

УДК 657: 631.1

## УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ В ВОПРОСЕ ПОВЫШЕНИЯ КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ АПК

Ржавина Ю.Б.<sup>1</sup>

<sup>1</sup>ФГБОУ ВПО «Марийский государственный университет», г. Йошкар-Ола, Россия (424000, г. Йошкар-Ола, пл. Ленина,1), e-mail: [barievna1@rambler.ru](mailto:barievna1@rambler.ru)

---

Сегодня конкурентоспособность предприятий агропромышленного комплекса (АПК), обеспечивающих продовольственную безопасность страны, является одной из наиболее актуальных проблем экономики. На современном этапе развития недостаточно отечественных предприятий АПК являются конкурентоспособными. Не привело к ожидаемому росту конкурентоспособности в данной отрасли и реализация национального проекта «Развитие АПК» и присоединение России к Всемирной торговой организации (ВТО). Новые условия хозяйствования, основанные на закономерностях и особенностях развития рыночных отношений, требуют принципиально нового подхода к процессу управления хозяйствующими субъектами АПК. Понимание концептуальных основ управленческого учета, выделение его характерных объектов и учет факторов, влияющих на выбор системы управленческого учета, подчеркивает необходимость в развитии существующей методологии управленческого учета, совершенствования методического инструментария, учитывающего особенности предприятий АПК.

---

Ключевые слова: конкурентоспособность, агропромышленный комплекс, управленческий учет

## THE ROLE OF MANAGEMENT ACCOUNTING IN COMPETITIVE GROWTH OF AGRICULTURAL SECTOR

Rzhavina Y.B.<sup>1</sup>

<sup>1</sup>“Mari State University”, 1, Lenin sq., Yoshkar-Ola, Russian Federation, 424000, e-mail: [barievna1@rambler.ru](mailto:barievna1@rambler.ru)

---

Nowadays competitive growth of agricultural sector which ensures food security is one of the most challenging issues of national economy. At the present stage the lack of national agricultural enterprises are able to meet competition. Implementation of national project “Agricultural Sector Development” and Russia accession to the WTO have not resulted in competitive growth of this sector. Modern conditions of the economy management based on common factors and special aspects of market relations development require brand new approach to the process of agricultural business entities management. Understanding of management accounting conceptual framework, pointing out its characteristics and consideration of factors which influence the preference of management accounting system stress the need for the development of current management accounting methodology and improvement of methodical framework taking into consideration particularities of agricultural enterprises.

---

Keywords: competitiveness, agricultural sector, management accounting

Развитие агропромышленного комплекса (АПК) многих стран, интегрированных в мировую экономику, показывает, что наличие только рыночных механизмов недостаточно для преодоления возникающих сегодня экономических кризисов. Состояние субъектов хозяйствования АПК в рыночных условиях характеризуется крайней нестабильностью их финансово-экономической системы, что, как следствие, влияет на неудовлетворительное состояние АПК страны в целом. В процессе перехода к рыночной экономике в России произошла трансформация хозяйственной деятельности и предприятий АПК. Расширился ассортимент предлагаемых товаров как отечественных, так и зарубежных производителей, что вызвало увеличение спроса и рост объема рынка. Выделился, и стал развиваться более мобильный и, своевременно реагирующий на потребности рынка, частный сектор. Несмотря

на то, что ведущее место занимают крупные хозяйствующие структуры АПК, представители малого и среднего бизнеса стремятся реализовать свои конкурентные преимущества за счет снижения расходов, более низких цен, приближения точек продаж к потребителю, изыскания возможностей заниматься и прочими видами деятельности. В современных условиях хозяйствования, когда прошли значительные экономические преобразования на уровне страны и усложнился процесс управления на уровне хозяйствующего субъекта, главным содержанием и целевой стратегией развития должны быть: существенное расширение самостоятельности в принятии и реализации управленческих решений и значительное разнообразие используемых форм и внутренних экономических отношений.

### **Цель исследования**

Необходимость совершенствования управления предприятиями АПК определяется особенностями ведения хозяйственной деятельности, прямой зависимостью от природно-климатических, географических и биолого-технологических факторов. Актуальность проблемы совершенствования управления деятельностью хозяйствующих субъектов АПК, определяется сложными задачами реформирования отрасли и высокой конкуренцией. В этих условиях система управления должна обеспечивать эффективность выполнения бизнес-процессов, связанных с движением товара до конечного потребителя, а менеджмент – получить полную и достоверную информацию для принятия управленческих решений, проведения анализа и обеспечения контроля функционирования текущих процессов на различных уровнях.

### **Материал и методы исследования**

Решение многих первоочередных и стратегических задач по развитию социально-ориентированной экономики страны и формированию цивилизованного агропродовольственного рынка напрямую связано с повышением конкурентоспособности отечественного АПК. Понятие конкурентоспособности охватывает практически все аспекты деятельности любого хозяйствующего субъекта: от планирования производства продукции до ее конечной реализации. Данный факт говорит о сложности и многогранности этой экономической категории и о наличии множества факторов, влияющих на ее обеспечение. Сегодня на внутреннем рынке конкурентоспособны только около 30 процентов действующих предприятий АПК, создавших собственные перерабатывающие мощности, осуществляющие инвестиции в новые технологии, обеспечивающие эффективное управление затратами и финансовыми ресурсами [1]. Среди основных причин низкой конкурентоспособности продукции АПК можно назвать следующие: недостаточный учет реальных базисных условий и потенциальных возможностей производства своей продукции, недостаточное количество и

высокая стоимость исходных ресурсов для ее производства, недостаточная мотивация в работе на экспорт, недостаточное использование инструментов управленческого учета.

Мировая практика функционирования данного сегмента экономики, показывает, невозможность развиваться без активного государственного регулирования и поддержки. Развитие отечественного АПК, выделенное правительством в качестве приоритетного направления модернизации экономики, определяет важность поиска путей и механизмов, обеспечивающих конкурентоспособность хозяйствующих субъектов АПК. На сегодня большинство из них, и агрохолдинги, и субъекты малого предпринимательства, такие как фермерские и семейные хозяйства, стали участниками реализации приоритетных направлений национального проекта «Развитие АПК» [1]. Вступление России в ВТО также оказало определенное влияние на АПК страны: изменились некоторые формы государственной поддержки отрасли, существенно снизились таможенные барьеры. В результате предприятиям АПК все больше приходится полагаться на собственные силы [2].

Анализ работ отечественных и зарубежных экономистов показал, что в последнее время формируются концептуальные представления об управленческом учете, не только как о специфичной практической деятельности, но и направлении прикладных экономических исследований. Суть и назначение управленческого учета емко передает известная формулировка: «производство информации для управления» [6]. Очевидно, и это подтверждается историческими фактами, что учет для целей управления начал формироваться с развитием бухгалтерской науки и у каждой страны сложилось свое понимание и применение учета для управления. На основе анализа точек зрения ряда экономистов, можно выделить основные структурные элементы концептуальных основ управленческого учета по уровням. Первый уровень характеризует общие теоретические и методологические основы, включающие теории, постулаты, принципы, категории, определяющие специфику метода, предмета и объекта исследования и формирующие методическое обеспечение управленческого учета. В зависимости от национальной практики регулирования на этом уровне могут разрабатываться нормативно-правовые акты и стандарты управленческого учета. Второй уровень характеризует составляющие основ управленческого учета на уровне субъекта хозяйствования. Это учетная политика и внутренние стандарты управленческого учета, и другие распорядительные документы, определяющие организационно-методическое обеспечение управленческого учета. Требования и содержание этих документов обусловлены не только общетеоретическими основами, а также субъективными целями и задачами развития, производственно-технологическими особенностями, характерными для отрасли, в которой осуществляется деятельность [5].

Обобщение западного и отечественного опыта хозяйствования позволяет сделать вывод о том, что управленческий учет в настоящее время дает реальную возможность эффективно реализовать функции учета, планирования, контроля, регулирования и оптимизации не только в целом по хозяйствующему субъекту, но и по его составляющим, так как системы управленческого учета, в большей степени, чем традиционные модели учета, учитывают и внешние и внутренние факторы рыночных отношений.

Серьезные изменения, происходящие в России в последнее десятилетие, требуют пересмотра многих принципов, и прежде всего принципов организации управления экономическими субъектами. Значительно возросло информационное поле, увеличился объем информации для принятия управленческих решений и ужесточились требования о ее достоверности и своевременности, заметно расширилась нормативная база регулирования хозяйственной деятельности. Задачи управления сегодня требуют новых видов информации, генерирующихся учетно-финансовыми подсистемами каждой хозяйствующей структуры. Разгосударствление экономики, возникновение множества новых малых и средних предприятий, увеличение частного сектора, возрастание значимости экономической категории «конкурентоспособность» порождают необходимость владельцев и управляющих экономическими субъектами ежедневно принимать разного уровня управленческие решения, направленные на достижение поставленных целей.

В рыночных отношениях основными условиями динамического развития каждого экономического субъекта выступают: способность достижения поставленных целей в деятельности, четкое и рациональное следование намеченным ориентирам и выработанным стратегиям развития, поддержание устойчивого финансово-экономического и правового положения. Сегодня в большинстве хозяйствующих субъектов АПК, несмотря на различный потенциал привлечения работников к ведению управленческого учета, данная работа ведется. Задача состоит в усовершенствовании и эффективности ведения данной работы.

### **Результаты исследования и их обсуждение**

Построение системы управленческого учета определено размерами хозяйствующих субъектов, характеристикой выпускаемых продуктов и принципами управления. Обоснованно, что систему принципов управленческого учета образуют фундаментальные принципы, сформулированные для целей финансового учета и специфические принципы управленческого учета. Первая группа принципов раскрыта в стандартах бухгалтерского учета. Ко второй группе могут быть отнесены принципы: оперативности, конфиденциальности, полезности информации; гибкости системы управленческого учета и ориентация ее на перспективу; делегирования ответственности и мотивации исполнителю; управления по отклонениям; контролируемости показателей внутренней отчетности [5].

С развитием информационных технологий все более и более становятся востребованными разнообразные интеллектуальные системы, позволяющие анализировать результаты финансово-хозяйственной деятельности, оценивать финансовое состояние, осуществлять экспертизу инвестиционных проектов, управлять бизнес-процессами. Существующие в этой области научные разработки, также как и новые, имеющие право на существование, находят широкое практическое применение в управленческом учете.

Все приемы в управленческом учете преследуют одну цель – на основе сравнения альтернативных вариантов развития бизнеса предоставить реальную возможность выбрать рациональный вариант управленческого решения и образуют единую организационную систему, позволяющую эффективно и рационально решать задачи как ретроспективного, так и настоящего, текущего и будущего прогнозного характера.

На выбор системы управленческого учета оказывают влияние разные факторы [3]: экономические (состояние и специфика отрасли, условия деятельности, рыночная конъюнктура, ценообразование и налогообложение, инвестиционный климат), организационные (структура экономического субъекта, распределение ответственности, уровень исполнительной дисциплины, профессионализм работников и их умение быстро адаптироваться к новым условиям), юридические (состояние правовой базы финансовой, коммерческой и трудовой деятельности), социальные (мотивация труда, психологический климат в коллективе, ценностные установки).

При выделении групп объектов управленческого учета для предприятий АПК можно руководствоваться классификацией С.А. Николаевой [4]: совокупности процессов, составляющих деятельность; используемые в процессах ресурсы; участвующие в процессах структурные единицы; показатели, отражающие количественные и качественные характеристики представленных выше групп объектов управления.

Первая группа объектов сформирована с использованием процессного подхода и его суть заключается в том, что всеми ресурсами и деятельностью управляют как отдельными процессами. Таким образом, к данной группе относятся сами процессы, обеспечивающие деятельность агропромышленного предприятия. Эффективность выполнения каждого процесса приводит к увеличению качественных показателей всей деятельности в целом. Предприятие АПК является открытой системой, поскольку постоянно обменивается с внешней средой информацией и состоит из двух самостоятельных и взаимодействующих составляющих – объекта и субъекта. В качестве объекта воздействия в системе рассматривается совокупность материальных условий, технологических, организационных процессов, а также отношений между работниками во время выполнения

предприятием АПК своих функций. Субъектом являются сами работники, ответственные за качество выполнения возложенных обязанностей, которые, посредством форм экономического воздействия, осуществляют целенаправленное функционирование объекта. Причем, воздействие субъекта на объект может осуществляться, только при условии движения информации. Внешняя среда воздействует на предприятие АПК через вход, а предприятие АПК, в свою очередь, воздействует на внешнюю среду через выход. Необходимо учитывать, что предприятие АПК является социально-экономической системой, обеспечивающей продовольственную безопасность страны. Ко второй группе относится все то, что может использовать предприятие АПК для достижения поставленных целей. Это активы и управленческий учет этой группой объектов также важен, как и учет первой группы. К третьей группе относятся структурные единицы предприятия АПК, т. е. его части, выделенные по какому-либо принятому классификационному признаку. Для сравнения наименьшей структурной единицей может являться работник предприятия, а наибольшей – само предприятие. Если классификация строится с точки зрения потребляемых структурной единицей ресурсов, принято говорить о месте возникновения затрат. Структурная единица, рассматриваемая с точки зрения прав на использование ресурсов и ответственности за результат их использования, носит название центр ответственности. К четвертой группе объектов управленческого учета относятся показатели, которые количественно и качественно отражают характеристики исследуемых объектов. Показатели как группа объектов по сравнению с другими группами объектов имеют свою особенность – управляя ими, мы управляем всеми группами объектов и деятельностью в целом. Происходит это в результате того, что в управленческом учете в большинстве случаев процесс управления осуществляется «косвенно» (через рационально определенные показатели, которые фактически служат своего рода «посредником» между субъектом и объектом управления и измерителями результативности достижения поставленных целей). Для успешного ведения бизнеса на современном этапе развития управленческого учета необходима не только финансовая, но и нефинансовая информация, такая как, например, показатели отношения клиентов к качеству ведения деятельности, получаемая в результате применения управленческих технологий. Показатели, характеризующие результат хозяйственной деятельности по бизнес-процессам в управленческом учете должны отражаться одновременно с использованием ресурсов и получением продукта как результата совокупности процессов.

Таким образом, характерными объектами управленческого учета для предприятия АПК можно выделить процессы, ресурсы, используемые в процессе деятельности, структурные подразделения, рассматриваемые как центры финансовой ответственности и показатели деятельности подразделений. Специфика предприятий АПК проявляется в характеристике

этих объектов. Так, в составе бизнес-процессов особое место занимает контроль, который должен охватывать всю систему управления деятельностью и отвечать требованиям государственного регулирования. Для каждого процесса можно выделить специальные требования нормативно-правовых актов. Объектами контроля являются: ресурсы, входы и выходы процессов, затраты и результаты, что позволяет сделать вывод о необходимости создания сквозного контроля в системе управленческого учета.

### **Выводы**

Исследование значения развития управленческого учета как фактора конкурентоспособности АПК предполагает реализацию системного подхода, предусматривающего единое организационное, информационное и методическое обеспечение с учетом особенностей функционирования всех действующих учетных систем. Поскольку агропромышленные предприятия сегодня не в полной мере используют инструменты управленческого учета, что напрямую связано с недостаточностью теоретических, методологических и методических разработок по его ведению в условиях хозяйствования таких субъектов, то возникает необходимость в развитии методологии управленческого учета, совершенствования методического инструментария, учитывающего особенности предприятий АПК.

*Исследование выполнено в рамках реализации гранта РГНФ №14-12-12001*

### **Список литературы**

1. Гумарова Ф.З. Проблемы повышения конкурентоспособности АПК в условиях ВТО // Современные проблемы и перспективы социально-экономического развития предприятий, отраслей, регионов: сборник материалов II Всероссийской научно-практической конференции – Йошкар-Ола: Поволжский государственный технологический университет, 2014. – С. 15-20.
2. Казаковцева М.В. Совершенствование государственной политики в целях обеспечения конкурентоспособности аграрного сектора // Фундаментальные исследования – 2014. – № 9 (12). – С. 2729-2733;
3. Кукукина И.Г. Управленческий учет. – М: Финансы и статистика, 2010. – 400 с.
4. Николаева С.А., Щебек С.В. Управленческий учет. Легенды и мифы. – М.: Аудиторско-консалтинговая фирма «ЦБА», 2004. – 288 с.
5. Ржавина Ю.Б. Развитие методики и организации управленческого учета и внутреннего контроля: монография / Мар. гос. ун-т; Ю.Б. Ржавина. – Йошкар-Ола, 2013. – 156 с.

6. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учеб. пособие для вузов. – М.: Аудит ЮНИТИ, 1996. – 638 с.

**Рецензенты:**

Царегородцев Е.И., д.э.н., профессор кафедры экономики и финансов, ФГБОУ ВПО «Марийский государственный университет», г. Йошкар-Ола;

Смирнов А.А., д.э.н., профессор кафедры управления малым и средним бизнесом, ФГБОУ ВПО «Марийский государственный университет», г. Йошкар-Ола.