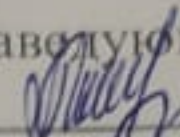


МИНИСТЕРСТВО СЕЛЬСКОГО ХОЗЯЙСТВА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«КАЗАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АГРАРНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

Допустить к защите
Заведующий кафедрой
 Клычова Г.С.
«7» февраля 2022 г

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА

на тему: Развитие методики управленческого учета и формирование отчетности о мелиоративных работах в сельскохозяйственных организациях на примере общества с ограниченной ответственностью «Кырлай» Арского района Республики Татарстан

Направление подготовки 38.04.01 – Экономика

Направленность Учет, анализ и аудит

Выпускник (магистрант)



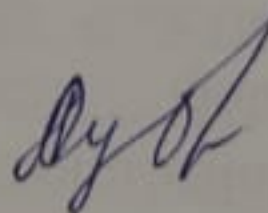
Рахим Уллах

Научный руководитель
д.э.н., профессор



А.Р. Закирова

Рецензент
к.э.н., доцент




А.К. Субаева

Казань 2022

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ
Направление подготовки 38.04.01 Экономика
Кафедра Бухгалтерский учет и аудит

УТВЕРЖДАЮ

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

ЗАДАНИЕ
на выпускную квалификационную работу

Уллах Рахим

- 1. Тема работы:** Развитие методики управленческого учета и формирование отчетности о мелиоративных работах в сельскохозяйственных организациях на примере общества с ограниченной ответственностью «Кырлай» Арского района Республики Татарстан
 - 2. Срок сдачи выпускной квалификационной работы** «7» февраля 2022 г.
 - 3. Исходные данные к работе:** Законодательные акты РФ, указы Президента РФ, постановления Правительства РФ, нормативно-правовые акты Министерства СХ РФ, РТ, Федеральные и республиканские целевые программы развития сельского хозяйства и иные документы, регулирующие бухгалтерский учет в сельскохозяйственных предприятиях, материалы периодической печати, интернет-ресурсы, результаты научных трудов отечественных и зарубежных ученых, представленные в монографиях, научных статьях, а также фактические данные бухгалтерского учета и формирования отчетности ООО «Кырлай» Арского района РТ.
 - 4. Перечень подлежащих разработке вопросов:** Исследование сущности капитала в учетно-аналитической системе организации; выявить особенности формирования учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом; уточнить теоретические представления о методических подходах к формированию и функционированию учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом; развить методические подходы к формированию информации о собственном капитале в финансовой (бухгалтерской) отчетности; предложить методику постановки управленческого учета собственного капитала; сформировать методику анализа эффективности формирования и использования собственного капитала в сельскохозяйственных организациях.
 - 5. Перечень графических материалов:**
 - 6. Дата выдачи задания** «18» ноября 2019г.
- Руководитель
Задание принял к исполнению



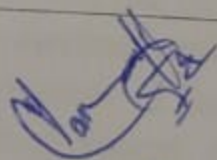
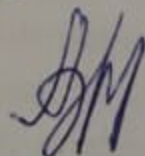

А.Р. Закирова
Уллах Рахим

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН

Наименование этапов выпускной квалификационной работы	Сроки	Примечание
ВВЕДЕНИЕ	18.11.2019	выполнено
1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И ФОРМИРОВАНИЯ ОТЧЕТНОСТИ О МЕЛИОРАТИВНЫХ РАБОТАХ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ	19.10.2020	выполнено
1.1. Экономическая сущность и элементы стратегического управленческого учета		
1.2. Принципы стратегического управленческого учета		
1.3. Современное состояние мелиоративной отрасли в Республике Татарстан и пути повышения его экономической эффективности		
2. РАЗВИТИЕ МЕТОДИЧЕСКОГО ИНСТРУМЕНТАРИЯ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ОРГАНИЗАЦИЕЙ	05.03.2021	выполнено
2.1. Обоснование теоретических положений и разработка рекомендаций по практическому применению инструментов стратегического управленческого учета в сельскохозяйственных организациях		
2.2. Внедрение в учетную практику стратегического конкурентного анализа на базе стратегического управленческого учета		
3. УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ФОРМИРОВАНИЯ ВНУТРЕННЕЙ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ О МЕЛИОРАТИВНЫХ РАБОТАХ	11.12.2021	выполнено
3.1. Обоснование теоретических положений по развитию учетно-информационного обеспечения формирования внутренней отчетности о мелиоративных работах		
3.2. Рекомендации по совершенствованию форм управленческих отчетов, содержащих основные показатели, позволяющие оценить эффективность мелиоративных работ		
3.3. Формирование внутренних управленческих отчетов о проведении мелиоративных работ с применением программных продуктов и информационных систем		
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ	24.01.2022	выполнено
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	24.01.2022	выполнено
ПРИЛОЖЕНИЯ	24.01.2022	выполнено

Обучающийся

Руководитель

Рахим Уллах

А.Р. Закирова

Аннотация

к выпускной квалификационной работе магистра на тему:

«Развитие методики управленческого учета и формирование отчетности о мелиоративных работах в сельскохозяйственных организациях на примере общества с ограниченной ответственностью «Кырлай» Арского района Республики Татарстан»

Наиболее существенные положения и результаты исследования нашли отражение в 14 публикациях общим объемом 3,3 п.л., в том числе пять статей в журналах, входящих в перечень ведущих рецензируемых научных журналов и изданий, рекомендованных ВАК, 3 статьи в публикациях в международной цитатно-аналитической базе Scopus. Структура ВКР состоит из введения, трех глав, заключения, библиографического списка, включающего 210 источника. Основной текст работы изложен на 92 страницах, содержит 16 рисунков, 23 таблиц.

Цель проведенного исследования заключается: в оценке современного состояния развития орошаемого земледелия и разработке рекомендаций по повышению ее эффективности, от развития которой во многом зависит стабильность производства сельскохозяйственной продукции и обеспечение продовольственной безопасности РТ; в обосновании теоретических положений и разработка практических рекомендаций по развитию методики управленческого учета и учетно-аналитического обеспечения формирования внутренней управленческой отчетности о мелиоративных работах в сельскохозяйственных организациях для принятия обоснованных управленческих решений и сегментарного анализа. ВКР основана на практических материалах исследуемого объекта и выполнена на достаточно высоком уровне. Компетенции, предусмотренные программой государственной итоговой аттестации, освоены в полном объеме. Полученные автором результаты достоверны, выводы и предложения обоснованы и могут быть рекомендованы к внедрению в практическую деятельность сельскохозяйственных организаций.

Abstract

to the Master's final qualifying work on the topic: "Development of management accounting methodology and reporting on land reclamation works in agricultural organizations on the example of the Limited Liability Company "Kyrlyay" of the Arsky district of the Republic of Tatarstan"

The most significant provisions and results of the study were reflected in 14 publications with a total volume of 3.3 pp.l., including five articles in journals included in the list of leading peer-reviewed scientific journals and publications recommended by the Higher Attestation Commission, 3 articles in publications in the international citation and analytical database Scopus. The structure of the final qualifying work consists of an introduction, three chapters, a conclusion, a bibliographic list including 210 sources. The main text of the work is presented on 92 pages, contains 16 figures, 23 tables.

The purpose of the study is: to assess the current state of development of irrigated agriculture and to develop recommendations for improving its efficiency, on the development of which the stability of agricultural production and ensuring food security of the Republic of Tatarstan largely depends; the substantiation of theoretical provisions and the development of practical recommendations for the development of methods of management accounting and accounting and analytical support for the formation of internal management reporting on land reclamation works in agricultural organizations for making informed management decisions and segmental analysis. The WRC is based on the practical materials of the object under study and is performed at a fairly high level. The competencies provided for by the state final certification program have been fully mastered. The results obtained by the author are reliable, conclusions and suggestions are justified and can be recommended for implementation in the practical activities of agricultural organizations.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	5
1.ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И ФОРМИРОВАНИЯ ОТЧЕТНОСТИ О МЕЛИОРАТИВНЫХ РАБОТАХ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ.....	13
1.1. Экономическая сущность и элементы стратегического управленческого учета.....	13
1.2. Принципы стратегического управленческого учета.....	26
1.3. Современное состояние мелиоративной отрасли в Республике Татарстан и пути повышения его экономической эффективности.....	32
2. РАЗВИТИЕ МЕТОДИЧЕСКОГО ИНСТРУМЕНТАРИЯ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ОРГАНИЗАЦИЕЙ.....	44
2.1. Обоснование теоретических положений и разработка рекомендаций по практическому применению инструментов стратегического управленческого учета в сельскохозяйственных организациях.....	44
2.2. Внедрение в учетную практику стратегического конкурентного анализа на базе стратегического управленческого учета.....	53
3. УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ФОРМИРОВАНИЯ ВНУТРЕННЕЙ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ О МЕЛИОРАТИВНЫХ РАБОТАХ	65
3.1. Обоснование теоретических положений по развитию учетно-информационного обеспечения формирования внутренней отчетности о мелиоративных работах	65
3.2. Рекомендации по совершенствованию форм управленческих отчетов, содержащих основные показатели, позволяющие оценить эффективность мелиоративных работ	74
3.3. Формирование внутренних управленческих отчетов о проведении мелиоративных работ с применением программных продуктов и информационных систем.....	86
ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ.....	90
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	97
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Тенденции к усилению конкуренции в сфере сельскохозяйственного производства, рост динамичности агробизнеса, проявляющийся в быстротечности стратегических ориентиров, обуславливают объективную необходимость кардинального пересмотра основных подходов к осуществлению управления в сельскохозяйственных предприятиях.

С целью обеспечения эффективного использования имеющихся производственных ресурсов и достижения устойчивого экономического развития сельскохозяйственных предприятий необходимо применение современных подходов и систем управления ими. Одним из таких подходов является концепция стратегического менеджмента, позволяющая связать между собой корпоративную стратегию предприятия с его организационными процессами, рассматривая проблемы развития в современных условиях хозяйствования. В связи с этим, первостепенное значение приобретает формирование качественного управленческого учета в сельскохозяйственных организациях, способного своевременно и в полном объеме предоставить менеджерам необходимую информацию для выработки обоснованных и рациональных управленческих решений.

Развитие процессов глобализации и, как следствие, «размытие границ» между странами порождают жесткую конкуренцию на продовольственных рынках. В таких условиях обеспечение продовольственной безопасности во многом зависит от эффективности аграрного производства. Один из факторов устойчивого производства сельскохозяйственной продукции, вне зависимости от влияния погодно-климатических условий, особенно в зонах рискованного земледелия, в том числе Республике Татарстан – орошение.

Орошаемые земли во всем мире служат одним из главных факторов обеспечения стабильности сельскохозяйственного производства и реализации продовольственной безопасности. В развитых странах мира доля мелиорированных земель составляет не менее 50 процентов. В России даже в период подъема мелиорации ее доля в площади сельскохозяйственных угодий не превышала 10 процентов, а в Республике Татарстан 7 процентов. Следует отметить, что развитие водных мелиораций способствует решению целого ряда социально – экономических проблем сельских территорий. Поэтому коренные преобразования сельскохозяйственного производства на основе реформирования АПК и создания новой экономической системы требуют иного подхода к решению вопросов интенсификации использования всех земель, в том числе и орошаемых с учетом комплексной оценки этого процесса. Устойчивое производство сельскохозяйственной продукции, вне зависимости от погодно-климатических условий на орошаемых землях является одним из основных показателей эффективности агропромышленного комплекса, в зонах рискованного земледелия, в том числе и Республики Татарстан.

Организация системы управленческого учета и его учетно-аналитического обеспечения нацеливает менеджмент компании к выявлению резервов снижения затрат до оптимального уровня, на рациональное использование ресурсов путем внедрения технологий энерго- и ресурсосбережения, что в дальнейшем принесет экономическому субъекту дополнительные экономические выгоды, приведет к росту экономической эффективности всех бизнес-процессов, повысит конкурентные преимущества и обеспечит позиционирование сельскохозяйственной организации на рынке.

Таким образом, в сложившихся условиях необходимым представляется внедрение и использование управленческого учета и совершенствование формирования отчетности о мелиоративных работах в сельскохозяйственных организациях с использованием прогрессивных инструментарий и учетных элементов, и комплексов, основанных на перспективных информационно-

коммуникационных технологиях, способных обеспечить предприятию экономическую эффективность и конкурентоспособность в стратегической перспективе.

Степень научной разработанности темы исследования. В ходе изучения вопросов управленческого учета и формирования отчетности о мелиоративных работах в сельскохозяйственных организациях теоретическую основу исследования составили труды отечественных и зарубежных ученых.

Наибольшую известность в области исследования затратных категорий получили труды таких зарубежных ученых, как У. Петти, А. Смит, Д. Рикардо, К. Маркс, А. Маршалл, Дж.М. Кейнс, П. Самуэльсон и др. Различные аспекты проблематики управления затратами, в том числе стратегического, отражаются в работах А. Апчерча, Н.Э. К. Друри, В.А. Н.П. Любушина. Теоретические и методологические аспекты стратегического учета освещены в трудах отечественных ученых таких, как Р.А. Алборова, В.И. Ткач, В.С., Плотников В.В., И.Н. Богатая, А.Н., О.Е. Николаева, В.Э. Керимов, Н.Н., М.А. Вахрушиной, А.Н. Хорина М.И. Баканова, С.Б. Барнгольц, П.С. Безруких, И.А. Л.Т. Гиляровской, Д.А. Ендовицкого, А.Р. Закировой, В.Б. Ивашкевича, В.В., Г.С. Клычовой, Ковалева, И.А. М.В. Мельник, В.Ф. Паляя, В.А. Пискунова, С.А. Рассказовой-Николаевой, Л.И. Хоружий, Сапожниковой, Р.С. Сайфулина, В.П. Суйца, Широбокова, Л.З. Шнейдмана и др.

Научные изыскания перечисленных авторов внесли огромный вклад в развитие теории и методологии управленческого учета и формирования внутренней управленческой отчетности. Тем не менее, изучение и обобщение отечественного и зарубежного опыта ученых в вопросах развития методики управленческого учета, обосновании теоретических положений и разработка рекомендаций по практическому применению инструментов стратегического управленческого учета, учетно-аналитического обеспечения формирования внутренней управленческой отчетности о мелиоративных работах в

сельскохозяйственных организациях свидетельствует о недостаточной проработанности стратегического аспекта данной проблемы.

Таким образом, актуальность и практическая значимость обозначенной тематики предопределили выбор объекта и предмета диссертационного исследования, а также обусловили постановку его цели и задачи.

Цель проведенного исследования заключается: в оценке современного состояния развития орошаемого земледелия и разработке рекомендаций по повышению ее эффективности, от развития которой во многом зависит стабильность производства сельскохозяйственной продукции и обеспечение продовольственной безопасности Республике Татарстан; в обосновании теоретических положений и разработка практических рекомендаций по развитию методики управленческого учета и учетно-аналитического обеспечения формирования внутренней управленческой отчетности о мелиоративных работах в сельскохозяйственных организациях для принятия обоснованных управленческих решений и сегментарного анализа.

Для достижения поставленной цели определен перечень взаимосвязанных задач:

- исследовать теоретико-методические основы управленческого учета и формирования отчетности о мелиоративных работах в сельскохозяйственных организациях;

- предложить методический инструментарий стратегического управления сельскохозяйственной организацией;

- анализировать современное состояние мелиоративной отрасли в Республике Татарстан и предложить пути повышения его экономической эффективности;

- обосновать теоретические положения по развитию учетно-информационного обеспечения формирования внутренней отчетности о мелиоративных работах;

- разработать комплекс унифицированных форм управленческой

отчетности, необходимых для организации стратегического управленческого учета и сегментарного анализа.;

-предложить формат внутренней управленческой отчетности о проведении мелиоративных работ с применением программных продуктов и информационных систем.

Предметом исследования являются теоретические и методические аспекты управленческого учета и формирование отчетности о мелиоративных работах в сельскохозяйственных организациях в условиях ускорения бизнес-процессов и динамического технологического прогресса производства сельскохозяйственной продукции.

Объектом исследования являются сельскохозяйственные организации Республики Татарстан. Углубленные исследования проводятся на примере общества с ограниченной ответственностью «Кырлай» Арского района РТ.

Теоретической основой исследования послужили научные труды и разработки отечественных и зарубежных ученых по вопросам управленческого учета, формирования отчетности и повышению эффективности мелиоративных работ в сельскохозяйственных организациях.

Теоретико-методологической основой исследования послужили труды зарубежных и отечественных ученых мелиораторов, и практиков, международные и отечественные правовые нормы, регулирующие отношения, возникающие в процессе мелиоративных работ и реализации аграрной политики, а также материалы международных и национальных научно-практических конференций.

Методологическую базу исследования составили системный и диалектический подходы, а также совокупность общенаучных и специальных методов познания: наблюдение, систематизация и обобщение, анализ научно-теоретических источников, методы сравнительного и динамического анализа, методы классификации и группировок.

Информационную базу исследования составили законодательные и нормативные акты Российской Федерации и Республики Татарстан по

вопросам развития и поддержки сельского хозяйства; данные Министерства сельского хозяйства Российской Федерации, Министерства сельского хозяйства и продовольствия РТ (МСХИП РТ) , Федерального государственного учреждения «Управление Татмелиоводхоз», внутренние методические материалы, стандарты, статистическая и аналитическая информация о деятельности предприятий, материалы Федеральной службы государственной статистики РФ, результаты аналитических обзоров и материалы исследований рейтинговых агентств, научно-исследовательских учреждений, независимых аналитических организаций, в ресурсах информационной сети Интернет; локальные нормативные документы и регламенты экономических субъектов по учету, планированию, бюджетированию, данные управленческой и финансовой отчетности сельскохозяйственных организаций Республики Татарстан и общества с ограниченной ответственностью «Кырлай» Арского района РТ.

Научная новизна заключается в выявлении тенденций развития мелиорации, в развитии теоретических положений и разработке методических рекомендаций по совершенствованию управленческого учета и формировании внутренней управленческой отчетности о мелиоративных работах в сельскохозяйственных организациях.

Наиболее значимые положения, содержащие научную новизну и выносимые на защиту, заключаются в следующем:

-исследовано и уточнено содержание приоритетных направлений развития управленческого учета и выработаны подходы к выделению на его базе стратегического управленческого учета. Дана критическая оценка достигнутого уровня разработки методологических основ стратегического управленческого учета и обоснована концепция его дальнейшего развития и становления на базе сельскохозяйственных организаций. Изложенные основы концепции стратегического управленческого учета позволили сформулировать базовое определение его сущности. Стратегический управленческий учет представляет собой информационную технологию

идентификации, сбора и трансформации сведений об основных тенденциях макро- и что микросреды, позволяющих реально позиционировать возможности и риски реализации стратегии организации и на этой основе принимать управленческие решения по её оптимизации. Доказано, что международные принципы формирования финансовой отчетности вполне применимы и для формирования стратегической управленческой отчетности; обоснована специфика их применения.

- разработаны теоретические положения постановки стратегического управленческого учета в сельскохозяйственных организациях; выявлены значимые в современных конкурентных условиях отраслевые особенности и факторы, влияющие на рациональную организацию системы стратегического управленческого учета; разработана методика оценки качества действующих систем управленческого учета на базе сельскохозяйственных организаций, позволяющая обосновать перспективы их модернизации для создания благоприятных условий внедрения стратегического управленческого учета. В ходе мониторинга систем управленческого учёта выявлен ряд взаимосвязанных и взаимообусловленных проблем, которые в совокупности не позволяют принимать обоснованные управленческие решения, направленные на обеспечение роста прибыли и конкурентоспособности организации. Одной из важнейших причин появления данных проблем является отсутствие общепромышленного методологического руководства по вопросам становления управленческого учёта на базе сельскохозяйственных организаций и реальной финансовой поддержки информационных новаций в сфере АПК со стороны отраслевых министерств и ведомств. Наиболее оптимальным вариантом решения данных проблем является оказание консалтинговых услуг с частичным финансированием их из бюджета МСХ РФ, что соответствует положениям федеральных программ устойчивого развития сельского хозяйства.

- выявлена тенденция развития мелиорации на региональном уровне; обоснована необходимость первоочередных мер повышения ее экономической эффективности; приведены результаты анализа уровня развития мелиорации в Республике Татарстан; определены приоритетные

направления ее развития и повышения эффективности; разработаны рекомендации по обеспечению устойчивого роста объемов мелиорированных земель и сельскохозяйственной продукции от них, доходов от реализации продукции, полученной на поливе;

- предложен авторский подход к формированию внутренней управленческой отчетности, содержащей показатели эффективности мелиоративных работ, позволяющий сформировать систему учетно-аналитической информации и решить организационно-экономические и производственные задачи, возникающие в процессе управления предприятием. Система показателей, содержащаяся в разработанных форматах управленческой отчетности, является инструментом, характеризующим эффективность управления;

- обоснованы методические рекомендации по применению информационных технологий при формировании управленческой отчетности с целью обоснованного планирования показателей, содержащихся во внутренней отчетности, сравнения их с фактически полученными результатами и анализа влияния изменений запланированных показателей на финансовое состояние предприятия.

Практическая значимость результатов исследований заключается в совершенствовании теоретических и методических аспектов управленческого учета и формирования внутренней и управленческой отчетности о мелиоративных работах в сельскохозяйственных организациях. Предложения по повышению экономической эффективности производства сельскохозяйственной продукции в мелиорируемых землях Республики Татарстан могут быть использованы при разработке программ развития федеральных и региональных рынков продовольствия, организационно-экономических, технологических мер в целях для достижения высоких показателей экономической эффективности аграрного производства, развития сельских территорий и обеспечения качественного продовольственного обеспечения населения. Таким образом, разработки

автора могут быть внедрены в практическую деятельность сельскохозяйственных организаций.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные положения и результаты исследования обсуждались на международных и всероссийских (национальных) научно-практических конференциях. Отдельные результаты выпускной квалификационной работы внедрены в финансово-хозяйственной деятельности ООО «Кырлай» Арского район Республики Татарстан.

Эффективность полива изучали в обществе с ограниченной ответственностью «Кырлай» Арского муниципального района Республики Татарстан при подаче воды соответственно дизельными и электрифицированными насосными станциями. Объект исследований – картофель на площади 258 га. Технология возделывания культуры была общепринятой. Полив осуществляли ДМ «Казанка». Затраты на орошение при 5-кратном поливе с подачей воды электрифицированными насосными станциями окупились 11,9 раз. Прямые затраты на 1 га картофеля при планируемой урожайности 250 ц/га составили 110590 руб./га (согласно технологической карте АФ «Кырлай» на 2020 год), в том числе на полив 5 раз 10235 руб/га или 9,2 %. Себестоимость продукции при поливе уменьшается, по сравнению с выращиванием без орошения в 2 раза и более. Рубль прямых затрат на полив обеспечивает получение дополнительной продукции на сумму более 12 руб. По данным ФГБУ «Управление «Татмелилводхоз», значительно выгоднее выращивать на орошении плодово-ягодные и овощные культуры. Это должно подтолкнуть к структурным изменениям в пользу производства на поливе высоко маржинальных культур.

Публикации. Наиболее существенные положения и результаты исследования нашли отражение в 14 публикациях общим объемом 3,3 п.л., в том числе пять статей в журналах, входящих в перечень ведущих рецензируемых научных журналов и изданий, рекомендованных ВАК, 3 статьи в публикациях в международной цитатно-аналитической базе Scopus.

Объем и структура исследования. Структура выпускной квалификационной работы состоит из введения, трех глав, заключения, библиографического списка, включающего 210 источника. Основной текст работы изложен на 92 страницах, содержит 16 рисунков, 23 таблиц.

1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И ФОРМИРОВАНИЯ ОТЧЕТНОСТИ О МЕЛИОРАТИВНЫХ РАБОТАХ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЯХ

1.1. Экономическая сущность и элементы стратегического управленческого учета

В условиях циклического развития экономики наблюдается периодическая смена требований к системам управления и технологиям учетно-аналитического информационного обеспечения процедур принятия управленческих, в том числе стратегических решений. В современных условиях сельскохозяйственные организации ощутили существенное влияние внешнего окружения на финансовые результаты деятельности, уровень финансовой устойчивости и конкурентоспособности.

Поэтому противостоять негативному влиянию внешнего окружения и сохранять высокий уровень конкурентоспособности могут сельскохозяйственные организации, вооруженные современными технологиями мониторинга внешнего окружения и выработки стратегически верных управленческих решений. Примером такой технологии может быть стратегический управленческий учет, методологические основы которого находятся на стадии зарождения и требуют развития с учетом отраслевой специфики.

Стратегический управленческий учет является научно-новым современным направлением интегрированного развития классической школы управленческого учета и стратегического менеджмента. Следовательно, чтобы понять природу стратегического управленческого учета, необходимо сформулировать концептуальные основы управленческого учета.

Основываясь на результатах современных исследований относительно понимания роли и места управленческого учета, можно выделить три основных подхода.

1) Полное отрицание понятия "управленческий учет". Авторы считают, что управленческий учет надуман и является следствием ведения двойной бухгалтерии, ставят знак равенства между управленческим и оперативным учетом, с одной стороны, управленческим и производственным учетом - с другой.

2) Определение управленческого учета как части бухгалтерского, который, кроме того, включает в себя финансовую и налоговую составляющие. Авторы, рассматривающие управленческий учет в составе системы бухгалтерского учета, составляют самую многочисленную группу. Содержание основных авторских концепций представлено в таблице 1.

Таблица 1-Основные определения сущности управленческого учёта

Автор	Определение
А.Д. Шеремет [125]	"...подсистема бухгалтерского учета, которая в рамках одной организации обеспечивает ее управленческий аппарат информацией, используемой для планирования, собственно управления и контроля за деятельностью организации"
Ч.Т. Хорнгрен и Дж. Фостер[122]	Система, в которой происходят идентификация, измерение, сбор, систематизация, анализ, разложение, интерпретация и передача информации, необходимой для управления какими-либо объектами
К. Друри [51,с.90]	Способ предоставления лицам в самой организации информации, на основе которой они принимают более обоснованные решения и повышают эффективность и производительность текущих операций
Национальная Ассоциация бухгалтеров США [77,с.90]	Процесс идентификации, измерения, накопления, анализа, подготовки, интеграции и передачи финансовой информации, используемой управленческим персоналом для планирования, оценки и контроля за производственной деятельностью и эффективностью использования ресурсов"
М.А.Вахрушина [42,с.205]	Интегрированная система учета затрат и доходов, нормирования, планирования, контроля и анализа, систематизирующая информацию для оперативных управленческих решений; является важным элементом системы управления организацией и функционирует параллельно с системой финансового учета; является самостоятельным направлением бухгалтерского учета организации, которое обеспечивает ее управленческий аппарат информацией, используемой для планирования, управления, контроля и оценки организации в целом, а также ее структурных подразделений.
С.А. Николаева [86,с.176]	Система учета, планирования и контроля, анализа данных о затратах и результатах хозяйственной деятельности в разрезе, необходимом для управления объектов, оперативного принятия на этой основе различных управленческих решений в целях оптимизации финансовых результатов деятельности предприятия".

Т.П. Карпова	Интегрированная система учета затрат и доходов, нормирования, планирования, контроля и анализа, которая систематизирует информацию для оперативных управленческих решений.
--------------	--

Об основных недостатках традиционных систем говорят многие авторы, в том числе Р. Каплан и Т. Джонс в книге "Релевантность потеряна: расцвет и закат управленческого учета" называют следующие: традиционный управленческий учет не отвечает потребностям сегодняшней производственной и конкурентной среды; традиционные системы калькулирования приводят к искажению информации, необходимой для принятия управленческих решений; практика управленческого учета следует требованиям финансового учета и во многом определяется ими; в управленческом учете внимание сосредотачивается почти целиком на внутренних операциях и сравнительно мало внимания уделяется внешнему окружению, в котором работает предприятие.

Несмотря на существенные недостатки традиционных систем управленческого учета, именно они встречаются в практике сельскохозяйственных организаций республики Татарстан. Опрос специалистов сельскохозяйственных организаций республики Татарстан, проведенный автором, показал, что во всех организациях управленческий учет является частью бухгалтерского и направлен на координацию проблем в сфере производства. Нередко в качестве управленческого учета выступает производственный учет затрат, что позволяет сделать вывод об отсутствии во многих сельскохозяйственных организациях даже традиционного управленческого учета.

В процессе углубленного исследования сущности управленческого учёта появилась третья концепция.

3) Определение управленческого учета как вполне сложившегося самостоятельного научного и практического направления. Авторы считают, что сфера управления включает в себя намного больший объем информации, чем традиционный бухгалтерский учет. Управленческий учет должен предоставлять не только более детализированную, но и качественно иную информацию о деятельности хозяйствующего субъекта

Наиболее достоверным и отвечающим современной действительности, по мнению В.Э. Керимова, явилось бы формирование концепции

управленческого учета как самостоятельного института, интегрирующего информационные потоки оперативного, статистического, бухгалтерского и налогового учетов. В современных условиях управленческий учет через функции управления по существу превращается в интегрированную информационную систему учета затрат и доходов организации [62].

В.Э. Керимов характеризует управленческий учёт, как систему получения информации для принятия управленческих решений, структурированную как совокупность учетно-аналитических процедур и включающую в себя определенную часть бухгалтерской информационной базы, обобщению и обработке, выстроенную по принципу наибольшей адаптированности к специфике деятельности организации и релевантности к принятию решений. Этому же мнению придерживаются Е.И. Костюкова и Т.А. Башкатова.

Автор работы полностью согласен с данной концепцией. Прежнее понимание сущности управленческого учёта полностью изжило себя. В современных условиях речь идет о системе преобразования информационных потоков в целях подготовки качественной базы данных для принятия управленческих решений по координации проблем текущего и перспективного развития хозяйствующего субъекта. Наиболее перспективным направлением развития управленческого учета на сегодняшний день является становление стратегического управленческого учета и управленческого анализа. Специалисты предполагают возможное разделение управленческого учёта на два взаимосвязанных элемента: стратегический управленческий учёт для высшего руководства предприятия; оперативный управленческий учет для внутреннего менеджмента.

Стратегический управленческий учет нацелен на перспективу и рассматривается как потенциальное направление развития, которое повысит значение управленческого учета, и вместе с тем представляет собой учетно-аналитическую систему, которая должна обеспечить информационные потребности стратегического менеджмента. Информационная база стратегического управленческого учета строится в соответствии со стратегией управления. Стратегический управленческий учет вносит в научную теорию управленческого учета такие понятия, как: видение, миссия, стратегия, стратегические цели, стратегический план.

К определению сущности и роли стратегического анализа, стратегического планирования и бюджетирования, контроля и мотивации в системе стратегического управленческого учёта учёные приходят через экономическое содержание концептуальных основ стратегического управления, в частности стратегии.

Авторские позиции относительно к категории «стратегия» представлены в таблице 2.

Таблица 2 - Исторический обзор основных определений стратегии

Автор	Определение
А. Чандлер, 1962 г.	Определение основных долгосрочных целей и задач предприятия и утверждение курса действий, распределение ресурсов, необходимых для достижения этих целей. Долгосрочные цели не подлежат пересмотру до изменения внешних или внутренних условия среды функционирования социальной системы.
Гарвардская школа К. Эндрюса и Р. Кринстенсена, 1965 г.	Метод определения конкурентных целей организации. Стратегия определяет основные сферы бизнеса, которые компания будет продолжать и/или начнёт осуществлять.
И. Ансофф, 1965 г.	Набор правил для принятия решений, которыми организация руководствуется в процессе своей деятельности. Установление общих направлений, продвижение по которым обеспечивает рост и укрепление позиций фирмы.
Д. Стейнер, П.Лоранж, 1977 г.	Способ установления целей для корпоративного, делового и функционального уровней
М. Портер, 1980-85 гг.	Способ реакции на внешние возможности и угрозы, внутренние сильные и слабые стороны социальной системы, достижение социальной системой долгосрочных конкурентных преимуществ.
Г. Минцберг, 1987 г.	Последовательная, согласованная и интегрированная структура управленческих решений; единство «5Р»: план (plan), образец, модель, шаблон (pattern), позиционирование (position), перспектива (perspective), проделка, отвлекающий маневр (ploy).
Г. Хэмель, 1989 г.	Способ развития ключевых конкурентных преимуществ организации. При этом основу конкурентоспособности составляют особые способности фирмы и внутренние ресурсы.
А.Томпсон, 1995 г.	Набор действий и подходов по достижению заданных показателей деятельности. Стратегия одновременно является преактивной (упреждающей) и реактивной (адаптирующейся).
Х.Виссема, 1997 г. [Выбор, связывающий корпорацию в течение длительного периода времени и имеющий отношение к созданию большой иерархичной структуры для достижения цели. Эффективность стратегии зависит от взаимодействия трёх основных факторов: предвидение и интуиция, рациональный анализ, социальные процессы.
А. Корсакова, Т. Котельникова, 2011 г.	Способ использования средств и ресурсов, направленный на достижение цели операции. Стратегия определяет правила принятия дальнейших решений на основе получаемой на каждом этапе информации о ходе процесса и изменениях среды.

Ф.Н.Филина, 2011 г.	Стратегия заключается в выборе и обосновании политики привлечения и эффективного размещения ресурсов коммерческой организации
Д.И. Кокурин, В.С. Волков	Система долгосрочных, определяемых целью развития концептуальных установок на принятие решений, позволяющих распределять ресурсы между альтернативными траекториями развития

Экономическое содержание категории «стратегия» позволяет более точно определить сущность и специфику стратегической ветви управленческого учета.

Современные разработки концепции стратегического управленческого учета представлены в работах таких зарубежных и отечественных авторов, как К. Друри, , И.Н. Богатая, М.А. Вахрушина, В.Б. Ивашкевич, В.Э. Керимов, О.Е. Николаева и др. При этом специалисты исходят с разных позиций, определяя сущность стратегического управленческого учета: одни отталкиваются от перечня выполняемых функций, другие – от основных целей и задач, поставленных во главу информационной системы, третьи – места и роли стратегического управленческого учета в процессе достижения стратегических установок организации, четвертые – инструментария в системе учетно-аналитического обеспечения и поддержки принятия стратегических управленческих решений. Отдельные примеры определения сущности стратегического управленческого учета представлены в таблице 3.

Общим для всех существующих подходов является представление о роли и месте стратегического управленческого учета в системе стратегического управления. Стратегический управленческий учет рассматривается как современная технология информационного обеспечения и поддержки процесса принятия стратегических управленческих решений.

В результате обобщения накопленного опыта можно определить наиболее важные характеристики стратегического управленческого учета, позволяющие позиционировать его как научно-новую, прогрессивную технологию информационного обеспечения управления эффективностью разработки и реализации стратегии хозяйствующего субъекта в условиях жесткой конкуренции и неопределенности. Стратегический управленческий учет включает в себя не просто учет как таковой, но и еще три взаимосвязанных элемента: стратегический анализ, стратегическое планирование (бюджетирование), стратегический контроль.

Таблица 3 - Определение сущности стратегического управленческого учета на разных исторических этапах его становления

Автор	Сущность стратегического управленческого учета
К. Симондс	Предложил первым термин "стратегический управленческий учет" и рассматривает его как средство оценивания конкурентной позиции компании относительно других участников отрасли путем сбора данных по затратам и ценам, объемам продаж и рыночным долям, потокам наличных средств и имеющимся ресурсам основных конкурентов.
CIMA (Chartered institute of management accountants)	Стратегический управленческий учет (Strategic management accounting) - форма управленческого учета, при которой основной акцент делается на информации, связанной с внешними факторами, влияющими на фирму. Однако наряду с этим надлежащее внимание уделяется и внутренней информации.
CIMA (Chartered institute of management accountants) (позже)	Сфера деятельности, которая включает в себя партнерство в принятии управленческих решений, в разработке систем планирования и управления результативностью, а также в обеспечении менеджмента информацией в области финансовой отчетности и контроля для помощи руководству в постановке и реализации стратегии предприятия.
М. Бромвич	Представление и анализ финансовой информации о рынках (на которых фирма реализует свои продукты), затратах конкурентов, структуре затрат и мониторинг стратегии предприятия и стратегий конкурентов на этих рынках в течение ряда периодов.
М.А. Вахрушина [42]	Один из прогрессивных информационных источников, который должен обеспечить менеджмент организации инструментарием для принятия управленческих решений, координирования хозяйственных функций в целях достижения эффективных результатов.
И.Н. Богатая [29]	Глобальная модель информационной технологии, объединяющая в рамках единой системы финансовый и управленческий учет и обеспечивающая руководителей и специалистов предприятия производственной информацией для принятия эффективных решений, а также обеспечивающая инвесторов информацией для оценки деятельности предприятия
В. Э. Керимов [62]	Стратегический управленческий учет нацелен на перспективу и рассматривается как потенциальное направление развития, которое повысит значение управленческого учета. С другой стороны, стратегический управленческий учет представляет учетно-аналитическую систему, которая призвана обеспечить информационные потребности стратегического менеджмента.
О.Е. Николаева, О. В. Алексеева	Средство информационной поддержки принятия, реализации и оценки оперативных и стратегических решений на основе

[86]	систематизированного сбора и обработки показателей, характеризующих состояние не только внутренней финансово-хозяйственной деятельности, но и внешней по отношению к управляемой организации среды - конкурентной, клиентской и т.д.
------	--

Концепция взаимосвязи и последовательности элементов системы стратегического управленческого учета представлена на рисунке 1.

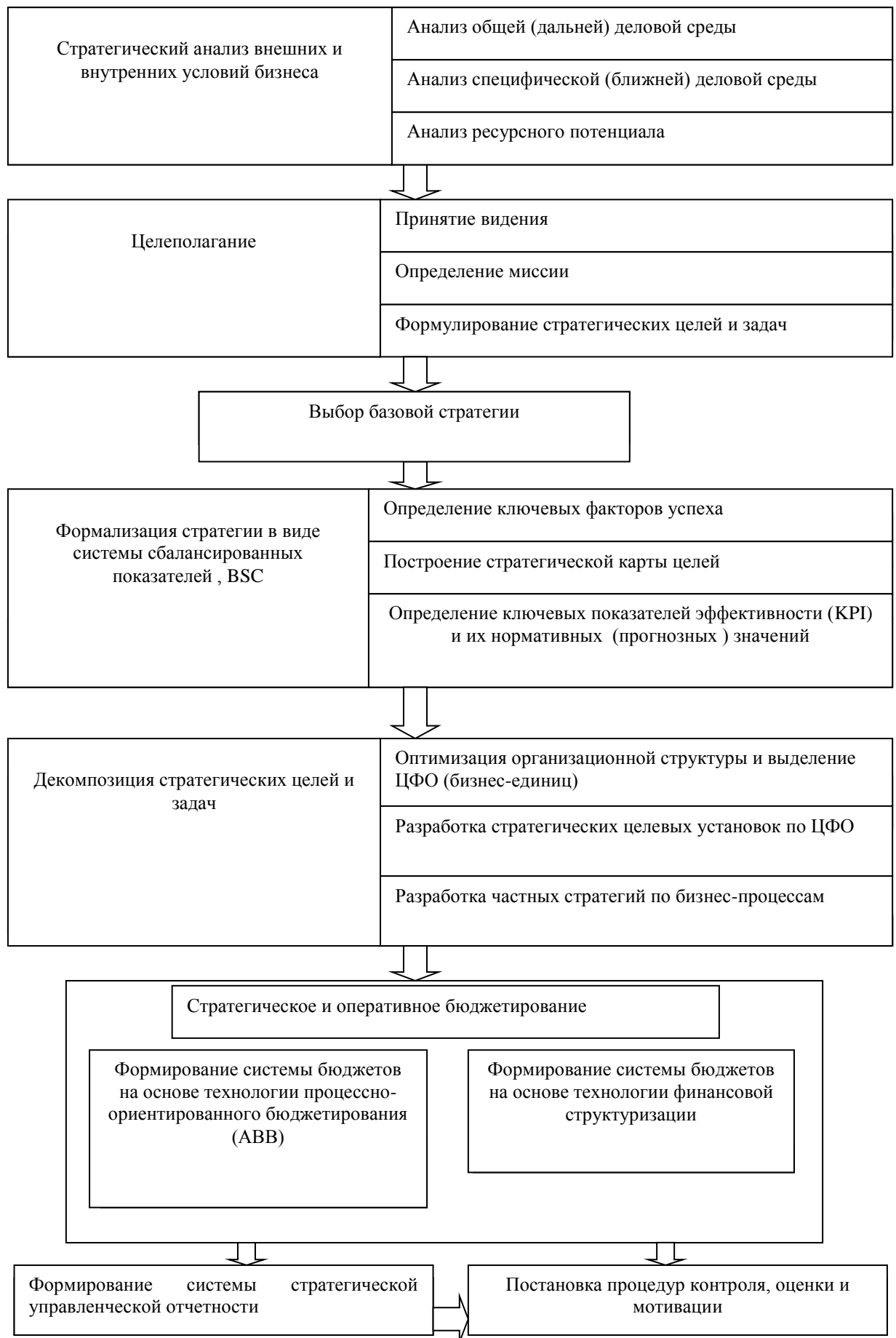


Рис. 1. Система стратегического управленческого учета

Современное состояние экономики, ориентированное на инновационные методы развития и повышения эффективности бизнеса, предъявляет новые требования к организации стратегического управленческого учёта и к реализации важнейших его функций - стратегического планирования и бюджетирования, контроля и анализа. Стратегия современного бизнеса предполагает наличие высокоэффективной системы управления и нового экономического мышления управленцев. Вопрос организации планирования в рамках стратегического управленческого учёта приобрёл статус актуальной проблемы, эффективное решение которой способствует более оптимальной реализации стратегии хозяйствующего субъекта.

По нашему мнению стратегическое планирование - это процесс выработки стратегических целей и задач деятельности компании с учётом внешних возможностей и рисков, внутренних сильных и слабых сторон, а также комплекса мер по укреплению конкурентных позиций организации в долгосрочной перспективе. Главной задачей стратегического планирования является разработка стратегий, обеспечивающих реализацию миссии и целей развития бизнеса в пределах возможностей предприятия с допустимым уровнем риска.

Важное значение для эффективной реализации стратегического планирования имеет грамотное построение форм стратегических планов и бюджетов. Структура и содержание плановых документов должны быть ориентированы на специфику деятельности организации, в том числе отдельных хозяйственных процессов, этапов жизненного цикла продукта, сегментов рынка, внешнего окружения. Частные бюджеты отдельных структурных подразделений представляют собой совокупность показателей, отражающих специфику деятельности структурной единицы и рассчитанных на определённый уровень деловой активности по объёму производства (продаж). Сводные (генеральные) бюджеты формируют на базе частных бюджетов, представляют собой систему сбалансированных показателей для оценки результативности и эффективности деятельности организации в целом, а также в разрезе стратегических зон

хозяйствования, видов основного продукта, этапов его жизненного цикла, ключевых элементов цепочки ценностей.

По мнению В.Б. Ивашкевича бюджетирование можно рассматривать как процедуру согласования притоков и оттоков активов, участвующих в производственно -хозяйственной деятельности организации. Бюджетирование в отличие от планирования всегда осуществляется в стоимостной оценке и в большей степени использует методы прогнозирования. В современном представлении его следует рассматривать не только как процесс, технологию составления различных бюджетов и согласования их совокупности, но и как систему последующего контроля за исполнением бюджетов на различных уровнях управления предприятием.

Не менее важное значение в системе стратегического управленческого учета имеет элемент мотивации, то есть создание условий для более точного понимания каждым работником организации его роли и предназначения в деле реализации миссии и стратегии компании, внедрение системы оплаты труда в зависимости от результатов деятельности организации в целом. На данном этапе предполагается реализация стратегии управления человеческими ресурсами, ориентированной на формирование конкурентоспособного трудового коллектива и оптимального внутрифирменного поведения.

Постановка процедур контроля и оценки предполагает организацию текущего оперативного контроля за уровнем достижения стратегических целей, целевого значения ключевых показателей результативности и эффективности деятельности; выявление негативных тенденций, слабых мест, угроз, а также внутренних и внешних резервов преумножения ключевых ценностей организации, постановка системы стратегического контроллинга.

В системе стратегического управленческого учета все элементы взаимосвязаны и взаимно дополняют друг друга. Отсутствие одногоэлемента является препятствием эффективной реализации остальных. В связи с этим стратегический управленческий учет представляет собой интегрированную систему планирования, учета, контроля и анализа. Кроме того, стратегическому управленческому учету

присущи следующие характеристики: представляет технологию информационной поддержки корпоративного управления и стратегического менеджмента; нацелен на перспективу, служит основой для формирования, оценки и выбора глобальных стратегических инициатив; служит поддержкой при принятии и исполнении стратегических решений в таких областях, как инвестиционные проекты, приобретение нового бизнеса и запуск новой продукции; сконцентрирован на внешних факторах, оказывающих влияние на финансово-хозяйственную деятельность организации; предполагает мониторинг текущего состояния и тенденций развития внешней среды и самой организации, степени реализации намеченных стратегических целей и задач с целью позиционирования организации во внешней среде, оценки ее целевых установок и на этой основе формирования стратегических альтернатив дальнейшего развития; ориентирован не только на финансовые показатели эффективности, но и на нефинансовые, формирует не только количественную, но и качественную информацию; ориентирован не столько на фиксацию конкретных фактов, сколько на отслеживание трендов, тенденций или значимых изменений микро - и макросреды; является базой для анализа эффективности инновационных внедрений и управления рисками; является динамичным в той же степени, в которой динамичен бизнес коммерческой организации; адаптирован к реальным деловым потребностям организации, вследствие чего играет одну из ключевых ролей в ее деятельности.

Выше названные характеристики стратегического управленческого учета существенно отличают его от других учетных систем, в том числе от традиционного управленческого учета, что доказывает гипотезу о том, что данная сфера деятельности является научно-новой. Несмотря на возрастающий научный интерес к данной области научных знаний, в ней сохраняется значительное число недостаточно изученных и даже дискуссионных вопросов, к числу которых можно отнести и проблемы разработки методологических основ стратегического управленческого учета.

Результаты проведенных исследований подтверждают, что в

настоящее время отсутствует единая научно-обоснованная методология стратегического управленческого учёта, как системы учётно-аналитического обеспечения стратегического управления, что является одной из причин низкого уровня эффективности механизма управления финансовыми результатами хозяйствующих субъектов разных организационно-правовых форм. В целях решения обозначенных проблем автором предлагается следующее видение сущности концептуальных основ стратегического управленческого учёта (табл. 4).

Таблица 4 – Основы современной концепции стратегического управленческого учёта

Элемент	Содержание
Видение	Перспективы развития организации на период до 5 – 10 лет, представляющие собой совокупность существенных характеристик внешних и внутренних условий финансово -хозяйственной деятельности и её ключевые ценности.
Миссия	Чёткое определение "предназначения " организации, оптимальных результатов финансово -экономической деятельности, исходя из цели и задач предпринимательской деятельности и социально-значимых проектов.
Стратегия	Прогноз оптимального развития организации, представляющий собой экономическую модель (технологии) достижения желаемых результатов деятельности хозяйствующего субъекта при определенной вероятности наличия соответствующих внутренних и внешних условий предпринимательской деятельности.
Тактика	Научно -обоснованная система выработки стратегических управленческих решений по оптимизации текущего и перспективного развития организации, выполняющая функции учета, контроля, анализа, мотивации и регулирования ранее принятых решений.
Предмет	Основные тенденции макро - и микросреды, позволяющие реально позиционировать возможности и риски реализации стратегии организации и на этой основе принимать стратегические управленческие решения по её оптимизации.
Объект	Хозяйственно -финансовая деятельность организации в разрезе стратегических зон хозяйствования и центров финансовой ответственности в условиях динамичной макро - и микросреды на всех этапах разработки и реализации миссии и стратегии, а также внешние экономические условия деятельности организации, в том числе основные тенденции, возможности и риски, стратегические позиции организации и её важнейших конкурентов.
Метод	Совокупность способов и приёмов поиска и подготовки качественной информационной базы для принятия стратегических управленческих решений, в том числе элементы метода бухгалтерского учета, приемы экономического анализа, экономико -математические, статистические методы и прочие приёмы идентификации и преобразования информационных потоков в соответствии с информационными запросами сферы стратегического управления.

Изложенные основы концепции стратегического управленческого учета позволяют сформулировать базовое определение его сущности. По нашему мнению стратегический управленческий учет представляет собой информационную технологию идентификации, сбора и трансформации сведений об основных тенденциях макро - и микросреды, позволяющих реально позиционировать возможности и риски реализации стратегии организации и на этой основе принимать управленческие решения по её оптимизации.

К числу наиболее важных задач стратегического управленческого учета можно отнести: оценка дальнего и ближнего внешнего окружения с целью выявления основных тенденций макросреды и их потенциального влияния на результаты деятельности и конкурентные позиции организации; оценка ресурсного потенциала организации, в том числе интеллектуального; экономическое обоснование эффективности стратегии организации в процессе её декомпозиции при помощи системы сбалансированных показателей; прогнозирование уровня показателей результативности и эффективности деятельности организации в целом, а также в разрезе стратегических бизнес -единиц на период до 5-10 лет; текущий мониторинг состояния макро- и микросреды; периодическая оценка результатов деятельности организации и степени достижения стратегических установок; идентификация проблем стратегического развития организации и принятие управленческих решений по их устранению; оценка эффективности принятых управленческих решений.

Перечень основных задач стратегического управленческого учета позволяет сформулировать важнейшие его функции. Прогнозная функция – формирование системы научных экономически-обоснованных прогнозов относительно конкурентной позиции организации, финансовых результатов её деятельности в разрезе бизнес - единиц, рынков сбыта продукции, групп покупателей и пр., в совокупности составляющих систему сбалансированных показателей, отражающих стратегию развития организации. Аналитическая функция – оценка состояния и основных тенденций динамики макро- и микросреды, выявление возможностей и рисков реализации стратегии организации, оценка эффективности

выбранной стратегии и процессов её реализации. Контрольная функция – текущий мониторинг состояния макро - и микросреды с целью оперативного выявления негативных тенденций либо неучтенных возможностей роста конкурентоспособности. Информационная функция – формирование стратегической управленческой отчетности в качестве информационной базы для принятия стратегических управленческих решений. Координирующая функция – декомпозиция стратегических установок в разрезе центров финансовой ответственности, бизнес-процессов, должностных лиц и пр. с целью создания условий для координации действий по реализации стратегии организации. Регулирующая функция – процесс принятия стратегических управленческих решений, направленных на оптимизацию стратегии организации и условий её реализации.

Все функции стратегического управленческого учета представляют собой различные взаимосвязанные и взаимообусловленные процессы, направленные на создание условий для выбора оптимальной стратегии развития организации и её эффективной реализации. Наиболее дискуссионным и актуальным вопросом остается разработка современных принципов организации стратегического управленческого учёта.

1.2. Принципы стратегического управленческого учета

Концепция стратегического управленческого учета приобретает целостный характер при наличии четко сформулированных принципов и допущений функционирования данной системы, отражающих многолетний опыт её исследования.

Как отмечает профессор Я. В. Соколов: «Слово принцип (лат.Principium — начало или основа) — базовое положение, которое предопределяет все последующие из него утверждения» [107, с.30]. В новой экономической энциклопедии принцип трактуется как теоретическое понятие, отражающее закономерности, отношения, взаимосвязи между элементами системы.«Принцип » в переводе с латыни можно трактовать как «первый », «первичный», «первоначальный ». В рамках данного исследования под принципом

необходимо понимать первоначальный основополагающий постулат (правило), позволяющий изучить все составные элементы системы стратегического управленческого учета, его природу и сущность.

Стратегический управленческий учет представляет собой информационную систему, охватывающую данные оперативного, бухгалтерского, налогового, статистического учета, а также сведения, полученные из внеучетных источников. Наиболее существенный информационный блок представляют учетные данные, принципы формирования которых разработаны в системе МСФО. Специфика применения принципов МСФО в системе стратегического управленческого учета представлена в таблице 5.

Таблица 5 – Принципы стратегического управленческого учета, адекватные требованиям МСФО

Принцип	Содержание принципа в системе МСФО	Специфика применения принципа в системе стратегического управленческого учёта
1	2	3
1. Принцип системного подхода	Бухгалтерская отчетность - это система показателей, каждый элемент которой в отдельности дает лишь узкое представление об исследуемом объекте - финансово-хозяйственной деятельности организации. Только совокупность это элементов раскрывает это всю сложность тот внутренних и но внешних связей но исследуемого объекта.	Информация внутренней бухгалтерской отчетности шире информации отчетности, составленной в соответствии с требованиями МСФО. Использование системного подхода при построении стратегической управленческой отчетности требует применение входящей информации из внешней среды.
2. Принцип научности	При подготовке информационной базы необходимо ориентироваться на достижения экономической науки и учитывать действие экономических законов. Научность обеспечивается правильно выбранной методологией, использованием новейших результатов теоретических исследований, применением проверенных методов, отвечающих целям разработки внутренней бухгалтерской управленческой отчетности.	Состав и структура учетно - аналитической информации стратегической управленческой отчетности будет не только отражать субъективные представления руководителей организации - потребителей информации - о финансово-хозяйственной деятельности организации, но и учитывать достижения экономической науки, положения, которые стали ее аксиомами.

1	2	3
3. Принцип постоянного равновесия (равенства).	Суммарная величина активов организации всегда равна суммарной величине ее пассивов. Каждый показатель, включенный в состав форм внутренней бухгалтерской управленческой отчетности, должен иметь единственную схему формирования (расчета), известную всем заинтересованным субъектам.	Для целей составления качественной стратегической управленческой отчетности могут существовать отдельные отклонения от общепринятой терминологии.
4. Принцип существования обязательной количественной оценки	Бухгалтерский (финансовый) учет ориентирован на использование денежного измерителя, а бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется в обязательном порядке в денежном измерении.	Наравне с точными абсолютными оценками могут использоваться и приблизительные оценочные значения, основанные на профессиональном суждении соответствующего специалиста, а также на каких-либо расчетных величинах, основанных на коэффициентах или иных показателях.
5. Принцип временной стоимости денег	При подготовке отчётности необходимо учесть основные причины, вызывающие изменение стоимости денег, - это инфляция, а также возможное получение дохода от использования (инвестирования) свободных денежных средств.	Покупательная способность денежной единицы постоянно изменяется во времени, что обязательно должно быть учтено в системе стратегического управленческого учета и отражено в стратегической управленческой отчетности.
6. Принцип осмотрительности (осторожности, консерватизма)	Активы и доходы организации не должны быть переоценены, а обязательства и расходы недооценены.	Информация, предлагаемая менеджеру, должна отражать не лучшие, а худшие стороны функционирования организации
7. Принцип контроля	Отчетность, составленная в соответствии с принципами МСФО, подлежит внешнему аудиту.	Стратегическая управленческая отчётность подлежит внутреннему контролю.
8. Принцип использования	Система учетно-аналитической информации бухгалтерской отчетности должна быть однозначно интерпретирована всеми пользователями подготовленной информации.	Предполагается существование альтернативных подходов к составу показателей отчетности, ее структуре, оценке показателей, что определяет уникальность стратегической управленческой отчетности каждого хозяйствующего субъекта.

Основные регламенты обеспечения управления качественной, релевантной информацией предполагают реализацию принципа профессионального суждения. В настоящее время вопросам использования профессионального суждения при принятии управленческих решений в какой-либо области уделяется значительное внимание. При этом авторы различно определяют сущность данного принципа (табл. 6).

Таблица 6 – Концепция профессионального суждения

Авторы	Определение
Соколов Я. В., Терентьева Т.О. [107]	Это мнение, добросовестно высказанное профессиональным бухгалтером о хозяйственной ситуации и полезное как для ее описания, так и для принятия действенных управленческих решений
Шнейдман Л. З.	Это мнение определенного лица, являющееся основанием для принятия им решения в условиях неопределенности. Оно базируется на знаниях, опыте и квалификации бухгалтера, доступной ему в данной момент информации, а иногда и заключении независимого эксперта
Рассказова- Николаева С.А. [86]	Это способность принимать решение в условиях неопределенности и нести за него ответственность. Профессиональное суждение в отношении формирования информации оформляется как учетная политика организации
Панкова С.В., Саталкина Е. В., Туякова З.С.	Обоснованное (мотивированное), независимое суждение специалиста в условиях неопределенности в области бухгалтерского учета и аудита относительно объектов профессиональной деятельности, основанное на специальных знаниях, опыте специалиста, сложившейся практике и выработанное с соблюдением принципов профессиональной этики.

В целом авторы сходятся во мнении о том, что профессиональное суждение - это субъективная точка зрения (заключение) определенного компетентного лица, являющаяся основанием для принятия управленческих, в том числе стратегических решений в условиях неопределенности. Стратегическое значение имеет профессиональное суждение специалиста по вопросам: идентификации, оценки, количественного измерения объектов стратегического управленческого учета; прогнозирования результатов реализации стратегии организации; оценки эффективности выбранной стратегии и тактики и пр.

Выше обозначенный перечень принципов организации стратегического управленческого учета можно отнести к разряду

общеметодологических. При этом специфика стратегического управленческого учета определяет необходимость разработки системы принципов его функционирования как технологии информационного обеспечения управления релевантной информацией для принятия стратегических управленческих решений. К числу таких принципов можно отнести следующие:

1. Принцип соответствия учетной информации стратегическому уровню принятия решений. К стратегически важной информации для сельскохозяйственных организации можно отнести сведения о состоянии внешней ближней и дальней среды, в том числе показатели, характеризующие состояние рынка сельскохозяйственного сырья и продукции его переработки, состояние рынка сельскохозяйственной техники, минеральных удобрений, кормов и прочих ресурсов, стратегически важных для аграрного производства. В рамках реализации данного принципа необходимо обеспечить полное соответствие содержания отдельных форм стратегической управленческой отчетности должностным обязанностям и информационным запросам представителей стратегического уровня управления.

2. Принцип гибкости метода и соответствия используемого инструментария ключевым стратегическим целям и задачам. Согласно данному принципу выбор формы и инструментов ведения стратегического управленческого учета будет осуществляться ситуационно, с учетом особенностей внешних и внутренних условий, а также специфики технологии принятия стратегических управленческих решений.

3. Принцип соответствия стратегии и организационной структуры (принцип стратегической отчитывающейся единицы). Стратегический управленческий учет ведется в разрезе обособленных структурных единиц, имеющих организационные, экономические и, прежде всего, стратегические отличия. Юридические организационные границы, как правило, не считаются существенным критерием выделения стратегически значимой отчитывающейся единицы.

4. Принцип единства учетно - аналитического пространства принятия управленческих решений. Информационная база стратегического

управленческого учета имеет широкий спектр и зависит от особенностей системы стратегического управления и поставленных стратегических целей и задач. Принцип единства учетно-аналитического пространства принятия управленческих решений обеспечивает полное соответствие подстратегий организации её базовым ключевым стратегическим установкам.

Инструментарий стратегического управленческого учета представляет собой совокупность традиционных методов учета, специфических технологий мониторинга, идентификации и сбора данных, прогнозирования, анализа, принятия решений в условиях неопределенности. В системе стратегического управленческого учета применимы все способы и приемы, имеющие значение для подготовки стратегической управленческой отчетности и принятия стратегических решений. Принцип единства учетно-аналитического пространства позволяет существенно расширить спектр фиксируемой информации, методы её учета и анализа, реализовать гибкую систему стратегической отчетности, адаптированную к особенностям действующей системы стратегического управления.

1.3. Современное состояние мелиоративной отрасли в Республике Татарстан и пути повышения его экономической эффективности

Как было отмечено выше Республика Татарстан расположена в зоне рискованного земледелия, и естественный потенциал её пашни составляет всего 2.5 т/га зерновых единиц. Тем не менее благодаря высокой организации полевых работ, соблюдению технологического цикла, выстроенному процессу управления формированием урожая в 2020 году получено 5.5 млн.т зерна, 2.1 млн.т - сахарной свеклы, 1.5 млн.т – картофеля и овощей, что в 3 раза выше среднего показателя возможности естественного плодородия почвы. Несмотря на это в Республике Татарстан в последние годы, особенно после аномальной засухи 2010 года, серьезное внимание уделяется обновлению мелиоративного комплекса. Благодаря чему картофель и

овощные культуры в хозяйствах высеиваются полностью на орошении. Полив также становится более востребованным для хозяйств с развитым животноводством и высокой плотностью скота, поскольку развитие мелиоративного комплекса и эффективное использование существующих систем, и строительство новых является одним из приоритетных направлений развития агропромышленного комплекса региона. Как показывают результаты проведенных исследований за последние 6 лет на реализацию мелиоративных мероприятий Республики Татарстан привлечено инвестиций свыше 4.2 млрд. рублей (табл. 1).

Таблица 7 – Динамика объема привлеченных финансовых средств на реализацию мелиоративных работ в рамках целевых программ по развитию мелиорации, млн. руб.

Источник финансирования	2015г.	2016г.	2017г.	2018г.	2019г.	2020г.	Всего за 6 лет
Из бюджета РФ	168	108	240	228	240	331	1 315
Из бюджета РТ	460	519	498	450	386	591	2 904
ВСЕГО:	628	628	739	678	627	922	4 222

За этот период восстановлено 32.2 тыс.га орошаемых земель, отремонтированы 450 гидротехнических сооружений (ГТС), пробурено 131 скважина на воду, установлено 44 водонапорных башен (рис.2.).



Рис. 2. – Строительство инфраструктурных объектов мелиоративного хозяйства

За время реализации президентской программы по капитальному ремонту ГТС, приведены в нормативное техническое состояние более 450 прудов из имеющихся 887 сооружений (рис. 3), в них аккумулируется 109 млн.м³ воды.



Рис. 3 – Восстановленные гидротехнические сооружения в Республике Татарстан

Неоценимым преимуществом развития мелиорации в Республике Татарстан является то, что в годы спешных и необдуманных реформ, приведших к разрыву межхозяйственных связей, утрате накопленного производственно-технологического потенциала агропромышленного комплекса страны, благодаря совместным усилиям руководства региона и министерства сельского хозяйства и продовольствия сохранены мелиоративные строительные и эксплуатационные подразделения, высококвалифицированные кадры – мелиораторы [Ошибка! Источник ссылки не найден., Ошибка! Источник ссылки не найден., Ошибка! Источник ссылки не найден., Ошибка! Источник ссылки не найден.].

В настоящее время в отрасли мелиорации РТ ведут свою успешную деятельность более 40 предприятий и организаций различных форм собственности, где трудятся около 2 тыс. квалифицированных специалистов

и работников. Подведомственное Минсельхозу России ФУ «Татмелиоводхоз» и региональная система проектных и строительных организаций «Татмелиорация» совместными усилиями ежегодно выполняют строительно-монтажные и эксплуатационные работы по мелиорации на сумму около 750 млн. рублей. Вводится более 3 тыс. га современных орошаемых земель, капитально ремонтируются порядка 50 ГТС, бурятся более 30 скважин на воду. Так, только в 2020 году мелиоративными подразделениями выполнено ремонтно-восстановительные, строительные работы на 128 мелиоративных объектах.

В рамках федеральной адресной программы (ФАИП) построены и с участием Ростехнадзора РФ введены в эксплуатацию 4 крупных федеральных мелиоративных объекта общей площадью 2270 га. Общая стоимость объектов составляет 270 млн. рублей (реконструкция Алькеевской оросительной системы 1050 га; Мамадышской 610 га; Балтасинской 300 га и реконструкция оросительной системы "Челны-овоци" 310 га). Также по ФАИП разработаны и получены положительные заключения госэкспертизы на проекты по реконструкции 6 федеральных объектов на площади 3098 га, (реконструкция Муслимовской оросительной системы 620 га; Заинской - 700 га; Лаишевской - 528 га; Сабинской - 350 га; реконструкция оросительной системы «Пятилетка» 500 га; реконструкция Тумутукской оросительной системы 400 га), выполнены противопаводковые мероприятия на пяти федеральных объектах на сумму 17 млн. рублей. В рамках ведомственной программы «Развитие мелиоративного комплекса России» было освоено финансирование на 241 млн. руб. (табл. 8), что позволило в 2020 году в РТ ввести новые орошаемые земли на площади 2.9 тыс. га, провести культуртехнические мероприятия на площади 300 га, известковать свыше 80 тыс. га кислых почв.

Таблица 8 – Мелиоративные работы, софинансируемые из федерального бюджета по ФЦП и ведомственной программе в 2020 г. в РТ

Виды мелиоративных работ	Всего сумма,	Объем работ,
--------------------------	--------------	--------------

	млн. руб.	тыс.га
Субсидия по проведению мелиоративных работ, в том числе:	241.0	
гидромелиоративные мероприятия (2147 га) 70/30	147.1	2.9
культуртехнические мероприятия (300га) 70/30	8.2	0.3
агролесомелиоративные мероприятия 90/10	15.6	2.8
мероприятия по известкованию	70.0	80.0

В Республике Татарстан в рамках федерального проекта «Экспорт продукции АПК» за счет развития гидромелиорации и технического перевооружения орошаемых земель в 2020 г. введено 1220,5 га орошаемых земель (табл. 9).

Таблица 9– Параметры реализации Национального проекта «Экспорт продукции агропромышленного комплекса» в Республике Татарстан 2019-2022гг.

Годы	Всего, млн руб.	Индикатор, га	Выполнение индикатора, га	Выполнение, %
2019 г.	38.6	500	705	141
2020 г.	72.6	1 000	1 220	122
2021 г.	74.7	1 000	-	-
2022 г.	91.3	1 000	-	-
Итого:	277.2	3 500	1 925	-

В итоге в рамках реализации всех федеральных программ и проектов в 2020 году в Татарстане введено в эксплуатацию более 6,2 тыс. га орошаемых земель. Указанные достижения мелиоративного сельскохозяйственного производства были бы невозможны, если Республика Татарстан не обладала бы научно-техническим и производственным потенциалом. В высокогорском районе РТ за последние годы построен и успешно функционирует «Казанский завод оросительной техники» с производственной базой на площади 24000м², площадь производственных помещений - 2164м², складская площадь - 4200м², площадь административного здания-1000м², (рис.4), где выпускаются современные широкозахватные дождевальные машины кругового действия, что обеспечивает серьезное преимущество республики как в Приволжском федеральном округе, так и в целом по Российской Федерации. В 2016 году налажен выпуск круговой широкозахватной оросительной установки «Казанка» с рабочей длиной от

60 до 600 метров. За время функционирования выпущено и смонтировано более 150 единиц дождевальных машин, которые успешно работают на полях Татарстана и других регионов России таких как: Алтайская область, Республика Мари Эл, Республика Удмуртия.



Рисунок 4. – Общий вид Казанского завода оросительной техники

Кроме федеральных программ в Республике Татарстан за счет регионального бюджета реализуются 5 направлений по мелиорации. Так в 2020 г. по республиканской целевой программе привлечено инвестиций в мелиорацию на сумму 525 млн. рублей (табл. 10).

Таблица 10 – Реализация Республиканской программы по мелиорации в 2020 году (без софинансирования из РФ)

Виды работ	Всего, млн. руб.	Бюджет РТ, млн., руб.	Внебюджетные источники млн., руб.
Всего по всем направлениям	525.5	476.0	49.5
в том числе:			
Капремонт ГТС, (100 %)	190.0	190.0	
Субсидия на приобретение мелиоративной техники) (70/30)	142.9	100.0	42.9
Субсидия по бурению скважин (90/10)	39.7	36.0	6.7
Агроресомелиоративные мероприятия 100%	150.0	150.0	X

Следует особо отметить, что на капитальный ремонт и строительство ГТС, Республикой финансируется 100 % затрат. Финансирование в 2020 году

составило – 190 млн. рублей, что способствует ежегодно ремонтировать более 40 объектов ГТС. Техническое перевооружение объектов мелиорации субсидируется бюджетом Татарстана на 70%, который предусматривает закупку современного дождевального и насосного оборудования, включая системы капельного полива. На данные цели в 2020 году было заложено 100 млн. рублей. В рамках реализации Республиканской программы предусмотрено субсидирование хозяйствам 90% затрат по бурению скважин на воду. Финансирование в 2020 году составило – 36 млн. рублей, на которые пробурено 21 скважина и установлены 8 водонапорных башен. Так же осуществлено субсидирование 60% затрат сельхозтоваропроизводителей на подачу воды при двухуровневой схеме подъема насосными станциями.

В рамках агролесомелиорация, ежегодно в Республике Татарстан вводится более 2.8 тысяч гектаров защитных лесополос. Предусмотрено 150 млн руб. из республиканского бюджета (рис. 5).



Вклад Татарстана по агролесомелиорации в 2020 году в РФ, %



Рис. 5- Агролесомелиоративные мероприятия в Республике Татарстан

. Современное орошаемое земледелие является высокочрезвычайно затратным и высокотехнологичным производством, однако применение мелиоративных технологий позволяет хозяйствующим субъектам в аграрной сфере повышать урожайность сельскохозяйственных культур более чем 2-3 раза и служит гарантом стабильности производства сельскохозяйственной продукции и обеспечения продовольственной безопасности страны. Благодаря орошению средняя урожайность в Республике Татарстан достигает по: картофелю – до

40 т/га; - овощам –70 т/га; - кормовым – 40 т/га, то есть существенно выше (в 3-4 раза), чем на богаре даже в благоприятные годы по влагообеспеченности.

Признавая высокую роль мелиорации в повышении экономической и экологической эффективности аграрного производства, а также воспроизводства почвенного плодородия, необходимо отметить, что она не может зависеть от частной инициативы, ее проведение должно быть государственной задачей. Осознание системности и взаимосвязанного характера проблем сохранения мелиоративного потенциала и развития орошаемого земледелия в Республике Татарстан, потребовало их решения на основе программно-целевого метода государственного управления, который предусматривает формулирование системы целей, задач и ключевых показателей (индикаторов) развития, разработку приоритетных направлений и мероприятий, определение необходимых объемов финансирования, распределение бюджетных и внебюджетных ресурсов по целям и задачам, разработку механизма управления. Для этого предварительно, с нашим участием, были проведены масштабные исследования, направленные на научное обоснование объемов оросительной мелиорации на основе анализа экологомелиоративного состояния земель, эффективности действующих оросительных систем, фактического и необходимого объемов производства растениеводческой продукции с целью восстановления и увеличения фонда мелиорированных земель для полного удовлетворения потребности в продовольствии и кормах. В частности, было установлено, что продуктивность орошаемого гектара в 2,5...3,0 раза выше, чем на богаре, а в засушливые годы сбор кормовых корнеплодов на поливе возрастает в 3...4

раза, сеяных трав и картофеля – в 3...5 раз (рис. 6).

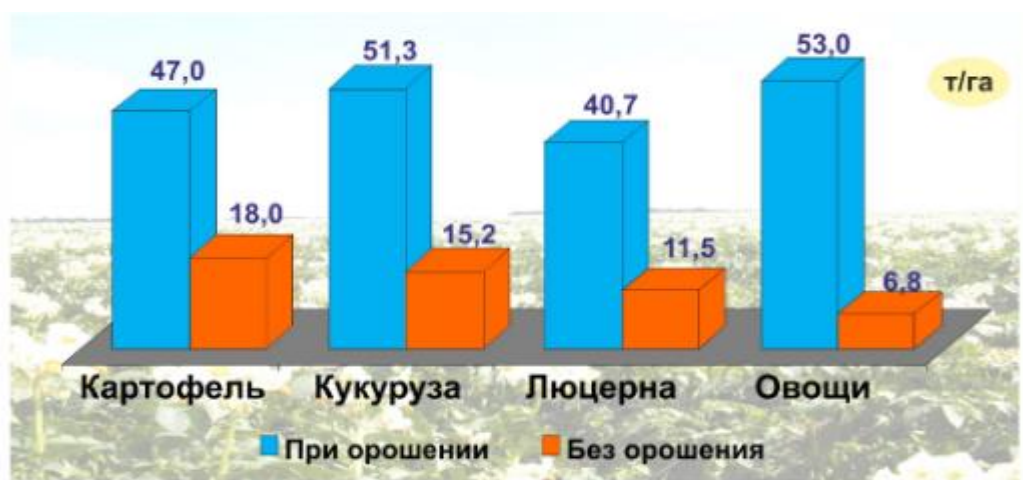
Рис. 6 – Урожайность сельскохозяйственных культур на богарных и орошаемых землях в Республике Татарстан

По результатам исследований были разработаны и реализованы ряд программ по мелиорации, которые предусматривали проведение масштабных работ по реконструкции (восстановлению) существующих и созданию новых оросительных систем в рамках освоения адаптивно-ландшафтных систем земледелия, направленных на обеспечение достаточного и устойчивого производства кормов и овощной продукции в Республике Татарстан.

Проведено значительное обновление мелиоративного комплекса. В результате на сегодняшний день более 70%, площадей, занятых картофелем и овощами, в республике находятся на орошении. Полив стал более востребованным в хозяйствах с развитым животноводством.

Благодаря республиканской программе развития мелиорации ряд предприятий приобрели современную поливную технику. В результате ее использования урожайность картофеля на поливе в ООО «Кырлай» составила 300...450 ц/га, ООО «Ак барс Агро» – 350... 400 ц/га; ЗАО «Бирюли» – 300...500 ц/га; СХП им. Вахитова– 280...320 ц/га; КХ «Земляки» – 350...400 ц/га.

За последние шесть лет (2015–2020 гг.) в Республике Татарстан в



рамках федеральных и региональных программ по мелиорации было привлечено более 4,2 млрд руб., что позволило реконструировать

оросительные системы на площади более 32 тыс. га, проложить более 266 км водопроводов, пробурить 131 скважин, установить 44 водонапорные башни, привести в нормативное техническое состояние более 450 из имеющихся 878 прудов, в которых аккумулируется 127,2 млн м³ воды, что одновременно позволило сохранить сельскохозяйственные земли на площади 44,7 тыс. га от воздействий водной эрозии.

При этом в целом, по экспертным оценкам, для гарантированного обеспечения населения республики продуктами питания первой необходимости следует увеличить площадь орошаемых земель с 37 тыс. га до не менее чем 100 тыс. га. Посредством проведения ремонтно-восстановительных работ достигнуто повышение технической надежности и устойчивости гидротехнических сооружений, снижение угрозы возникновения аварийных ситуаций на плотинах во время весеннего паводка, обеспечена защита населения и объектов, попадающих в зону возможного затопления.

Таблица 11 – Стоимость валовой продукции орошаемых земель в Республике Татарстан в 2020 г.

Наименование	Площади, орошаемые ФГБУ «Татмелиоводхоз», тыс. га	Валовой сбор продукции, тыс. т	Стоимость валовой продукции, млрд руб
Картофель	5,0	175	1,7
Овощи	11,9	326	7,5
Зерновые культуры	2,8	14,1	0,14
Плодово-ягодные культуры	6,2	79,7	9,?
Кормовые культуры	12,0	60,2	0,38
Итого	37,9	655,0	19,4

Интенсивное развитие ягодного кластера Республики Татарстан на основе капельного орошения послужило толчком для развития такого направления, как строительство водонапорных башен. Большинство существующих скважин и водонапорных башен в республике построены более 30 лет назад, ряд из них находится в неудовлетворительном

техническом состоянии. Результаты проведенных исследований, инвентаризации и анализа свидетельствуют о том, что требуется ремонт 221 скважины, 149 скважин не подлежат восстановлению по причине отсутствия воды, необходимо пробурить более 350 новых скважин, а также установить 92 водонапорные башни. С целью решения этой задачи в Республике Татарстан разработана и реализуется программа развития мелиорации, которая предусматривает субсидирование 90 % затрат по бурению скважин.

Изучение вопросов экономической эффективности орошаемого земледелия, проведенное на примере ООО «Нармонка» и ООО «Кырлай» показало, что затраты на полив при подаче воды электрифицированными насосными станциями окупились 11,9 раз, их доля в общей структуре затрат составила 9,2 %. Себестоимость продукции при поливе уменьшается, по сравнению с выращиванием без орошения, в 2 раза и более. Рубль прямых затрат на полив обеспечивает получение дополнительной продукции на сумму более 12 руб.

На сегодняшний день почти треть орошаемых земель (12 тыс. га) в Республике Татарстан занимают посевы кормовых культур, стоимость валовой продукции которых составляет всего 0,38 млрд. руб. (табл. 11). При этом выращивание на орошении плодово-ягодных и овощных культур по данным ФГБУ «Управление «Татмелилводхоз», значительно выгоднее (рис.7). Такая ситуация должна подтолкнуть к структурным изменениям в пользу производства на поливе высоко маржинальных культур.

Стоимость валовой продукции с одного гектара орошаемых и богарных земель, тыс. рублей

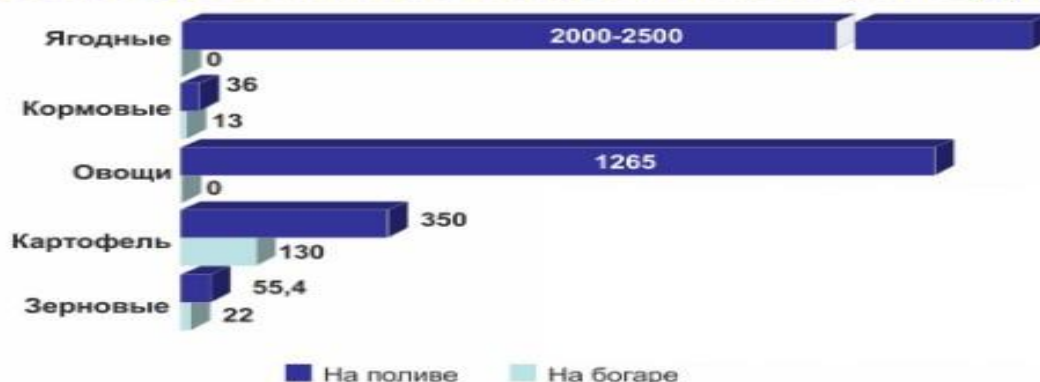


Рис. 7 – Стоимость валовой продукции с 1 га орошаемых и богарных земель, тыс. руб.

В целом, на сегодняшний день в Республике Татарстан на 1 % орошаемой пашни производится валовой продукции растениеводства на сумму 19,4 млрд руб., или 18,5 % от ее стоимости (рис. 8). Это свидетельствует о высокой эффективности такого производства.

В целях разработки новых и обновления существующих государственных и отраслевых стандартов в сфере мелиорации, их гармонизации с международными стандартами и актами, необходимо организовать разработку технического регламента по мелиорации земель сельскохозяйственного назначения.



Рис. 8 – Доля орошаемых земель и валовая продукция растениеводства Республики Татарстан

Новые вызовы, возникшие за последнее десятилетие, требуют перехода на новую ступень орошаемого земледелия, где требуются новые знания, инновационные технологии орошения, технические и технологические средства, новые интенсивные сорта и гибриды, широкое применение удобрительно-стимулирующих составов, современных органо-минеральных питательных растворов с содержанием легкоусвояемых аминокислот, хелатных форм микроудобрений и биологических препаратов, научное и кадровое обеспечение мелиорации. В этом вопросе ключевая роль должна отводиться Казанскому государственному аграрному университету, коллектив которого имеет более чем 100-летний опыт подготовки гидромелиораторов, лесомелиораторов, гидростроителей, землеустроителей, инженеров, механизаторов и других специалистов для отрасли. Современный аграрный университет имеет мощную кадровую, научно-методическую и материально-техническую базу, которую, учитывая планы развития мелиорации в рамках ФЦП, всячески нужно сохранять, поддерживать и совершенствовать.

2. РАЗВИТИЕ СИСТЕМЫ УЧЕТНО-ИНФОРМАЦИОННОГО ИНСТРУМЕНТАРИЯ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНИЯ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОЙ ОРГАНИЗАЦИЕЙ

2.1. Обоснование теоретических положений и разработка рекомендаций по практическому применению инструментов стратегического управленческого учета в сельскохозяйственных организациях

В целях совершенствования современных концепций управления сельскохозяйственными предприятиями на базе применения стратегических подходов существует необходимость в системе учетно-аналитического обеспечения стратегического менеджмента. Отсутствие системных подходов

к внедрению управленческих информационных систем и комплексных научных исследований в данной сфере с учетом специфики деятельности сельскохозяйственных предприятий является одной из основных проблем.

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

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

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

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

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

В связи с этим возникает необходимость разработки общей модели аналитического обеспечения стратегического менеджмента сельскохозяйственных предприятий с применением системного подхода, в частности построение стратегической аналитической системы, которая будет способствовать повышению эффективности функционирования системы стратегического менеджмента путем обеспечения:

- установления взаимосвязей между стратегическими целями и системой аналитических показателей;

- установления взаимосвязей между мотивацией работников и выбранной стратегией

- оценки качества выбранной стратегии [199, 160, 163].

Для обеспечения эффективности информационной поддержки стратегического менеджмента сельскохозяйственных предприятий необходимо обеспечить сплошной непрерывный мониторинг внешних параметров и внутренних показателей деятельности предприятия с соблюдением основных целей выбранной стратегии развития бизнеса, что может быть осуществлено только при условии построения комплексной системы информационного обеспечения стратегического менеджмента сельскохозяйственных предприятий [157, 146].

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

и технологий), способствующей становлению устойчивого положения на рынке в конкурентной среде, необходим переход к адаптивному управлению, который включает структурированный анализа и расчет прогнозных вариантов развития предприятия [204, 210, 208]. Это вызывает необходимость разработки и практического использования системы аналитических показателей о внутренней и внешней среде предприятия, комплексное построение которых возможно только при условии внедрения в деятельность сельскохозяйственных предприятий стратегической аналитической системы [174, 160, 172].

Рациональная система информационного обеспечения стратегического менеджмента сельскохозяйственных предприятий должна учитывать внутренние и внешние информационные сферы. При этом в информационном обеспечении отражается комплексная консолидированная информация о деятельности предприятия и его стратегических перспектив [195, 169, 205]. Рационализация модели информационного обеспечения стратегического менеджмента сельскохозяйственных предприятий должна основываться на четкой структуризации потоков информации для обеспечения оперативного и надежного получения необходимых данных при возникновении такой необходимости [168, 194, 144]. Принятие стратегических решений должно базироваться на текущей (достоверной, точной) и прогнозной (расчетной, ориентировочной) информации.

Для обеспечения эффективной реализации процесса стратегического менеджмента на предприятии должна быть создана система его учетно-аналитического обеспечения, которая бы учитывала этапы осуществления стратегического управления. Выделяют следующие виды учетной и аналитической информации, необходимой для обеспечения процесса стратегического управления организацией (Рис. 9).

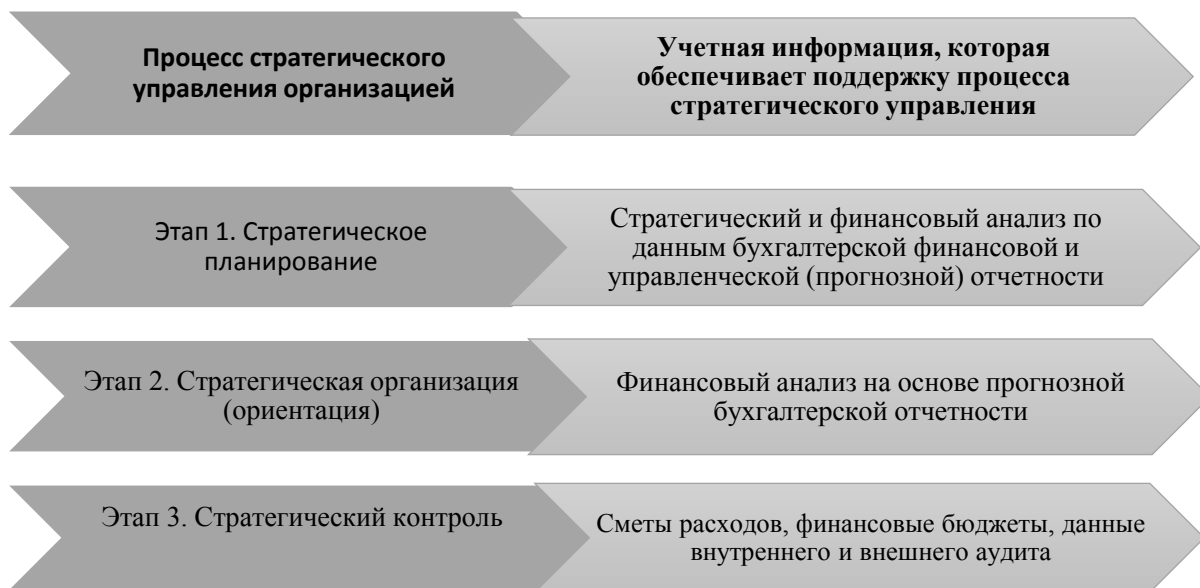


Рис. 9. Учетная и аналитическая информация, обеспечивающая процесс стратегического управления организацией

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

Важную роль при разработке системы учетно-аналитического обеспечения стратегического менеджмента, кроме процедурных аспектов его осуществления, также играет классификация стратегий, поскольку от выбранного вида стратегии зависит набор учетно-аналитических инструментов, которые должны быть созданы и настроены на предприятии для ее формулировки, внедрения, оценки и реализации.

Всестороннее изучение места элементов стратегического управленческого учета в рассматриваемой системе в деятельности сельскохозяйственного предприятия требует пояснения следующего условия:

при реализации возможностей и стратегических инициатив крайне важно и необходимо:

- понимание природы производимой и реализуемой сельскохозяйственным предприятием продукции;
- степень рыночной зрелости сельскохозяйственной продукции;
- специфика формирования спроса на аграрном рынке.

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

Комплексно проанализировать вопросы поведения отдельных видов продукции на рынке позволяет концепция жизненного цикла товара (ЖЦТ). ЖЦТ предполагает прохождение ряда этапов. На сегодняшний день выделяются различные стадии жизненного цикла товара, но в целом, все они сводятся к прохождению следующих основных этапов:

- 1) этап замысла новой продукции и ее внедрения на рынок;
- 2) этап роста спроса;
- 3) этап зрелости продукции;
- 4) этап упадка (падения) спроса на продукцию.

Применение концепции ЖЦТ позволяет структурировать организацию стратегического управленческого учета на предприятии аграрной сферы экономики. В частности, выбор стратегических инициатив предполагает оптимизацию различных элементов риска, неизбежно сопровождающих деятельность предприятия в условиях рынка. Рассмотрим взаимосвязь задач стратегического управленческого учета с этапами ЖЦТ [187, 140, 189].

На первом этапе ЖЦТ - замысел новой продукции (внедрение продукции на рынок) - определяется стратегия развития для завоевания рыночной доли, разрабатываются стратегические ориентиры для ответных действий конкурентов на изменение предприятием, аккумулируется

информация о расходах на разработку, общая информация об основных предпочтениях потребителей.

На втором этапе ЖЦТ - рост спроса - выявляются относительные уровни маркетинговых затрат всех участников рынка, адаптируются стратегии предприятия к соответствующим изменениям во внешней среде, разрабатываются альтернативные варианты стратегии развития с позиций оценки доходов по каждой из стратегий.

На третьем этапе ЖЦТ – зрелость продукции - оцениваются и анализируются относительные затраты конкурентов на данную продукцию с сопоставлением с собственными затратами предприятия, с соответствующей разработкой мероприятий по снижению затрат, формируется информация об объеме продаж, расчет оперативного показателя рентабельности инвестированного капитала (ROI).

На четвертом этапе ЖЦТ - упадок (падение) спроса на продукцию - определяются перспективные направления развития данного вида продукции, формируется информация о решениях по дальнейшему развитию предприятия.

Следует отметить, что каждый этап ЖЦТ основан на критическом факторе успеха и инструментах контроля со стороны стратегического управленческого учета. Инструменты контроля реализации стратегии на различных этапах ЖЦТ представлены на рисунке 10.



Рис. 10. Взаимосвязь инструментов стратегического контроля на этапах ЖЦТ в рамках стратегического управленческого учета

Основные результаты, полученные в рамках концепции ЖЦТ, могут послужить базисом реализации стратегического управленческого учета на сельскохозяйственном предприятии, и, соответственно, могут быть использованы в качестве информационной поддержки для разработки конкурентных стратегий на предприятии [201, 165].

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

отличает стратегический управленческий учет от всех элементов управленческой информационной системы.

Стратегический управленческий учет выступает как инструмент информационной поддержки принятия стратегических решений, предполагая организацию учетных процедур на различных уровнях организационной структуры сельскохозяйственного предприятия. Стратегический менеджмент различает уровень единой корпоративной стратегии, и уровень конкурентных стратегий [178, 193, 193].

При определении конкурентной стратегии и рассматривая факторы внешней среды сельскохозяйственных предприятий, необходимо уделить внимание конкурентному анализу.

Рассмотрим основные этапы сравнительного анализа конкурентов.

1 этап – анализируется уровень конкуренции на отраслевом рынке: определяются существующие конкуренты, выявляются потенциальные конкуренты, предварительно оцениваются конкуренты с использованием метода экспертных оценок.

2 этап – оцениваются конкуренты: анализируется экспертное мнение, ранжируются конкуренты, проводится перспективный анализ (анализируются альтернативные стратегии для конкурентов-лидеров).

3 этап – разрабатываются ответные действия по результатам перспективного конкурентного анализа: разрабатываются стратегические инициативы, разрабатываются превентивные меры, которые обеспечивают ответную реакцию на потенциальные угрозы.

Результатом первого этапа является предварительная оценка наиболее важных конкурентов (выделяются от 3 до 5 наиболее важных конкурента) по основным характеристикам. Оценка проводится посредством экспертного анализа и выставления баллов, и ранжирование конкурентов по следующим категориям: «лидеры» (от 21 до 25 баллов), «группа агрессивного роста» (от 16 до 20 баллов), «бизнес средней руки» (от 10 до 15 баллов), «аутсайдеры» (от 0 до 9 баллов).

В качестве источников информации для экспертов могут выступать данные из средств массовой информации (например, пресс-релизы конкурентов), аналитические отчеты по отрасли, данные государственной и региональной статистики. Взаимосвязь важнейших направлений стратегического управленческого учета при конкурентном анализе с различными этапами ЖЦТ представлена на рисунке 11.

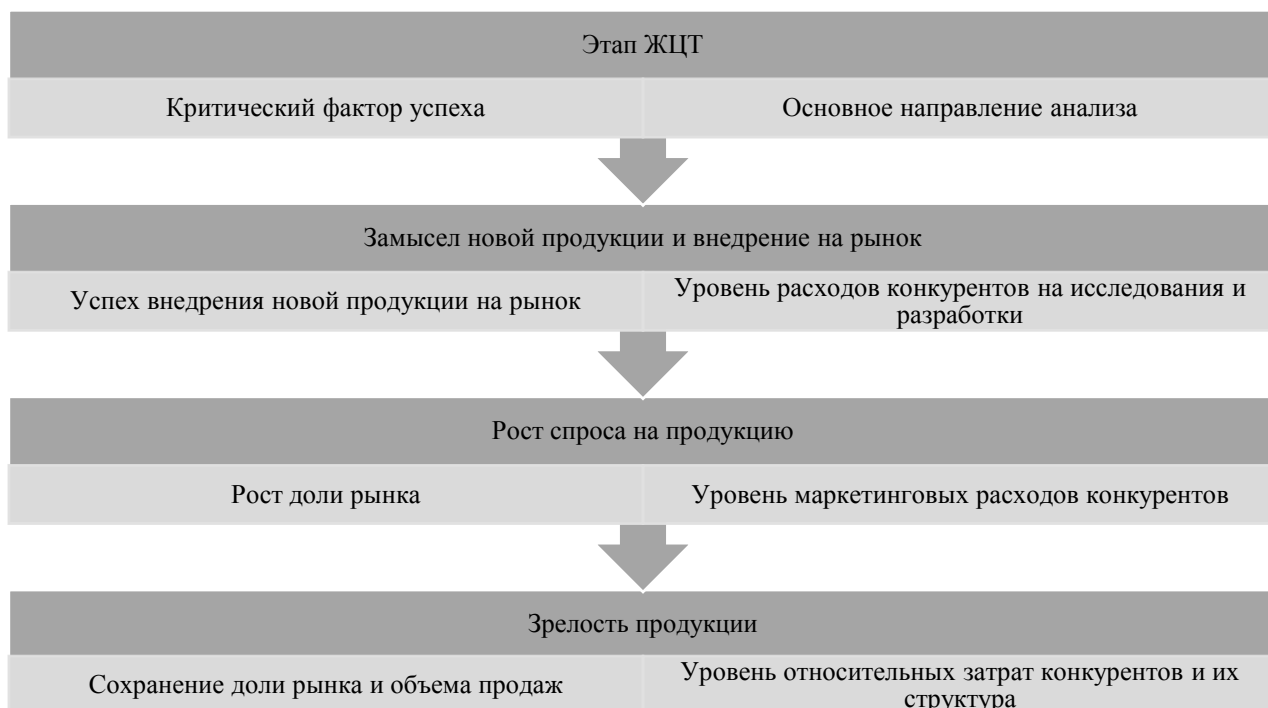


Рис. 11. Взаимосвязь важнейших направлений стратегического управленческого учета при конкурентном анализе с различными этапами ЖЦТ

Акцентируем внимание, что потенциальная добавленная стоимость, по результатам конкурентного анализа в рамках стратегического управленческого учета, весьма существенна. Вопросы практического применения основного инструментария рассматриваются в современной практике учета, поскольку именно рациональный подбор и использование инструментов в практике сельскохозяйственных предприятий дает возможность в осуществлении комплексного качественного анализа с предоставлением релевантной информации с учетом не только внутренних ресурсов предприятия, но и внешней среды [181, 138, 192]. Особую роль в

данной аналитике приобретают возможные угрозы со стороны конкурентов и разработка ответных действий на них.

2.2. Внедрение в учетную практику стратегического конкурентного анализа на базе стратегического управленческого учета

Основным катализатором по внедрению в учетную практику стратегического конкурентного анализа является введение информации, полученной на базе стратегического управленческого учета, в систему регулярной управленческой отчетности. Следовательно, по сравнению с традиционным учетом происходит уравнивание отчетной информации по внутреннему состоянию предприятия (финансовые показатели, основные бизнес-процессы) с информацией по внешней среде предприятия (например, сопоставление финансовых показателей с аналогичными показателями по отрасли) [150,151].

Внутреннее состояние предприятия характеризуется множеством показателей. Одним из наиболее значительных является относительный показатель – рентабельность. Рентабельность может быть проанализирована по видам деятельности, по видам продукции, по группам потребителей. Наибольшую ценность для сельскохозяйственных предприятий, при анализе внутреннего состояния, представляет анализ рентабельности продукции.

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

Для решения задачи по повышению качества процесса по разработке стратегических управленческих решений предлагаем использовать форму отчета о рентабельности продукции.

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

- проранжировать виды продукции по рентабельности;

– сгруппировать виды продукции в соответствии с уровнем рентабельности;

– разработать стратегические инициативы для каждой из групп.

Стратегические инициативы могут быть направлены:

– для рентабельных групп: увеличение производства, объема продаж;

– для нерентабельных групп: постепенное свертывание производства или разработка мероприятий по повышению уровня рентабельности.

Основным результатом проведения анализа является получение качественной информации для осуществления двух процессов: планирования и оценки. Однако, помимо анализа финансовых показателей (основными являются затраты, прибыль, рентабельность) необходимо проанализировать и нефинансовые факторы, которые могут быть исследованы посредством составления матрицы привлекательности продукции.

Процедуру анализа рентабельности продукции как одного из направлений стратегического управленческого учета рассмотрим на примере ООО «Август-Муслюм» Муслюмовского района Республики Татарстан. С точки зрения выделения аналитических сегментов ООО «Август-Муслюм» Муслюмовского района Республики Татарстан по отношению к производимой продукции целесообразно рассмотреть следующие сегментные группы: озимые зерновые, яровые зерновые, подсолнечник, яровой рапс, многолетние травы (таблица 12). В результате расчетов рентабельности продукции можно сделать вывод, что наиболее рентабельной группой являются яровые зерновые со значением рентабельности 3,86%, далее по уровню рентабельности отметим многолетние травы 3,84%, озимые зерновые с рентабельностью 3,74%, подсолнечник - 3,42%, а наименее рентабельным сегментом со значением 3,35% является яровой рапс.

На основе отчета о рентабельности продукции ООО «Август-Муслюм» Муслюмовского района Республики Татарстан составлена матрица привлекательности продукции (рис. 12).

Таблица 12. Отчет о рентабельности сельскохозяйственной продукции ООО «Август-Муслюм» Муслюмовского района Республики Татарстан

Наименование продукции	Объем производства, тонн	Цена продажи, руб./тонн	Прямые затраты на 1 продукции, руб./тонн	Накладные прои-ые затраты на 1 прод., руб./тонн	Коммерческие расходы на 1 продукции, руб./тонн	Итого полные затраты на 1 продукции, тыс. руб.	Прибыль на 1 продукции, тыс. руб.	Рентабельность продукции, %
Озимые зерновые	15,72	11878	11247,66	181,32	4,90	11434,88	444,12	3,74
Яровые зерновые	48,40	3400	3132	134,35	2,38	3268,73	131,27	3,86
Подсолнечник	30,47	19890	18927,86	276,45	5,37	19209,68	680,32	3,42
Яровой рапс	41,80	23400	22455,73	159,15	159,15	22616,72	783,28	3,35
Многолетние травы	85,44	17504	16797,65	33,67	0,9	16832,23	671,77	3,84

Руководство ООО «Август-Муслюм» рассматривает в качестве перспективных стратегических направлений развитие выращивания кукурузы. В прошлом году выращен хороший урожай в початках, но не было достаточно мощностей, чтобы просушить зерно. Кукурузу в будущем планируют использовать как основную кормовую культуру.



Рис. 12. Матрица привлекательности продукции ООО «Август-Муслюм» Муслюмовского района Республики Татарстан на основе данных стратегического управленческого учета

Данные, полученные в результате продуктового анализа, находятся в непосредственной увязке с анализом рентабельности потребителей. Анализ рентабельности потребителей или стратегический клиентский анализ позволяет проанализировать причины возникновения значительных различий в рентабельности разных клиентских групп.

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

На основании исследований и учитывая специфику сельскохозяйственных предприятий, предлагается следующий перечень этапов:

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

По аналогии с формой отчета о рентабельности продукции, предлагается форма отчета о рентабельности клиента (таблица 13). В структуру формы входят обобщенные данные о клиенте (клиентской группы):

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

Таблица 13. Отчеты о рентабельности клиентов ООО «Август-Муслим»
Муслимовского района Республики Татарстан
Отчетный период январь-август 2019 г.

Наименование проданной продукции, оказанных услуг, выполненных работ	Стоимость проданной продукции, оказанных услуг, выполненных работ, тыс. руб.	Себестоимость проданной продукции, оказанных услуг, выполненных работ, тыс. руб.	Валовая прибыль, тыс. руб.	Затраты на клиентский вид деятельности, тыс. руб.	Итого прибыль на клиента, тыс. руб.	Рентабельность клиента, %
ООО «Новый стиль»						
Заказ 1	294,10	173,52	120,58	45,68	143,14	29,6
Заказ 2	189,54	121,31	68,23			
Итого	483,64	294,82	188,82			
ООО «ККВ»						
Заказ 1	1105,00	729,30	375,70	111,72	552,12	28,98
Заказ 2	800,40	512,26	288,14			
Итого	1905,40	1241,56	663,84			
ООО «КЭС-Холдинг»						
Заказ 1	980,40	696,08	284,32	192,44	718,24	34,24
Заказ 2	1117,00	826,58	290,42			
Заказ 3	600,45	468,35	132,10			
Заказ 4	784,00	580,16	203,84			
Итого	2097,40	2571,18	910,68			
ООО «Навруз»						
Заказ 1	408,10	342,80	65,30	87,22	284,38	26,38
Заказ 2	670,00	495,80	174,20			
Заказ 3	600,45	468,35	132,10			
Итого	1078,10	1306,96	371,60			
КФХ «Вагапов»						
Заказ 1	298,00	202,64	95,36	25,68	129,97	26,72
Заказ 2	188,40	128,11	60,29			
Итого	486,40	330,75	155,65			

В результате анализа проанализированы заказы основных клиентов (со стоимостью заказов за один месяц более 200,00 тыс. руб.). Так, выделен наиболее рентабельный клиент ООО «КЭС-Холдинг» со значением показателя рентабельности 34,24%, ООО «Новый стиль» с рентабельностью 29,60%, ООО «ККВ» с рентабельностью 28,98%, КФХ «Вагапов» с рентабельностью 26,72%, и наименее рентабельный клиент ООО «Навруз» с рентабельностью 26,38%..

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

Стратегические инициативы в данном случае могут быть направлены:

- для рентабельных групп: решения о развитии сотрудничества;
- для нерентабельных групп: свертывание взаимоотношений или разработка мероприятий по пересмотру данных взаимоотношений.

Дополнительный анализ клиентов ООО «Август-Муслюм» Муслюмовского района Республики Татарстан позволил выделить сегменты клиентов:

- сегмент А (ориентированные на покупку зерновых (озимые и яровые));
- сегмент Б (ориентированные на покупку ярового рапса, подсолнечника);
- сегмент В (ориентированные на покупку различного рода продукции, включая многолетние травы).

Для каждого из сегментов ООО «Август-Муслюм» Муслюмовского района Республики Татарстан проведен расчет показателей: ценность клиента (LTV) и прибыльность клиента (LTP) (Таблица 14). Данный анализ необходим для построения матрицы привлекательности клиентов.

По результатам расчетов ценности, можно сделать вывод, что наиболее ценным сегментом является сегмент «Б», наименее ценным - сегмент «В». Анализируя прибыльность клиентов сделан вывод, что сегмент «Б» является наиболее прибыльным, а наименее прибыльным – сегмент «В». Следовательно, на базе аналитических данных по основным потребительским сегментам ООО «Август-Муслюм» Муслюмовского района Республики Татарстан возможно осуществить ранжирование основных клиентских групп следующим образом: клиенты-лидеры (сегмент Б), сильные клиенты (сегмент В), проблемные клиенты (сегмент А).

Таблица 14. Расчет показателей, характеризующих ценность и прибыльность клиента

ОТЧЕТ О ЦЕННОСТИ КЛИЕНТА (LTV)				
Отчетный период: январь - август 2019 г.				
№	Наименование показателя	Сегмент «А»	Сегмент «Б»	Сегмент «В»
1.	Общее число клиентов в сегменте	6,00	18,00	12,00
2.	Общее число заказов в сегменте	26,00	55,00	20,00
3.	Общая стоимость заказов, тыс. руб.	896,40	2804,00	1108,00
4.	Средняя стоимость заказа, тыс. руб. (стр. 3 / стр. 2)	34,48	50,98	55,40
5.	Средняя продолжительность отношений с клиентом,	90,00	180,00	120,00
6.	Число клиентов, привлеченных за последние n дн.	2,00	10,00	2,00
7.	Общее число заказов в сегменте за последние n дн.	10,00	3,00	4,00
8.	Расчетное число клиентов (стр. 1 - стр. 6)	4,00	8,00	10,00
9.	Расчетное число заказов в сегменте (стр. 2 - стр. 7)	16,00	52,00	16,00
10.	Среднее число заказов на одного клиента (стр. 9 / стр.	4,00	6,50	1,60
11.	Ценность клиента (LTV), тыс. руб. (стр. 4 x стр. 10)	137,91	331,38	88,64
ОТЧЕТ О ПРИБЫЛЬНОСТИ КЛИЕНТА (LTP)				
Отчетный период: январь - август 2019 г.				
№	Наименование показателя	Сегмент «А»	Сегмент «Б»	Сегмент «В»
1.	Общее число клиентов в сегменте	6,00	18,00	12,00
2.	Общее число заказов в сегменте	26,00	55,00	20,00
3.	Общая прибыль от заказов (общая стоимость заказов за вычетом полной себестоимости товара и расходов на обслуживание клиентов сегмента), тыс. руб.	233,06	729,04	288,08
4.	Средняя прибыльность заказа, тыс. руб. (стр. 3 / стр.	8,96	13,26	14,40
5.	Средняя стоимость привлечения клиента сегмента (отношение общих маркетинговых расходов на привлечение клиентов сегмента к общему числу	0,21	0,19	0,16
6.	Средняя продолжительность отношений с клиентом,	90,00	180,00	120,00
7.	Число клиентов, привлеченных за последние n дн.	2,00	10,00	2,00
8.	Общее число заказов в сегменте за последние n дн.	10,00	3,00	4,00
9.	Расчетное число клиентов (стр. 1 - стр. 7)	4,00	8,00	10,00
10.	Расчетное число заказов в сегменте (стр. 2 - стр. 8)	16,00	52,00	16,00
11.	Среднее число заказов на одного клиента (стр. 10 /	4,00	6,50	1,60
12.	Прибыльность клиента (LTP), тыс. руб. (стр. 4 x стр.	35,86	86,16	23,05
13.	Максимально допустимая стоимость привлечения нового клиента в сегменте, тыс. руб. (стр. 12 + стр. 5)	36,07	86,35	23,21

Для принятия рациональных решений в ООО «Август-Муслюм» Муслюмовского района Республики Татарстан в части разработки стратегических инициатив по отношению к ключевым клиентским группам на основании сопоставления данных анализа разработана матрица «Рентабельность - Объем продаж» (Рисунок 12).



Рис. 12. Матрица привлекательности клиентов ООО «Август-Муслюм» на основе данных стратегического управленческого учета

На основе анализа данных, представленных на рисунке 5, руководство и сотрудники ООО «Август-Муслюм» Муслюмовского района Республики Татарстан, получили возможность в ранжировании выделенных сегментов (сегмент «А», «Б», «В»).

Матрица привлекательности с соответствующими ячейками является базой для определения стратегической инициативы: для сегментов «А» и «В» необходимо стимулирование роста объема продаж, следовательно, анализируемое предприятие должно привлекать инструменты продвижения продукции, а для сегмента «Б» - предлагать лучшие условия сотрудничества, так как данные клиенты являются ключевыми.

Таким образом, существует тесная взаимосвязь между формированием и наполнением аналитической стратегической отчетности с позиции стратегического управленческого учета и общей стратегией развития предприятия ООО «Август-Муслюм» Муслюмовского района Республики Татарстан. В данном контексте аналитическая отчетность представляет собой основу эффективного стратегического управления предприятием аграрной сферы экономики.

Исследование современной практики деятельности сельскохозяйственных предприятий свидетельствует о наличии комплекса факторов, которые снижают эффективность принятия управленческих

решений стратегического характера, напрямую касающихся учетно-аналитического обеспечения системы управления. К таким факторам можно отнести:

- несовершенство действующей учетно-аналитической модели формирования информации для принятия управленческих решений;

- необоснованность динамики соотношения объемов необходимой и достаточной информации, что приводит к возникновению явлений недостатка и перенасыщения учетно-аналитической системы;

- отсутствие рациональных критериев отбора необходимой учетно-аналитической информации из общего объема данных;

- принципиальное отличие классификационных признаков учетно-аналитической информации, необходимой для нужд стратегического менеджмента;

- несвоевременность составления и представления отчетов и формирования показателей, необходимых для принятия управленческих решений.

Значительная часть проблем и недостатков информационного сопровождения процесса принятия управленческих решений стратегического характера обусловлена несовершенством структуры информационной базы сельскохозяйственных предприятий. Для обеспечения корректности функционирования системы учетно-аналитического сопровождения стратегического менеджмента сельскохозяйственных предприятий необходимо учесть специфику конкретных субъектов хозяйствования.

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

1. Результаты сельскохозяйственного производства напрямую зависят от природно-климатических условий (качественный состав почв, температура, влажность и др.) И соответственно являются нестабильными.

Эти факторы обосновывают целесообразность прогнозирования в принятии решений и соответственно необходимость рационального учетно-информационного обеспечения стратегического менеджмента сельскохозяйственных предприятий.

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

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

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

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

6. Сельскохозяйственное производство требует мониторинга внешних факторов влияния: политических, экономических, социальных, юридических.

Особенно важно учитывать национальные особенности, в частности относительно ассортимента продукции.

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

Влияние отраслевых особенностей на учетно-информационное сопровождение принятия управленческих решений стратегического характера в сельскохозяйственных предприятиях рассмотрим в таблице 15.

Таблица 15. Специфика агробизнеса и ее влияние на учетно-информационное сопровождение процесса принятия управленческих решений стратегического характера

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

Несмотря на существование особенностей проведения стратегического анализа, можно сформулировать общие организационно-методические аспекты его осуществления, в частности относительно проведения расчетов и интерпретации полученных результатов, которые значительно улучшают

процесс внедрения данной системы в практическую деятельность сельскохозяйственных предприятий (Таблица 16).

Таблица 16. Концептуальная основа осуществления анализа в направлении обеспечения его стратегической ориентации

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

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

3. УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ФОРМИРОВАНИЯ

ВНУТРЕННЕЙ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ О МЕЛИОРАТИВНЫХ РАБОТАХ

3.1 Обоснование теоретических положений по развитию учетно-информационного обеспечения формирования внутренней отчетности о мелиоративных работах.

В современных условиях объективной необходимостью функционирования сельскохозяйственной организации является ведение управленческого учета и формирование внутренней управленческой отчетности. Во внутренней управленческой отчетности содержится информация, которая используется руководством организации при принятии обоснованных оперативных и стратегических управленческих решений. Однако при разработке формата внутренней отчетности возникают проблемы с определением набора показателей, необходимых для оценки эффективности финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Основой устойчивого развития общества, и, в частности, сельскохозяйственного производства является осуществление природоохранной деятельности, базирующейся на практическом применении технологий ресурсосберегающего и малоотходного характера, с помощью которых достигается максимальная эффективность хозяйствования.

Сельскохозяйственная деятельность человека значительно изменяет свойства таких ключевых компонентов агроландшафта, как почва, приземный слой атмосферы, растительный и животный мир, поверхностные и подземные воды [15]. Поэтому необходимо разработать и обосновать комплекс мероприятий, связанных с контролем мелиоративных работ, снижающих отрицательное воздействие на природную среду [15, **Ошибка! Источник ссылки не найден., Ошибка! Источник ссылки не найден.**]. А для этого следует усовершенствовать существующие подходы методического обеспечения учета, контроля и анализа мелиоративных работ.

Осуществление мелиоративных работ требует принятия научно-обоснованных эффективных управленческих решений, основу которых

составляет информация, аккумулируемая в системе управленческого учета. Управленческий учет, интегрируясь с другими функциями управления, такими как, контроль, планирование, регулирование, формирует информационную базу, необходимую для оптимального управления определенными процессами и операциями [**Ошибка! Источник ссылки не найден., Ошибка! Источник ссылки не найден.**].

Системное и комплексное изучение большого массива различных сведений о деятельности предприятия на основе информации, формируемой в системе управленческого учета и анализа, позволяет установить целесообразность выбора направлений производственно-финансовой деятельности предприятия, провести учетно-аналитические работы по определению фактического финансового состояния анализируемого объекта [**Ошибка! Источник ссылки не найден., Ошибка! Источник ссылки не найден., Ошибка! Источник ссылки не найден.**]. Результатом ведения бухгалтерского управленческого учета является внутренняя управленческая отчетность.

Так же как управленческий учет, формирование управленческой отчетности не регламентируется со стороны государства. Как следствие, каждый экономический субъект сам определяет, те показатели, которые будут включены в формы внутренней управленческой отчетности [**Ошибка! Источник ссылки не найден., Ошибка! Источник ссылки не найден.**]. Но вместе с тем, возникает необходимость в проработке общих теоретических положений и методического обеспечения процесса формирования информации, содержащейся в управленческой отчетности. Используя имеющийся разработанный инструментарий, каждая организация сможет формировать качественную информационную базу для принятия эффективных управленческих решений, в то числе и при осуществлении мелиоративных работ.

Основными факторам, оказывающими существенное влияние на сельскохозяйственное производство, являются глобальное изменение

климата, развитие финансовых рынков, энергетическая и продовольственная безопасность [Ошибка! Источник ссылки не найден.]. При этом решение проблемы продовольственной безопасности осложняется ограниченностью земельных и водных ресурсов, необходимостью обеспечения сохранности природных ландшафтов и поддержания биологического разнообразия окружающей среды [Ошибка! Источник ссылки не найден.]. Чтобы снизить острую зависимость сельского хозяйства от данных факторов, необходимо провести полную научно-техническую модернизацию аграрного сектора. Несмотря на широкое использование сельхозтоваропроизводителями новых высокопродуктивных засухоустойчивых сортов сельскохозяйственных культур, ресурсосберегающих технологий в обработке почвы, научно обоснованных систем сухого земледелия и иных достижений научно-технического прогресса, нейтрализующих отрицательное воздействие погодных условий, отсутствие необходимого объема влаги в почве в определенное биологическим ростом сельскохозяйственных культур время, их положительная роль сводится практически к нулю.

В связи с этим отрасль мелиорации играет огромную социально-экономическую роль в получении стабильно высоких урожаев на территории Российской Федерации и имеет большое значение для развития, в том числе и отдельно взятого региона – Республики Татарстан.

Существенный урон сельскохозяйственному производству наносят систематические засухи, единственным способом реальной борьбы с которыми является применение искусственного орошения. На территории Республики Татарстан после засухи 2010 года реализуются федеральные и республиканские программы, связанные с развитием мелиорации и направленные на модернизацию и технологическое энергоэффективное обновление мелиоративного комплекса.

Так за период с 2017 по 2019 годы были реализованы ряд мелиоративных программ, которые представлены в таблице 1.

Таблица 17 - Капитальные вложения по мелиорации в 2017–2019 гг.

Виды мелиоративных работ	Годы		
	2017	2018	2019
На строительство, реконструкцию мелиоративных систем и гидротехнологических сооружений из бюджета РФ на федеральные объекты, млн. руб.	145,6	142,1	60,3
Капитальный ремонт прудов и гидротехнических сооружений из бюджета РТ, млн. руб.	173,3	92,7	27,1
Строительство, реконструкция и капитальный ремонт орошаемых и осушенных земель, млн. руб.	88,7	62,3	77,9
Создание противоэрозионных и полевых лесных насаждений, млн. руб.	150	150	150
Всего капитальных вложений	557,6	447,1	317,3

Значительный объем выполненных мелиоративных работ был осуществлен за счет субсидий, предоставляемых сельхозтоваропроизводителям (таблица 2).

Таблица 18 - Субсидии предоставляются сельхозтоваропроизводителям в 2017- 2019 годах

Виды субсидий	Годы		
	2017	2018	2019
По строительству, реконструкции систем водоснабжения и бурение скважин – в размере 90% от произведенных затрат, млн. руб.	33,18	15	33,7
За приобретенную поливную технику и насосно-силовое оборудование – в размере 70% ее стоимости без учета НДС, млн. руб.	80	130	80
На строительство, реконструкцию орошаемых и осушенных земель в размере до 70% от произведенных затрат (по Федеральной целевой программе «Развитие мелиорации» до 2020 г.), млн. руб.	68,2	86,6	76,8
На развитие мелиорации (орошение и осушение) в рамках развития экспорта сельхозпродукции, выращенной на мелиорированных землях, млн. руб.	-	-	56
Всего субсидий	181,4	231,6	246,5
Внебюджетные инвестиции хозяйств, млн. руб.	354	93,8	251,9

Реализация данных программ позволила восстановить более 30 тысяч гектаров орошаемых земель, что значительно увеличило производство сельскохозяйственной продукции. За счет средств региональной целевой программы восстановления гидротехнических сооружений (ГТС) было восстановлено 320 ГТС, нуждавшихся в ремонте или находившихся в

аварийном состоянии.

В 2016 году было освоено серийное производство дождевальной машины «Казанка». Данная установка обеспечивает сельскохозяйственные культуры, обладает такими техническими характеристиками, как высокая энергоэффективность, мобильность, экономичность.

У Республики Татарстан имеется большой природный потенциал для обеспечения прироста площадей орошаемых сельхозугодий, увеличения валового производства производство овощей, зерна, кормов и других культур. В частности, на орошаемых угодьях выращивается 100 % овощей и более 70 % картофеля. Это полностью обеспечивает спрос населения на данные продукты вне зависимости от природных катаклизмов.

До 2020 года планируется закладка интенсивных плодово-ягодных плантаций на капельном орошении на площади 2500 га. За 2014-2018 годы заложено 608,9 плодово-ягодных садов, в том числе земляники 142 га, малины 74 га, смородины 152 га, яблонь 218 га, облепихи 22,8 га (рис. 13).

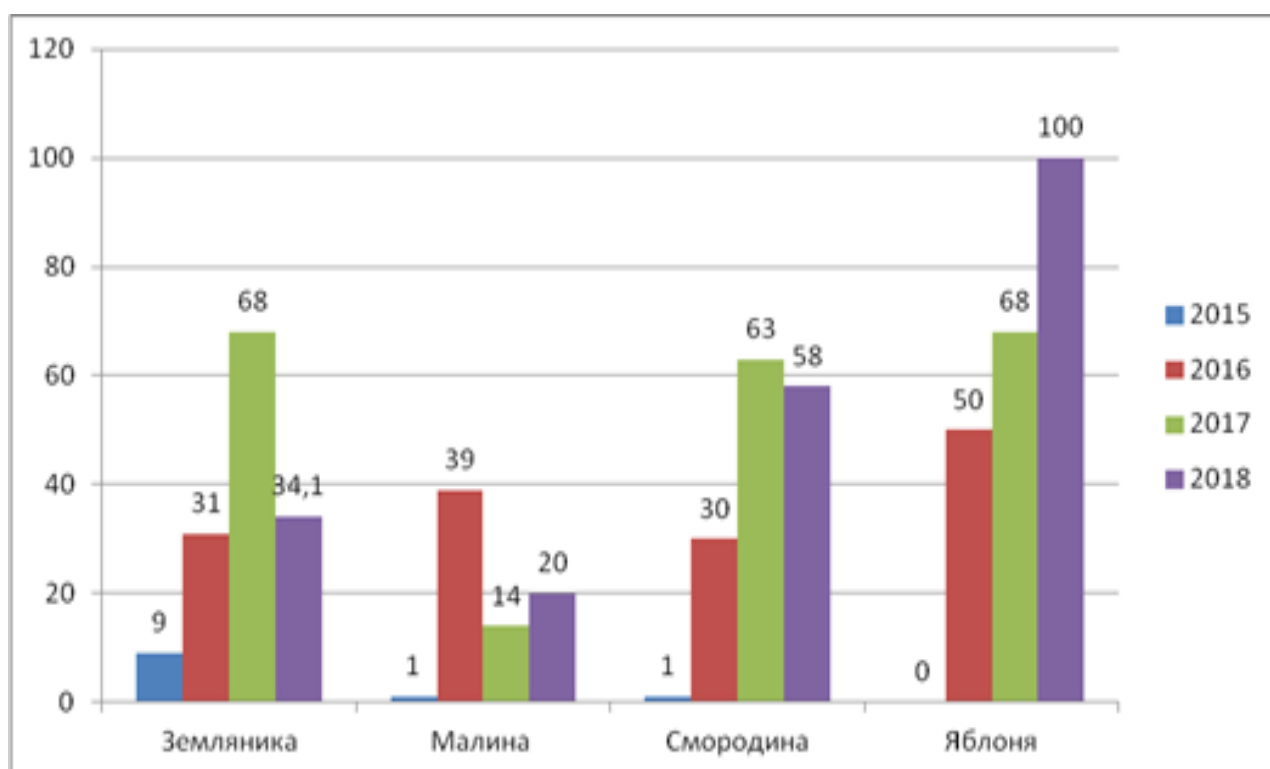


Рис. 13. Площадь плодово-ягодных садов на капельном орошении 2014-2018 гг, га

Капельный полив позволяет получить урожай на уровне 9-11 тонн ягод с гектара. Так, урожайность земляники составляет 25 тн/га, малины – 10 тн/га, смородины - 15 тн/га, яблони - 60 тн/га. В целом за 2018 год системой «Татмелиорации» выполнено работ и услуг на 1,98 млрд. руб. непосредственно на мелиорацию в 2018 году было выделено всего 622,5 млн. рублей, в том числе из бюджета РФ - 192,2 млн. рублей, бюджета РТ 336,5 млн. руб., внебюджетных средств – 93,8 млн. рублей.

За 2018 год построено и реконструировано 3,4 тыс. га орошаемых земель. Благодаря государственной поддержке построили и реконструировали орошаемые земли 26 хозяйств.

В Республике Татарстан активно работает Президентская программа по восстановлению гидротехнических сооружений (ГТС), в рамках которой отремонтировано 35 прудов и ГТС. На восстановленных прудах аккумулируется 89 млн. м³ воды, объем финансирования составил 173,3 млн. рублей. Кроме того, за 2018 год пробурено 14 скважин на воду, изготовлено и установлено 5 водонапорных башен. Объем финансирования на данные виды работ составил 16,7 млн. рублей, в том числе 15,0 млн. рублей их бюджета РТ и 1,7 млн. рублей за счет внебюджетных средств. По Президентской программе за 6 лет восстановлено 47775 прудов и ГТС. За 5 лет построили и реконструировали орошаемые земли 180 хозяйств на площади 30 тыс. га. На восстановленных прудах аккумулируется 89 млрд. м³ воды.

Урожай и экономическая эффективность на орошаемых землях значительно увеличиваются (таблица 3). Так при поливе за сезон урожайность картофеля увеличивается в 3 раза и составляет 300–500 ц/га, урожайность моркови при поливе возрастает до 700 ц/га, а сахарной свеклы более 800 ц/га. Урожайность капусты на поливе составляет 80–100 т/га.

Республика Татарстан полностью обеспечена овощами с орошаемых земель.

При поливе себестоимость продукции в 2 и более раза ниже, чем на богаре. В структуре себестоимости полив занимает не более 10 % затрат при возделывании картофеля и 20–25 % при возделывании овощей. 1 рубль

прямых затрат на поливе обеспечивает получение дополнительной продукции на сумму более 12 рублей.

Таблица 19 – Валовой сбор продукции с орошаемых земель

Культуры	Орошаемые площади ФГБУ "Управление "Татмелиоводхоз", тыс. га	Валовой сбор продукции, тыс. тн	Валовой сбор продукции, млрд. руб.
Картофель	5,0	175	1,7
Овощи	11,9	326	7,5
Зерновые культуры	2,8	14,1	0,14
Плодово-ягодные культуры	6,2	79,7	9,7
Кормовые культуры	12,0	60,2	0,38
Итого	37,9	655,0	19,4
Всего валовая продукция по растениеводству, млрд. руб.	-	-	104,7
Доля, %	-	-	18,5

Занимая 1% площади пашни на орошении возделывается 18,5 % валовой продукции растениеводства (рис. 14).

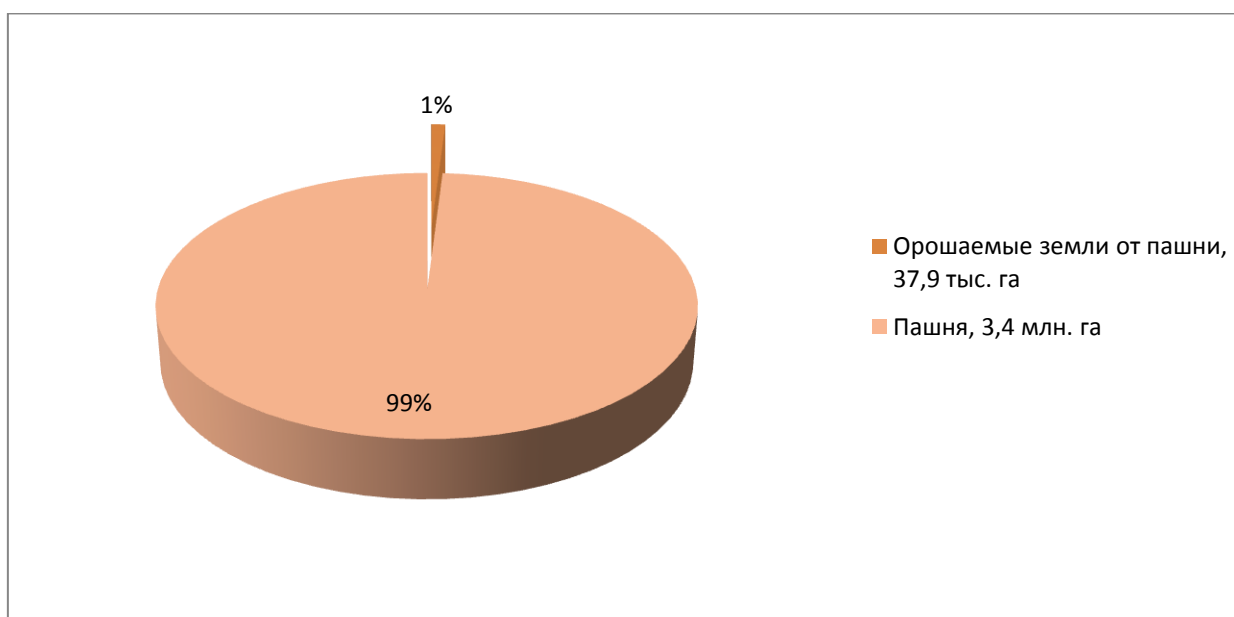


Рис. 14 Доля орошаемых земель в общей площади пашни

При стоимости картофеля 5 рублей за 1 кг 1 рубль затрат на орошение позволяет получить 12,6 рублей чистой прибыли (без учета затрат на приобретение дождевальных машин и насосов).

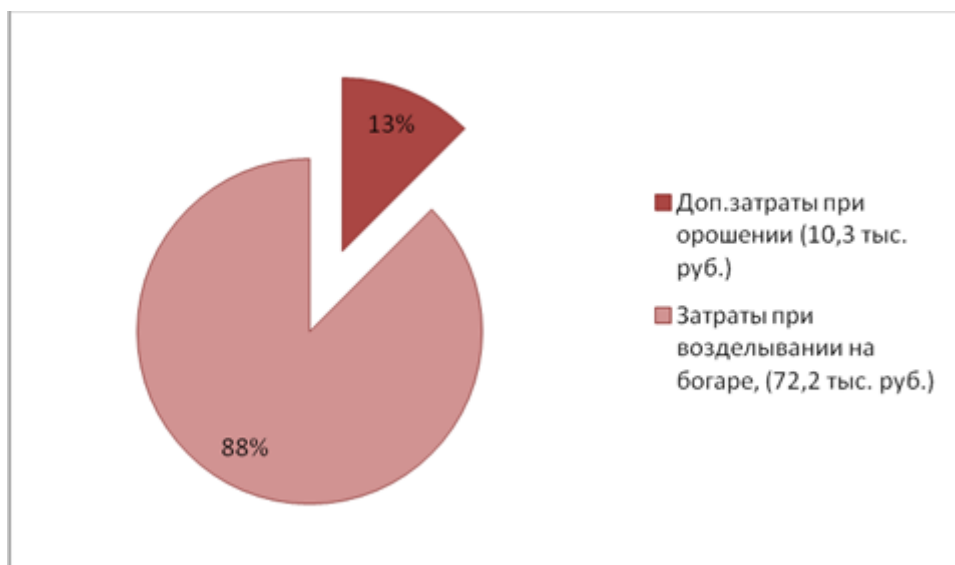


Рис.15 Удельный вес затрат на орошение в общих затратах при производстве картофеля (в расчете на 1 га)

Как видно из таблицы 20 урожайность сельскохозяйственных культур на поливе существенно превышает урожайность на богаре.

Таблица 20 - Сравнительная продуктивность богарных и мелиорированных земель

Культура	Урожайность на богаре, т/га	Урожайность на поливе, т/га	
		средняя	максимальная
Зерновые	2,2	5,5	8,4
Картофель	13,0	35,0	86,0
Овощи	0	55,0	100
Кормовые	2,1	5,8	8,0

В рамках реализации подпрограммы развития мелиорации к 2021 году планируется осуществлять мелиорацию земель сельскохозяйственного назначения на площади порядка 440 тыс. га, что позволит обеспечить прирост продукции растениеводства по отношению к 2017 году на 90%. Кроме того, в рамках проекта «Экспорт продукции АПК» на развитие мелиорации до 2024

года будет направлено 36,8 млрд рублей. За счет указанных средств планируется ввести в эксплуатацию еще 420 тыс. га новых оросительных систем.

В Республике Татарстан за последние годы совместно с мелиораторами интенсивно развивается овощной и плодово-ягодный кластеры. Проект «Овощная Долина» создан для развития овощных культур в Альметьевском муниципальном районе. Участниками данного проекта (кооператива) являются фермеры, которые входят в кооператив с целью выращивания овощей на поливе. Аналогичная работа ведется и по выращиванию плодово-ягодных культур в рамках проекта «Ягодная долина». Плюсы этих проектов: создана мелиоративная инфраструктура (водоемы, насосы, фильтры, трубопровод с гидрантами, обеспечивающая водой всех участков); есть государственная поддержка; построено плодохранилище, где фермеры (члены кооператива) могут охлаждать, замораживать и хранить свою продукцию до продажи.

Реализация данных проектов стало своеобразным ноу-хау в агропромышленном секторе экономики, которая позволяет получить урожай на уровне 9–11 тонн ягод с гектара. В кооперативах применяются передовые научные разработки возделывания и орошения ягодных культур с использованием капельного полива.

В этих условиях основным функциональным элементом развития аграрного сектора экономики является инвестиционный процесс, определяющий уровень технологичности и эффективности производства. Интенсификация и экономическая устойчивость сельскохозяйственного производства обеспечиваются за счет объемов и форм инвестиций. Поскольку сельскохозяйственные и перерабатывающие предприятия имеют низкую способность к самофинансированию, должны быть определены подходы, которые позволят улучшить инвестиционный климат в сельском хозяйстве.

Также в условиях ведения социально ориентированного бизнеса, помимо экономических и технологических критериев необходимо уделять

существенное внимание экологическим и социальным аспектам [**Ошибка! Источник ссылки не найден., Ошибка! Источник ссылки не найден., 1**)]. Так, если инвестиции по технико-экономическим расчетам являются неэффективными, но по социально-экологическому критерию оказываются эффективными, это может способствовать привлечению финансовых ресурсов из бюджетов различных уровней и, как следствие, улучшению инвестиционной привлекательности инвестиционного проекта [**Ошибка! Источник ссылки не найден.Ошибка! Закладка не определена., Ошибка! Источник ссылки не найден., Ошибка! Источник ссылки не найден.**]. Так к факторам, которые определяют социальный критерий эффективности инвестиций в развитие мелиоративных систем, может быть отнесена возможность создания новых рабочих мест, а также поддержка традиционных форм сельского уклада жизни.

При решении всего комплекса задач по эффективной организации инвестиционного процесса в мелиорации должны быть привлечены все инструменты управления, в том числе и учетно-аналитические. Одним из эффективных учетно-аналитических инструментов управления является управленческая отчетность.

3.2 Рекомендации по совершенствованию форм управленческих отчетов, содержащих основные показатели, позволяющие оценить эффективность мелиоративных работ

В настоящее время для большинства предприятий становятся актуальными вопросы ведения управленческого учета, результатом которого является информация, аккумулируемая в управленческой отчетности, предназначенная для руководства и служащая основанием при принятии управленческих решений [**Ошибка! Источник ссылки не найден., 1**)]. Формы управленческих отчетов составляются с определенной периодичностью и предназначены для решения часто возникающих типовых

задач. Информация в управленческих отчетах предоставляется оперативно и максимально точно.

Внутреннюю управленческую отчетность можно определить как систему учетно-аналитической информации, которая представлена в определенных формах отчетности в виде расчетных и учетных показателей и характеризует внешнюю и внутреннюю среду сельскохозяйственной организации и (или) ее подразделений. Формат управленческих отчетов регламентируется внутренними положениями организации.

К отличительным особенностям внутренней управленческой отчетности относятся:

1. Целостность внутренней структуры системы отчетных форм. В каждой их отчетных форм раскрывается информация, дающая качественную или количественную характеристику отдельному элементу отчетности. Каждая форма внутренней управленческой отчетности представлена системой форматов, которые содержат систему показателей, раскрывающих внутреннюю структуру элемента отчетности и показывающих его взаимосвязь с другими элементами управленческой отчетности.

2. Иерархичность представления информации.

Для большинства предприятий аграрной сферы экономики характерно разделение ответственности за выполнение различных задач между руководителями структурных подразделений. Данному разделению ответственности присуща определенная иерархическая структура, которую можно условно подразделить на следующие уровни:

- 1 уровень – операционный. Информация, которая поступает в процессе планирования на данном уровне, является очень детализированной и непосредственно относится к текущему времени. Решения, которые принимаются в отношении активов и обязательств предприятия, являются краткосрочными. В организациях аграрной сферы экономики на операционном уровне управления, представленном преимущественно руководителями бригад, все хозяйственные операции отражаются в

первичных документах. Информацию, содержащуюся в первичных документах, бригадиры применяют в своей управленческой деятельности.

2 уровень – тактический. На данном уровне анализируется эффективность использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, чтобы в дальнейшем можно было достичь более высоких результатов финансово-хозяйственной деятельности. Специалисты тактического уровня управления, к которым относятся руководители цехов, различные специалисты, принимают решения по закупке и хранению товарно-материальных ценностей, продажи готовой продукции (работ, услуг), прогнозу потоков денежных средств. Бухгалтерская информация поступает к ним напрямую из первичных документов и регистров синтетического и аналитического учета.

3 уровень – стратегический. На данном уровне решения принимаются на долгосрочную перспективу в отношении всего предприятия и определяется вектор его развития в будущем. Решения на стратегическом уровне управления принимаются главными специалистами и руководителем в отношении инвестиций в различные проекты, освоения новых рынков, бюджетирования и прогнозирования. Информация систематизируется и представляется в виде качественных и количественных показателей, рассчитанных по специальным формулам или полученных из регистров учета и первичных документов. Интенсивное использование данных показателей способствует принятию эффективных управленческих решений, своевременному выявлению отклонений и оперативному их устранению.

3. Во внутренней управленческой отчетности содержатся показатели, которые характеризуют как внешнюю, так и внутреннюю среду предприятия. В отличие от финансовой отчетности, ориентированной на внутреннюю среду, в управленческой отчетности помимо показателей, характеризующих внутреннюю среду, приводятся показатели внешней среды, которые в совокупности существенно влияют на процесс принятия управленческих решений.

4. Способ представления информации. При представлении учетной информации в процессе управления сельскохозяйственным предприятием необходимо тщательно выбирать способ ее представления. Способ представления учетной информации напрямую зависит от ее содержания, методов получения и передачи, требований, которые предъявляются пользователями к ее содержанию.

5. Также внутреннюю отчетность следует формировать как по предприятию в целом, так и по его подразделениям, чтобы отследить динамику отдельных показателей, так как динамика показателей в целом по предприятию может не соответствовать динамике показателей по ее сегментам.

6. Оперативность представления управленческой отчетности предполагает возможность представления внутренним пользователям информации в сроки, когда она является необходимой для принятия эффективных управленческих решений.

7. В состав управленческой отчетности следует включать только ту информацию, которая будет удовлетворять информационные потребности внутренних пользователей. Причем формат управленческой отчетности не может быть унифицирован, поскольку каждому менеджеру необходим свой набор показателей, способный удовлетворить конкретные информационные потребности.

Предприятие самостоятельно определяет содержание и состав показателей, содержащихся в отчетах, устанавливает формы и сроки представления отчетов в зависимости от стратегии, тактики, вида экономической деятельности и иных специфических особенностей.

Частота представления учетной информации зависит от специфики сельскохозяйственного производства и обусловлена периодом времени, в течение которого она будет актуальна и необходима для принятия эффективных управленческих решений. Например, в растениеводстве формирование управленческих отчетов и частота их представления зависят от

таких факторов, как сезонность производства и длительность производственного цикла. То есть пользователи должны получать данные об уборке урожая, которая осуществляется в короткие сроки, при каждом их изменении в режиме реального времени. Вместе с тем есть данные, которые не требуют такой оперативности представления и касаются, например, выпуска и продажи животноводческой продукции, возникновения брака, отклонений от плановых или нормативных значений. Данная информация может представляться ежедневно или еженедельно.

Ежемесячные отчеты могут служить основанием для принятия решений о рентабельности выпускаемой продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг вспомогательных или промышленных производств.

Формирование учетной информации, предназначенной для внутренних пользователей, осуществляется на определенных этапах учетного процесса

1. При документальном оформлении операций аккумулируется информация о деятельности предприятия. Так как в унифицированных формах первичных документов может не содержаться учетная информация, достаточная для принятия эффективных управленческих решений, то может возникнуть необходимость во внесении дополнений в исходную форму первичного документа и в создании новой формы управленческого отчета.

2. В процессе группировки и систематизации учетной информации осуществляется техническая обработка данной информации, основываясь на действующем Плане счетов бухгалтерского учета.

3. Формируются определенные формы бухгалтерской, в том числе и управленческой отчетности, в которых содержится информация, используемая при управлении сельскохозяйственным предприятием.

4. Отчетная и учетная информация применяется в процессе анализа деятельности предприятия.

Управленческий отчет, так же как и первичные унифицированные учетные документы, должен содержать следующие реквизиты: наименование документа, наименование организации, качественные и (или) количественные

показатели, выводы и рекомендации, дата составления, наименование должностей, несущих ответственность за предоставленную информацию, их подписи.

Выделяют следующие этапы формирования внутренней управленческой отчетности:

1. Определяется цель представления информации руководству предприятия.
2. Определяется уровень управления, которому необходима информация, содержащаяся в управленческом отчете.
3. Определяется подразделение предприятия, для которого формируется управленческий отчет.
4. Формируется перечень показателей, в полном объеме и максимально объективно удовлетворяющих требования руководства в информации.
5. Рассчитывают показатели и включают их в управленческий отчет.

В экономической литературе выделяют следующие виды управленческих отчетов:

- аналитические отчеты. Информация, содержащаяся в этих отчетах, раскрывает причинно-следственную связь результатов работы организации по отдельным направлениям деятельности. При составлении аналитических отчетов учитывается влияние внешних и внутренних факторов развития предприятия в современных условиях. Данные отчеты необходимы для раскрытия благоприятных возможностей и резервов улучшения деятельности, нивелирования рисков и опасности снижения эффективности. Они формируются по запросам руководства и содержат информацию о причинах и следствиях результатов по отдельным направлениям деятельности, например, при установлении причин изменения уровня рентабельности и продаж по различным секторам рынка, при анализе использования производственных мощностей, при оценке причин перерасхода или экономии ресурсов и т.п.;
- тематические отчеты. В данных отчетах отражается информация об объеме производства и продаж, степени выполнения полученных заказов, расходе материальных, трудовых и финансовых ресурсов, величине активов и

обязательств, и других показателях, подконтрольных центру ответственности. Тематические отчеты предоставляются по мере возникновения отклонений, в любой момент времени. Они предоставляют информацию среднему уровню управления ежемесячно или ежеквартально;

- комплексные отчеты предназначены для характеристик деятельности всей организации и формируются по итогам выполненной работы с периодичностью от еженедельного до ежегодного. В них содержится следующая информация: выполнение планов и использование ресурсов за период, структура доходов и расходов, исполнение сметы расходов, рентабельность, движение денежных средств, величина обязательств. Комплексные отчеты формируются для высшего руководства и служат основанием для принятия стратегических решений.

Одной из основных проблем, возникающих при определении формата внутренней управленческой отчетности, является установление количества показателей, включаемых в отчетность и влияющих на наглядность и понятность информации, приводимой в данной отчетности. Стремясь сделать отчетность максимально аналитичной, можно перегрузить ее слишком большим количеством показателей, что существенно снижает ее наглядность. Для решения проблемы повышения аналитичности и наглядности информации, содержащейся во внутренней отчетности, необходимо разработать систему показателей, дающую комплексную характеристику деятельности предприятия в части раскрытия информации, содержащейся в соответствующих элементах отчетности.

При разработке системы показателей внутренней управленческой отчетности об определенном объекте, информация о котором раскрывается с использованием данных показателей, следует придерживаться определенного алгоритма. Первый этап заключается в разработке системы реальных показателей, которые всесторонне характеризуют в целом объект, раскрывая информацию о его составляющих. К таким показателям относятся показатели, которые характеризуют наличие, движение и состояние объекта и его частей.

Второй этап предполагает разработку системы справочной информации, которая необходима при расчете абстрактных показателей, в частности показателей, которые характеризуют результаты деятельности, производственные факторы, состояние внешней среды предприятия.

На третьем этапе разрабатываются абстрактные показатели, которые дополняют информацию об объекте и характеризуют наличие, движение, структуру, состояние, эффективность использования объекта и его частей. Для принятия управленческих решений должны быть учтены сроки предоставления управленческих отчетов и период реализации принятых решений. В связи с чем особо актуальными становятся вопросы формирования и подачи информации и доступность формата управленческой отчетности.

Внутренние управленческие отчеты должны содержать качественные и количественные показатели, которые будут способствовать принятию обоснованных эффективных управленческих решений [**Ошибка! Источник ссылки не найден.**]. При этом на основе информации, которая содержится в таких отчетах, заинтересованные пользователи должны иметь возможность раскрывать и диагностировать причины, обусловившие те или иные значения показателей, и выявлять отклонения от установленных нормативных или плановых показателей и их причины. С целью сбора информации и обоснования объемов капитальных вложений, связанных с модернизацией, реконструкцией и новым строительством мелиоративных систем, а также проведением мелиоративных работ, считаем необходимым применять внутренний управленческий отчет, включающий в себя следующие показатели (таблица 21)

Таблица 21-Основные направления и предполагаемый объем капитальных вложений в мелиоративные работы

Показатели	Количественное значение / или пояснительный текст
Наличие мелиорируемых земель	736 га
Наличие мелиоративных систем и сооружений (нужное подчеркнуть)	- машины и установки для поверхностного полива

	- стационарные насосные станции - передвижные насосные станции - каналоочистители - мелиоративные косилки и др.
Основные направления использования мелиорированных земель (нужное подчеркнуть)	1. Кормопроизводство 2. Зерноводство 3. Технические культуры и др.
Предполагаемая площадь мелиорированных земель после осуществления инвестиций	1104 га
Предполагаемые направления использования новых площадей мелиорированных земель (нужное подчеркнуть)	1. Кормопроизводство 2. Зерноводство 3. Технические культуры 4. Овощеводство и др.
Объем средств, необходимых на модернизацию, реконструкцию и новое строительство мелиоративных систем	4543 тыс. руб.
Предполагаемый ежегодный объем производства продукции на дополнительных мелиорированных землях	3510 тыс. руб.

Основываясь на данных отчета, можно предварительно оценить потребность в финансировании, объем предполагаемых мелиоративных работ и объем производства продукции на мелиорированных землях.

Считаем необходимым предложить к использованию в сельскохозяйственных формированиях внутренний управленческий отчет, в котором найдут отражение все источники финансирования мелиоративных работ в сравнении плановых показателей с фактом (таблица 22).

Таблица 22. Источники финансирования мелиоративных работ, тыс. руб

Источники финансирования	План	Факт
Собственные	516	408
Внешние:	5229	4135
- субсидии, которые предоставляются на безвозмездной основе	3660	2895
- денежные заемные средства (кредиты, займы),	523	413
- средства инвесторов	1046	827

К источникам финансирования мелиоративных работ относятся:

- 1) собственные средства сельскохозяйственных организаций;
- 2) внешние средства, которые включают:
 - целевое финансирование из бюджетов различных уровней (федеральный, региональный, местный) и благотворительные взносы различных

юридических и физических лиц;

- заемные денежные средства, представленные в виде кредитов и займов;
- инвестиции юридических и физических лиц, заинтересованных в реализации инвестиционного проекта.

При оценке эффективности мелиоративных работ следует принимать во внимание коммерческий и общественный аспекты. Коммерческая эффективность мелиоративных инвестиционных проектов оценивается с точки зрения сельхозтоваропроизводителя как единственного участника проекта.

В таблице 23 приведена форма внутреннего управленческого отчета, содержащая основные показатели, позволяющие оценить экономическую эффективность мелиоративных работ.

Таблица 23-Показатели оценки экономической эффективности мелиоративных работ

Показатели	До осуществления инвестиций в мелиоративные работы	После осуществления инвестиций в мелиоративные работы
Прирост продукции, получаемой с мелиорированных земель, тыс. руб.	731,2	2340
Ежегодный (ежеквартальный, ежемесячный) объем затрат, связанных с эксплуатацией мелиоративных сетей, тыс. руб.	402	1122
Объем капитальных вложений, связанных с мелиоративными работами, тыс. руб.	-	3744
Чистый дополнительный доход, тыс. руб	-	779,7
Срок окупаемости инвестиций в мелиоративные работы, лет	-	6
Коэффициент эффективности инвестиций в мелиоративные работы	-	0,17

Общественная эффективность мелиоративных инвестиционных проектов оценивается с точки зрения общества. При этом общественная эффективность оценивается для всех проектов. Рассчитывая экономическую эффективность необходимо применять экономические (общественные) цены,

которые отражают общественную ценность производимой продукции и затрачиваемых ресурсов в условиях свободного рынка. Отличительной особенностью общественных цен от рыночных является то, что они не включают в себя налоги, пошлины, субсидии и другие трансфертные платежи, которые связаны с наличием монополий, но в то же время учитывают внешние эффекты и общественные блага.

В связи с этим при расчете общественной эффективности следует определять экономические цены продукции, работ и услуг на уровне рыночных реализационных цен за исключением акцизов, таможенных пошлин и сборов, а трудовые ресурсы оценивать с учетом средней заработной платы, сложившейся по региону, увеличенной на сумму страховых взносов.

Общественная эффективность инвестиций в мелиоративные работы выражается социально-экономическим и эколого-экономическим результатами.

Социально-экономический результат выражается в виде экономии средств, достигаемой в области использования трудовых ресурсов и охраны здоровья работников предприятия [28**Ошибка! Источник ссылки не найден.**].

Эколого-экономический результат определяется стоимостной оценкой ущерба, который будет предотвращен в результате инвестиций в мелиоративные работы (рис. 16).



Рис. 16. Эколого-экономический результат мелиоративных работ.

Социально-экономический результат мелиоративных работ определяется следующими индикаторами: увеличение занятого полезным трудом населения, сокращение выплат пособий по безработице и увеличение поступлений в бюджет страховых взносов; снижение выплат населению из Фонда социального страхования и уменьшение затрат в области охраны здоровья в результате защиты населенных пунктов от подтопления и затопления; уменьшение сумм выплат пособия по временной нетрудоспособности населению в результате затопления и подтопления паводковыми водами населенных пунктов.

Эколого-экономический результат мелиоративных работ определяется следующими индикаторами:

- стоимостная оценка эколого-экономического результата, достигаемого использованием животноводческих стоков для полива сельскохозяйственных культур
- стоимость плодородного слоя почвы, наращиваемого ежегодно в результате мелиорации земель.

Для характеристики производственного технологического процесса осуществления мелиоративных работ считаем необходимым предложить к использованию следующий внутренний управленческий отчет (таблица 23).

Таблица 23 - Показатели, характеризующие производственно-технологический процесс осуществления мелиоративных работ

Показатель	Значения / или пояснительный текст
Наличие поломок сельскохозяйственных машин и оборудования	Поломки сельскохозяйственных машин и оборудования отсутствуют
Внесение органических и минеральных удобрений в соответствии с нормами	Органические и минеральные удобрения вносятся в соответствии с нормами
Соответствие выполнения полевых работ и уборки урожая фазам развития растений	Полевые работы и уборка выполняются в соответствии с фазами развития растений урожая
Наличие превышения расхода ресурсов над установленными нормами	Расход ресурсов не превышает установленных норм
Наличие потерь рабочего времени, которые вызваны чрезвычайными обстоятельствами	Потери рабочего времени, вызванные чрезвычайными обстоятельствами отсутствуют

Влияние болезней и вредителей на рост и развитие растений	Болезни и вредители не оказывают существенного влияния на рост и развитие растений
Выход из строя в вегетационный период одного или нескольких мелиоративных систем и сооружений	Мелиоративные системы и сооружения функционируют в штатном режиме

Информация и система показателей, содержащиеся во внутренней управленческой отчетности, могут варьироваться в зависимости от информационных потребностей заинтересованных пользователей. Сопоставляя информацию о различных элементах внутренней отчетности между собой и с информацией о внешней среде, можно более точно дать оценку деятельности как в целом предприятия, так и его структурных подразделений. И как следствие, принять обоснованные управленческие решения с целью повышения эффективности функционирования предприятия в будущем.

3.3 Формирование внутренних управленческих отчетов о проведении мелиоративных работ с применением программных продуктов и информационных систем

В современных условиях для эффективного планирования и принятия обоснованных управленческих решений все большую актуальность приобретает своевременно предоставленная руководству полная и точная информация о финансовом и экономическом состоянии предприятия и перспективах его дальнейшего развития. Специфика сельскохозяйственного производства, в частности ведение нескольких видов деятельности, сезонный характер производства, воздействие природных и биологических факторов, оказывают влияние на обработку, анализ и прогнозирование показателей, характеризующих деятельность предприятия.

В связи с этим для быстрого и качественного управления крупными и средними по масштабам деятельности организациями необходимо

применение актуальных программных продуктов и информационных систем, в том числе и при формировании внутренних управленческих отчетов о проведении мелиоративных работ.

Процесс автоматизации формирования внутренних управленческих отчетов включает следующие четыре основных этапа. На первом этапе описывается общая концепция формирования управленческой отчетности, определяются цели, задачи. На втором этапе осуществляется проектирование системы формирования управленческих отчетов, разрабатывается финансовая структура организации, определяются все хозяйственные операции, которые осуществляются организацией, определяются ее функции и функциональные отчеты. На третьем этапе выбирается система автоматизации, определяется программный продукт. На четвертом этапе осуществляется внедрение и настройка системы, обучаются участники процесса, разрабатываются инструкции для исполнителей и формы отчетов, настраиваются фактические данные, планируются хозяйственные операции, фиксируются утвержденные отчеты, формируется план-факт анализ и выявляются отклонения, корректируются отчеты и анализируются показатели.

Прежде чем автоматизировать формирование управленческих отчетов, необходимо осуществить грамотную постановку системы управленческого учета. Система управленческого учета предполагает выявление резервов сокращения затрат, определение реальной структуры доходов и расходов, планирование движения денежных и материальных потоков, оценку показателей, ликвидности, платежности, финансовой устойчивости и рентабельности.

На данном этапе устанавливается состав и периодичность заполнения учетных документов, определяются пользователи информации, разрабатываются отчетные формы и статьи.

Применение информационных технологий в процессе формирования управленческих отчетов предполагает функционирование эффективно выстроенной системы контроля за достижение запланированных показателей.

Данная система помимо своевременного представления отчетных данных и создания отчетов, предполагает анализ выявленных отклонений.

Анализируя выявленные отклонения, заинтересованные пользователи принимают обоснованные управленческие решения.

Важно определить, из какой первичной документации следует брать данные для составления отчетов. Необходимо также выявить взаимосвязь показателей во всех отчетных формах и четко организовать документооборот в процессе планирования. При этом надо учитывать, что система отчетов использует данные, предоставляемые бухгалтерией предприятия.

При автоматизации формирования внутренних управленческих отчетов необходимо использовать программные продукты, обладающие следующими основными характеристиками:

1. Программа должна поддерживать ведение аналитического учета по счетам затрат, подразделениям, продуктам, рынкам, проектам.
2. Программа должна содержать возможность планирования и учета затрат по местам их возникновения и центрам ответственности.
3. Программа должна содержать возможность автоматического отслеживания документооборота.
4. Программа должна содержать возможность сценарного планирования и поддерживать механизмы, позволяющие сравнивать сценарии между собой.
5. Обеспечение информационной безопасности, заключающееся в ограничении доступа к базе данных различным пользователям и разграничении доступа в разрезе счетов доходов и расходов, рынков сбыта, выпускаемых продуктов и т.п.
6. Программа должна обладать простым и понятным для пользователя интерфейсом.
7. Программа должна обеспечивать возможность составления и передачи отчетов через Интернет.

Для формирования внутренней управленческой отчетности, выявления отклонений от плановых показателей и причин, влияющих на выполнение

планов, необходимо применять комплексную систему автоматизации, при использовании которой информацию вводят один раз и отпадает необходимость в сверке данных различных систем между собой.

Экономическую эффективность от внедрения информационных технологий можно оценить с помощью прямых и косвенных показателей.

При расчете прямых показателей определяют затраты на формирование управленческих отчетов без применения программных продуктов и с использованием автоматизированной обработки информации.

К косвенным показателям, позволяющим оценить эффективность внедрения информационных технологий можно отнести:

- своевременное получение актуальной информации;
- повышение оперативности и гибкости планирования;
- повышение квалификационного уровня персонала;
- ускорение формирования и предоставления отчетов;
- значительное сокращение количества ошибок;
- повышение управляемости предприятием.

Учетно-аналитическое обеспечение формирования управленческой отчетности предполагает

- обоснование целей и задач, которые должны быть решены с помощью информации, содержащейся во внутренней управленческой отчетности;
- определение источников получения информации, на основе которой предполагается формирование отчетности;
- определение средств представления результатов финансово-хозяйственной деятельности;
- структурирование различных моделей, с помощью которых можно охарактеризовать деятельность предприятия в целом и отдельных структурных подразделений;
- использование информации, содержащейся в управленческой отчетности для оценки финансово-хозяйственной деятельности предприятия;
- оценку влияния внутренних и внешних факторов на изменение финансово-

хозяйственной деятельности предприятия;

- контроль за достижением запланированных показателей.

Для обоснованного планирования показателей, содержащихся во внутренней отчетности, сравнения их с фактически полученными результатами, анализа влияния изменений запланированных показателей на финансовое состояние предприятия, необходимо применять информационные технологии при формировании управленческой отчетности. Автоматизированная система позволяет создать на предприятии общую информационную среду, необходимую для принятия оперативных и обоснованных управленческих решений, способствует повышению прогнозируемости и прозрачности финансовых потоков, четкому определению зон финансовой ответственности, формированию объективной информационной базы.

ВЫВОДЫ И ПРЕЛОЖЕНИЯ

Аграрное производство Республики Татарстан осуществляется в условиях рискованного земледелия, связанного с дисбалансом термических ресурсов и водообеспеченности вегетативных периодов. Мелиорация земель позволяет создать комплекс благоприятных природных условий, направленных на улучшение агроклиматических, гидрологических, и почвенных условий, способствующих получению стабильных высоких урожаев возделываемых сельскохозяйственных культур на обширных территориях. О высокой эффективности орошаемого земледелия в условиях Республики Татарстан свидетельствует тот факт, что на 1 % орошаемой пашни производится валовой продукции растениеводства на сумму 19,4 млрд руб., или 18,5 % от ее стоимости. Кроме того, себестоимость продукции при поливе в 2 раза и более ниже, чем на багре, 1 рубль прямых затрат на полив обеспечивает получение дополнительной продукции на сумму более 12 руб.

Однако, в силу высокой технологичности и затратности мелиоративных мероприятий, низкого технического уровня и значительного физического износа существующей мелиоративной инфраструктуры и инженерных сооружений, недостаточного количества поливной техники, нарушения технологии орошения и возделывания сельскохозяйственных культур, результаты отрасли не столь высоки, как могли бы быть. Преобладающее большинство сельскохозяйственных организаций и предприятий малых форм хозяйствования на селе не имеют достаточно ресурсов для восстановления существовавших и организации новых площадей орошаемого земледелия.

В связи с этим для развития мелиоративной отрасли необходимо усиление роли государства, разработка и реализация мер и механизмов государственной поддержки сельскохозяйственных товаропроизводителей различных форм собственности и хозяйствования, а также выработка государственных мер, способствующих повышению инвестиционной привлекательности мелиоративного земледелия и развития частного-государственного партнёрства.

Развитие методики управленческого учета и формирование отчетности о мелиоративных работах в сельскохозяйственных организациях является основным условием для формирования достоверной информационной базы о состоянии и динамике затрат на мелиоративные работы, от которой зависит качество реализуемых управленческих решений в сельскохозяйственных организациях, влияющих на его финансовое положение. Спорность и недостаточная разработанность многих теоретических и методических тезисов предмета исследования, и высокая практическая значимость решения данных вопросов, связанных с развитием методики управленческого учета и формирования отчетности о мелиоративных работах, обусловили выбор темы выпускной квалификационной работы.

Проведенные в диссертационной работе исследования и разработанные на их основе рекомендации позволяют обоснованно сделать выводы, имеющие значение для дальнейшего развития методики управленческого

учета и формирования отчетности о мелиоративных работах в сельскохозяйственных организациях:

1. Изложенные основы концепции стратегического управленческого учета позволяют сформулировать базовое определение его сущности. По нашему мнению стратегический управленческий учет представляет собой информационную технологию идентификации, сбора и трансформации сведений об основных тенденциях макро - и микросреды, позволяющих реально позиционировать возможности и риски реализации стратегии организации и на этой основе принимать управленческие решения по её оптимизации. Таким образом, стратегический учет является одним из функциональных направлений бухгалтерского учета, которые направлены на информационную поддержку принятия обоснованных решений. Стратегический управленческий учет предусматривает получение преимуществ при построении системы учетно-аналитического обеспечения стратегического менеджмента;

2. Инструментарий стратегического управленческого учета представляет собой совокупность традиционных методов учета, специфических технологий мониторинга, идентификации и сбора данных, прогнозирования, анализа, принятия решений в условиях неопределенности. В системе стратегического управленческого учета применимы все способы и приемы, имеющие значение для подготовки стратегической управленческой отчетности и принятия стратегических решений. Принцип единства учетно-аналитического пространства позволяет существенно расширить спектр фиксируемой информации, методы её учета и анализа, реализовать гибкую систему стратегической отчетности, адаптированную к особенностям действующей системы стратегического управления;

3. По результатам исследований были разработаны и реализованы ряд программ по мелиорации, которые предусматривали проведение масштабных работ по реконструкции (восстановлению) существующих и созданию новых

оросительных систем в рамках освоения адаптивно-ландшафтных систем земледелия, направленных на обеспечение достаточного и устойчивого производства кормов и овощной продукции в Республике Татарстан. Проведено значительное обновление мелиоративного комплекса. В результате на сегодняшний день более 70%, площадей, занятых картофелем и овощами, в республике находятся на орошении. Полив стал более востребованным в хозяйствах с развитым животноводством. Изучение вопросов экономической эффективности орошаемого земледелия, проведенное на примере ООО «Нармонка» и ООО «Кырлай» показало, что затраты на полив при подаче воды электрифицированными насосными станциями окупились 11,9 раз, их доля в общей структуре затрат составила 9,2 %. Себестоимость продукции при поливе уменьшается, по сравнению с выращиванием без орошения, в 2 раза и более. Рубль прямых затрат на полив обеспечивает получение дополнительной продукции на сумму более 12 руб. Новые вызовы, возникшие за последнее десятилетие, требуют перехода на новую ступень орошаемого земледелия, где требуются новые знания, инновационные технологии орошения, технические и технологические средства, новые интенсивные сорта и гибриды, широкое применение удобрительно-стимулирующих составов, современных органоминеральных питательных растворов с содержанием легкоусвояемых аминокислот, хелатных форм микроудобрений и биологических препаратов, научное и кадровое обеспечение мелиорации;

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

реализации процесса стратегического менеджмента на предприятии должна быть создана система его учетно-аналитического обеспечения, которая бы учитывала этапы осуществления стратегического управления. Таким образом, результатом функционирования стратегического управленческого учета является генерирование информационного продукта в виде стратегической управленческой отчетности, которая представляет собой совокупность способов получения итоговых сведений, предоставляемых управленцам для обеспечения функций стратегического менеджмента. Поддержка процессов сканирования среды, формулировка, внедрение, оценки и контроля стратегии является определяющей чертой, которая отличает стратегический управленческий учет от всех элементов управленческой информационной системы;

5. Основным катализатором по внедрению в учетную практику стратегического конкурентного анализа является введение информации, полученной на базе стратегического управленческого учета, в систему регулярной управленческой отчетности. Основным результатом проведения анализа является получение качественной информации для осуществления двух процессов: планирования и оценки. Однако, помимо анализа финансовых показателей (основными являются затраты, прибыль, рентабельность) необходимо проанализировать и нефинансовые факторы, которые могут быть исследованы посредством составления матрицы привлекательности продукции.

6. Для сбора информации и обоснования объемов капитальных вложений, связанных с модернизацией, реконструкцией и строительством новых мелиоративных систем, а также с проведением мелиоративных работ необходимо использовать внутренний управленческий отчет «Основные направления и предполагаемый объем капитальных вложений в мелиоративные работы». На основании данных, содержащихся в этом документе, можно предварительно оценить потребность в финансировании, объем предполагаемых мелиоративных работ и производства продукции на

мелиорированных землях. На основе внутреннего управленческого отчета «Источники финансирования мелиоративных работ» можно сопоставить фактические и плановые показатели. Это необходимо для оценки степени выполнения плана и характеристики уровня достижения намеченных целей.

С использованием предложенных внутренних управленческих отчетов «Оценка экономической эффективности мелиоративных работ» и «Показатели, характеризующие производственно-технологический процесс осуществления мелиоративных работ» можно оценить коммерческую эффективность мелиоративных инвестиционных проектов с точки зрения сельхозтоваропроизводителя как единственного участника проекта, а также охарактеризовать производственный технологический процесс осуществления мелиоративных работ.

7. При автоматизации формирования внутренних управленческих отчетов необходимо использовать программные продукты, обладающие следующими основными характеристиками: программа должна поддерживать ведение аналитического учета по счетам затрат, подразделениям, продуктам, рынкам, проектам; программа должна содержать возможность планирования и учета затрат по местам их возникновения и центрам ответственности; программа должна содержать возможность автоматического отслеживания документооборота; программа должна содержать возможность сценарного планирования и поддерживать механизмы, позволяющие сравнивать сценарии между собой; обеспечение информационной безопасности, заключающееся в ограничении доступа к базе данных различным пользователям и разграничении доступа в разрезе счетов доходов и расходов, рынков сбыта, выпускаемых продуктов и т.п.; программа должна обладать простым и понятным для пользователя интерфейсом; программа должна обеспечивать возможность составления и передачи отчетов через Интернет; для формирования внутренней управленческой отчетности, выявления отклонений от плановых показателей и причин, влияющих на выполнение планов, необходимо применять комплексную систему автоматизации, при

использовании которой информацию вводят один раз и отпадает необходимость в сверке данных различных систем между собой.

Экономическую эффективность от внедрения информационных технологий можно оценить с помощью прямых и косвенных показателей. При расчете прямых показателей определяют затраты на формирование управленческих отчетов без применения программных продуктов и с использованием автоматизированной обработки информации. К косвенным показателям, позволяющим оценить эффективность внедрения информационных технологий можно отнести: своевременное получение актуальной информации; повышение оперативности и гибкости планирования; повышение квалификационного уровня персонала; ускорение формирования и предоставления отчетов; значительное сокращение количества ошибок; повышение управляемости предприятием.

8. С целью совершенствования порядка организации стратегического управленческого учета на сельскохозяйственных предприятиях предложено использовать модель информационных связей, которая охватывает виды продукции, группы клиентов, на основе которой могут быть сформированы отчеты о рентабельности. Представленная в отчете информация является основой для принятия управленческих решений, касающихся совершенствования процесса формирования стоимости на сельскохозяйственных предприятиях.

Аналитический инструментарий стратегического управленческого учета, применяемый для исследования продукции, клиентов (клиентских групп), позволяет получить релевантную, достоверную, качественную информацию, что способствует формированию надежной основы для

разработки рациональных, объективных, и самое важное эффективных стратегических управленческих решений на долгосрочную перспективу.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Налоговый кодекс Российской Федерации: Часть 1 и Часть 2: принят 31.07.1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 13.07.2015 г.); принят 05.08.2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 28.11.2015 г.) [Электронный ресурс] // Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».

2. «О внесении изменений в отдельные постановления Кабинета министров Республики Татарстан»: утв. Постановлением Кабинета министров Республики Татарстан от 22 декабря 2012 г. № 1128. URL: <https://docs.cntd.ru/document/571028102> (дата обращения: 03.08.2021).

3. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению: утвержденный

Приказом Минфина РФ от 31.10.2000г. № 94-н (ред. от 08.11.2010) [Электронный ресурс] // Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».

4. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и организаций агропромышленного комплекса и методических рекомендаций по его применению: Приказ Минсельхоза от 13 июня 2001 г. № 654 [Электронный ресурс] // Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».

5. Методические рекомендации по разработке учетной политики в сельскохозяйственных организациях: утверждено директором Департамента финансов и отчетности Министерства сельского хозяйства 16.05.2005 г. [Электронный ресурс] // Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».

6.Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» (ред. от 26.08.2015): введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 №60н (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2016) [Электронный ресурс] // Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».

7. О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей: Федеральный закон от 08.08.2001 №129-ФЗ (в ред. от 21.07.2014 №241-ФЗ) [Электронный ресурс] // Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».

8. Об итогах реализации Государственной программы «Развитие сельского хозяйства и регулирование рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия в Республике Татарстан на 2013-2020 годы» в части развития мелиорации земель сельскохозяйственного назначения и планах до 2020 года».

9. Об обществах с ограниченной ответственностью: Федеральный закон от 08.02.1998 № 14-ФЗ (в ред. от 23.07.2013№210-ФЗ) [Электронный ресурс] // Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».

10.«Об итогах реализации Государственной программы «Развитие сельского хозяйства и регулирование рынков сельскохозяйственной

продукции, сырья и продовольствия в Республике Татарстан на 2013-2020 годы» в части развития мелиорации земель сельскохозяйственного назначения и планах до 2020 года»: утв. Постановлением Кабинета министров Республики

Татарстан от 24 апреля 2019 г. № 338. URL: http://old.gossov.tatarstan.ru/fs/a_events/3134_fieldfullim/1_1406.pdf (дата обращения: 03.08.2021).

11. «Об утверждении экономически значимых региональных программ»: утв. Постановлением Кабинета министров Республики Татарстан от 25.07.2011 г. № 580. URL: <https://tatarstan-gov.ru/doc/48000> (дата обращения: 03.08.2021).

12. «Об утверждении Республиканской целевой программы «Развитие мелиорации сельскохозяйственных земель в Республике Мордовия на период до 2020 года»: утв. Постановлением Правительство Республики Мордовия от 15.08.2011 г. № 312. URL: <https://mordovia-gov.ru/doc/35031> (дата обращения 03.08.2021).

13. Абдукаримов, И.Т. Изучение состояния и использования собственного капитала предприятия на основе бухгалтерской отчетности / И.Т. Абдукаримов, Л.Г. Абдукаримова // Актуальные вопросы экономики и управления. – 2013. – №3 (049). – С. 9-18.

14. Акашева, В.В. Проблемы внедрения управленческого учета в сельскохозяйственных предприятиях / В.В. Акашева, И.В. Трифонова, И.Г. Ельмеева // Экономика, управление, финансы: материалы III междунар. науч. конф. (г. Пермь, февраль 2014 г.). – Пермь: Меркурий, 2014. – С. 37-40.

15. Алборов, Р.А. Бухгалтерский управленческий учет (теория и практика) / Р.А. Алборов. – М.: Дело и Сервис, 2005. – 224 с.

16. Анзельм К.А. Евразийский форум «Мелиорация: эффективные технологии и инвестиции» // Водное хозяйство Казахстана. 2014. №6 (62). С. 22–24.

17. Антони Р.Н. Основы бухгалтерского учета: пер. с англ. / под ред. Б.Херсонского, М. Шнейдерман; – М.: Пресса, 1992. – 318с.

18. Астахов, В.П. Бухгалтерский учет от «А» до «Я» / В.П. Астахов. – Ростов н/Д: Феникс, 2013. – 479 с.

19.Бабаев, Ю.А. Некоторые вопросы учета капитала [Электронный ресурс] / Ю.А. Бабаев // Современный бухучет. – 2004. – № 3. – Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».

20.Баринов, В.А. Реинжиниринг: сущность и методология [Электронный ресурс] / В.А. Баринов. – Режим доступа: <http://www.ippnou.ru/print/002369/>.

21.Безруких, П.С. Бухгалтерский учёт: учебник / П.С. Безруких. – М.: Бухгалтерский учёт, 2005. – 527 с.

22.Белов, Н.Г. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве: учебник / под ред. Н.Г. Белова, Л.И. Хоружий. – М.: Эксмо, 2010. – 608 с.

23.Бельченко, О.А. Основные критерии и показатели устойчивости сельскохозяйственного производства / О.А. Бельченко, Т.М. Кожевникова // Социально-экономические явления и процессы. – 2011. – № 10. – С. 26-30.

24.Бенке, Р. Полный цикл финансового учета: пер. с англ. / под ред. Ф.И. Ерешко. – М.: ВИКТОРИ, 1993. – 119 с.

25.Беспалов, М.В. Комплексный анализ финансовой устойчивости компании: коэффицентный, экспертный, факторный и индикативный [Электронный ресурс] / М.В. Беспалов // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. – 2011. – № 5. – Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».

26.Бетге, Й. Балансоведение: пер. с нем. / Й. Бетге ; науч. ред. В.Д. Новодворский ; вступление А.С. Бакаева ; прим. В.А. Верховя. – М.: Бухгалтерский учет, 2000. – 454 с.

27.Бланк, И.А. Управление формированием капитала / И.А. Бланк. – Киев: Ника-Центр, 2008. – 510 с.

28.Боброва, Е.А. Учетно-аналитическая система затрат на производство: виды учета и аудита [Электронный ресурс] // Аудиторские ведомости. – 2007. – № 2. – С. 27-33. – Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».

29.Богатая, И.Н. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / И.Н. Богатая, Н.Н. Хахонова. М.: КноРус, 2011. – 592 с.

30.Богатая, И.Н. Стратегический учет собственности предприятия / И.Н. Богатая. – Ростов н/Д: Феникс, 2001. – 320 с.

31.Богаченко, В.М. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А.

Кириллова. – изд. 16-е, перераб. и доп. – Ростов н/Д: Феникс, 2013. – 509 с.

32.Борисов, Е.Ф. Основы экономической теории: учеб. пособие для средних спец. учеб. заведений / Е.Ф. Борисов, Ф.М. Волков. – М.: Высшая школа, 1993. – 224 с.

33.Бухгалтерский учет: учебник / Г.И. Алексеева, С.Р. Богомолец, И.В. Сафонова [и др.] ; под ред. С.Р. Богомолец. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Московский финансово-промышленный университет «Синергия», 2013. – 720 с.

34.Бухгалтерский учет: учебник / П.С. Безруких, Н.П. Кондраков, В.Ф. Палий [и др.] ; под ред. П.С. Безруких. – М.: Бухгалтерский учет, 2004. – 528 с.

35.Бухгалтерский финансовый учет для бакалавров / А.И. Нечитайло [и др.]; под ред. А.И. Нечитайло, Л.Ф. Фоминой. – Ростов н/Д: Феникс, 2014. – 509 с.

36.Бухгалтерский финансовый учет: учебник / Ю.И. Бахтурина, Т.В. Дедова, Н.Л. Денисов [и др.]; под ред. Н.Г. Сапожниковой. – М.: ИНФРА-М, 2013. – 505 с.

37.Бычкова, С.М. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве / С.М. Бычкова, Д.Г. Бадмаева. – М.: Эксмо, 2008. – 400 с.

38.Валиуллина Г.Х. Классификация капитала в учетной системе / Инновационные технологии научного развития: сборник статей Международной научно-практической конференции (15 июня 2016 г., г. Тюмень). - Уфа: АЭТЕРНА, 2016. – С.107-109, 0,28 п.л.

39.Валиуллина Г.Х. Особенности учета собственного капитала в сельскохозяйственных организациях / Материалы Международной заочной научно-практической конференции «Актуальные вопросы образования и науки (Россия, Тамбов, 30.09.2014 г.), 2014. С. 87-89. 0,11 авт. п.л.

40.Валиуллина Г.Х. Управление собственным капиталом сельскохозяйственной организации при взаимодействии систем финансового и управленческого учета / Традиционная и инновационная наука: история, современное состояние, перспективы. Сборник статей Международной научно-практической конференции (25 декабря 2015 г., г. Уфа) – Уфа: АЭТЕРНА, 2015. С. 38-40. 0,23 п.л.

41.Васильев, Д. Словарь экономических терминов [Электронный

ресурс] / Д. Васильев. – Режим доступа: <http://www.vocable.ru/dictionary/770/word/sobstvenyi-kapital>

42.Вахрушина, М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. для студентов вузов обучающихся по экономическим специальностям / М.А. Вахрушина. – 6-е изд., доп. и перераб. – М.: Омега-Л, 2007. – 570 с.

43.Вопросы развития малых форм хозяйствования и кооперации в сельском хозяйстве / Ф.Н. Мухаметгалиев, Д.Ф. Хафизов, М.М. Хисматуллин и др. // Вестник Казанского ГАУ. 2019. № 1 (52). С. 138–144.

44.Воронова, Е.Ю. Управленческий учет: учеб. для бакалавров / Е.Ю. Воронова. – М.: Юрайт, 2013. – 551 с.

45.Герасимов, Б.И. Комплексный экономический анализ финансово-хозяйственной деятельности организации: учеб. пособие / Б.И. Герасимов [и др.]. – Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2008. – 160 с.

46.Гиляровская, Л.Т. Аудит собственного капитала коммерческой организации: практ. пособие. / Л.Т. Гиляровская, В.А. Ситникова ; под ред. В.И. Подольского. – М.: Юнити, 2004. – 95 с.

47.Гиляровская, Л.Т. Система показателей оценки эффективности использования собственного и заемного капитала [Электронный ресурс] / Л.Т. Гиляровская. – Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».

48.Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая, вторая): от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 13.07.2015); от 26.01.1996 № 14-ФЗ (ред. от 29.06.2015) [Электронный ресурс] // Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».

49.Григорьева, Т.И. Финансовый анализ для менеджеров: оценка, прогноз: учеб. для магистров / Т.И. Григорьева. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юрайт, 2012. – 462 с.

50.Донцова, Л.В. Анализ финансовой отчетности: практикум. / Л.В. Донцова, Н.А. Никифорова. – М.: Дело и сервис, 2004. – 143 с.

51.Друри, К. Управленческий и производственный учет: учебник: пер. с англ. / К. Друри. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 341 с.

52.Евстафьева, Е.М. Методические подходы к формированию управленческого учета собственного капитала коммерческой организации / Е.М. Евстафьева // Учет и статистика. – 2011. – № 1 (21). – С. 21-30.

53.Евстафьева, Е.М. Теоретическое исследование дефиниции «капитал» как экономической и учетной категории / Е.М. Евстафьева // Аудит и финансовый анализ. – 2011. – № 6. – С. 35-45.

54.Евстафьева, Е.М. Теория и методология формирования учетно-аналитического обеспечения управления собственным капиталом коммерческих организаций [Электронный ресурс] / Е.М. Евстафьева. – Режим доступа: <http://www.famous-scientists.ru/list/12000>.

55.Ершова, С.А. Анализ и диагностика финансово-хозяйственной деятельности предприятий: учеб. Пособие / С.А. Ершова. – СПб.: СПб ГАСУ, 2007. – 155 с.

56.Жарикова, Л.А. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учеб. пособие / Л.А. Жарикова, Н.В. Наумова. – Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2008.– 160 с.

57.Землепользователи орошаемых земель / М.Г. Ишбулатов, А.В. Комиссаров, Б.Н. Батанов и др. // Зелеустройство, кадастр и мониторинг земель. 2017. № 5 (148). С. 15–19.

58.Казанцева, С.Ю. Методика управленческого учета собственного капитала / С.Ю. Казанцева // Вестник Северо-Кавказского государственного технического университета. – 2008. – № 4 (17). – Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».

59.Каморджанова, Н.А. Бухгалтерский финансовый учет / Н.А. Каморджанова, И.В. Карташова. – 4-е изд., доп. – СПб.: Питер, 2010, – 304 с.

60.Каюмов И.А., Хисматуллин М.М., Евразийское Научное Объединение, Т. 1. № 7 (29), 70-72 (2017).

61.Каюмов И.А., Хисматуллин М.М., Хисматуллин М.М. Инновационное развитие мелиорации в Республике Татарстан // Евразийское Научное Объединение. 2017. Т. 1. № 7 (29). С. 70–72.

62.Керимов, В.Э. Бухгалтерский финансовый учет: учебник / В.Э. Керимов. – 6-е изд. – М.: Дашков и К, 2013. – 688 с.

63.Кириллова, А.А. Учет, анализ и контроль капитала в потребительских обществах: автореф. дис. ... канд. экон. наук / А.А. Кириллова. – Москва, 2008. – 22 с.

64.Клычова Г.С., Галиахметова А.М., Низамутдинов М.М. Продовольственная безопасность: проблемы и пути решения / монография // Казань, Издательство «Центр инновационных технологий», 2019.

65.Клычова Г.С., Закирова А.Р., Клычова А.С. Управленческий учет земель сельскохозяйственного назначения и внутренняя отчетность об их использовании // Вестник Казанского ГАУ. - Казань: Казанский ГАУ. - 2019. - №4(30) – С. 16-21.

66.Клычова Г.С., Мухамедзянов К.З. Бухгалтерский управленческий учет в сельскохозяйственных организациях // учебное пособие / Казань, Центр инновационных технологий. 2016.

67.Клычова Г.С., Нуриева Р.И. Учет государственных субсидий в сельскохозяйственных организациях / монография // Казань, Издательство «Центр инновационных технологий», 2015.

68.Клычова Г.С., Фахретдинова Э.Н. Учет в субъектах малого и среднего предпринимательства аграрной сферы // учебное пособие / Казань, Центр инновационных технологий. 2014.

69.Клычова Г.С., Хайруллин Р.Р. Актуальные вопросы автоматизации управленческого учета // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2018. № 9 (393). С. 2-5.

70.Клычова Г.С., Хайруллин Р.Р. Организационно-экономическая сущность затрат, расходов и издержек предприятия // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2019. № 13 (397). С. 31-36.

71.Ковалев, В.В. Анализ баланса, или как понимать баланс: учеб.-практ. пособие / В.В. Ковалев, Вит.В. Ковалев. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Проспект, 2010. – 560 с.

72.Когденко, В.Г. Экономический анализ: учеб. пособие / В.Г. Когденко. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ - ДАНА, 2011. – 399 с.

73.Кондраков, Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник / Н.П. Кондраков. – 2-е изд, перераб. и доп. – М.: Проспект, 2011. – 504 с.

74.Кураков, Л.П. Словарь-справочник по экономике / Л.П. Кураков, В.Л. Кураков – 2- е изд. – М.: Пресс-сервис, 1998. – 388 с.

75.Кутер, М.И. Теория бухгалтерского учета: учебник / М.И. Кутер. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2008. – 592 с.

76.Кыштымова, Е.А. Анализ рентабельности собственного капитала в условиях инфляции / Е.А. Кыштымова, Н.А. Лытнева // Учет и анализ торговой деятельности, – 2007. – № 5. – С. 10-19.

77.Лисович, Г.М. Бухгалтерский финансовый учет в сельском хозяйстве: учебник / Г.И. Лисович. – М.: Вузовский учебник, 2009. – 318 с.

78.Лытнева, Н.А. Методика оценки и прогнозирования чистых активов коммерческих предприятий по данным бухгалтерской (финансовой) отчетности / Н.А. Лытнева, Е.А. Кыштымова // Фундаментальные исследования. – 2015. – № 4. – С. 218-223.

79.Маркарьян, Э.А. Экономический анализ хозяйственной деятельности: учеб. пособие / Э.А. Маркарьян, Г.П. Герасименко, С.Э. Маркарьян. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2013. – 536 с.

80.Мельник, М.В. Экономический анализ в аудите: учеб. пособие / В.Г. Когденко, М.В. Мельник. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 544 с.

81.Мескон, М. Собственный капитал. Основы менеджмента: глоссарий к книге 2007 г. [Электронный ресурс] / М. Мескон. – Режим доступа: <http://www.vocable.ru/dictionary/91/word/sobstvenyi-kapital>.

82.Миславская, Н.А. Бухгалтерский учет: учебник / Н.А. Миславская, С.Н. Поленова. – М.: Дашков и К, 2013. – 592 с.

83.Михалкевич, А.П. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учеб. пособие / А.П. Михалкевич. – 2-е изд., перераб. и доп., – Минск: Мисанта ; ФУАинформ, 2003. – 202 с.

84.Мочерный, С.В. Экономическая теория: учеб. пособие / С.В. Мочерный [и др.]. – М.: Книга-Сервис, 2003. – 416 с.

85.Нидлз, Б. Принципы бухгалтерского учёта / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 496 с.

86.Николаева, О.Е. Стратегический управленческий учет / О.Е. Николаева, О.В. Алексеева. – изд. 2-е. – М.: Изд-во ЛКИ, 2008. – 304 с.

87.Новодворский, В.Д. Учет собственного капитала / В.Д. Новодворский, В.В. Марин. – М.: Экономист, 2007. – 159 с.

88.Носов А.К., Автореферат диссертации кандидата технических наук, 1- 25 (2009).

89.Палий, В.Ф. Теория бухгалтерского учета: современные проблемы / В.Ф. Палий. – М.: Бухгалтерский учет, 2007. – 84 с.

90.Палий, В.Ф. Управленческий учет – новое прочтение внутрихозяйственного расчета / В.Ф. Палий, В.В. Палий // Бухгалтерский учет. – 2010. – № 17. – С. 60-62.

91.Петрова, В.И. Управленческий учет и анализ. С примерами из зарубежной практики: учеб. пособие/ В.И. Петрова [и др.]. – М.: ИНФРА-М, 2010. – 304 с.

92.Пизенгольц, М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве: учебник / М.З. Пизенгольц. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 480 с.

93.Поляков, В.В. Программы автоматизации управленческого учёта [Электронный ресурс] / В.В. Поляков, Р.И. Фомичев // Сборник научных статей, – СПб.: Институт бизнеса и права, 2011. – Режим доступа: <http://www.ibl.ru/konf/070411/43.html>.

94.Поморова А.В. Организационно-экономические аспекты повышения эффективности использования орошаемых земель в условиях рынка: На примере Саратовской области: дисс. канд.экон.н. Саратов, 2005. 173 с.

95.Поморова А.В., Диссертация кандидата экономических наук. 1-173 (2005).

96.Пятов, М.Л. «Счетный» и «инвентарный» балансы - истоки статического учета / М.Л. Пятов // Бухгалтерский ежемесячник фирмы «1С». – 2012. – 10 (октябрь). – Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».

97.Рыжкова, К.А. Управление собственным капиталом в акционерных обществах: методологический аспект / К.А. Рыжкова // Финансы и кредит: Финансовый менеджмент. – 2012. – № 26 (506). – С. 61-71.

98.Савицкая, Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК: учебник / Г.В. Савицкая. – 8-е изд., испр. – М.: Инфра-М, 2011. – 654 с.

99.Сайгидмагомедов, А.М. Бухгалтерский финансовый учет в сельском хозяйстве: учеб. пособие / А.М. Сайгидмагомедов. – М.: ФОРУМ ; ИНФРА-М, 2013. – 768 с.

100.Салтанова, А.Г. Анализ формирования и использования собственного капитала в сельскохозяйственных организациях / А.Г. Салтанова // Фундаментальные исследования. – 2014. – № 3, Ч. 1. – С. 165-173.

101.Салтанова, А.Г. Зарубежный опыт формирования и использования

собственного капитала в сельскохозяйственных организациях / А.Г. Салтанова // Аудит и финансовый анализ. – 2013. – № 6. – С. 98-103.

102. Самуэльсон, П. Экономика (вводный курс): пер. с англ. / П. Самуэльсон. – М.: Алфавит, 1993. – 430 с.

103. Сапожникова, Н.Г. Бухгалтерский учет: учебник / Н.Г. Сапожникова. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.: КНОРУС, 2010. – 480 с.

104. Сафиоллин Ф.Н., Хисматуллин М.М. Система мелиоративного земледелия в Республике Татарстан. Казань, 2015. 310 с

105. Смекалов, П.В. Анализ финансовой отчетности предприятия: учеб. пособие / П.В. Смекалов, Д.Г. Бадмаева, С.В. Смолянинов. – СПб.: Проспект Науки, 2009. – 472 с.

106. Совершенствование формирования внутренней управленческой отчетности о мелиоративных работах / А.Р. Закирова, Г.С. Клычова, Уллах Рахим и др. // Вестник Казанского ГАУ. 2021. № 2(62). С. 100–106.

107. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учеб. пособие / Я.В. Соколов [и др.] ; [отв. ред. Ф.Ф. Бутынец]. – М.: Велиби ; Проспект, 2007. – 672 с.

108. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней / Я.В. Соколов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.

109. Соловьева, О.В. МСФО. Концептуальные основы подготовки и представления финансовой отчетности / О.В. Соловьева. – М.: Эксмо, 2010. – 288 с.

110. Стефанова, С.Н. АПК: бухгалтерский учет на сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятиях / С.Н. Стефанова, И.Ю. Ткаченко. – Ростов н/Д: Феникс, 2008. – 219 с.

111. Ткач, В.И. Управленческий учет: международный опыт / В.И. Ткач, М.В. Ткач. – М.: Финансы и статистика, 1994. – 144 с.

112. Ткачук, Н.В. Методологические основы формирования информации о собственном капитале: монография / Н.В. Ткачук. – СПб.: Изд-во СПб ГУЭФ, 2011. – 176 с.

113. Удалова, З.В. Методология и методика формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями: монография / З.В. Удалова, О.А. Зубарева. – п. Персиановский: Изд-во ДонГАУ, 2010. – 372 с.

114.Удалова, З.В. Современные концепции формирования учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями (теория и методология): монография / З.В. Удалова. – Ростов н/Д: Изд-во ЮФУ, 2011. – 528 с.

115.Уставный капитал организации [Электронный ресурс] // Практический бухгалтерский учет. – Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».

116.Ф.Н. Сафиоллин, М.М.Хисматуллин, Система мелиоративного земледелия в Республике Татарстан 310. (2015).

117.Ф.Н.Мухаметгалиев, Д.Ф.Хафизов, М.М.Хисматуллин, И.Г.Гайнутдинов, Л.Ф.Ситдикова, Вестник Казанского государственного аграрного университета № 1 (52), 138-144. (2019).

118.Файзрахманов Д.И., Гайнутдинов И.Г., Клычова Г.С., Валиев А.Р., Низамов Р.М., Фахретдинова Э.Н., Валеева Г.А., Хамидуллин Н.Н. Организация агробизнеса в АПК (как создать аграрный бизнес?) // учебное пособие / Казань, Центр инновационных технологий. 2016.

119.Хафизов Д.Ф., Хисматуллин М.М., Исайчева Е.С. Вопросы развития институциональных преобразований в аграрной сфере //Вестник Казанского ГАУ. 2013. №1. С.51-54.

120.Хендриксен, Э.С. Теория бухгалтерского учета: пер. с англ. / Э.С. Хендриксен, М.В. Ван Бреда ; под ред. проф. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 576 с.

121.Хисматуллин М.М. Оптимизация фонов питания райграсовыхагроценозов на серых лесных почвах Среднего Поволжья: дисс. доктора с.-х. наук. Казань, 2019. 422 с.

122.Хорнгрен, Ч.Т. Управленческий учет / Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар. – 10-е изд. – СПб.: Питер, 2008. – 1008 с.

123.Цыганков, К.Ю. Понятие капитала в бухгалтерии, политэкономии и экономической теории / К.Ю. Цыганков // Аваль (октябрь-декабрь). – 2007. – № 4. – С. 84-90.

124.Чиркова, М.Б. Концепция взаимосвязи подсистем финансового и управленческого учета посредством счетов бухгалтерского учета / М.Б. Чиркова, А.А. Грибанов // Аудит и финансовый анализ. – 2014. – № 1. – С.86-

91.

125.Шеремет, А.Д. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / А.Д. Шеремет, Е.В. Старовойтова ; под общ. ред. проф. А.Д. Шеремета. – М.: ИНФРА-М, 2010. – 618 с.

126.Шерр, И.Ф. Бухгалтерия и баланс / И.Ф. Шерр. – М.: Экономическая жизнь, 1926. – 575 с.

127.Широбоков, В.Г. Бухгалтерский финансовый учет: учеб. пособие / В.Г. Широбоков, З.М. Грибанова, А.А. Грибанов. – 2-е изд., стер. – М.: КНОРУС, 2010. – 672 с.

128.Широбоков, В.Г. Французский опыт организации учета хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций [Электронный ресурс] / В.Г. Широбоков, Ю.В. Алтухова // Международный бухгалтерский учет. – 2007. – № 2. – С. 49-58. – Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».

129.Энтони, Р. Учет: ситуации и примеры: пер. с англ. / Р. Энтони ; под ред. А.М. Петрачкова. – М.: Финансы и статистика, 1993. – 560 с.

130.Яковец, Т.А. Разносторонность трактовки понятия «капитал» и его сущность с точки зрения бухгалтерского (финансового) учета / Т.А. Яковец // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 28 (274). – С. 35-43.

131.Остаев Г.Я., Клычова А.С., Соколова И.Н. Управленческий учет макросреды, мезосреды и микросреды в аграрном бизнесе // Вестник Казанского государственного аграрного университета. 2019. Т. 14. № 1 (52). С. 145-151.

132. Техническая модернизация системы мелиорации как резерв повышения эффективности сельского хозяйства / Субаева А.К., Мавлиева Л.М., Александрова Н.Р. и др. // Вестник Казанского государственного аграрного университета. 2017. Т. 12. № 3 (45). С. 124-127.

133. Хисматуллин М.М. Достижения Республики Татарстан в мелиорации // Сахар. 2016. № 11. С. 20-23. 12. Трушевская А. А., Кретьева Н.Н.. Современный системный подход к формированию управленческой отчетности предприятия // Проблемы современной экономики. 2016. №. 2 (58). С. 109-113.

134. Слободняк И.А. Бухгалтерская управленческая отчетность как система учетно-аналитической информации о деятельности организации //

Международный бухгалтерский учет. 2011. № 19. С. 11-22. 14. Хромова И.Н., Мячева Е.С. Формирование внутренней управленческой отчетности в учетной системе сельскохозяйственных организаций // Вестник Академии знаний. 2018. 5 (28). С. 352-356.

135.Об акционерных обществах: Федеральный закон от 26.12.1995 № 208-ФЗ (ред. от 29.06.2015) [Электронный ресурс] // Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».

136.О бухгалтерском учете: Федеральный закон РФ от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014 г.) [Электронный ресурс] // Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс».

137.Постановление Кабинета министров Республики Татарстан от 25.07.2011 г № 580 «Об утверждении экономически значимых региональных программ».

138.Abdullah, N. H. N., Said, J. Enhancing the Governance of Government Linked Companies via Strategic Management Accounting Practices and Value Creation. *Procedia Economics and Finance* 28, 222-229 (2015) [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(15\)01103-X](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(15)01103-X)

139.Accounting and analytical support of internal management reporting on reclamation works / G. Klychova, A. Zakirova, Sh. Khusainov, et al. // *E3S Web of Conferences* 157. 04022. 2020. URL: https://www.e3sconferences.org/articles/e3sconf/abs/2020/17/e3sconf_ktti2020_04022/e3sconf_ktti2020_04022.html (дата обращения:03.08.2021)doi: 10.1051/e3sconf/202015704022

140.Arnett D.B., Sandvik I.L., Sandvik K. Two paths to organizational effectiveness – Product advantage and life-cycle flexibility. *Journal of Business Research* 84, 285-292 (2018) <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2017.11.010>

141.Arnold M., M. Artz. *Accounting, Organizations and Society*, 73, 50-67 (2019) doi.org/10.1016/j.aos.2018.06.001

142.Avkhadiev F.N., F.N.Mukhametgaliev, L.F.Sitdikova, F.F.Mukhametgalieva, *Studies on Russian Economic Development*. T. 30. 2, 162-165 (2019).

143.Avkhadiev F.N., F.N. Mukhametgaliev, L.F. Sitdikova, I.G. Gainutdinov, *BIO Web of Conferences*. International Scientific-Practical

Conference “Agriculture and Food Security: Technology, Innovation, Markets, Human Resources” (FIES 2019). 00082, (2020).

144.B. Bui, Ch. de Villiers. Business strategies and management accounting in response to climate change risk exposure and regulatory uncertainty *The British Accounting Review*, 49, 4-24, (2017) doi.org/10.1016/j.bar.2016.10.006

145.B. Bui, Ch. de Villiers. *The British Accounting Review*, 49, 4-24, (2017) doi.org/10.1016/j.bar.2016.10.006

146.Baumgartner, R. J., Rauter R. Strategic perspectives of corporate sustainability management to develop a sustainable organization. *Journal of Cleaner Production* 140 (11), 81-92 (2017) https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2016.04.146

147.Beliakov S., A. Kapustkina. *Procedia Engineering*, 165, 1424-1429 (2016) doi.org/10.1016/j.proeng.2016.11.874

148.Belinsky A., B.Ziganshin, A.Valiev, D.Haliullin, I.Galiev, N.Adigamov, *Engineering for Rural Development*. 206-213, (2019).

149.Bernardi C., A.W. Stark *Journal of Accounting and Public Policy*, 37, 282-299 (2018) doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2018.07.001

150.Bian J., Li K. W., Guo X. A strategic analysis of incorporating CSR into managerial incentive design. *Transportation Research Part E: Logistics and Transportation Review* 86, 83-93 (2016) https://doi.org/10.1016/j.tre.2015.11.012

151.Crețu, R. C., Crețu, R. F., Muscănescu, A. Comparative Analysis of Strategic and Tactical Decisions in Agriculture under the IAS 41 Standard in the Context of the Emerging Markets. *Procedia Economics and Finance* 15, 1641-1646 (2014) https://doi.org/10.1016/S2212-5671(14)00635-2

152.Dhar, M.A. Naeth, P.D. Jennings, M.G. El-Din. *Science of The Total Environment*, 20, 134602 (2019) doi.org/10.1016/j.scitotenv.2019.134602

153.Dr L.K. Heng, Mr Sh. Takahashi, Mr T. Ohashi *Energy Procedia*, 143, 442-447 (2017) doi.org/10.1016/j.egypro.2017.12.709

154.Duan H., H. Zhang, Q. Huang, Y. Zhang, J. Zhu. *Ocean & Coastal Management*, 130, 128-137 (2016) doi.org/10.1016/j.ocecoaman.2016.06.006

155.E. Joseph Marr, P. Howley. *Journal of Rural Studies*, 68, 100-111 (2019) doi.org/10.1016/j.jrurstud.2019.01.013

156.Elzahar H., Kh. Hussainey, F. Mazzi, I. Tsalavoutas. *International Review of Financial Analysis*, 39, 96-112 (2015)

doi.org/10.1016/j.irfa.2015.03.005

157.Faizrakhmanov Dz., A. Zakirova, G. Klychova, A. Yusupova and A. Klychova. E3S Web of Conferences 91, 06004 (2019) doi.org/10.1051/e3sconf/20199106004

158.Faizrakhmanov, Dz., Zakirova, A., Klychova, G., Yusupova, A., Klychova, A. Formation and disclosure of information on social responsibility of agribusiness enterprises. E3S Web of Conferences 91, 06004 (2019) <https://doi.org/10.1051/e3sconf/20199106004>

159.Faskhutdinova M., E.Amirova, I.Safiullin, L.Ibragimov, Bio Web of Conferences. International Scientific-Practical Conference «Agriculture and Food Security: Technology, Innovation, Markets, Human Resources» (FIES 2020). 00020, (2020).

160.Fernandes J. P.. Land Use Policy, 82, 563-572 (2019) doi.org/10.1016/j.landusepol.2018.12.044

161.Fernandes, J. P. Developing viable, adjustable strategies for planning and management—A methodological approach. Land Use Policy 82, 563-572 (2019) doi.org/10.1016/j.landusepol.2018.12.044

162.Fernandes, J. P. Developing viable, adjustable strategies for planning and management—A methodological approach. Land Use Policy 82, 563-572 (2019) doi.org/10.1016/j.landusepol.2018.12.044

163.Guesalaga, R., Gabrielsson, M., Rogers, B., Ryals, L., Cuevas, J. M. Which resources and capabilities underpin strategic key account management? Industrial Marketing Management 75, 160-172 (2018) <https://doi.org/10.1016/j.indmarman.2018.05.006>

164.Janus J., I. Markuszewska. Land Use Policy, 83, 22-31 (2019), doi.org/10.1016/j.landusepol.2019.01.024

165.Kassner, L., Gröger, Ch., Mitschang, B., Westkämper, E. Product Life Cycle Analytics – Next Generation Data Analytics on Structured and Unstructured Data. Procedia CIRP 33, 35-40 (2015) <https://doi.org/10.1016/j.procir.2015.06.008>

166.Khismatullin M.M., L.T.Vafina, F.N.Safiollin, M.M.Khismatullin IOP Conference Series: Earth and Environmental Science. The proceedings of the conference AgroCON-2019. 012109, (2019).

167.Klychova G., A. Zakirova, E. Sadrieva, F. Avkhadiev and A. Klychova. E3S Web of Conferences, 91, 06002 (2019) doi.org/10.1051/e3sconf/20199106002

168. Klychova G., A. Zakirova, R. Mannapova, K. Pinina and Y. Ryazanova. E3S Web of Conferences 110, 02075 (2019) doi.org/10.1051/e3sconf/201911002075
169. Klychova G.S., A.R. Zakirova, Z.R. Zakirov, G.R. Valieva. Asian Social Science, 11, 308-312 (2015) DOI: 10.5539/ass.v11n11p308
170. Klychova G.S., A.R. Zakirova, K.Z. Mukhamedzyanov, M.S. Faskhutdinova Mediterranean Journal of Social Sciences, 5-20, 220-224 (2014) DOI: 10.5901/mjss.2014.v5n24p104
171. Klychova G.S., A. Zakirova, I. Safiullin, Z. Zakirov, Sh. Khusainov, G. Zakharova E3S Web of Conferences. XIII International Scientific and Practical Conference «State and Prospects for the Development of Agribusiness – INTERAGROMASH 2020». 08013, (2020).
172. Klychova G.S., B.G. Ziganshin, A.R. Zakirova, G.R. Valieva, A.S. Klychova Journal of Engineering and Applied Sciences, 12, 4958-4965 (2017) DOI: 10.3923/jeasci.2017.4958.4965
173. Klychova, A. Klychova, G. Zakirova, R. Sungatullina, K. Mukhamedzyanov, Philippova E. Social development mechanism of an agricultural enterprise formation. E3S Web of Conferences 110, 02072 (2019) doi.org/10.1051/e3sconf/201911002072
174. Klychova, G. Klychova, A. Zakirova, R. Sungatullina, K. Mukhamedzyanov and E. Philippova. E3S Web of Conferences 110, 02072 (2019) doi.org/10.1051/e3sconf/201911002072
175. Klychova, G., Zakirova, A., Mannapova, R., Pinina, K., Ryazanova, Y. Assessment of the efficiency of investing activities of organizations. E3S Web of Conferences 110, 02075 (2019) doi.org/10.1051/e3sconf/201911002075
176. Klychova, G., Zakirova, A., Sadrieva, E., Avkhadiyev, F., Klychova, A. Reporting in the area of sustainable development in agribusiness. E3S Web of Conferences 91, 06002 (2019) doi.org/10.1051/e3sconf/20199106002
177. Klychova, G.S., Ziganshin, B.G., Zakirova, A.R., Valieva, G.R., Klychova, A.S. Benchmarking as an Efficient Tool of Social Audit Development. Journal of Engineering and Applied Sciences 12, 4958-4965 (2017) DOI: 10.3923/jeasci.2017.4958.4965
178. Klychova, G.S., Nizamutdinov, M.M., Safiullin, L.N., Mavlieva, L.M. Priorities of agricultural credit cooperation development. Mediterranean Journal of

Social Sciences 5–18 (2014) DOI: 10.5901/mjss.2014.v5n18p215

179.Klychova, G.S., Zakirova, A.R., Mukhamedzyanov, K.Z., Faskhutdinova, M.S. Management reporting and its use for information ensuring of agriculture organization management. *Mediterranean Journal of Social Sciences*, 5(20) 220-224 (2014).

180.Klychova, G.S., Zakirova, A.R., Zakirov, Z.R., Valieva, G.R. Management aspects of production cost accounting in horse breeding. *Asian Social Science* 11(11), 308-312 (2015) DOI: 10.5539/ass.v11n11p308

181.Lebedev P.. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 213, 293-298 (2015) doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.540

182.Lebedev, P.. Getting Insight into Management Accounting and Control Systems: A Framework for Survey-based Research Design for Emerging Markets Context. *Procedia - Social and Behavioral Sciences* 213, 293-298 (2015) doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.540

183.Lending K. T., S. N. Jonkman, P. H. A. J. M. van Gelder, D. J. Peters. *Reliability Engineering & System Safety*, 144, 193-203 (2015) doi.org/10.1016/j.ress.2015.07.025

184.Li N., Y. Kang, X. Li, Sh. Wan, J. Xu. *Agricultural Water Management*, 213, 222-230 (2019) doi.org/10.1016/j.agwat.2018.10.023

185.Li N., Y. Kang, X. Li, Sh. Wan. *Agricultural Water Management*, 228, 105887 (2020) doi.org/10.1016/j.agwat.2019.105887

186.Liew, A. Enhancing and enabling management control systems through information technology: The essential roles of internal transparency and global transparency. *International Journal of Accounting Information Systems* 33,16-31 (2019).

187.Liu, H., Chu, X., Xue, D. An optimal concurrent product design and service planning approach through simulation-based evaluation considering the whole product life-cycle span. *Computers in Industry* 111, 187-197 (2019) <https://doi.org/10.1016/j.compind.2019.07.008>

188.Management of sea reclamation land using drip irrigation with treated effluent and its effect on *Rosa chinensis* / N. Li, Y. Kang, X. Li, et al. // *Agricultural Water Management*. 2020. 228. 105887. URL: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0378377419303622?via%3Dihub> (дата обращения: 03.08.2021). doi:10.1016 / j.agwat.2019.105887.

189.Mendes da Luz L., A. Carlos de Francisco, C. M. Piekarski, R. Salvador. Integrating life cycle assessment in the product development process: A methodological approach. *Journal of Cleaner Production* 19320, 28-42 (2018) <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2018.05.022>

190.Minnehametova I.M., Gafiullina L.F., Khismatullin M.M. (2022) Conditions and Factors of Development of Agricultural Consumer Cooperatives. In: Bogoviz A.V., Suglobov A.E., Maloletko A.N., Kaurova O.V. (eds) *Cooperation and Sustainable Development. Lecture Notes in Networks and Systems*, vol 245. Springer, Cham. https://doi.org/10.1007/978-3-030-77000-6_144.

191.Mukhametgaliev F.N., L.F. Sitdikova, M.M. Khismatullin, N.M. Asadullin, L.V. Mikhailova, BIO Web of Conferences. International Scientific-Practical Conference “Agriculture and Food Security: Technology, Innovation, Markets, Human Resources” (FIES 2019) 00083, (2020).

192.Neumann, J., Robson, A., Sloan, D. Monitoring and evaluation of strategic change programme implementation—Lessons from a case analysis. *Evaluation and Program Planning* 66, 120-132 (2018) <https://doi.org/10.1016/j.evalprogplan.2017.09.012>

193.Oboh, C.S., Ajibolade, S. O. Strategic management accounting and decision making: A survey of the Nigerian Banks. *Future Business Journal* 3(2) 119-137 (2017) <https://doi.org/10.1016/j.fbj.2017.05.004>

194.Papulova, Z., Gazova, A. Role of Strategic Analysis in Strategic Decision-Making. *Procedia Economics and Finance* 39, 571-579 (2016) [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(16\)30301-X](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(16)30301-X)

195.Pavlatos O., H. Kostakis. *The Journal of Economic Asymmetries*, 18, Article e00106 (2018) doi.org/10.1016/j.jeca.2018.e00106

196.Pavlatos, O., Kostakis, H. Management accounting innovations in a time of economic crisis. *The Journal of Economic Asymmetries* 18, e00106 (2018) doi.org/10.1016/j.jeca.2018.e00106

197.Perspectives on environmental impacts and a land reclamation strategy for solar and wind energy systems / A. Dhar, M.A. Naeth, P.D. Jennings, et al. // *Science of The Total Environment*. 2019. 20. 134602. URL: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S0048969719345930?via%3Dihub> (дата обращения: 07.08.2021). doi: 10.1016/j.scitotenv.2019.134602.

198. Qian W., J. Hörisch, S. Schaltegger. *Journal of Cleaner Production*, 174, 1608-1619, (2018) doi.org/10.1016/j.jclepro.2017.11.092
199. Rikhardsson P., O. Yigitbasioglu. *International Journal of Accounting Information Systems*, 29, 37-58, (2018) doi.org/10.1016/j.accinf.2018.03.001
200. Rikhardsson, P., Yigitbasioglu, O. Business intelligence & analytics in management accounting research: Status and future focus. *International Journal of Accounting Information Systems* 29, 37-58 (2018) doi.org/10.1016/j.accinf.2018.03.001
201. Schwabe, O., Erkoyuncu J.A., Shehab E. On The Change of Cost Risk and Uncertainty throughout the Life Cycle of Manufacturing Products. *Procedia CIRP* 86, 239-244 (2019)
202. Subaeva A.K., N.M. Yakushkin, M.M. Nizamutdinov, L.M. Mavlieva *Revista Publicando*, 12 (1), 568-577, (2017).
203. Subaeva A.K., V.T. Vodyannikov, E.V. Khudyakova, D.I. Dorodnykh , *Journal of Fundamental and Applied Sciences*. 10(4S), 1151-1159 (2018).
204. Sultana, M., Ahmed, J. U., Shiratake, Y. Sustainable conditions of agriculture cooperative with a case study of dairy cooperative of Sirajgonj District in Bangladesh. *Journal of Co-operative Organization and Management* 8, 100105 (2020) doi.org/10.1016/j.jcom.2019.100105
205. Uyar, A., Kuzey, C. Does management accounting mediate the relationship between cost system design and performance? *Advances in Accounting* 35, 170-176 (2016) doi.org/10.1016/j.adiac.2016.06.004
206. Uyar, C. Kuzey. *Advances in Accounting*, 35, 170-176, (2016) doi.org/10.1016/j.adiac.2016.06.004
207. Wang W., H. Liu, Y. Li, J. Su. *Ocean & Coastal Management*, 102, 415-425 (2014) doi.org/10.1016/j.ocecoaman.2014.03.009
208. Wei, M. M., Zhang, F. Recent research developments of strategic consumer behavior in operations management. *Computers & Operations Research* 93, 166-176 (2018) https://doi.org/10.1016/j.cor.2017.12.005
209. Woźniak J., W. Jurczyk *Resources Policy*, 65, 101554 2020 doi.org/10.1016/j.resourpol.2019.101554
210. Yigezu, Y.A., Mugeru, A., El-Shater, T., Aw-Hassan A., Piggin C., Haddad A., Khalil Y., Loss S. Enhancing adoption of agricultural technologies requiring high initial investment among smallholders *Technological Forecasting*

Настоящим я, Усман Рахим
студент 3с обучения Института экономики Казанского
государственного аграрного университета
зачетная книжка № _____
направление подготовки Эконом. информ. системы
направленность (профиль) Эконом. информ. системы

подтверждаю, что настоящая выпускная квалификационная работа на тему
Формирование сетевых управленческих
структур и формирование ответственности в
многоуровневых работах в информационно-
сетевиых структурах на примере общества
с ограниченной ответственностью «Корона Арского
выполненная по материалам района ООО «Корона Арского
на 26 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 — наименований.
Один экземпляр сдан на кафедру

«04» 02 20 22 г

(Ф.И.О.)

Усман Рахим
(подпись)

Отзыв
на выпускную квалификационную работу
обучающегося Рахима Уллаха

на тему: Развитие методики управленческого учета и формирование отчетности о мелиоративных работах в сельскохозяйственных организациях на примере общества с ограниченной ответственностью «Кырлай» Арского района Республики Татарстан

Формирование направления управленческого учета и формирование управленческой отчетности является одной из важных задач адаптации бухгалтерского учета к условиям рыночной экономики и освоения международной практики учета, что следует из условий современной экономической жизни, ее проблем, множества различных трактовок сущности и содержания этого вида учета. Особую актуальность приобретают вопросы развития методики управленческого учета и формирование отчетности о мелиоративных работах в сельскохозяйственных организациях

Выпускная квалификационная работа Рахима Уллаха 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 Рахим Уллах 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 формирования отчетности о мелиоративных работах в сельскохозяйственных организациях. Во второй главе разработаны рекомендации по развитию методического инструментария стратегического управления сельскохозяйственной организацией. В третьей главе обоснованы рекомендации по совершенствованию учетно-аналитического обеспечения формирования внутренней управленческой отчетности о мелиоративных работах.

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 формирования отчетности о мелиоративных работах в сельскохозяйственных организациях и составления необходимых для этого положений, руководств и инструкций.

В ходе выполнения выпускной квалификационной работы Рахим Уллах показал 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 Рахим Уллаха 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 Рахим Уллаха 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: Закирова А.Р.

Место работы и занимаемая должность: доктор экономических наук, профессор кафедры бухгалтерского учета и аудита

«7» декабря 2022 г.

Подпись _____

С отзывом ознакомлена и согласна _____

/Рахим Уллах /

подпись

ФИО

«07» окт 2022 г.

РЕЦЕНЗИЯ

на выпускную квалификационную работу

Выпускника Рахима Уллаха

Направление подготовки 38.04.01 Экономика

Направленность (профиль) Учет, анализ и аудит

Тема ВКР Развитие методики управленческого учета и формирование отчетности о мелиоративных работах в сельскохозяйственных организациях на примере общества с ограниченной ответственностью «Кырлай» Арского района Республики Татарстан

Объем ВКР: содержит 120 страниц машинописного текста; включает: таблиц 23 шт., рисунков и графиков 16 шт., фотографий - шт., список использованных источников состоит из 210 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 формированию внутренней управленческой отчетности о мелиоративных работах в сельскохозяйственных организациях 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)	5
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)	5
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)	5
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 подробнее рассмотрел вопросы формирования механизма внутреннего контроля затрат на проведение мелиоративных работ.
2. Работа выиграла бы, если бы были предложены меры повышения экономической эффективности субсидирования орошаемого земледелия.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Рецензируемая выпускная квалификационная работа отвечает предъявляемым требованиям и заслуживает оценки отлично, а ее автор Рахим Уллах достоин присвоения квалификации «магистр»

Рецензент:

_____ к.э.н., доцент _____ / _____ Субаева А.К. _____ /
учёная степень, ученое звание подпись Ф.И.О

« 11 » 02 2022 г.

С рецензией ознакомлен*

_____ / _____ Рахим Уллах _____ /
подпись Ф.И.О

« 11 » 02 2022 г.

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