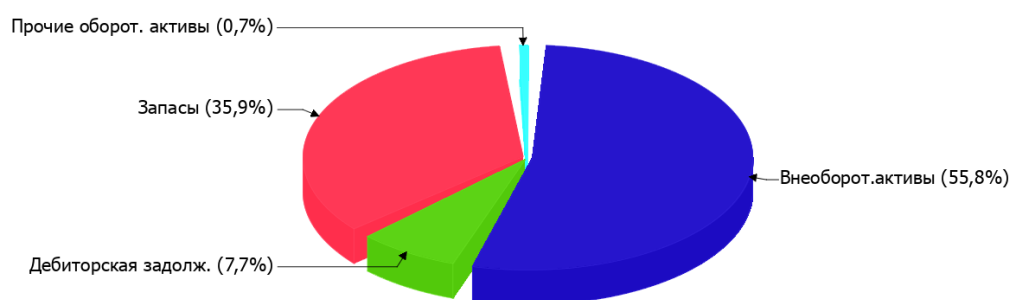


Рисунок 2.2 – Структура активов ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ, на 31 декабря 2020 года

Снижение величины активов организации связано, в основном, со снижением следующих позиций актива бухгалтерского баланса (в скобках указана доля изменения статьи в общей сумме всех отрицательно изменившихся статей):

основные средства – 82 582 тыс. руб. (82,2%)

прочие оборотные активы – 17 100 тыс. руб. (17%)

Одновременно, в пассиве баланса снижение наблюдается по строкам:

доходы будущих периодов, возникшие в связи с безвозмездным получением имущества и государственной помощи – 32 327 тыс. руб. (31,8%)

доходы будущих периодов – 32 327 тыс. руб. (31,8%)

кредиторская задолженность – 24 541 тыс. руб. (24,1%)

краткосрочные заемные средства – 12 557 тыс. руб. (12,3%)

Среди положительно изменившихся статей баланса можно выделить «дебиторская задолженность» в активе и «прочие долгосрочные обязательства» в пассиве (+64 428 тыс. руб. и +39 342 тыс. руб. соответственно).

Значение собственного капитала на последний день анализируемого периода составило 977 707,0 тыс. руб. За весь рассматриваемый период имело место незначительное падение собственного капитала.

Далее рассмотрим оценку стоимости чистых активов организации (таблица 2.2).

Таблица 2.2 – Оценка стоимости чистых активов ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ, за 2018-2020 годы

Показатель	Значение показателя					Изменение	
	в тыс. руб.			в % к валюте баланса		тыс. руб.	± %
	31.12.2018	31.12.2019	31.12.2020	на начало анализируемого периода (31.12.2018)	на конец анализируемого периода (31.12.2020)		
1	2	3	4	5	6	7	8
1. Чистые активы	988 505	962 792	977 707	74,3	73,7	- 10 798	-1,1
2. Уставный капитал	602 944	602 944	602 944	45,3	45,5	—	—
3. Превышение чистых активов над уставным капиталом	385 561	359 848	374 763	29	28,3	- 10 798	-2,8

(стр.1-стр.2)							
---------------	--	--	--	--	--	--	--

Чистые активы организации на 31 декабря 2020 г. существенно (на 62,2%) превышают уставный капитал. Данное соотношение положительно характеризует финансовое положение, полностью удовлетворяя требованиям нормативных актов к величине чистых активов организации. Однако, определив текущее состояние показателя, следует отметить снижение чистых активов на 1,1% за весь анализируемый период. На следующем рисунке 2.3 наглядно представлена динамика чистых активов и уставного капитала организации.

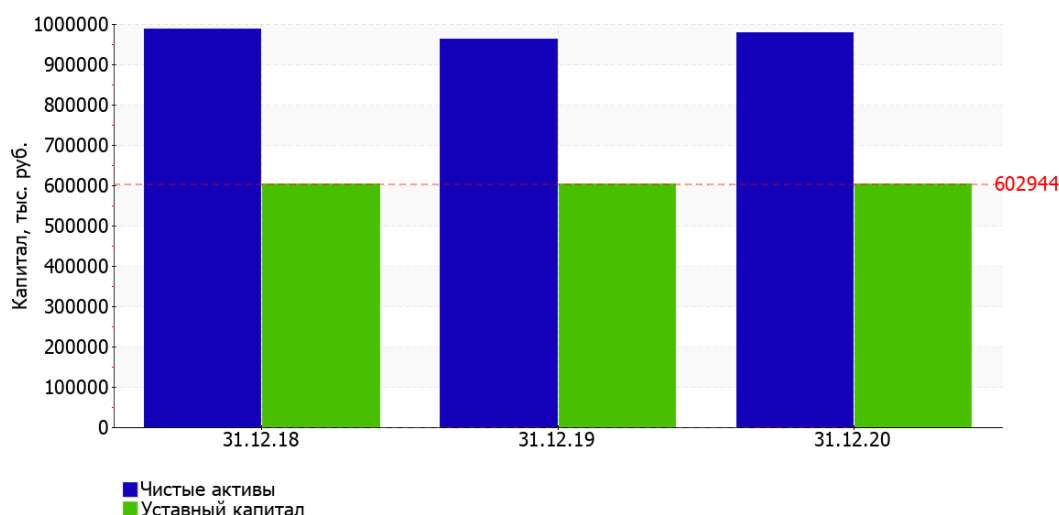


Рисунок 2.3 – Динамика чистых активов и уставного капитала ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ, за 2018-2020 годы

Далее проведем анализ соотношения активов по степени ликвидности и обязательств по сроку погашения в таблице 2.3.

Из четырех соотношений, характеризующих наличие ликвидных активов у организации, выполняется три. У организации не имеется достаточно высоколиквидных активов для погашения наиболее срочных обязательств (разница составляет 121 526 тыс. руб.). В соответствии с принципами оптимальной структуры активов по степени ликвидности,

краткосрочной дебиторской задолженности должно быть достаточно для покрытия среднесрочных обязательств (краткосрочной задолженности за минусом текущей кредиторской задолженности). В данном случае это соотношение выполняется – у организации достаточно краткосрочной дебиторской задолженности для погашения среднесрочных обязательств (больше на 88,7%).

Основные финансовые результаты деятельности ЗАО «Бирюли» за весь рассматриваемый период приведены ниже в таблице 2.4.

Годовая выручка за 2020 год равнялась 282 388 тыс. руб., но за период 01.01–31.12.2019 годовая выручка была значительно больше – 370 645 тыс. руб. (т.е. уменьшение составило 88 257 тыс. руб.).

Таблица 2.3 - Анализ соотношения активов по степени ликвидности и обязательств по сроку погашения в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ, за 2020 год

Активы по степени ликвидности	На конец отчетного периода, тыс. руб.	Прирост за анализ. период, %	Норм. соотношение	Пассивы по сроку погашения	На конец отчетного периода, тыс. руб.	Прирост за анализ. период, %	Излишек / недостаток платежей с средств тыс. руб., (гр.2 - гр.6)
A1. Высоколиквидные активы (ден. ср-ва + краткосрочные фин. вложения)	9 265	+22,5 раза	≥	П1. Наиболее срочные обязательства (привлеченные средства) (текущ. кред. задолж.)	130 791	-15,8	-121 526
A2. Быстрореализуемые активы (краткосрочная деб. задолженность)	101 560	+173,5	≥	П2. Среднесрочные обязательства (краткосроч. обязательства кроме текущ. кредит. задолж.)	53 832	-18,9	+47 728

А3. Медленно реализуемые активы (прочие оборот. активы)	475 723	+1,1	≥	П3. Долгосрочные обязательства	164 255	+35,7	+311 468
А4. Труднореализуемые активы (внеоборотные активы)	740 037	-10,1	≤	П4. Постоянные пассивы (собственный капитал)	977 707	-1,1	-237 670

За 2020 год прибыль от продаж составила 1 374 тыс. руб. За весь анализируемый период отмечено небольшое повышение финансового результата от продаж.

Обратив внимание на строку 2220 формы №2 можно отметить, что организация не использовала возможность учитывать общехозяйственные расходы в качестве условно-постоянных, включая их ежемесячно в себестоимость производимой продукции (выполняемых работ, оказываемых услуг). Это и обусловило отсутствие показателя "Управленческие расходы" за отчетный период в форме №2.

Таблица 2.4 - Основные финансовые результаты деятельности ЗАО «Бирюли», за 2019-2020 годы

Показатель	Значение показателя, тыс. руб.		Изменение показателя		Средне-годовая величина, тыс. руб.
	2019 г.	2020 г.	тыс. руб. (гр.3 - гр.2)	± % ((3-2) : 2)	
1. Выручка	370 645	282 388	-88 257	-23,8	326 517
2. Расходы по обычным видам деятельности	369 334	281 014	-88 320	-23,9	325 174
3. Прибыль (убыток) от продаж (1-2)	1 311	1 374	+63	+4,8	1 343
4. Прочие доходы и расходы, кроме процентов к уплате	14 108	19 312	+5 204	+36,9	16 710
5. ЕВІТ (прибыль до уплаты процентов и налогов) (3+4)	15 419	20 686	+5 267	+34,2	18 053
6. Проценты к уплате	8 805	5 771	-3 034	-34,5	7 288
7. Налог на прибыль, изменение налоговых активов и прочее	—	—	—	—	—
8. Чистая прибыль (убыток) (5-6+7)	6 614	14 915	+8 301	+125,5	10 765

Справочно: Совокупный финансовый результат периода	6 614	14 915	+8 301	+125,5	10 765
Изменение за период нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) по данным бухгалтерского баланса (измен. стр. 1370)	6 614	14 915	x	x	x

Анализ рентабельности приведем в таблице 2.5.

За последний год организация получила прибыль как от продаж, так и в целом от финансово-хозяйственной деятельности, что и обусловило положительные значения всех трех представленных в таблице показателей рентабельности.

Прибыль от продаж в анализируемом периоде составляет 0,5% от полученной выручки. Более того, имеет место положительная динамика рентабельности обычных видов деятельности по сравнению с данным показателем за период с 01.01.2019 по 31.12.2019 (+0,1%).

Таблица 2.5 – Анализ рентабельности продаж ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ, за 2019-2020 год

Показатели рентабельности	Значения показателя (в %, или в копейках с рубля)		Изменение показателя	
	2019 г.	2020 г.	коп., (гр.3 - гр.2)	± % ((3-2) : 2)
1. Рентабельность продаж (величина прибыли от продаж в каждом рубле выручки). Нормальное значение для данной отрасли: 9% и более.	0,4	0,5	+0,1	+37,6
2. Рентабельность продаж по ЕВІТ (величина прибыли от продаж до уплаты процентов и налогов в каждом рубле выручки).	4,2	7,3	+3,1	+76,1
3. Рентабельность продаж по чистой прибыли (величина чистой прибыли в каждом рубле выручки). Нормальное значение для данной отрасли: 6% и более.	1,8	5,3	+3,5	+196
Справочно: Прибыль от продаж на рубль, вложенный в производство и реализацию продукции (работ, услуг)	0,4	0,5	+0,1	+37,7

Коэффициент покрытия процентов к уплате (ICR), коэфф. Нормальное значение: 1,5 и более.	1,8	3,6	+1,8	+104,7
--	-----	-----	------	--------

Показатель рентабельности, рассчитанный как отношение прибыли до процентов к уплате и налогообложения (EBIT) к выручке организации, за последний год составил 7,3%. Это значит, что в каждом рубле выручки ЗАО «Бирюли» содержалось 7,3 коп. прибыли до налогообложения и процентов к уплате.

Динамику показателей рентабельности представим на рисунке 2.4.

По результатам проведенного анализа выделены и сгруппированы по качественному признаку основные показатели финансового положения и результатов деятельности ЗАО «Бирюли» за анализируемый период (31.12.18–31.12.20).

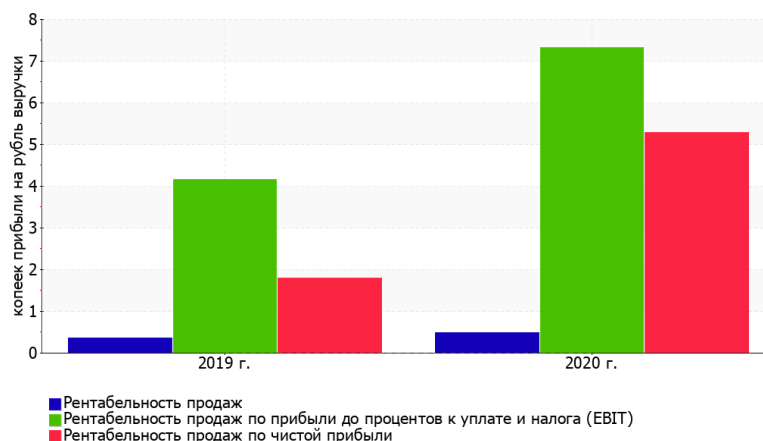


Рисунок 2.4 – Динамика показателей рентабельности продаж ЗАО «бирюли» Высокогорского района РТ, за 2019-2020 годы

Приведенные ниже показатели финансового положения и результатов деятельности ЗАО «Бирюли» имеют исключительно хорошие значения: коэффициент текущей (общей) ликвидности полностью соответствует нормативному значению; рост рентабельности продаж (+0,1 процентных пункта от рентабельности 0,4% за 2019 год); чистая прибыль за период с 01.01.2020 по 31.12.2020 составила 14 915 тыс. руб. (+8 301 тыс. руб. по сравнению с предшествующим годом); положительная динамика прибыли до

процентов к уплате и налогообложения (ЕВІТ) на рубль выручки организации (+,01 коп. к 4,2 коп. с рубля выручки за период 01.01–31.12.2019).

Следующие показатели финансового положения и результатов деятельности организации имеют положительные значения: чистые активы превышают уставный капитал, однако за весь анализируемый период произошло снижение их величины; за 2020 год получена прибыль от продаж (1 374 тыс. руб.), более того наблюдалась положительная динамика по сравнению с предшествующим годом (+63 тыс. руб.).

Приведенные ниже показатели финансового положения ЗАО «Бирюли» имеют нормальные или близкие к нормальным значения: изменение собственного капитала практически равно общему изменению активов организации; не в полной мере соблюдается нормальное соотношение активов по степени ликвидности и обязательств по сроку погашения.

Среди неудовлетворительных показателей финансового положения и результатов деятельности ЗАО «Бирюли» можно выделить следующие: ниже принятой нормы коэффициент быстрой (промежуточной) ликвидности; не укладывается в нормативное значение коэффициент абсолютной ликвидности.

В ходе анализа был получен лишь один показатель, имеющий критическое значение – критическое финансовое положение по величине собственных оборотных средств.

2.2 Организация учета затрат в системе контроллинга в пушном звероводстве

Управление затратами становится важным методом снижения себестоимости продукции и увеличение рентабельности. Важно отметить, что оно является одним из важнейших составляющих в системе

контроллинга в сельскохозяйственных предприятиях.

В сельском хозяйстве управленческий учёт строится таким образом, чтобы ключевым мотивирующим фактором становились производственные затраты. Система управления должна своевременно обеспечивать руководителя компании детализированными и достоверными показателями сельскохозяйственных издержек. Это необходимо для выявления высокорентабельных направлений деятельности. При наличии корректной информации о текущих затратах появляется возможность повышения эффективности изготовления сельскохозяйственной продукции.

Задачей управления затратами является принятие мер по оптимизации соотношения «затраты — результаты», а главное сделать это своевременно. Для повышения эффективности деятельности система управления затратами должна включать в себя: определение величины затрат предприятия и потребности в финансовых ресурсах для обеспечения финансирования этих затрат; эффективное использование средств.

Управленческий учет в системе управления затратами на предприятиях сельского хозяйства, в том числе в производстве продукции звероводства, структурно представляет собой совокупность элементов, основой для их объединения служат принципы функционирования, обусловленных достижением одной цели с присущими ему информационными связями. К задачам управленческого учета относятся: своевременное и полное отражение и контроль за выполнением плановых заданий, установленных нормативов, планов по выпуску готовой продукции, работ по подразделениям; оперативный, систематический контроль за ресурсами, выявление отклонений от установленных норм, предупреждение непроизводительных потерь и расходов; своевременное точное и полное отражение по объектам учета затрат фактических затрат на производство, калькулирование себестоимости единицы продукции, работ, услуг; определение результативности производства; выявление резервов

повышения эффективности использования материальных и других ресурсов; предоставление полной информации о происходящих процессах.

Организация учета необходимо построить основываясь на следующих принципах: группировка затрат по видам продукции, статьям затрат, объектам деятельности и местам формирования в разрезе производственных подразделений; обоснованное включение затрат в себестоимость; разработка норм затрат, обеспечение обособленного отражения производственных затрат по нормам и отклонениям от них; организация производственного учета в соответствии с международными стандартами; контроль затрат и экономический анализ. Управление затратами представляет собой процедуры, которые могут меняться в зависимости от цели управления организацией. Поэтому целесообразно рассматривать его как комплекс мероприятий по учету, контролю затрат на производстве, рациональное использование ресурсов предприятия в целях достижения высоких результативных показателей хозяйственной деятельности предприятия.

Рассмотрим какие элементы и статьи затрат преобладают, как можно снизить количество затрат, не портя качество.

Таблица 2.6 – Анализ элементов затрат на производство продукции животноводства в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ, за 2018-2020 годы

Наименование затрат	Годы						В среднем по РТ за 2020 год	
	2018		2019		2020			
Материальные затраты	337200	75,3	176019	70,5	86 938	73,7	63977377	70,5
Затраты на оплату труда с отчислениями на социальные нужды	44234	9,9	45631	18,3	22 890	19,4	8337237	9,2
Амортизация	14845	3,3	10624	4,3	3577	3,1	5305995	5,9
Прочие затраты	51293	11,5	17208	6,9	4 497	3,8	13114959	14,4
Итого	447572	100	249482	100	117902	100	90735568	100

Рассмотрев затраты продукции животноводства в ЗАО «Бирюли» за 2016 – 2020 гг. мы можем сделать вывод, что наибольшую долю среди затрат занимают материальные затраты, вторую позицию делят прочие затраты и затраты на оплату труда с социальными отчислениями. Также можно заметить ежегодную тенденцию снижения затрат, что может благоприятно влиять на снижение себестоимости и повышение прибыли. По сравнению со средними показателями РТ, показатели затрат ЗАО «Бирюли» намного меньше.

Таблица 2.7 - Анализ элементов затрат на производство продукции звероводства в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ, за 2018-2020 годы

Наименование затрат	Годы						В среднем по РТ за 2020 год	
	2018		2019		2020			
Матерпальные затраты	115668	68,1	103179	74,2	86360	73,9	191639	72,9
Затраты на оплату труда с отчислениями на социальные нужды	18257	10,7	26920	19,4	22766	19,5	47029	18,0
Амортизация	5375	3,2	4508	3,2	3 469	2,9	5250	2,0
Прочие затраты	30660	18,0	4508	3,2	4 302	3,7	18669	7,1
Итого	169960	100	139115	100	116897	100	262587	100

Материальные затраты имеют большой процент от общих затрат, но при этом имеют тенденцию ежегодного снижения. Далее рассмотрим диаграмму затрат на производство продукции в отчетном году (рис.2.5).



Рисунок 2.5 - Структура элементов затрат на производство продукции звероводства в ЗАО «Бирюли» за 2020 год

Таким образом, главными резервами по снижению себестоимости продукции является сокращение материальных затрат. Для четкого понимания, какие материальные затраты оказывают сильное влияние, рассмотрим более подробно статьи затрат в таблице 2.8.

Таблица 2.8 – Анализ статей затрат на производство продукции звероводства в ЗАО «Бирюли» за 2018- 2020 годы

Наименование затрат	Годы						В среднем по РТ за 2020 год	
	2018		2019		2020			
	Сумма, тыс. руб.	Структура, %	Сумма, тыс. руб.	Структура, %	Сумма, тыс. руб.	Структура, %	Сумма, тыс. руб.	Структура, %
Материальные затраты всего, в том числе:	115668	68,1	103179	74,2	86360	73,9	191639	73,0
Корма всего:	55142	32,4	66574	47,8	53297	45,6	102946	39,2
- собственные	10146	5,9	55	0,04	10071	8,6	10071	3,8
- покупные	44996	26,5	66519	47,8	43226	37,0	92875	35,4
Ветеринарные медикаменты	4247	2,5	3253	2,4	3040	2,6	8752	3,4
Электроэнергия	500	0,3	93	0,07	1216	1,0	8984	3,4
Нефтепродукты	5112	3,0	973	0,7	233	0,2	2230	0,8
Запасные части	15750	8,0	706	0,5	1486	1,3	3009	1,2
Затраты на оплату труда с соц. отчислениями	18257	10,7	26920	19,4	22766	19,5	47029	17,9
Амортизация	5375	3,2	4508	3,3	3469	3,0	5250	2,0
Прочие затраты всего, в том числе:	30 660	18,0	4508	3,3	4302	3,7	18669	7,1
Затраты на страхование	-	-	30	0,03	20	0,02	20	0,0
Итого	169960	100	139115	100	116897	100	262587	100

Таким образом, наибольшую долю в материальных затратах занимают корма, а именно покупные корма. Также высокий процент у прочих затрат и оплаты труда с социальными отчислениями.

Для того, чтобы понять какие факторы влияют на превышающие статьи затрат и как их снизить, нужно провести факторный анализ.

Нами было выявлено наибольшая доля среди всех затрат и это корма, а именно покупные, а также оплата труда сотрудникам и прочие затраты. В прочие затраты включаются затраты на уплату налога и затраты на страхование. Для снижения себестоимости продукции, нужно понять какие факторы влияют на выявленные затраты. Для этого нужно провести факторный анализ (Таблица 2.9).

Таблица 2.9 – Анализ влияния факторов на себестоимость 1 ц. покупных кормов в ЗАО «Бирюли», за 2019 – 2020

Факторы	Годы		Отклонение (+, -)
	2019	2020	
Затраты на покупные корма, тыс. руб.	66519	43226	- 23293
Количество покупных кормов, ц.	230695	162730	- 67965
Себестоимость 1 ц. кормов, руб.	288,4	265,6	- 22,8

Таким образом, себестоимость 1 ц. кормов в 2019 году больше себестоимости 1 ц. кормов в 2020 году на 22,8 руб. Такая разница выходит из-за снижения затрат на покупные корма и количества покупных кормов в 2020 году., так как себестоимость 1 ц. кормов это соотношение затрат на покупные корма и количества покупных кормов. Для снижения себестоимости необходимо снизить затраты или количество покупных кормов. Например, если в 2019 году снизить затраты до затрат в 2020 году, то себестоимость 1 ц. кормов составит 187,4 руб., что на 101 руб. меньше предыдущей себестоимости. Наблюдается тенденция снижения затрат, соответственно снижение себестоимости 1 ц. кормов, что связано с увеличением урожайности собственных кормов в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ.

Рассмотрим особенности управленческого учета в пушном звероводстве:

- характер производственной деятельности, обусловленный принадлежностью к биологическим циклам выращивания и хозяйственного использования зверей;
- виды операций, характеризующие специфику производственного процесса и организацией производства и управления;
- размеры и специализация звероводческих организаций;
- объем обрабатываемых данных;
- требования к информации, предъявляемые органами нормативного регулирования, другими заинтересованными пользователями в деятельности

организации, а также внутренними пользователями (менеджментом организации) для того, чтобы помочь им принимать оптимальные решения по повышению производительности и эффективности хозяйственных операций.

Основой организации управленческого учета в пушном звероводстве является рекомендуемая классификация производственных затрат по различным основаниям. При этом в соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации» в зависимости от условий возникновения все затраты классифицируются на два вида: затраты (расходы) по обычным видам деятельности, прочие расходы (с необходимой расшифровкой каждого вида).

Учет затрат на основное производство осуществляется на счете 20 «Основное производство». Пушное звероводство относится к основному производству отрасли животноводства. Объектами аналитического учета затрат пушного звероводства являются отдельные производственные подразделения (бригады, фермы), виды или половозрастные группы зверей или отдельные стадии технологического процесса. Затраты на производство продукции звероводства осуществляются в течение года более равномерно, поэтому нет необходимости разграничивать их в учете по смежным годам. Все затраты отчетного года в звероводстве, как правило, включаются в состав себестоимости продукции текущего года.

В качестве объектов учета затрат в звероводстве выделяют отдельные виды и группы зверей в пределах отраслей. Объектами учета затрат в специализированных звероводческих хозяйствах являются основное стадо и молодняк каждого вида разводимых зверей (норка, песец, нутрия и т.п.). Калькуляционные же единицы определяются в зависимости от вида животных:

- по лисицам, норкам, песцам — это деловой молодняк рождения текущего года (деловым считается молодняк зверей, сохранившихся к концу года);

– по соболям, бобрам и нутриям – деловой молодняк рождения текущего года, прирост молодняка рождения прошлых лет, деловой выход молодняка рождения прошлых лет.

Выбор объектов учета затрат определяется специализацией и размерами хозяйства, объемами производства и в значительной степени зависит от технологии содержания зверей и организации производства.[54]

Системы учета затрат характеризуются многими признаками, которые положены в основу их классификации. В зависимости от полноты охвата затрат выделяют систему учета полных затрат и систему частичных затрат. Частичные затраты характеризуется тем, что переменные затраты относятся прямо на объекты калькулирования, а постоянные — на финансовый результат без предварительного распределения. Система учета частичных затрат по уровню переменных затрат применяется как средство контроля для подразделений, а система управления по уровню полной себестоимости (по результатам) — для хозяйства в целом. Несмотря на некоторую условность деления затрат на постоянные и переменные ценность такого разделения состоит в упрощении учета и повышении оперативности получения данных о прибыли.

Производственная себестоимость выпущенной и проданной продукции формируется только из переменных производственных затрат, зависящие от технологического процесса и организации производства. По способу отнесения на себестоимость продукции они в основном являются прямыми (материалы, сырье, топливо, энергия на технологические цели, работы и услуги сторонних организаций, прямая оплата труда, отчисления на социальные нужды, косвенные производственные расходы). По переменным расходам оцениваются остатки готовой продукции на складах на начало и конец отчетного периода, незавершенное производство. Процесс учета на этом этапе заключается в установлении связи объема производства готовой продукции с прямыми (переменными затратами) и отражает рентабельность производства отдельных видов продукции (услуг).

Постоянные расходы не связаны непосредственно с производственным процессом и объемами производства. Они представляют совокупность расходов на хозяйственное обслуживание производства, технологического процесса, управление и сбыт продукции[80]. Эти расходы периодические и не включаются в производственную себестоимость продукции, работ и услуг. Косвенные (условно-постоянные) затраты сопоставляются с вкладом, полученным от реализации каждого вида продукции. Результат отражает доходность всего производства и продаж.

Наряду с достоинством, в организации учета по такой схеме существуют трудности. Например, возникает сложность деления затрат на переменные и постоянные; распределение постоянных (косвенных) расходов, участвующих в производства продукции; расчет себестоимости, занижение себестоимости запасов; отсутствие информации для ценообразования в долгосрочном периоде.

Решение проблем, связанных с занижением себестоимостью и ценообразованием заключается в том, что система формирования затрат в рамках контроллинга пушного звероводства предполагает учет запасов по плановой стоимости с постоянной (ежемесячной) корректировкой до текущих оценок. Так, мы формируем справедливую стоимости для шкурок, которая реализуется в текущем периоде и отпадает необходимость дооценок себестоимости до уровня текущего периода. Таким образом решается проблема соответствующего покрытия затрат, которые при прочих равных условиях выше, чем в предыдущих периодах.

Разработка методики деления затрат на переменные и постоянные, и четкого выделения в рамках одной калькуляционной статьи переменной и постоянной частей даст возможность правильно учитывать статьи затрат. Логический анализ типовой номенклатуры калькуляционных статей показал структуру статей затрат, имеющих одновременно переменную и постоянную части, а также или только переменную, или только постоянную части. Результаты анализа приведены в таблице 2.10.

Таблица 2.10 - Калькуляционные статьи производственных затрат в пушном звероводстве ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан

Статьи затрат	Отношение к видам затрат	
	Переменные	Постоянные
1. Материальные ресурсы в производстве шкурок, в том числе	+	-
1.2. Средства защиты животных		
1.3. Корма:	-	-
а) приобретенные и собственного производства прошлых лет	+	-
б) собственного производства текущего года	+	-
1.4. Материалы для переработки (кроме сырья)	+	-
1.5. Нефтепродукты	+	-
1.6. Топливо и энергия на технологические цели	+	+
1.7. Работы и услуги сторонних организаций	+	+
2. Оплата труда:	+	+
3. Отчисления на социальные нужды	+	+
4. Содержание основных средств: а) амортизация	-	+
б) ремонт и тех. обслуживание основных средств	-	+
5. Работы и услуги вспомогательных производств	+	+
6. Налоги, сборы и другие платежи	+	+
Продолжение таблицы 6		
7. Прочие затраты	-	+
8. Потери от брака и падежа животных	+	+
9. Общепроизводственные расходы	-	+
10. Общехозяйственные расходы	-	+
11. Производственная себестоимость	+	-

На наш взгляд, производственный отчет в системе контроллинга должен перетерпеть некоторую модификацию, путем выделения в структуре статей затрат переменной и постоянной частей.

Предлагаемый вариант калькуляционных статей производственных затрат в пушном звероводстве выглядит следующим образом, таблица 2.11

Размер постоянной части затрат типа затрат можно отнести только к переменным, должны определять затраты, связанные с содержанием маточного поголовья. Маточное поголовье по отношению к количеству выращиваемого молодняка сохраняется в течение продолжительного периода неизменным и, соответственно, затраты на содержание маточного поголовья также остаются неизменными. Таким образом, можно считать, что затраты на содержание

маточного поголовья носят постоянный характер. Они должны соответствующим образом учтены и списаны на финансовые результаты.

Таблица 2.11 - Предлагаемый вариант калькуляционных статей производственных затрат в пушном звероводстве ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан

Статьи затрат	Отношение к видам затрат	
	Переменные	Постоянные
1. Материальные ресурсы в производстве шкурок, в том числе	+	+
1.2. Средства защиты животных		
1.3. Корма:	-	-
а) приобретенные и собственного производства прошлых лет	+	+
б) собственного производства текущего года	+	+
1.4. Материалы для переработки (кроме сырья)	+	+
1.5. Нефтепродукты	+	-+
Продолжение таблицы 6		
1.6. Топливо и энергия на технологические цели	+	+
1.7. Работы и услуги сторонних организаций	+	+
2. Оплата труда:	+	+
3. Отчисления на социальные нужды	+	+
4. Содержание основных средств: а) амортизация	-	+
б) ремонт и тех. обслуживание основных средств	-	+
5. Работы и услуги вспомогательных производств	+	+
6. Налоги, сборы и другие платежи	+	+
7. Прочие затраты	-	+
8. Потери от брака и падежа животных	+	+
9. Общепроизводственные расходы	-	+
10. Общехозяйственные расходы	-	+
11. Производственная себестоимость	+	-

Накопленные прямые (переменные) затраты регистрируются ответственными работниками, за которыми закреплено определенное количество клеток, например, руководитель центра затрат. Целесообразно выделять группы животных, разделенные по видам, например, центра затрат по норкам, по соболям, по лисам и т.д.

Постоянные затраты рассчитываются в службе контроллинга и разносятся по центрам ответственности пропорционально производимым шкуркам. Такой подход не особо влияет на стоимостные показатели и технологии выращивания. Цена на рынке пушнины устанавливается в расчете на шкурку независимо от внутренних, по отношению к организации, особенностей организации, поэтому и

постоянные затраты также должны распределяться пропорционально количеству производимых шкурок независимо от вида зверей, технологий и прямых затрат.

2.3 Бюджетирование как система внутрихозяйственного управления затратами

Любая система управления предназначена для того, чтобы помочь компании эффективнее управлять, чтобы больше зарабатывать на уже имеющемся бизнесе, развиваться, повышать свою эффективность, занять устойчивые позиции на рынке. Система управления должна помогать получать от бизнеса максимум возможного. Улучшить финансово-экономические показатели возможно внедрением контроллинга и использование эффективных инструментов, как прилагается в данном параграфе, например, бюджетирование.

ЗАО «Бирюли» Высокогорского района Республики Татарстан является многоотраслевой сельскохозяйственной организацией, занимается растениеводством, животноводством. В данной работе нам интересно направление пушного звероводства. В организации на сегодняшний день выращиваю таких пушных зверей, как лисица, соболь, песец, также до 2020 года выращивались норки, но было принято управленческое решение забить зверей и приостановить их разведение.

Система бюджетирования эффективна при принятии решения, координирует выполнение, прогнозирует будущие показатели.

Выделяя внимание структуре организации и определяя набор показателей можно выстроить систему бюджетирования в назначенных целях, что позволит планировать необходимую прибыль.

Бюджетирование – это не только планирование, это и учет, и анализ, и контроль выполнения решений и финансово-экономических результатов компании и подразделений. Имея систему контроля, компания в целом и подразделения смогут оценивать эффективность своих решений и

накапливать успешный опыт, да и неуспешный тоже, делая соответствующие выводы на будущее.

Бюджетирование как инструмент управления, который может задействовать все области организации, это значит, что его можно использовать и на предприятиях клеточного звероводства. Поэтому, когда компания активно использует технологию бюджетирования, хочет она того или нет, все равно вынуждена будет следить и оценивать, насколько эффективна она в целом и во всех своих функциональных областях деятельности (маркетинг, сбыт, производство, снабжение, транспортировка и т.д.), а также, насколько эффективно работают подразделения компании.

Задачи бюджетирования при внедрении в организации пушного звероводства заключаются в их функциях на разных этапах. На этапе внедрение стоит главная функция, направленная на повышение использования ресурсов. На этапе систематизации бюджетирование обеспечивает координацию, направляя деятельность, обеспечивая интеграцию интересов подразделений. Решающим этапом является прогнозирование, то для чего и стоит внедрять бюджетирование. Анализ и оценка хозяйственной деятельности на предприятиях клеточного звероводства, обосновав принимаемые управленческие решения. Заключительный этап — это совершенствование. В задачи бюджетирования входит обеспечение финансовой устойчивости и улучшение финансового состояния сельскохозяйственного предприятия.

Так как на предприятие отсутствуют регистры по планированию, мы предлагаем следующий вариант. Бюджет – это план, включающий в себя стоимостные показатели.

Применение прогнозной финансовой информации и отчетности в качестве одного из важнейших источников информации для принятия рациональных управленческих решений, большое разнообразие используемых методик организации системы бюджетирования, определяет актуальность внутреннего контроля на основе прогнозной информации, что

требует обоснования структурной модели процесса организации и функционирования системы бюджетирования.

Обоснование логики организации и функционирования системы бюджетирования в учетно-аналитической системе сельскохозяйственных предприятий проводилось с учетом основополагающих подходов к формированию прогнозной финансовой информации и отчетности, избираемых на основе обоснования выбора по направлениям, представленным в таблице 2.12.

Таблица 2.12 - Организация и функционирование системы бюджетирования для ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ

№ п/п	Основные направления бюджетирования	Обоснование выбора системы бюджетирования
1	Нормативно-правовое обоснование	нормативно-правовое обеспечение организации и функционирования системы бюджетирования
2	Информационное обоснование	информационное обеспечение организации и функционирования системы бюджетирования
3	Организационное обоснование	организационное обеспечение организации и функционирования системы бюджетирования
4	Методологическое обоснование	методическое обоснование методическое обеспечение организации и функционирования системы бюджетирования
5	Программно-техническое обоснование	программно-техническое обеспечение организации и функционирования системы бюджетирования

Структурная модель процесса организации и функционирования системы бюджетирования в учетно-аналитической системе сельскохозяйственных предприятий пушного звероводства представлена на рисунке 2.6.

Структурная модель процесса подразумевают описание его последовательности, этапов работы, совокупности процедур, привлекаемых программно-технических средств, взаимодействия участников процесса.

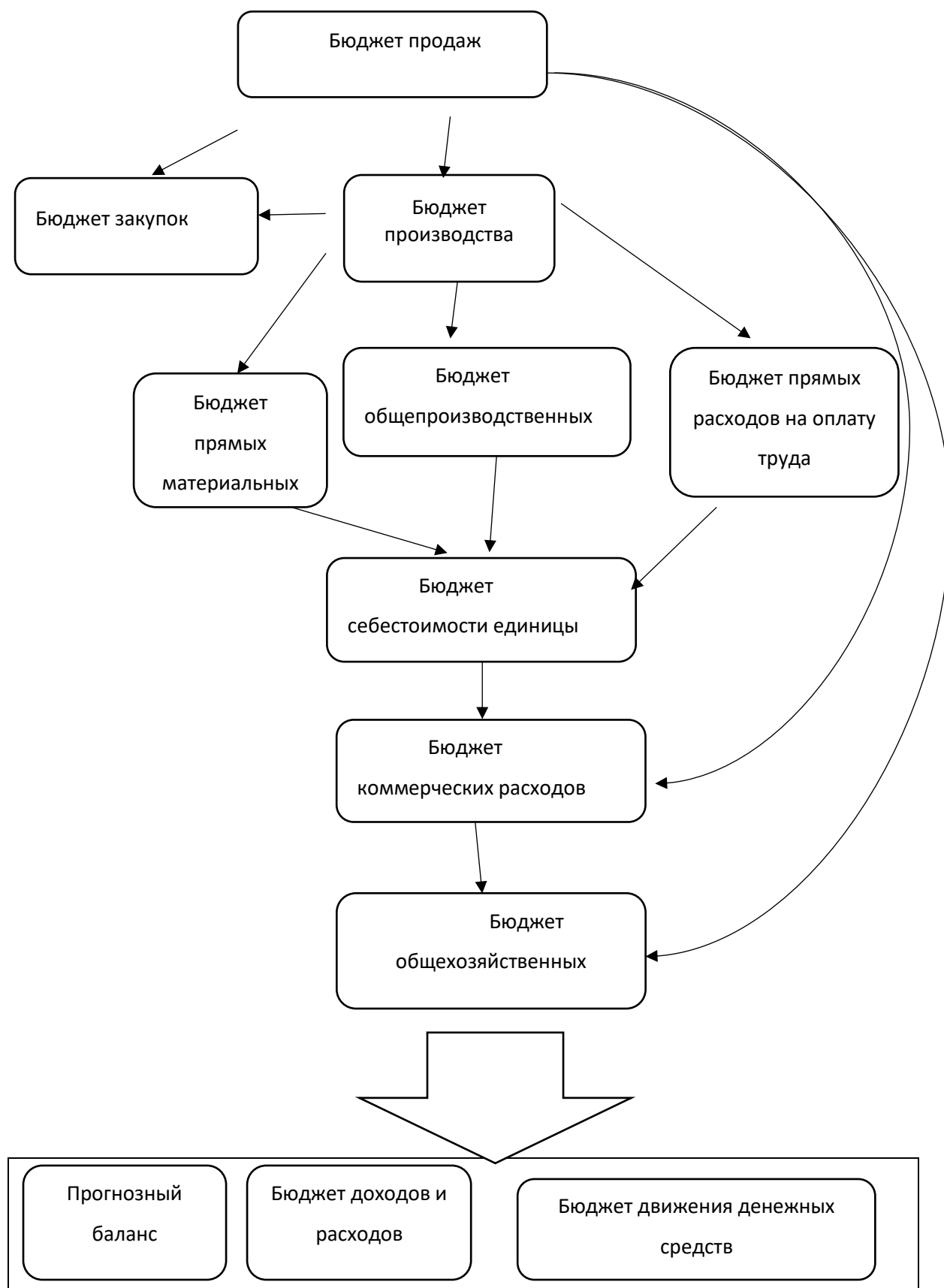


Рисунок 2.6-Структурная модель организации и функционирования системы бюджетирования в учетно-аналитической

системе

Она предполагает обоснование выбора модели бюджетирования на основе определения различных составляющих, обеспечивающих рациональную организацию системы бюджетирования таких как: нормативно-правовое обеспечение; информационное обеспечение; организационное обеспечение; методологическое обеспечение; методическое обеспечение; программно-техническое обеспечение.

Основой организации системы бюджетирования является нормативно правовая база, регламентирующая требования к построению учетно-аналитической системы, управленческого учета. Нормативно-правовое обеспечение организации и функционирования системы бюджетирования в учетно-аналитической системе сельскохозяйственных предприятий включает в себя нормативные акты в области управленческого учета, касающиеся отдельных аспектов формирования прогнозной финансовой информации.

Приоритетные показатели, отобранные для внедрения бюджетирования, должна быть перегружена лишней информацией. В основе бюджетирования должна лежать модель управления сельскохозяйственным предприятием, которая представляет собой совокупность ключевых показателей, в наибольшей степени влияющих на конечный результат деятельности. Любой показатель бюджета должен быть ориентирован на достижение стратегических целей сельскохозяйственного предприятия, в том числе целевые и контрольные показатели. При организации и функционировании системы бюджетирования используются разнообразные аналитические процедуры на основе анализа бюджетов, форм прогнозной отчетности и т.д., Кроме того, проводится обследование существующих систем учета и бюджетирования сельскохозяйственных предприятий на основе данных бухгалтерского, управленческого, налогового учета, внешних источников информации.

Таблица 2.13 – Перечень источников информации, используемых при организации и функционирования системы бюджетирования в зао «Бирюли» Высокогорского района РТ

№	Группа документов	Источники информации
1	Базовые документы, регламентирующие методику организации и ведения бухгалтерского и управленческого учета, методику бюджетирования	Приказы по учетной политике для целей бухгалтерского, налогового, управленческого учета, график документооборота, организационно-распорядительные документы, стандарты экономического субъекта, План счетов бухгалтерского учета; Положение о бюджетном кодексе, Бюджетный кодекс, регламентирующий функционирование системы бюджетирования, бюджетный классификатор и рабочий план счетов, применяемый в системе бюджетирования, Положение об учетной политике для целей управленческого учета, структура центров ответственности, внутренние организационно-распорядительные документы,
2	Прогнозы и аналитическая информация, используемая как основа при формировании бюджетов	Прогнозные расчеты по реализации продукции потребителям или планы сбыта ее, исходя из заказов, прогнозов спроса, уровня продажных цен и других условий рыночной конъюнктуры, включая поставку продукции за наличные деньги и в порядке бартерного обмена, результаты анализа бухгалтерской отчетности и выполнения финансовых планов за предыдущий период (месяц, квартал, год); данные стратегического анализа.
3	Используемые сельскохозяйственным предприятием формы бюджетов	Бюджетные формы, используемые в предприятии (бюджет продаж, бюджет прямых затрат на материалы, бюджеты прочих прямых затрат, бюджет закупок, бюджет общепроизводственных затрат, бюджет коммерческих расходов, бюджет управленческих расходов, бюджеты по налогам, инвестиционный бюджет, бюджет доходов и расходов, бюджет движения денежных средств, финансовый бюджет и т.д.)
4	Используемые сельскохозяйственным предприятием формы финансовой отчетности	Прогнозная финансовая отчетность: баланс, отчет о финансовых результатах, отчет об изменениях капитала, бюджет движения денежных средств, пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о финансовых результатах, пояснительная записка.
5	Прочие источники	Нормы и нормативы, используемые в производственно-финансовой деятельности организации, экономические нормативы, утверждаемые законодательными актами (налоговые ставки, тарифы взносов в государственные внебюджетные фонды, нормы амортизационных отчислений, учетная ставка Центрального банка РФ, минимальная месячная оплата труда и др.) и используемые в организации и др., отраслевые документы, которые необходимы для понимания бизнеса организации

бюджетирования в сельскохозяйственных предприятиях сформирована источниками информации, которые можно разделить на пять групп, представленных в таблице 2.13.

Основные принципы сбора информации при организации и функционировании системы бюджетирования в учетно-аналитической системе сельскохозяйственном предприятии представлены в таблице 2.14.

Таблица 2.14 – Основные принципы сбора информации при организации и функционировании системы бюджетирования в учетно-аналитической системе для ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ

№	Принцип	Суть принципа
1	Экономичность	Предполагает удовлетворение информационных потребностей на основе использования способов наиболее эффективного их удовлетворения за счет обеспечения целесообразности, адресности, полезности, а также использование информации, которая уже имеется либо которую можно легко получать на систематической основе, поскольку процесс сбора информации и ее анализа может быть очень дорогостоящим.
2	Доступность	Предполагает выбор метода сбора информации, гарантирующего, что необходимые объективные сведения будут получены своевременно и оперативно.
3	Точность и надежность	Предполагает полноту информации, ее сопоставимость, аналитичность. Надежность данных будет выше, если возможность манипуляции при их получении будет сведена к минимуму (сбор данных должны проводить лица, не заинтересованные в результате), а также, если будут использоваться инструменты проверки данных;
4	Понятность	Предполагает представление информации в понятном для восприятия потенциальных пользователей виде.

Принципы способствует повышению результативности анализа бюджетов на основе рационализации процесса сбора информации. Организационное обеспечение организации и функционирования системы бюджетирования в учетно-аналитической системе сельскохозяйственных предприятий определяется общим подходом к постановке такой системы и избранной концепцией.

3 РАЗВИТИЕ МЕТОДИКИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В СИСТЕМЕ КОНТРОЛЛИНГА ПУШНОГО ЗВЕРОВОДСТВА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

3.1 Мероприятия по повышению эффективности деятельности предприятия на основе внедрения системы контроллинга

Отсутствие надежных запасов прочности делает сельхоз предприятия, в том числе пушное звероводство, особо уязвимыми. Этот факт обуславливает потребность в высокоэффективных системах управления, способных усилить конкурентные позиции предприятий в этом секторе экономики.

Зарубежная практика убеждает, что одним из наиболее эффективных инструментов является методология системы контроллинга, которая основывается на конкурентных условиях рынка, учитывает его неопределенность и стихийный характер. Но в российской практике контроллинг получил распространение лишь на крупных предприятиях и в основном в организациях финансово-кредитной сфере. Вопросы внедрения контроллинга как системы или отдельных его механизмов на предприятиях АПК в российской теории и практике разработаны слабо. Причины необходимости внедрения контроллинга можно следующими причинами:

- повышение нестабильности внешней среды выдвигает дополнительные требования к системе управления предприятием;
- необходимость увеличения реакции организации на изменения внешней среды;
- необходимость наличия в организации механизма действий по обеспечению выживаемости организации и избеганию кризисных ситуаций;
- необходимость продуманной системы действий по обеспечению выживаемости предприятия и избеганию кризисных ситуаций.

Правильно функционирующая система контроллинга поможет руководителю организации спрогнозировать риски и обеспечить жизнеспособность предприятия, укрепить свое положение на рынке и гарантировать стабильную прибыль. Экономическая ситуация влечет необходимость улучшения методов управления для обеспечения конкурентоспособности и прибыльности предприятия. Без использования контроллинга трудно выдержать конкуренцию с теми организациями, которые его успешно применяют.

Но следует отметить, что опыт передовых предприятий позволил выявить ряд проблем, тормозящих внедрение контроллинга:

- отсутствие информации о российской практике внедрения в сельскохозяйственные организации и ее оперативность;
- недостаточное количество разработок в области комплексных информационных систем, отвечающих требованиям определенной организации
- нестабильность экономической политики многих организаций, отсутствие ее целевой направленности;
- несогласованность в работе между отделами организации, а также прозрачность информации;
- недооценивание проблем внешней среды;
- высокая затратность внедрения системы контроллинга , необходимость в обучение специалистов, приобретение информационных систем, формирование новых отделов или реконструирование уже существующих.
- отсутствие соответствующего нормативно-правового обеспечения системы контроллинга
- высокая продолжительность введения (2-3 года)

Несмотря на это в последние годы контроллинг становится неотъемлемой частью системы управления предприятием, связанной с

функцией менеджмента для принятия оперативных и стратегических управленческих решений.

Условия, оказывающие влияние на контроллинг:

1. Уровень развития организации. Ученые считают, что на каждом этапе своего жизненного цикла, предприятие переживает кризис, преодолев который, переходят на новый уровень.

2. Принятая практика принятия управленческих решений.

3. Уровень профессионализма руководителя.

4. Темпы изменений во внешнем рынке.

В настоящее время существуют способы внедрения контроллинга: создание структурной единицы (отдел), на которую возлагается решение задач, относящихся к реализации самой концепции и ее элементов; рассмотрение контроллинга как координирующую функцию менеджмента.

Оба варианта имеют недостатки. Например, может возникнуть дублирование выполняемых функций, тем самым вызвав конфликт интересов, возникает необходимость разделения поставленных задач и сфер влияния между отделом контроллинга и другими отделами. Также возможно потеря функции контроллинга среди других функций управления предприятием.

Решение проблем и задач контроллинга представляется возможным только при регулярном поступлении полной и достоверной информации о финансовой ситуации и результатах в разрезе всех процессов хозяйственной деятельности звероводства. Поэтому контроллинг базироваться на основе управленческого учета, это доказывает практика. Рассмотрим ключевые цели и ожидаемые результаты использования контроллинга на примере ЗАО «Бирюли» (таблица 3.1).

Для данной организации предлагаем внедрение контроллинга по основным направлениям развития контроллинга. Основное внимание уделено совершенствованию работы с затратами.

Помимо данного положения на предприятии предлагается рассмотреть систему базовых документов, на основе которых и осуществлялось внедрение контроллинга.

Таблица 3.1 – Основные направления и показатели эффективности системы контроллинга на основе управленческого учета в ЗАО «Бирюли»

№	Направления контроллинга	Ожидаемый результаты
1	Контроллинг затрат	Сокращение затрат на проектирование, изготовление и реализацию товара
2	Контроллинг товаров	Повышение качества товаров, расширение свойств товаров, областей применения, сокращение брака, рекламаций
3	Контроллинг клиентов	Идентификация потребителей
4	Оперативный контроллинг	Гибкость, адаптивность
5	Контроллинг маркетинга	Удовлетворение потребностей потребителей, оптимизация сбыта
6	Контроллинг процесса	Оптимизация определенных показателей и функциональности бизнес-процессов
7	Стратегический контроллинг	Развитие стратегической ориентации и успешное позиционирование компании в долгосрочной

Например, рассмотреть возможность по совершенствованию корпоративной системы учета, конфигурацию и параметры информационной системы и их обоснование; рекомендации по выделению центров внутри организации; концепция развития систем учета затрат и определения финансовых результатов, планирования доходов, расходов и финансовых потоков; развернутый план мероприятий по внедрению рекомендаций, развитию информационной системы и системы управленческого учета (на следующие этапы работы); оценка экономического эффекта от внедрения намеченных мероприятий.

Для того чтобы предприятие могло быстрее и полноценнее использовать возможности контроллинга, для повышения своей эффективности, необходимы действия, позволяющие в максимальной степени использовать те конкретные потенциалы, которыми располагает предприятие. Для этого нами разработан алгоритм необходимых мероприятий:

1. Разработка, применение и корректировка системы управленческого учета, сравнительный анализ плановых и фактических результатов работы предприятия.
2. Предварительная оценка состояния экономики и финансов.
3. Выявление недостатков и неиспользуемых резервов.
4. Применение стандартных методов контроллинга.
5. Определение необходимости внедрения новых методов контроллинга в целях достижения более высокой эффективности предприятия.
6. Анализ системы показателей, характеризующих экономический и рыночный потенциал предприятия.
7. Оценка эффективности управления деятельностью предприятия.
8. Внедрение перспективных инновационных методов контроллинга для повышения качества управления.
9. Прогнозная оценка экономического и финансового состояния предприятия на будущее.
10. Совершенствование контроллинга на предприятии.

Последовательность действий менеджмента заключается в том, чтобы точно определить, на какой информационной базе будет основываться система контроллинга с тем, чтобы гарантировать достоверность и качество данных, составляющих в последующем фундамент для принятия менеджментом предприятия оптимальных управленческих решений. Имея такие материалы, реально апробировать внедрение тех элементов контроллинга, которые являются необходимыми.

Следует отметить, что общая сумма явных затрат, которые может понести организация в процессе внедрения системы контроллинга, зависит от масштабов предприятия и от необходимости приобретения специализированных программных продуктов и техники, создания новых структурных единиц.

Дальнейшее развитие системы контроллинга на предприятии должно осуществляться на основе оценки ее эффективности:

- оценка будущей эффективности системы контроллинга;
- оценка эффективности работы системы контроллинга за прошедший период, в течение которого она функционировала.

Разработка методов оценки эффективности системы контроллинга на фазе внедрения осуществляется с использованием двух систем показателей эффективности: оценки эффективности формирования системы контроллинга стандартными методами оценки инвестиционного проекта, приносящего предприятиям конкретные доходы, или оценка методами, используемыми при определении эффективности внедрения различных ИТ-технологий, ERP-систем.

Для оценки эффективности функционирования системы контроллинга используются количественные и качественные измерители. Оценка эффективности функционирования системы контроллинга должна быть объективной, а, следовательно, необходимо отдавать предпочтение ее количественным измерителям. Для количественной оценки результатов работы подразделения контроллинга необходимо иметь банк информации, отражающей деятельность данного подразделения. Для сбора такой информации должны быть разработаны шаблоны документов. Такими документами могут быть: бланк-заказ на определенную консультационную, аналитическую, методическую поддержку; журнал регистрации бланков; ведомость работ по совершенствованию процессов управления, единой информационной системы управления и прочих непрофильных работ по конкретным работам.

3.2 Разработка предложений по совершенствованию бюджетирования в системе контроллинга пушного звероводства

Итак, мы предлагаем подход, при котором работа по внедрению бюджетирования и управленческого учета рассматривается как проект развития компании, а именно – проект развития системы контроллинга. Причем этот проект разбивается на два этапа. Логика данного варианта постановки системы бюджетирования и управленческого учета следующая. В течение примерно двух месяцев проводится диагностика предприятия, подготавливается проект концепции будущей системы бюджетирования и управленческого учета, а также формируется детальный план ее внедрения в компании. Для этого на предприятии должен быть создан организационный механизм разработки и реализации бюджетов. К тому же возможны ситуации, и, скорее всего, они будут иметь место, когда придется корректировать бюджеты. Таким образом, на предприятии должны быть специалисты, которые умеют и разрабатывать бюджеты, и реализовывать, и контролировать их исполнение.

Для того чтобы реализовать предложенный подход к постановке бюджетирования и управленческого учета в компании, нужно будет сформировать ВРГ (временную рабочую группу) по постановке бюджетирования и управленческого учета. В рамках второго этапа проекта будет разрабатываться методика и регламент бюджетирования и управленческого учета, причем все это сразу будет опробоваться на практике. В каком объеме предстоит работа на втором этапе, до начала проекта сказать сложно. Кроме того, нужно понять, что необходимо сделать в компании, чтобы разработанные бюджеты затем исполнялись. К сожалению, на практике было очень много случаев, когда красивые бюджеты оставались таковыми только на бумаге.

Стратегия оперативного бюджетирования, то есть предлагаемый

перечень используемых планов (бюджетов) и последовательность их составления:

1. Составление плана продаж
2. Составление плана производства
3. Составление бюджета прямых затрат
4. Составление бюджета косвенных затрат
5. Бюджет производственной себестоимости
6. Бюджет доходов и расходов
7. Бюджет движения денежных средств
8. Прогнозный баланс

Схема отображает простой системный подход. Существование в пушном звероводстве системы бюджетирования сулит существование управленческого учета, а также контроль. Поэтому важно при составлении бюджетирования регламентировать все вопросы.

Контроль в свою очередь осуществляется следуя принципам:

1. Контроль исполнения планов;
2. Анализ причин отклонений от плана
3. Закрепление контрольных показателей за ответственными лицами;
4. Выполнение отчетов о выполнении плана.

Итоговый контроль оценит работу и создаст предпосылки для проведения действий по поводу изменений в деятельности организации. Но это не даст оперативно реагировать в случае отклонений от нормы. Например, в пушном звероводстве, в течение нескольких кварталов наблюдался перерасход электроэнергии, итоговый отчет даст возможность отреагировать на данную ситуацию. Важно не упускать текущий контроль, а также промежуточные результаты.

Так, можно предложить укрупненную схему бюджетирования, она будет более рациональна для пушного звероводства (рисунок 3.1).

Прохождение первого этапа позволит выявить недостатки и даст

оценку ситуации в учетно – аналитической системе. На втором этапе будет оцениваться информационные потребности менеджмента, его качество и способность выработать основные направления для совершенствования. На третьем этапе будет определена методология системы бюджетирования, выбор концепции, проектирование процессов бюджетирования, написание регламентов, анализ и контроль. Далее идет автоматизация системы бюджетирования. Последний этап – это обучение персонала. Данная модель внедрения бюджетирования позволит организации выйти на желаемый и высокий уровень эффективности, организовать процесс бюджетирования, управлять затратами, прибылью, доходом, повышать эффективность принимаемых решений руководителю при управлении организацией.

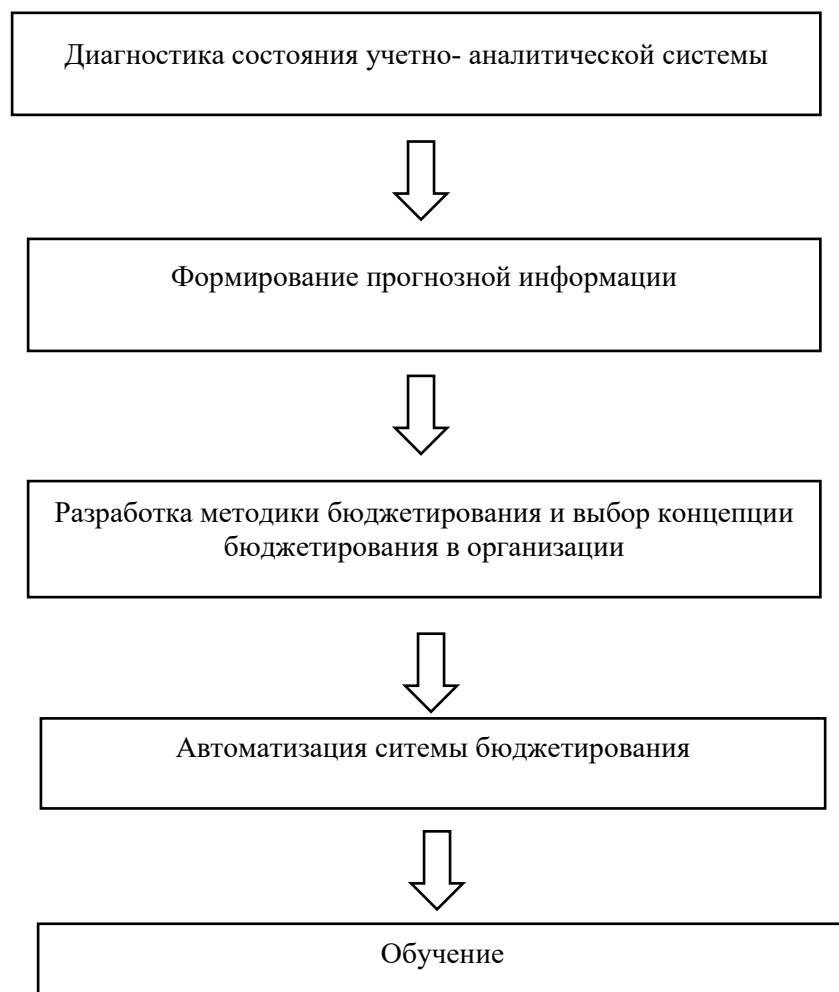


Рисунок 3.1 – Поэтапная модель бюджетирования в организациях пушного звероводства ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ

Для эффективного выполнения функций системой управления бухгалтерский учет в системе контроллинга пушного звероводства должен обеспечить информацией контроллинговую службу необходимым объемом. Главной задачей в системе управления организации посредством бухгалтерского учета является управление прибылью с целью ее долгосрочной максимизации. В качестве необходимого дополнения к данной задаче является задача эффективного управления затратами.

Модель внедрения бюджетирования приведен в приложение В. Управление прибылью и затратами в системе контроллинга осуществляется в рамках центров ответственности: центра прибыли и центра затрат. Сложно организовать работу центров ответственности в пушном звероводстве так как производство пушнины связано с сезонностью производственного цикла. В результате таких колебаний происходит изменение в потоке информации в центре затрат и в центре прибыли. Колебания потока информации во времени через центр прибыли остается достаточно существенным. Все это определяет специфику организации учета, контроля и планирования по центрам ответственности в пушном звероводстве.

Получение основных отчетных данных планируется не на определенную дату, а в определенный период, в рамках которого в любой день может закончиться технологический цикл, что связано с разными темпами роста зверей. Исходя из этого, основные контрольные показатели также получаются в рамках данного отчетного периода. Возникает ситуация неопределенности для принятия управленческих решений – приходится ждать даты окончания составления отчетов, наступление которой растянуто во времени. По этой причине возникает необходимость получения контрольных показателей до отчетного периода.

Мы предлагаем использовать промежуточный учетно-аналитические регистры по контролю состояния зверьков и в целом по контролю течения производственного процесса. В этом регистре совмещены биологические показатели роста зверей, экспертная оценка состояния шкурки и

экономические показатели. К экономическим показателям здесь относятся накопленные прямые (переменные) затраты и прогнозируемая цена шкурки зверька исходя из текущего состояния особи.

Полученные регистры поступают в центр прибыли (дохода), где обрабатываются и на его основе планируется дальнейшая работа центра прибыли. Прогнозная информация из центра прибыли вместе с учетным регистром промежуточного контроля поступает к руководителю хозяйства, который принимает решение о регулировании затрат и процесса выращивания пушных зверей.

Составление таких учетных регистров позволит сгладить сезонные колебания в информационном потоке. Движение информации в рамках контроллинга обеспечивается посредством контроллинговых регистров.

Планирование цен осуществляется в специальной ведомости, приведенной в приложении А. Из приложения видно, что «минимально допустимая цена» и «нулевая цена» планируются исходя из плановых значений соответственно переменных и постоянных затрат. Принятым среди ученых-экономистов нормативом расширенного воспроизводства обычно признается уровень рентабельности равный 40-60%. «Прогнозная цена» в приложении А планируется службой маркетинга и является главным ориентиром для системы управления при принятии текущего решения – сохранить в запасе шкурки в ожидании наступления благоприятного исхода прогноза цены или продать шкурки при неблагоприятных прогнозах и более благоприятной текущей конъюнктуре.

Учетно-аналитические регистры цены контроллинга пушного звероводства составляются для каждого вида зверей в отдельности. Данные регистры являются документами, отражающими фактическое состояние дел на текущий период.

На рисунке 3.2 представлена организация учетной подсистемы стратегического контроллинга для ЗАО «Бирюли». Итоговые оперативные данные поступают в стратегический регистр распределения прибыли в

системе контроллинга пушного звероводства. Следует заметить, что в пунктах 1 и 2 рисунка 5 оценка показателей в системе учета стратегического контроллинга осуществляется по справедливой стоимости. Наиболее значимым результатом этого развития является система контроллинга, которая в настоящее время активно используется, в том числе на российских предприятиях и объединяет в себе функции учета, планирования, контроля и анализа. Для ЗАО «Бирюли» предлагаем эту схему из-за ее универсальности. Для выполнения этих функций система контроллинга использует различные инструменты: управленческий учет; бюджетирование; расчет затрат по процессам (Activity Based Costing); расчет целевых затрат (Target Costing); расчет затрат по жизненному циклу продукта (Life Cycle Costing); составление отчетности по международным стандартам финансовой отчетности и другие.

В результате этого происходит уменьшение прибыли по сравнению с «бухгалтерской прибылью». Поэтому для системы стратегического управления важным является также предоставление информации из налогового и финансового учетов. В целом все предлагаемые учетные регистры и учетные процедуры не противоречат существующему законодательству по бухгалтерскому учету.



Рисунок 3.2 – Организация учетной подсистемы стратегического контроллинга пушного звероводства для ЗАО «Бирюли»

Таким образом, можно заключить, что предложенная организация управленческого учета в пушном звероводстве дает действенный и эффективный инструмент управления прибылью и затратами на принципах контроллинга.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Методология управленческого учета обеспечивают формирование условий для полноценного функционирования предприятия в современных условиях. Управленческий учет является фундаментом для внедрения и развития системы контроллинга, активно использовать все его достоинства в целях постоянного повышения эффективности работы, решения возникающих задач.

Главным инструментом экономического механизма хозяйствования звероводческих предприятий, являются затраты на производство звероводческой продукции. Именно затраты обуславливают эффективность производства и требуют обоснованных методических положений к их планированию, управлению ими, а также экономического обоснования приоритетных направлений оптимизации.

На основе управленческого учета появляется возможность разработать план развития организации. Очевидна объективная необходимость постоянного его улучшения в целях обеспечения максимального соответствия изменяющимся условиям рынка. Внедряя управленческий учет, контроллинга возникает возможность обеспечить прозрачность бухгалтерской отчетности и бизнеса.

Объектом исследования является сельскохозяйственное предприятие— ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ. За последний год организация получила прибыль как от продаж, так и в целом от финансово-хозяйственной деятельности.

Рассмотрев затраты продукции животноводства в ЗАО «Бирюли» за 2016 – 2020 гг. мы можем сделать вывод, что наибольшую долю среди затрат занимают материальные затраты, вторую позицию делят прочие затраты и затраты на оплату труда с социальными отчислениями. Также можно заметить ежегодную тенденцию снижения затрат, что может благоприятно

влиять на снижение себестоимости и повышение прибыли.

Что касается производства звероводческой продукции, повышения экономической эффективности обеспечивается снижением затрат на ее производство, совершенствованием маркетинга, ростом валовой продукции, а также оперативным информационным обслуживанием сферы управления.

В качестве механизма управления затратами и результатами сельскохозяйственных звероводческих предприятий наряду с другими элементами можно определить управленческий анализ как основу формирования информационного пространства управления затратами и результатами.

Эффективное применение системы управления «по отклонениям» будет достигнуто при делении звероводческого хозяйства на центры ответственности по уровню затрат в рамках действующей организационно-функциональной структуры хозяйства.

Выявление потребности звероводческого хозяйства в ресурсах происходит в процессе бюджетного планирования производственной деятельности, то есть в качестве инструмента управления затратами и результатами необходимо внедрить систему бюджетного планирования.

Мы рассмотрели теоретические аспекты развития контроллинга в сельскохозяйственных организациях, изучили основные инструменты контроллинга, а именно управленческий учет, учет затрат, а также информационное обеспечение контроллинга в пушном звероводстве. Обозначили сущность и роль контроллинга в сельскохозяйственных организациях. Сущность контроллинга, его значимость в сельском хозяйстве.

В нашем исследовании определили перечень показателей внешней и внутренней среды, который способен повлиять на управление процессом производства и реализации продукции пушного звероводства в системе контроллинга с целью повышения экономической эффективности.

Мы предлагаем необходимость внедрить бюджетирование в систему

управления. В исследуемой организации нет четко выработанной модели и не всегда соблюдается. Необходимо организовать центры и определить конкретные задачи каждому из них. Благодаря такому подходу будет возможность повысить эффективность организации и навести порядок в системе управления предприятием. Также во второй главе мы предложили такую организацию управленческого учета в системе контроллинга пушного звероводства, который, на наш взгляд, предоставит возможность сельскохозяйственным организациям эффективно управлять прибылью и затратами.

Одним из отличительных признаков контроллинга является выделение так называемых циклов контроллинга, оперативного и стратегического. Циклом дохода оперативного контроллинга пушного звероводства, на наш взгляд, должен быть интервал между официальными датами пушных аукционов. Пушные аукционы определяют конъюнктуру на рынке пушнины и как следствие все мероприятия внутри организации. Любые изменения в предпочтениях потребителей тут же отражаются на спросе и ценах во время проведения пушных аукционов. Далее идет обратная связь – организации, производящие пушнину, меняют тактику и возможно и стратегию ведения пушного бизнеса. Затем к следующему пушному аукциону организации уже подходят в определенной готовности исходя из тенденций, заложенных в предыдущих пушных аукционах. Налицо цикл контроллинга, который должен реализоваться в практике работы пушных организаций.

Также предложен вариант калькуляционных статей, который, на наш взгляд является более подходящим для пушного звероводства. Необходимо организовать работу центра затрат, центры прибыли, центр контроля.

Другая часть функции регулирования делегирована центрам затрат посредством задания нормативов, внутри которых центры затрат сами определяют тактику работы. Контроллер осуществляет оперативный и стратегический контроллинг. Отчеты по оперативному контроллингу предоставляются руководителю организации от центров ответственности и

из внешней среды в переработанном и усеченном виде. Отчеты по стратегическому контроллингу предоставляются руководителю в полном объеме. Периодичность отчетов приурочена к циклам контроллинга.

Предложенная организация бюджетирования в системе контроллинга пушного звероводства может использоваться в практике для составления положений, руководств и инструкций в сфере управления в сельскохозяйственных организациях, что предоставит им возможность эффективно управлять прибылью и затратами, укрепив при этом свои позиции на мировом рынке.

Для ЗАО «Бирюли» внедрение не только системы контроллинга, но начать работать с его инструментами, как управленческий учет, учет затрат, бюджетирование. Так как бюджетирование связано с планированием, считаем его первоочередным.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31071998 № 146-ФЗ;
2. Федеральный закон от 06122011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете»;
3. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации: утверждено Приказом Минфина Российской Федерации от 29071998 № 34н;
4. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (1/2008): утверждено Приказом Минфина Российской Федерации от 06102008г №106н;
5. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99): утверждено Приказом Минфина Российской Федерации от 06051999г №33н;
6. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организации АПК и методических рекомендаций по его применению: утвержден Приказом Минсельхоза России от 13062001 № 654;
7. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях: утверждено Приказом Минсельхоза РФ от 06062003 №792;
8. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции в растениеводстве: утверждено Минсельхозом РФ 22102008;
9. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат труда и его оплаты в сельскохозяйственных организациях: утверждено Минсельхозом РФ 22102008;
10. Абрамов А.П. Контроллинг: применение принципов и методов

на транспорте // Железнодорожный транспорт — 2014 — № 5 — 56-59с

11. Алборов Р.А., Хоружий Л.И., Шестакова О.В. Организация управленческого учета в сельском хозяйстве — Ижевск: Шел («Колос»), 2014 — 110 с

12. Алиев М.И. Контроллинг на предприятиях АПК: Краткий курс лекций / Сост. М.И. Алиев // ФГБОУ ВПО «Саратовский ГАУ». – Саратов, 2017. – 66 с.

13. Ананькина Е.А. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Е. А. Ананькина, С. В. Данилочкин, Н. Г. Данилочкина [и др.]. – М. : ЮНИТИ, 2015. – 279 с ;

14. Анискин, Ю. П. Планирование и контроллинг / Ю. П. Анискин, А. М. Павлова. – М. : Омега-Л, 2005. – 280 с. ;

15. Ансофф И. Стратегическое управление — М: Экономика, 2020 — 326 с;

16. Бакаев А.С. Тенденции развития бухгалтерского учета в России // Бухгалтерский учет- 2014- № 8;

17. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа — М: Финансы и статистика, 2014 — 132 с

18. Балабанов И.Т., Степанов В.Н., Эйбшиц Е.В. Анализ расчета рентабельности продукции // Бухгалтерский учет — 2016 — № 3 — с30-34

19. Бернстайн Л.А. Анализ финансовой отчетности — М: Финансы и статистика, 2020 — 624 с

20. Бука Л.Ф., Трофимова ЛН. Управленческий анализ и комплексная оценка экономической эффективности // Аудитор — 2016 — № 3 — 37-39с

21. Вахрушева О.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие — М: Дашков и К, 2012 — 252 с

22. Вебер Ю. Введение в контроллинг / Ю. Вебер, У. Шеффер; пер. с нем. Фалько С. Г., Маликова С. Г., Баев Г. О. – М.: Объединение контроллеров, 2014. – 416 с.

23. Воронина Б.А. Аграрная экономика России: теория, история, практика: монография / под редакцией Б. А. Воронина, О. А. Рущицкой. — Екатеринбург: УрГАУ, 2020. — 300 с;
24. Воронова Е.Ю. Управленческий учет: Учебник для академического бакалавриата — Люберцы: Юрайт, 2016 — 428 с;
25. Воронова Е.Ю. Управленческий учет: Учебник для бакалавров — М: Юрайт, 2013 — 551 с
26. Гаррисон Р. Управленческий учет — СПб: Питер, 2020 — 592 с
27. Дайле, А. Практика контроллинга / А. Дайле; под ред. и с предисл. М. Л. Лукашевича, Е. Н. Тихоненковой; пер. с нем. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 334 с.
28. Дмитриева И.М. Финансовый и управленческий учет в условиях перехода на МСФО Теория и практика: Монография -М: ЮНИТИ, 2015 – 167
29. Друри К. Управленческий и производственный учет Вводный курс — М: ЮНИТИ, 2019 — 735 с
30. Друри К. Управленческий и производственный учет: Учебник — М: ЮНИТИ, 2015 — 1423 с;
31. Золотарева, Г. И. Контроллинг на предприятиях космического машиностроения : монография / Г. И. Золотарева, М. В. Полубелова. — Красноярск : СибГУ им. академика М. Ф. Решетнёва, 2016. — 176 с
32. Ивашкевич, В. Б. Стратегический контроллинг / В. Б. Ивашкевич. – М. : Магистр, 2013. – 212 с.
33. Ивашкевич В.Б. Использование данных учета издержек для обоснования заказов и цен // Бухгалтерский учет, — 2012 — № 2 — с 9-12
34. Ивашкевич В.Б. Проблемы учета и калькулирования себестоимости продукции — М: Финансы, 2014 — 159с
35. Калинина, Н. М. Типология объекта исследования в теории интегрированного контроллинга / Н. М. Калинина // Вестник Томского государственного университета. Экономика. – 2015. – Т. 30, № 2. – С. 69–77.

36. Карминский А.М. Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях / А. М. Карминский, Н. И. Оленев, А. Г. Примак [и др.]. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 258 с.

37. Клычова Г.С., Закирова А.Р., Клычова А.С. Стратегический контроллинг в пушном звероводстве / Клычова Г.С., Закирова А.Р., Клычова А.С. // В сборнике: Учетно-аналитические инструменты развития инновационной экономики. Материалы IV Международной научно-практической конференции студентов и молодых ученых. 2013. С. 113-117.

38. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: Учебник — М: Проспект, 2013 — 496 с

39. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: Учебник — М: Проспект, 2015 — 496 с

40. Контроллинг в бизнесе Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях / А.М. Карминский, Н.И Оленев, А.Г . Примак, С.Г. Фалько — М: Финансы и статистика, 2011 — 256

41. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Под ред Н.Г. Данилочкиной — М: Аудит, ЮНИТИ, 2012 — 279 с

42. Копылова Л.В. Внутренний аудит на предприятиях АПК// Экономика сельского хозяйства России — 2015 — № 12

43. Леонов, В. А. Совершенствование организационно-экономических условий интенсификации в зерновом производстве : монография / В. А. Леонов. — Москва : Проспект, 2017. — 112 с.

44. Лисович Г.М. Бухгалтерский (управленческий) учет в сельском хозяйстве: Учебное пособие — М: Вузовский учебник, НИЦ ИНФРА-М, 2013 – 168 с

45. Лосева А. С. Контроллинг в организациях АПК : учебное пособие / А. С. Лосева, И. В. Фецович. — Воронеж : Мичуринский ГАУ, 2020. — 95 с

46. Лысенко Д.В. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник — М: НИЦ ИНФРА-М, 2012 — 478 с
47. Майер Э. Контроллинг как система мышления и управления — М: Финансы и статистика, 2013 — 96 с 79 69 Николаева С.А Особенности учета затрат в условиях рынка: система «директ-костинг» — М: Финансы и статистика, 2013 — 97 с
48. Мизиковский И.Е. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие — М: Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2012 — 112 с;
49. Морозова С.Н. Совершенствование центров ответственности для повышения эффективности их функционирования / С.Н. Морозова, С.А. Кращенко // Экономика и предпринимательство. – 2016. – №1 (ч.1), – С.481-486.;
50. Мухина Е.Р. Анализ основных направлений в определении термина «управленческий учет» в отражении российских исследователей / Е.Р. Мухина // Apriori. Гуманитарные науки. – 2015. – № 5.;
51. Мухина Е.Р. Анализ основных направлений в определении термина «управленческий учет» с точки зрения зарубежных исследователей / Е.Р. Мухина // Apriori. Гуманитарные науки. – 2015. – № 5.;
52. Мухина Е.Р. Взаимосвязь систем контроллинга, управленческого учета и управления затратами // Современные научные исследования и инновации. 2016. № 3;
53. Николаева О.Е. Классический управленческий учет — М: Красанд, 2014 — 400 с;
54. Николаева С.А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости — М: Финансы и статистика, 2015 — 125 с;
55. Нитецкий В.В., Кудрявцев Н.Н. Справочник аудитора: методика проверки некоторых аспектов деятельности предприятия — М: Дело, 2016 — 118 с ;
56. Овсянников С.Г. Экономический анализ деятельности сельскохозяйственных предприятий — Минск: Высшая школа, 2013;

57. Остаев Г.Я. Управленческий учет: Учебник — М: ДиС, 2019 — 272 с;
58. Остаев Г.Я. Развитие управленческого учета, системы бюджетирования и контроля затрат в сельском хозяйстве : монография / Г. Я. Остаев, Б. Н. Хосиев. — Владикавказ : Горский ГАУ, 2018. — 261 с.
59. Островская ОЛ, Абдалова ЕБ, Осипов МА Управленческий учет: Учебник и практикум для прикладного бакалавриата — Люберцы: Юрайт, 2016 — 383 с;
60. Перельдик Д.Н. В условиях дефицита мясорыбных кормов // Кролиководство и звероводство — 2019 — №4 — С 6;
61. Полковский Л.М. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для бакалавров — М: Дашков и К, 2016 — 256 с;
62. Рахман З, Шеремет А Бухгалтерский учет в рыночной экономике — М: ИНФРА-М, 2016 — 179 с
63. Стеблецова, О. В. Методическое обеспечение управленческого учета и контроля в управлении устойчивым развитием аграрных организаций: монография / О. В. Стеблецова. — Орел : ОрелГАУ, 2013. — 240 с.;
64. Управленческий учет в сельском хозяйстве: Учебник / ЛИ Хоружий, ОИ Костина, НН Губернаторова, ИА Сергеева — М: НИЦ ИНФРА-М, 2017 — 207 с;
65. Управленческий учет в системе контроллинга пушного звероводства / Г.С. Клычова, М.М. Залалтдинов, З.Р. Закиров, М.А. Зяббаров — Казань: Издательство Казанского государственного аграрного университета, 2006 — 207
66. Фалько, С. Г. Контроллинг: современное состояние и перспективы / С. Г. Фалько // Российское предпринимательство. – 2001. – Т. 1, № 13. – С. 96–101. 6 / 8 Жидкова Е. А. [и др.] Техника и технология пищевых производств. 2018. Т. 48. № 4 С. 139–146 145;
67. Формирование контроллинга на предприятиях пищевой и

химической промышленности: монография / В. П. Воронин, И. М. Подмолодина, Е. М. Коновалова [и др.]. – Воронеж : Воронежский государственный университет инженерных технологий, 2018. – 122 с.;

68. Фрайберг Ф. Финансовый контроллинг. Концепция финансовой стабильности фирмы / Ф. Фрайберг // Финансовая газета. – 2000. – № 44. – 13с.;

69. Хайруллина А.Р. Сущность контроллинга и его значимость в сельском хозяйстве. (в печати)

70. Хайруллина А.Р. Управленческий учет, учет затрат, контроллинг в развитие пушного звероводства (в печати)

71. Хайруллина А.Р. Информационная поддержка контроллинга в пушном звероводстве (в печати)

72. Шатунова Т.А. Управленческий учет и контроль на предприятиях в условиях рыночной экономики — М: ИНФРА-М, 2019 — 227 с;

73. Шешукова Т.Г. Развитие управленческого учета на предприятиях по производству электротехнической продукции: монография / Т. Г. Шешукова, Е.Р. Мухина. – Пермь, Изд-во Перм. нац. исслед. политехн. ун-та, 2015. – 264с.;

74. Шешукова Т.Г. Развитие управленческого учета на предприятиях по производству электротехнической продукции: монография / Т. Г. Шешукова, Е.Р. Мухина. – Пермь, Изд-во Перм. нац. исслед. политехн. ун-та, 2015. – 264с.;

75. Юсупова С. Я., Макрусев В. В, Поздеева С. Н. – Управленческий учёт в системе контроллинга.;

76. Юсупова С.Я. Контроллинг и аудит в системе управления предприятием: Дис. канд. экон. наук: 08.00.05 : Москва, 2000 196 с.

77. Klychova G., Zakirova A., Nurieva R., Sungatullina R., Klinova E., Petrova E. (2021) Internal Management Reporting on Efficiency of Budget Funds Use. In: Murgul V., Pukhkal V. (eds) International Scientific Conference Energy

Management of Municipal Facilities and Sustainable Energy Technologies
EMMFT 2019. EMMFT 2019. Advances in Intelligent Systems and Computing,
vol 1258. Springer, Cham.

ПРИЛОЖЕНИЯ

Таблица – Аналитическая ведомость планирования цен контроллинга пушного звероводства на год (на

[illegible]

**Таблица – Сравнительная характеристика категорий
«управленческий учет», «контроллинг», «управление затратами»**

№	Критерий сравнения	Управленческий учет	Контроллинг	Управление затратами
1	Определение понятия	Информационная подсистема системы управления предприятием, с помощью которой реализуются базовые функции управления (учет, планирование, контроль, мотивация, организация, информационное обеспечение) в краткосрочном и долгосрочном периоде	Подсистема системы управления предприятием, направленная на повышение гибкости к изменениям внутри и вне организации, что обеспечивает прозрачность информации, требуемой руководству для принятия грамотных управленческих решений	Создание системы формирования затрат по их видам, местам возникновения затрат с целью контроля над издержками и разработке мероприятий по их снижению.
2	Цель	Информационная поддержка руководящего состава	Направленность на повышение гибкости к изменениям внутри и вне организации	Разработка мероприятий в области снижения затрат
3	Задачи	Оперативное планирование, оптимизация расходов, эффективное управление затратами, интеграция с различными информационными системами для ускорения взаимодействия работы с контрагентами.	Изучение потребительского спроса, уровня конкуренции, цен и прочих маркетинговых показателей	Эффективное управление затратами: определение себестоимости произведенной продукции, выявление и фиксирование отклонений от установленных нормативных показателей; анализ полученных отклонений от плановых результатов, определение причин отклонений

ПРОДОЛЖЕНИЕ ПРИЛОЖЕНИЯ Б

4	Исполнители и ресурсы	Организационное, методическое и информационное обеспечение	Организационное, математическое и информационное обеспечение	Труд, материал, капитал, энергия, информация
5	Структура системы управления	Финансовая структура	Структура моделей (мета модель)	Организационная структура
6	Количественные характеристики	Значения экономических показателей	Значения критериев качества решений	Значения экономических показателей
7	Контролируемый фактор	Величина затрат, расходов, доходов	Степень согласованности моделей, обеспечивающих максимизацию прибыли	Величина затрат
8	Функции	Учет, анализ, контроль, планирование, мотивация, информационное обеспечение	Координация, информационное обеспечение, анализ, планирование, функции оценки рисков	Учет, анализ, контроль, планирование, мотивация, информационное обеспечение

ПРИЛОЖЕНИЕ В

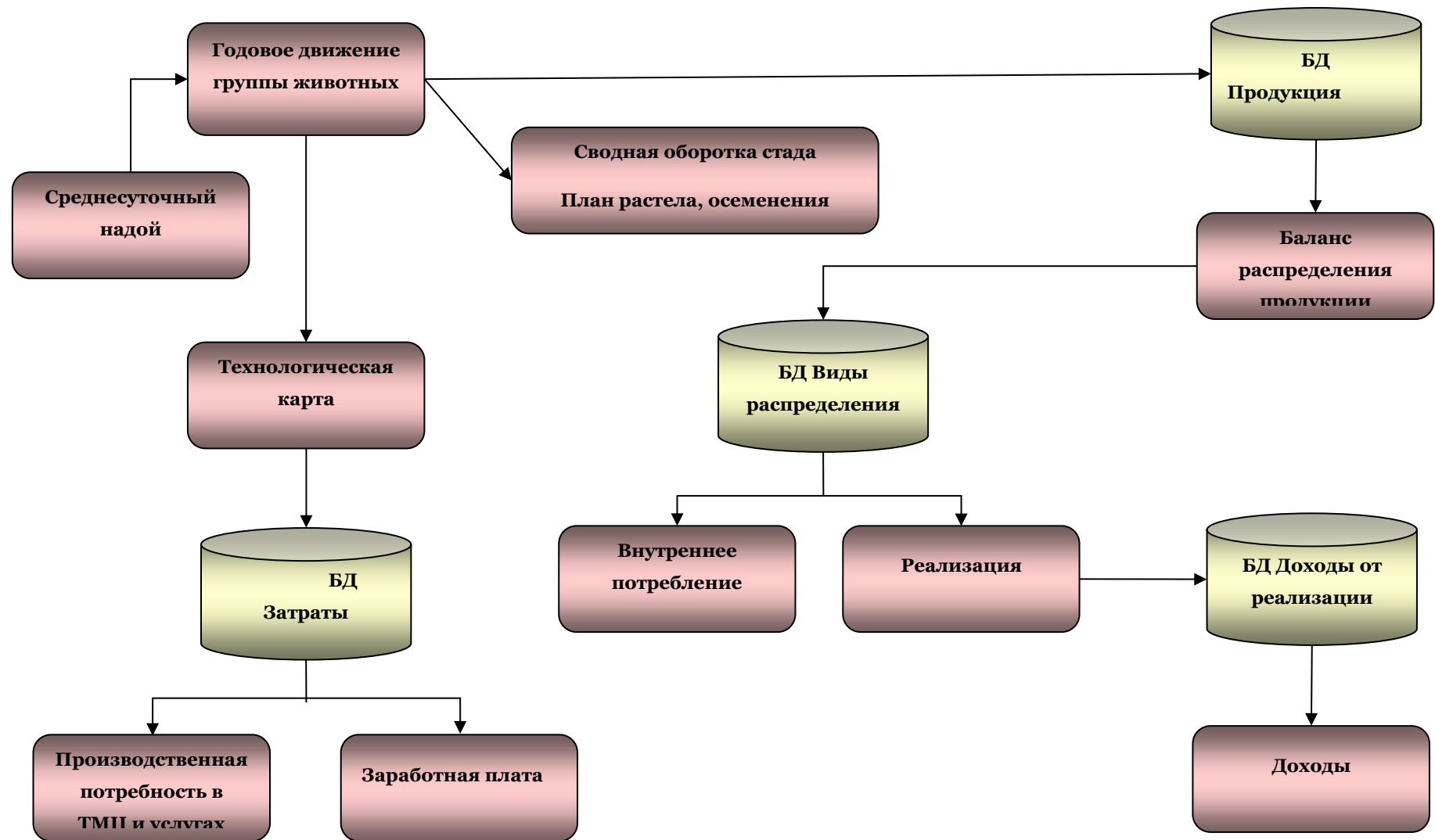


Рисунок - Бюджет животноводства в ЗАО «Бирюли» Высокогорского района РТ

Настоящим я, Хайруллина Алия Рашидовна
студент заочного обучения Института экономики Казанского государственного
аграрного университета

зачетная книжка № Э 14319128 К

направление подготовки 38.04.01 «Экономика»

направленность (профиль) Учёт, анализ и аудит

подтверждаю, что настоящая выпускная квалификационная работа на тему

Развитие контрактного во взаимоотношениях с управлен-
ческим учётом на примере закрытого акционерного
общества «Вирюм» Вятского района Республики Маркс-
выполненная по материалам ЗАО «Вирюм» Вятского района РТ

на страницах и приложений на 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 44 наименований.

Один экземпляр сдан на кафедру

«04» февраля 2022

Алия
(подпись)

Хайруллина А.Р.
(Ф.И.О.)

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

Отзыв

на выпускную квалификационную работу
обучающегося Хайруллиной Адили Рашидовны

на тему: Развитие контроллинга во взаимосвязи с управленческим учетом на примере закрытого акционерного общества "Бирюли" Высокогорского района Республики Татарстан

В решение вопросов, связанных с эффективным управлением, значение приобретает информационная поддержка. Систему, которая способствует повышению эффективности управления организацией и ее развития в долгосрочной перспективе, составляют контроллинг и управленческий учет. В связи с этим, контроллинг во взаимосвязи с управленческим учетом в сельскохозяйственных предприятиях приобретает важное теоретическое и практическое значение, а также определяет актуальность выбранной темы исследования.

Выпускная квалификационная работа Хайруллиной А.Р. написана в соответствии с рекомендациями, состоит из введения, трех глав, выводов и предложений, списка литературы, а также приложений. Работа написана грамотно, компактно. Материал хорошо структурирован и изложен последовательно. В выпускной работе использовано достаточно литературных источников. Автор в процессе работы проанализировал большой объем материала.

В процессе выполнения выпускной квалификационной работы Хайруллина А.Р. показал наличие теоретических знаний и практических навыков, правильное понимание и использование действующего законодательства. Грамотно использованы и определены экономические термины, непосредственно связанные с темой исследования.

Во введении обоснована актуальность темы выпускной квалификационной работы, определены цель и задачи исследования, раскрыта научная новизна и практическая значимость научных результатов. В первой главе исследованы теоретико-методические основы управленческого учета и контроллинга в сельскохозяйственных организациях. Во второй главе разработаны рекомендации по развитию методического инструментария стратегического управления сельскохозяйственной организацией. В третьей главе обоснованы рекомендации по совершенствованию бюджетирования в системе контроллинга сельскохозяйственных организаций.

В работе достаточно корректно и взвешенно использованы научные методы познания и мнения других авторов. Результаты выпускной квалификационной работы, отраженные в научной новизне, базируются на всестороннем изучении научных трудов отечественных и зарубежных ученых в области управленческого учета.

Положения выпускной квалификационной работы могут быть использованы в сельскохозяйственных организациях и в процессе совершенствования методики управленческого учета и формирования отчетности.

Разработанные в выпускной квалификационной работе рекомендации, модели и систематизированные материалы могут служить основой для совершенствования действующей практики управленческого учета и контроллинга в сельскохозяйственных организациях и составления необходимых для этого положений, руководств и инструкций.

В ходе выполнения выпускной квалификационной работы Хайруллина А.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 федеральным стандартом по направлению 38.04.01 Экономика освоены в полном объеме.

Выпускная квалификационная работа Хайруллиной А.Р. является самостоятельной завершенной научно-исследовательской работой, содержащей новые по своему теоретическому и практическому значению результаты в системе управления деятельностью сельскохозяйственных предприятий. Можно утверждать, что поставленные в выпускной квалификационной работе задачи решены. Основные положения выпускной квалификационной работы были изложены и получили одобрение на научных и научно-практических конференциях разного уровня.

Выпускная квалификационная работа Хайруллиной А.Р. отвечает предъявляемым требованиям и допускается к защите перед ГЭК по направлению подготовки 38.04.01 Экономика.

Иллюстративный материал для ГАК отражает основные аспекты исследования и соответствует содержанию работы.

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

Фамилия, имя, отчество руководителя: Низамутдинов М.М.

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

«04» 02 2022 г.

Подпись

С отзывом ознакомлена и согласна

Алиф
подпись

Хайруллина А.Р.
ФИО

«04» 02 2022 г.

ФГБОУ ВО Казанский государственный аграрный университет

Институт экономики

РЕЦЕНЗИЯ

на выпускную квалификационную работу

Выпускника Хайруллинной Адили Рашидовны

Направление подготовки 38.04.01 Экономика

Направленность (профиль) Учет, анализ и аудит

Тема ВКР Развитие контролинга во взаимосвязи с управленческим учетом на примере закрытого акционерного общества "Бирюли" Высокогорского района Республики Татарстан

Объем ВКР: содержит 84 страниц машинописного текста; включает: таблиц 16 шт., рисунков и графиков 10 шт., фотографий __-__ шт., список использованных источников состоит из 77 наименований.

1. Актуальность темы, ее соответствие содержанию ВКР Тема ВКР актуальна, соответствует содержанию работы

2. Глубина и полнота решения поставленных цели и задач исследований Поставленные задачи решены, что позволило достичь цели исследования

3. Качество оформления ВКР Работа соответствует заявленной теме по структуре и содержанию, а также соответствует требованиям, предъявляемым к выпускной квалификационной работе

4. Положительные стороны ВКР (новизна разработки, применение информационных технологий, практическая значимость и т.д.) В ходе выполнения выпускной квалификационной работы автором использован широкий спектр литературных источников, в том числе источники из электронно-библиотечных систем.

Рекомендации автора по совершенствованию управленческого учета и контролинга в сельскохозяйственных организациях пушного звероводства обоснованы и могут быть использованы в практической деятельности объекта исследования

5. Компетентностная оценка ВКР

Компетенция	Оценка компетенции*
Готовность к абстрактному мышлению, анализу, синтезу (ОК-1)	5
готовность действовать в нестандартных ситуациях, нести социальную и этическую ответственность за принятые решения (ОК-2)	5
готовность к саморазвитию, самореализации, использованию творческого потенциала (ОК-3)	5
готовность к коммуникации в устной и письменной формах на русском и иностранном языках для решения задач профессиональной деятельности (ОПК-1)	4
готовностью руководить коллективом в сфере своей профессиональной деятельности, толерантно воспринимая социальные, этнические, конфессиональные и культурные различия (ОПК-2)	5
способность принимать организационно-управленческие решения (ОПК-3)	5
способностью обобщать и критически оценивать результаты, полученные отечественными и зарубежными исследователями, выявлять перспективные направления, составлять программу исследований (ПК-1)	4
способность обосновывать актуальность, теоретическую и практическую значимость избранной темы научного исследования (ПК-2)	5
способность проводить самостоятельные исследования в соответствии с разработанной программой (ПК-3)	5
способность представлять результаты проведенного исследования научному сообществу в виде статьи или доклада (ПК-4)	5
способность готовить аналитические материалы для оценки мероприятий в области экономической политики и принятия стратегических решений на микро- и макроуровне (ПК-8)	4
способность анализировать и использовать различные источники информации для проведения экономических расчетов (ПК-9)	5
способность составлять прогноз основных социально-экономических показателей деятельности предприятия, отрасли, региона и экономики в целом (ПК-10)	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 предложил тест оценки системы внутреннего контроля в организации;

2. Автору следовало рассмотреть современное состояние организации управленческого учета на предприятиях Республики Татарстан.

Отмеченные недостатки не носят принципиального характера и не влияют на общую положительную оценку выполненного исследования.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Рецензируемая выпускная квалификационная работа отвечает (не отвечает) предъявляемым требованиям и заслуживает оценки отлично, а ее автор Хайруллина Адиля Рашидовна достоин присвоения квалификации «магистр»

Рецензент:

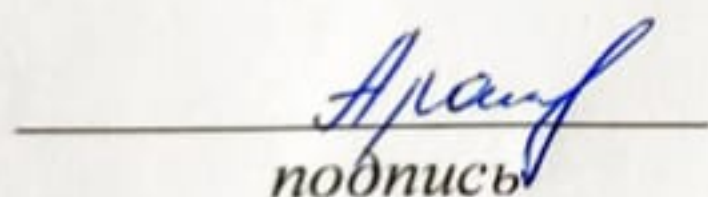
д.э.н, профессор
учёная степень, ученое звание


подпись

Мухаметгалиев Ф.Н./
Ф.И.О

«04» 02 2022 г.

С рецензией ознакомлен*


подпись

/ Хайруллина А.Р./
Ф.И.О

«04» 02 2022 г.

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