Развитие методики управленческого учета для малых форм агробизнеса

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Гришкеева, Зоя Васильевна

**Год:**

2013

**Автор научной работы:**

Гришкеева, Зоя Васильевна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Волгоград

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

197

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Гришкеева, Зоя Васильевна

Введение.

Глава 1. Теоретические положения и методические аспекты управленческого учета в сельском хозяйстве.

1.1. Основы организации управленческого учета в аграрной сфере.

1.2. Учетная политика в формировании системы управленческого учета в сельскохозяйственных организациях.

1.3. Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции сельскохозяйственного производства.

Глава 2. Исследование состояния учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах и моделирование форм организации управленческого учета.

2.1. Крестьянское (фермерское) хозяйство как объект исследования.

2.2. Анализ состояния учетного процесса в крестьянских (фермерских) хозяйствах Республики Калмыкия.

Глава 3. Развитие системы управленческого учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах.

3.1. Моделирование бухгалтерского и управленческого учета в 102 животноводческих крестьянских (фермерских) хозяйствах.

3.2. Выбор варианта и калькулирования себестоимости продукции животноводства в крестьянских (фермерских) хозяйствах.

3.3. А.нализ результатов деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств по данным внутренней управленческой отчетности.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Развитие методики управленческого учета для малых форм агробизнеса"

Актуальность темы исследования. Сельское хозяйство сегодня представляет собой многоукладную хозяйственную деятельность, которая состоит из трех основных групп сельскохозяйственных товаропроизводителей: личные подсобные хозяйства, крестьянские (фермерские) хозяйства, сельскохозяйственные предприятия. Разнообразие организационных форм хозяйствования в аграрных отраслях, модернизация методов управления, усиление конкуренции на внутреннем рынке определяют все возрастающую роль управленческого учета в сельскохозяйственных организациях.

Формирование направления управленческого учета 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. Особенно актуален управленческий учет для наиболее перспективной группы сельскохозяйственных товаропроизводителей - крестьянских (фермерских) хозяйств (КФХ). По данным Росстата фермерский сектор производит около половины всего продовольствия страны, а численность зарегистрированных крестьянских (фермерских) хозяйств выросла с 4,4 тыс. в 1990 г. до 285,2 тыс. хозяйств в 2010 г1.

На сегодняшний день в области методики управленческого учета для малых форм агробизнеса отсутствуют специальные стандарты. Существуют научно обоснованные методики управленческого учета, разработанные преимущественно для крупных производителей. Данные методики не учитывают специфику деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств.

Следствием отсутствия хорошо налаженной системы учета являются высокие затраты и низкие конечные финансовые результаты финансово-хозяйственной деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств. В этих условиях особенно остро встает вопрос о необходимости повышения степени значимости управленческого учета и осуществления на этой основе внешнего и

1 По данным официального сайта Федеральной службы государственной статистики URL: www.gks.ru 3 внутреннего методического обеспечения учета.

Формирование учетно-управленческой информации для крестьянских (фермерских) хозяйств позволит обеспечить эффективное управление хозяйством, повысить конкурентоспособность фермерских хозяйств, рационально распределить расходы, установить обоснованную цену на продукцию и др. Внедрение и развитие отдельных элементов управленческого учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах, как залог эффективного развития сельского хозяйства регионов, на сегодняшний день является первоочередной задачей.

Степень разработанности проблемы. Значительный вклад в исследование теории и методологии управленческого учета внесли следующие российские ученые: П.С. Безруких, М.А. Бахрушина, О.Н. Волкова, М.А. Иванова, В.Б. Ивашкевич, Т.П. Карпова, О.Д. Каверина, В.Э. Керимов, Н.П. Кондраков, М.И. Кутер, Н.Т. Лабынцев, М.В. Мельник, С.А. Николаева, O.E. Николаева, В.Д. Новодворский, В.Ф. Палий, JI.B. Попова, Т.М. Садыкова, Я.В. Соколов, P.J1. Сабанин, В.Т. Чая, А.Д. Шеремет, а также зарубежные авторы: X. Андерсон, А. Апчерч, Р. Вандер Вил, К. Друри, М. Карренбауэр, Д. Колдуэлл, П. Лоранж, М.Р. Мэтьюс, Р. Мюллендорф, М Б. Нидлз, В. Патон, Дж. Рис, Т. Скоун, Ч.Т. Хорнгрен, Р. Энтони, А. Яругова и др.

Методическим и методологическим аспектам управленческого учета в сельском хозяйстве посвящены труды ученых: P.A. Алборова, H.H. Балашовой, Н.Г. Белова, И.Е. Глушкова, A.B. Глущенко, Т.В. Киселевой, Г.М. Лисовича, М.Ф. Овсийчук, Л.В. Перекрестовой, М.З. Пизенгольца, Л.И. Хоружий, В.Г. Широбокова и др.

Вопросы учета в малых формах агробизнеса освещались в работах: М.Ф. Бычкова, Ф.И. Васькина, Б.Н. Ичитовкина, В.Н. Плотникова, Е.И. Степаненко, О.П. Харитоновой и др.

Несмотря на широкую разработанность отдельных вопросов управленческого учета, следует отметить недостаточность научных разработок организации управленческого учета, учитывающих специфику деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств. В частности, для крестьянских (фермерских) хо4 зяйств не проработаны вопросы, связанные с формированием учетной политики, организацией управленческого учета по центрам ответственности, недостаточно изученными остаются вопросы формирования внутренней управленческой отчетности КФХ.

Недостаточное теоретическое и методическое исследование данной проблемы, ее актуальность и все возрастающая практическая значимость определили тему диссертации, цель и задачи исследования.

Цель диссертационного исследования заключается в исследовании существующих и разработке новых научно-методических положений и практических рекомендаций по внедрению системы управленческого учета и отчетности в крестьянских (фермерских) хозяйствах.

Задачи исследования. Цель диссертационного исследования предопределила решение следующих задач теоретического и прикладного характера:

- систематизировать сущностные характеристики управленческого учета в российской и зарубежной практике, определить цель и уточнить определения предмета и объекта управленческого учета применительно к крестьянским (фермерским) хозяйствам; выявить и обосновать взаимосвязь управленческого учета и процесса управления предприятием;

- структурировать организационно-технические и методические элементы учетной политики для целей управленческого учета и разработать проект управленческой учетной политики для крестьянских (фермерских) хозяйств;

- определить метод учета затрат в крестьянских (фермерских) хозяйствах и выделить объекты наблюдения затрат в животноводческих крестьянских (фермерских) хозяйствах для управленческого учета;

- выявить влияние правового статуса, размера крестьянского (фермерского) хозяйства на организацию бухгалтерского и управленческого учета, критически оценить состояние учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах и его достаточность для принятия оптимальных управленческих решений по ценообразованию продукции, классифицировать хозяйства по группам для выбора моделей управленческого учета;

- предложить номенклатуру статей и структурировать элементы затрат для управленческого учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах в рамках традиционного калькуляционного варианта учета затрат и учета прямых расходов по системе «директ-костинг» для исчисления и анализа полной или неполной (частичной) производственной себестоимости продукции;

- выработать алгоритм постановки управленческого учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах и разработать регистры управленческого учета для микро и малых крестьянских (фермерских) хозяйств;

- предложить мероприятия по организации управленческого учета в микро и малых крестьянских (фермерских) хозяйствах, определить способ учета затрат и калькулирования себестоимости продукции животноводства в крестьянских (фермерских) хозяйствах;

- разработать формы внутренней управленческой отчетности по центрам ответственности и адаптировать методику анализа результатов к деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств.

Предметом исследования явились теоретические, методические и практические проблемы организации и ведения управленческого учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах.

Объектом диссертациониого исследования были избраны крестьянские (фермерские) хозяйства Республики Калмыкия, специализирующиеся на производстве животноводческой продукции.

Методологической основой исследования послужили системный подход и диалектический метод познания к явлениям и процессам хозяйственной жизни. В исследовании использовались общенаучные методы и приемы: историко-логический, наблюдение, сравнение, анализ и синтез, моделирование и абстрагирование, методы группировки и сравнения, приемы апробирования и экспериментальной проверки. А также положения отечественной и зарубежной экономической науки в области бухгалтерского и управленческого учета.

Теоретическую базу диссертационного исследования составляют законодательные и нормативно-правовые акты, регулирующие бухгалтерский управ6 ленческий учет в сельском хозяйстве в Российской Федерации; научные труды ведущих отечественных и зарубежных авторов по проблемам организации и методологии бухгалтерского управленческого учета; материалы научно-практических конференций.

Информационной базой работы послужили законодательные акты и нормативные документы органов государственной власти Российской Федерации и Республики Калмыкия, регламентирующие деятельность и ведение учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах; методические материалы Минфина РФ; Минсельхоза РФ; статистические данные; данные первичного учета и отчетная документация крестьянских (фермерских) хозяйств, результаты проведенного автором опроса 50 глав крестьянских (фермерских) хозяйств Республики Калмыкия.

Основные положения диссертации, выносимые на защиту:

1. Систематизировав результаты исследования, автор выделил три научных подхода к определению категории управленческого учета - бухгалтерский, информационный и управленческий.

В диссертации рассмотрены разные точки зрения по определению предмета и объекта управленческого учета. Одни авторы отождествляют понятия предмета и объекта управленческого учета, другие за основу определения объектов принимают организационную интерпретацию (центры ответственности), функциональную особенность (ценообразование, внутреннюю отчетность) или относят к объектам все имеющиеся средства крестьянского (фермерского) хозяйства (имущество, капитал, обязательства). Как показало исследование, имеющиеся определения предмета и объекта управленческого учета, не учитывают специфики сельскохозяйственных организаций.

В отличие от этого предметом управленческого учета в крестьянских фермерских) хозяйствах являются факты хозяйственной жизни в разрезе структурных подразделений и (или) видов продукции в процессе всего цикла управления хозяйствующим субъектом. Объектами управленческого учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах являются затраты и результаты финан7 сово-хозяйственной деятельности как хозяйствующего субъекта в целом, так в разрезе структурных подразделений и (или) видов продукции.

Новые цели пользователей информации управленческого учета явились движущей силой развития стратегического управленческого учета, инструментарий которого включает не только набор методик характерных для традиционного управленческого учета, но и специальных - методики анализа, калькуляционные системы, модель экономической добавленной стоимости, сбалансированная система показателей и учет затрат по видам деятельности.

2. При выборе элементов учетной политики для целей управленческого и бухгалтерского учета руководство сельскохозяйственной организации должно четко представлять «границы» учетной политики. Так управленческая составляющая рабочего плана счетов сельскохозяйственной организации позволит делать выборку данных по определенному признаку (например, по центрам ответственности, временным периодам и видам продукции). Для субъектов сельскохозяйственной деятельности, в качестве методических элементов учетной политики для целей управленческого учета, выделены унифицированные методы учета - производства готовой продукции, оценки незавершенного производства, оценки готовой продукции, признания управленческих расходов, распределения общепроизводственных и общехозяйственныхрасходов. Система учета затрат позволит обеспечить и создать основу для расчета показателя фактической прибыли, ради данного показателя и создаются коммерческие структуры по переработке и производству продукции сельскохозяйственного субъекта.

При разработке проекта управленческой учетной политики для крестьянского (фермерского) хозяйств мы исходили из информационных потребностей руководства, выделения всех объектов учета и упрощения процесса учета.

3. Учет затрат сельскохозяйственным предприятиям целесообразно осуществлять на основе выбора наиболее приемлемого варианта, следуя из определенных условий хозяйственной деятельности и аргументации его в учетной политике в целом. Как показало исследование, в малых формах агробизнеса в целях уменьшения трудоемкости учетных работ предлагается применять обез8 личенный (котловой) способ учета затрат, его использование целесообразно в случае производства одного вид продукции.

В животноводстве из-за недлительных разрывов в сроках вложений средств и выхода продукции все расходы учитываются на счетах по учету затрат под продукцию текущего года. Однако на практике в животноводческих хозяйствах не все поголовье сдается, какая-то часть все равно остается в хозяйстве. В данном случае в учете затраты за отчетный период подсчитываются и формируется стоимость головы на конец отчетного периода, с этой стоимостью данное животное переходит в следующий отчетный период.

4. Узаконенное признание сельскохозяйственными товаропроизводителями крестьянских (фермерских) хозяйств выявляет необходимость их учетного сопровождения для формирования информации об объемах производства и продаж, затратах и финансовых результатах.

В системе управления крестьянским (фермерским) хозяйством все более необходимой становится контрольно-аналитическая информация. По нашему мнению моделирование проектных решений организации управленческого учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах включает разработку регистров и методики непосредственного ведения. Эти обстоятельства предопределили необходимость классификации крестьянских (фермерских) хозяйств на микро, малые, средние и крупные и конкретизации в отношении каждой из групп системы ведения учета - с использованием Книги учета затрат; униграфическая система; производственный учет с элементами упрощения, система счетов и двойной записи; система счетов и двойной записи, бюджетирование, стратегический учет и контроллинг.

5. Алгоритм постановки управленческого учета для каждой из групп крестьянских (фермерских) хозяйств включает: формирование системы показателей управленческого учета; выделение центров ответственности; формирование механизма взаимодействия управленческого и финансового учета; выделение объектов калькулирования и выбор вариантов калькулирования; разработку управленческой учетной политики; разработку форм внутренней управленче9 ской отчетности; автоматизацию управленческого учета; разработку процедур анализа, контроля и принятия решений на основе информации управленческого учета; выработку регламентов действий всех служб в рамках системы управленческого учета хозяйства и закрепление их в соответствующих корпоративных стандартах.

Выстраивая систему управленческого учета для микро крестьянских (фермерских) хозяйств мы разработали Книгу учета затрат. Исследование практики подтверждает, что в данном случае приемлемым будет использование регистров построенных по принципу «приход-расход», «затраты-доходы». Малым крестьянским хозяйствам рекомендуем вести униграфическую систему учета. Для малых крестьянских (фермерских) хозяйств разработаны упрощенные формы регистров учета (Книга учета имущества, Книга учета продукции и материалов, Книга учета доходов и расходов). Средним по классификационному признаку крестьянским хозяйствам рекомендуем ведение производственного учета с некоторыми элементами упрощения и использованием системы бухгалтерских счетов и двойной записи.

6. Все совершаемые операции в рамках бухгалтерского и управленческого учета должны документально оформляться. Применение унифицированной первичной документации позволит избежать разногласий на начальном организационном этапе управленческого учета и облегчает внедрение компьютерного учета. Приказом Минсельхоза России N73 от 02.02.2004 «Об утверждении Методических рекомендаций по учету затрат в животноводстве» утверждены Методические рекомендации по бухгалтерскому учету животных на выращивании и откорме в сельскохозяйственных организациях, который содержит следующие разделы: учет поступления, выбытия и внутреннего перемещения животных на выращивании и откорме. В данном разделе приведены все первичные учетные документы. Руководствоваться указанными Методическими рекомендациями могут и крестьянские (фермерские) хозяйства.

Детализированная автором номенклатура статей и элементов затрат позволит крестьянским (фермерским) хозяйствам в полной мере учесть все осу

10 ществляемые затраты, как хозяйством так и его подразделениями (животноводческая стоянка и животноводческая стоянка - выпас). Предложенная номенклатура статей и элементов затрат позволяет вести учет прямых расходов по системе «директ-костинг» (традиционный калькуляционный вариант учета затрат) позволяющий рассчитать и проанализировать полную или неполную (частичную) производственную себестоимость продукции.

7. Для учета, контроля и регулирования деятельности крестьянского (фермерского) хозяйства разработаны и представлены в Приложениях формы внутренней управленческой отчетности. Каждое крестьянское (фермерское) хозяйство, принимая во внимание разработанные формы внутренней управленческой отчетности, сможет их детализировать и адаптировать к своему хозяйству.

Применение единых отчетных форм затруднительно для крестьянских (фермерских) хозяйств в связи с разнообразием деятельности субъектов хозяйствования (производственной мощностью, отраслевой специализации, технологии и организации производства и т.д.). Оценка результатов работы крестьянских (фермерских) хозяйств в рамках управленческого учета требует отражения в отчетности детальных сведений о затратах по калькуляционным статьям затрат.

Для анализа и оценки финансовых результатов деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств проведена детализация системы взаимосвязанных показателей, определено их содержание, назначение коэффициентов и алгоритмы расчета. Данная система базируется на данных внутренней управленческой отчетности крестьянских (фермерских) хозяйств, что позволяет контролировать изменения в финансовом состоянии. Результаты анализа прибыли расширяют возможности использования информации в стратегическом управлении деятельностью хозяйства.

Научная новизна исследования заключается в разработке и обосновании организационно-методических и практических рекомендаций по формированию управленческого учета как системы информационного обеспечения тактических и стратегических управленческих решений в крестьянских (фермерских) хозяйствах.

Наиболее существенные результаты диссертационного исследования заключаются в следующем:

- систематизированы сущностные характеристики управленческого учета, определена цель информации, формируемой в управленческом учете и уточнены определения "предмет управленческого учета - факты хозяйственной жизни в разрезе структурных подразделений хозяйства и (или) видов продукции в процессе всего цикла управления", "объект управленческого учета - затраты и результаты финансово-хозяйственной деятельности как экономического субъекта в целом, так и в разрезе структурных подразделений хозяйства и (или) видов продукции" применительно к крестьянским (фермерским) хозяйствам; выработан механизм взаимосвязи управленческого учета и процесса управления предприятием, заключающийся в генерации учетно-аналитической информации, ориентирующей руководящее звено на определенные управленческие решения;

- структурированы элементы организационно-технического и методического аспектов учетной политики для целей бухгалтерского и управленческого учета агроструктур; выделены унифицированные методы учета (готовой продукции, оценки незавершенного производства, оценки готовой продукции и т.д.) и разработан проект управленческой учетной политики для крестьянского (фермерского) хозяйства;

- даны предложения по выбору варианта аналитичности калькуляционной группировки затрат для управленческого учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах в зависимости от технологического и производственного процессов, специализации деятельности и определены объекты наблюдения затрат для животноводческой отрасли (структурное подразделение, наименование продукции, вид и технологическая группа животных);

- на основе модели взаимодействия основных компонентов бухгалтерского и управленческого учета определены формы управленческого учета (с при

12 менением Книги учета затрат; униграфическая; производственный учет с элементами упрощения, системой счетов и двойной записи; система счетов и двойной записи, бюджетирование, стратегический учет, контроллинг) для различных по размерам групп крестьянских (фермерских) хозяйств (микро, малые, средние и крупные);

- рекомендованы этапы постановки управленческого учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах и разработаны регистры управленческого учета (Книга учета имущества, Книга учета продукции и материалов, Книга учета доходов и расходов), расширяющие методическое обеспечение управленческого учета для малых форм агробизнеса;

- определен состав первичных учетных документов по движению животных в хозяйстве; выделены центры ответственности крестьянских (фермерских) хозяйств (животноводческая стоянка и животноводческая стоянка-выпас) предложена классификация затрат на производство продукции животноводства применительно к крестьянским (фермерским) хозяйствам, позволяющая структурировать себестоимость и выделить основные статьи затрат фермерского хозяйства; обоснована целесообразность использования метода калькулирования себестоимости продукции "директ-костинг";

- определен состав внутренней управленческой отчетности по центрам ответственности для микро и малых крестьянских (фермерских) хозяйств и разработан комплекс новых форм отчетности (сводный отчет о структуре себестоимости продукции КФХ, отчет по продажам КФХ, отчет о прибыли КФХ), необходимых для организации учета и анализа деятельности; рекомендована система показателей для анализа результатов деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств на основе предложенных форм управленческого учета (показатели относительных изменений продукции, затрат, дохода и прибыли; маржинального дохода).

Теоретическая и практическая значимость работы. Теоретическая значимость диссертационного исследования состоит в научном обобщении, конкретизации и разработке новых положений и подходов, касающихся ведения

13 управленческого учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах, дополнении и уточнении его методологии.

Практическая значимость проведенного исследования определяется возможностью использовать методические и практические рекомендаций по формированию системы управленческого учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах с целью повышения эффективности управления и конкурентоспособности хозяйств.

Апробация и практическая реализация результатов исследования.

Результаты и выводы диссертационного исследования, полученные на различных этапах исследования, нашли отражение в материалах международных, всероссийских, вузовских научных и научно-практических конференциях, проходивших в 2011-2012 гг. в Волгограде, Махачкале, Одессе и Санкт-Петербурге.

Отдельные положения диссертационного исследования нашли практическое применение в деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств Республики Калмыкия, в Ассоциации крестьянских (фермерских) хозяйств, а также используются в учебном процессе кафедрой учета, анализа и аудита в Волгоградском государственном университете. Практическое использование результатов исследования подтверждено справками о внедрении.

Публикации. По материалам диссертационного исследования опубликовано 10 работ общим объемом 3,4 пл., в том числе 3 работы общим объемом 1, 8 пл. - в изданиях, входящих в перечень рекомендуемых ВАК.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Гришкеева, Зоя Васильевна

Результаты исследования позволяют сделать вывод о том, что единый подход при организации учета для всех фермерских хозяйств является непра Пизенгольц М.3. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т. 1.4.1. Б>хгалтерский (финансовый) учет: Учебник. - 4-е изд. - М.: Финансы и статистика, 2002. - 480 с.

103 вильным. К организации управленческого учета в разных по размерам хозяйствах, отличающихся между собой содержанием и количеством видов деятельности, технологической спецификой производства, формой организации и управления деятельностью следует подходить индивидуально.

Процесс постановки управленческого учета на основе организационно-методической модели для каждой группы крестьянских (фермерских) хозяйств включает следующие этапы:

- формирование системы показателей управленческого учета. Данное мероприятие необходимо для комплексного отражения состояния и результатов деятельности хозяйства. Обобщающим целевым показателем деятельности является прибыль, но в системе управленческого учета нам важен такой показатель как маржинальный доход или сумма покрытия. Сумма покрытия - это та часть выручки, которая остается на покрытие постоянных затрат и формирование прибыли. В нашем случае информация о маржинальном доходе является ценной. Так как цена на продукцию диктуется покупателями и природно-климатическими особенностями местности, поэтому важно знать нижний предел себестоимости продукции.

На основе маржинального анализа определяется целесообразность отдельных подразделений бизнеса (стойловое содержание скота или нагульное либо целесообразность ведения растениеводства, нежели животноводства), прибыльность продуктовых направлений (открывать свои каналы сбыта либо отдать предпочтение закупщикам). Перспективность каждого отдельного подразделения следует определять на основе дохода к покрытию. Если доход к покрытию положительный, то подразделение вносит свою лепту в покрытие общих постоянных затрат самого высокого уровня и позволяет получать прибыль. В случае ликвидации одного подразделения без каких-либо изменений в объеме реализации других или сокращении постоянных затрат высшего уровня, операционная прибыль сократится на величину дохода к покрытию ликвидированного подразделения. Таким образом с помощью маржинального дохода появляется возможность определить рентабельность того или иного направления бизне

104 са или в целом по крестьянскому хозяйству;

- выделение центров ответственности. В современных рыночных условиях для повышения эффективности деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств необходимо уделить внимание построению организационно-экономического механизма в них, а именно, созданию децентрализованной системы управления. Выделение центров ответственности в хозяйстве повышает управленческую прозрачность, что позволяет легче контролировать и планировать деятельность КФХ. Центр ответственности - это сегмент деятельности внутри крестьянского (фермерского) хозяйства, который возглавляет, принимающее управленческие решения, ответственное лицо. Целью определения центров ответственности как объекта является оперативное управление и контроль за издержками и объемами выпуска продукции;

- разработка учетной политики для целей управленческого учета. По нашему мнению учетная политика уместна, полезна и необходима для всех форм агробизнеса ведущих управленческий учет. Учетная политика является главным документом направляющим деятельность хозяйства. Учетная политика формируется исходя из основополагающих принципов и правил, выбор которых требует системного подхода с целью максимальной оптимизации. Принятие учетной политики крестьянским (фермерским) хозяйством обеспечит целостность системы управленческого учета;

- формирование механизма взаимодействия финансового и управленческого учета. Целесообразность применения того или иного варианта (автономного или интегрированного) определяется не размерами хозяйства, а степенью отличий методологии управленческого и финансового учета. Так как финансовый учет в крестьянском (фермерском) хозяйстве максимально упрощен и ведется он только для целейналогообложения и составления статистических отчетов, то, по нашему мнению, нет необходимости объединять эти два вида учета, поскольку у них различные цели. С развитием системы управленческого учета, при интегрированном варианте взаимодействия финансового и управленческого учета, появляется необходимость и в развитии финансового учета.

105

Но мы предлагаем максимально упростить управленческий учет и вести его для нужд хозяйства, в данном случае развитие системы финансового учета будет очень трудоемким и неуместным процессом. Автономное ведение управленческого учета, на наш взгляд, является оптимальным вариантом.

- выделение объектов калькулирования и выбор вариантов калькулирования. Важным моментом в учете является выбор способа калькулирования себестоимости продукции. Мы предлагаем использовать дополненный нами «котловой метод учета затрат и калькулирования себестоимости». Данный метод учитывает специфику деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств. В КФХ наиболее целесообразно будет осуществлять расчет себестоимости по системе «директ-костинг», основанной на учете и калькулировании неполной, ограниченной себестоимости. В себестоимость включаются затраты прямые или переменные, которые непосредственно относятся к выращиваемым животным и увеличиваются с возрастанием поголовья. Данная себестоимость рассчитывается по производственным расходам, связанным с разведением животных, даже если они в отдельных случаях носят косвенный характер. Другие затраты, являющиеся частью текущих издержек (не переменные, а постоянные расходы) в себестоимость не включаются, а вычитаются полной суммой из выручки. Разница между выручкой от продажи и неполной себестоимостью образует маржинальный доход или сумму покрытия.

С целью принятия рациональных финансовых и управленческих решений фермерское хозяйство должно знать свои затраты и иметь представление об операционных затратах. Анализ издержек позволит проверить качественные показатели работы, выяснить эффективность издержек, правильно установить цены, установить, не будут ли они чрезмерными, планировать уровень прибыли и рентабельности своей деятельности, регулировать и контролировать расходы. Информация об издержках и затратах является существенным фактором для всех стадий управления хозяйственным объектом: анализа, планирования, контроля принятия решений;

- разработка форм внутренней управленческой отчетности. Поскольку

106 одной из главных задач управленческого учета является удовлетворение информационных потребностей, то важным является перечень и содержание разработанных форм внутренней управленческой отчетности. При разработке форм отчетности мы исходили из их соответствия плановым формам и содержания информации по отклонениям;

- автоматизаг}ия управленческого учета. В последнее время на сельскохозяйственных предприятиях все большее применение находят автоматизированные формы учета. Даже при наиболее прогрессивных формах ручного учета допускается дублирование данных, переписывание их из одного регистра в другой. Применение автоматизированных форм учета позволит устранить эту проблему и добиться значительнойэкономии времени, ускорения учетного процесса и снижения риска потери данных. В крестьянских (фермерских) хозяйствах рекомендуется использовать специализированную компьютерную программу для бухгалтерского и управленческого учета;

- разработка процедур анализа, контроля и принятия решений на основе информации управленческого учета. Разработка процедур принятия решений на основе информации управленческого учета характеризуется определенным набором реквизитов: набор альтернатив, т.е. вариантов решений, которые могут быть приняты в данном случае; параметры решения, т.е. внешние и внутренние условия которые принимаются во внимание при принятии решений и сужают поле альтернатив; целевые установки, т.е. цели, на достижение которых направлено принятое решение; факторы цели, то есть то, что содействует достижению цели. Данная концепция управленческого учета при принятии управленческих решений в процессе выполнения своих функций постоянно сталкивается с проблемой выбора оптимального варианта действий;

- выработка регламентов действий всех служб в рамках системы управленческого учета хозяйства и закрепление их в соответствующих корпоративных стандартах. Подразумевается ведение внутренних нормативных документов, регламентирующих применение в КФХ управленческого учета.

Мы предоставили опорную организационно-методическую модель систе

107 мы управленческого учета и конкретизировали этапы постановки учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах. На основе данной модели субъекты малых форм агробизнеса могут формировать свою индивидуальную модель.

При внедрении управленческого учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах мы исходили из определения основных целей, ради которых этот процесс рекомендуется осуществить:

- эффективность управления хозяйством,

- повышение конкурентоспособности хозяйства,

- рациональное осуществление расходов с целью получения высоких доходов,

- структурирование и расчет себестоимости продукции.

В виду того, что управленческий учет кроме бухгалтерских затрат на производство включает элементы планирования, контроля и анализа производства, оперативный учет, примем к использованию положения методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях. Отметим, что внедрение системы управленческого учета в крестьянские (фермерские) хозяйства осуществлялось в несколько последовательных этапов:

- описание существующей информационной (бухгалтерской) системы;

- определение требований к необходимой управленческой информации; построение формализованной системы, способной обеспечить главу крестьянского (фермерского) хозяйства необходимой управленческой информацией;

- построение системы внутренней управленческой отчетности.

В качестве основных задач управленческого учета затрат в животноводческих крестьянских (фермерских) хозяйствах определены:

• точное разделение всех затрат по экономически однородным элементам и статьям, из которых складывается себестоимость продукции;

• экономически обоснованное разграничение затрат по видам производств и группам скота;

• своевременное, точное и полное отражение выхода продукции полу

108 чаемой от животноводства;

• экономически обоснованное определение себестоимости основной, побочной и сопряженной продукции;

• точное отражение затрат по подразделениям хозяйства.

Каждое хозяйство не может содержать отдел, занимающийся управленческим учетом, превалирующее большинство фермеров может позволить себе только отдельную штатную единицу бухгалтера-аналитика, поэтому мы исходили из того, что учет должен быть простым, доступным и недорогим. Но при этом он должен выполнять все перечисленные выше задачи. Такая категория фермерских хозяйств как микро хозяйства, как правило, не нуждаются в управленческом учете, но все-таки, мы рекомендовали им вести Книгу учета затрат. Это отправной пункт при построении всей системы управленческого учета в случае перехода фермерского хозяйства в другую высшую классификационную группу. Кроме того, отразив операции в Книге учета затрат глава хозяйства будет иметь полную и достоверную информацию о произведенных расходах.

Учет в малых крестьянских хозяйствах ограничивается небольшим количеством хозяйственных операций в год, обычно не более 30 в месяц.

Малым крестьянским хозяйствам мы рекомендуем униграфическую систему учета, основанную на простой одинарной записи объектов бухгалтерского и управленческого учета без использования способа двойной записи на его счетах. Для данной группы мы разработали регистры учета, построенные по принципу «приход-расход», «затраты-доходы». При простой системе, о состоянии и движении материальных средств (активов) и расчетов как с лицами внутри крестьянского хозяйства, так и с другими экономическими субъектами можно судить на основании данных текущего учета. Однако в этом случае практически не формируется информация о конечных результатах работы хозяйства, так как обобщающие счета учета не ведутся. Для определения конечных финансовых результатов рекомендуем проводить полнуюинвентаризацию. При построении простой системы учета обращено внимание глав крестьянских хозяйств на хронологический порядок отражения фактов хозяйственной жизни.

109

Отметим, что «Российский Фермер» - фонд поддержки и развития крестьянских (фермерских) хозяйств вести учет по простой системе, рекомендует с использованием: Книги учета имущества крестьянского (фермерского) хозяйства (ф. №1-КХ); Книги учета продукции и материалов (ф. №2-КХ); Книги учета труда (ф. №3-КХ); Журнала учета хозяйственных операций (ф. №4-КХ); Ведомости финансовых результатов (ф. №5- КХ).

Данные приведенных регистров, на наш взгляд, могут являться источником необходимой информации и для управленческого учета.

Однако ввиду усложненности рекомендованных форм нами разработаны и предлагаются для практического применения более упрощенные формы регистров и порядок учета в КФХ. Так, учет имущества рекомендуется вести в рекомендованной нами Книге учета имущества КФХ (приложение 5).

В разделе 1 «Землепользование», отражается учет наличия земельных угодий, имеющий два подраздела. В первом подразделе 1.1 «Земельная площадь» отражается общая земельная площадь и ее распределение по формам собственности.

В подразделе 1.2 «Использование земель» показывается фактическое использование пастбищ для каждой группы животных в разрезе центров ответственности (животноводческая стоянка и животноводческая стоянка-выпас) за отчетные периоды, это позволит проанализировать степень вытаптывания травяного покрова, с целью рационального распределения выпасных мероприятий и оптимального насыщения животных. Раздел 2 «Основные средства» используется для учета основных средств, по каждому объекту записывается его характеристика, дата приобретения, стоимость и амортизация, количество. Раздел 3 «Оборотные средства» отражает данные о наличии продукции сельского хозяйства, материалов и малоценных предметов.

Для аналитического учета продукции и материалов рекомендуем использовать разработанную Книгу учета продукции и материалов (см. табл. 6).

Заключение

Формирование направления управленческого учета является одной из важных задач адаптации бухгалтерского учета к условиям рыночной экономики и освоения международной практики учета. Особенно актуален управленческий учет для наиболее перспективной группы сельскохозяйственных товаропроизводителей - крестьянских (фермерских) хозяйств (КФХ). Однако существующие методики управленческого учета разработаны преимущественно для крупных сельскохозяйственных товаропроизводителей и не учитывают специфику деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств. Поэтому внедрение и развитие отдельных элементов управленческого учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах, как залог эффективного развития сельского хозяйства регионов, является объективной необходимостью на современном этапе развития экономики.

Несмотря на возросшее внимание к возможностям учетного ресурса, анализ терминологии управленческого учета подтвердил различие мнений о сущности, предназначении, целях, предмете и объектах управленческого учета.

Проведенная в работе систематизация сущностной характеристики учета во временной динамике, на основе анализа мнений различных авторов, позволила выделить три основных научных подхода формализующих определение управленческого учета.

Бухгалтерский подход к управленческому учету заключается в том, что он строится по принципу бухгалтерского учета, одновременно расширяя границы финансового учета в сторону управления хозяйствующим субъектом.

Информационный подход основывается на предназначении управленческого учета для информационного обеспечения хозяйственной деятельности с целью принятия решений о стратегическом развитии хозяйствующего субъекта и о его текущей деятельности.

Управленческий подход связывает управленческий учет с процессом управления хозяйствующим субъектом и включает его в состав элементов процесса принятия управленческого решения.

145

И эта взаимосвязь включает три этапа.

Первый этап - постановка проблемы, берет свое начало из процесса бюджетирования, где ставятся задачи управления, и рассчитывается их выполнение. Второй и третий этапы процесса управления осуществляются с помощью анализа собранной информации и представления на основе анализа вариантов решения поставленных в процессе первого этапа проблем и выбора наиболее оптимального варианта. Завершающие этапы процесса управления осуществляются посредством использования такого инструмента управленческого учета как управленческая отчетность. Взаимосвязь управленческого учета и процесса управления экономическим субъектом в сельском хозяйстве мы видим в генерации учетно-аналитической информации, ориентирующей руководящее звено на определенные управленческие решения. В сельском хозяйстве управленческий учет способен отобразить все факты хозяйственной жизни с учетом отраслевых особенностей.

В диссертации рассмотрены разные точки зрения по определению предмета и объекта управленческого учета. Одни авторы отождествляют понятия предмета и объекта управленческого учета, другие за основу определения объектов принимают организационную интерпретацию (центры ответственности), функциональную особенность (ценообразование, внутреннюю отчетность) или относят к объектам все имеющиеся средства крестьянского (фермерского) хозяйства (имущество, капитал, обязательства). Как показало исследование, имеющиеся определения предмета и объекта управленческого учета, не учитывают специфики сельскохозяйственных организаций.

В отличие от этого предметом управленческого учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах мы определили факты хозяйственной жизни в разрезе структурных подразделений и (или) видов продукции в процессе всего цикла управления экономическим субъектом. К объектам управленческого учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах мы отнесли затраты и результаты финансово-хозяйственной деятельности как экономического субъекта в целом, так в разрезе структурных подразделений и (или) видов продукции. Такой подход

146 позволит рационально распределять затраты, калькулировать себестоимость продукции, устанавливать ответственность лиц за расход ресурсов и результаты с целью получения положительного финансового результата хозяйственной деятельности крестьянского (фермерского) хозяйства.

В диссертации определено, что новые цели пользователей информации управленческого учета явились движущей силой развития стратегического управленческого учета, инструментарий которого включает не только набор методик характерных для традиционного управленческого учета, но и специальных - методики анализа, калькуляционные системы, сбалансированная система показателей, модель экономической добавленной стоимости и учет затрат по видам деятельности.

Проблема разработки унифицированной системы учета, базирующейся на единой учетной политике для целей бухгалтерского, управленческого и налогового учета является основной проблемой организации систем бухгалтерского, управленческого и налогового учета в сельском хозяйстве. Разработка единой учетной политики осуществляется применительно ко всем видам и сегментам деятельности организации с учетом ее специфики.

При выборе элементов единой учетной политики для целей бухгалтерского и управленческого учета руководство агроструктуры должно четко представлять «границы» учетной политики. Так, управленческая составляющая рабочего плана счетов агроструктуры позволяет делать выборки данных по определенному признаку (в частности, временным периодам, по центрам ответственности, по видам продукции).

В качестве методических аспектов управленческой учетной политики для субъектов сельскохозяйственной деятельности выделены унифицированные методы учета: производства готовой продукции, оценки незавершенного производства, оценки готовой продукции, признания управленческих расходов, распределения общехозяйственных и общепроизводственных расходов, обеспечивающие основу для расчетафактической прибыли по производству и переработке сельскохозяйственной продукции.

147

При разработке проекта учетной политики для целей управленческого учета крестьянского (фермерского) хозяйства мы исходили из информационных потребностей руководства, выделения объектов учета и упрощения процесса учета и отчетности.

Рассмотренные в работе варианты организации учета затрат в сельскохозяйственной отрасли дают субъектам малых форм агробизнеса право выбора наиболее подходящего из них, исходя из определенных условий хозяйствования и аргументации его в учетной политике в целом.

Как показало исследование, в сельском хозяйстве, из-за своих специфических особенностей (влияние природных условий, приложение труда к живым организмам, колебания погодных условий и их непредсказуемость) сложно использовать нормативный учет. В отдельных крестьянских (фермерских) хозяйствах (преимущественно небольших), в целях уменьшения трудоемкости учетных работ, предлагаем применять дополненный обезличенный (котловой) способ учета затрат. Его использование наиболее приемлемо при производстве одного вида продукции. Кругооборот средств в животноводстве имеет существенные различия по сравнению с кругооборотом средств в растениеводстве. Процесс производства в животноводстве характеризуется значительно большей равномерностью и однородностью операций. В животноводстве, из-за недлительных разрывов в сроках вложений средств и выхода продукции, все расходы чаще учитываются на счетах по учету затрат под продукцию текущего года.

Однако на практике в животноводческих крестьянских (фермерских) хозяйствах не все поголовье сдается, какая-либо часть все равно остается в хозяйстве. В этом случае в учете затраты за отчетный период подсчитываются и формируется стоимость головы на конец отчетного периода, с этой стоимостью поголовье переходит в следующий отчетный период.

Установлено, что основой эффективного и устойчивого развития фермерства выступает личное участие главы крестьянского хозяйства и членов его семьи, их личная заинтересованность в результатах хозяйствования. В результате, устойчивость фермерского уклада обеспечивается двумя группами факторов:

148 внутренние факторы - личная заинтересованность в результатах труда, экономность хозяина и членов его семьи, регулирование издержек производства за счет сокращения своих потребностей; внешние факторы - программы государственной поддержки сельского хозяйства, законодательные и нормативные акты регламентирующие деятельность крестьянских (фермерских) хозяйств, кооперативное движение, вовлечение фермерских хозяйств в крупные агроком-плексы в качестве исходных производственных ячеек.

В диссертации определено, что в сложившихся условиях главная цель внедрения системы управленческого учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах - обеспечение главы КФХ полной финансовой информацией, необходимой для принятия оперативных, тактических и стратегических управленческих решений, обеспечивающих эффективную работу его хозяйства. При этом учет должен быть простым, удобным, недорогим. Крестьянское (фермерское) хозяйство имеет право самостоятельно выбрать форму управленческого учета. При выборе формы учета мы предлагаем главам крестьянских (фермерских) хозяйств учитывать следующие факторы: размеры крестьянского (фермерского) хозяйства; его размещение и специализацию; численность наемных работников; уровень подготовленности по бухгалтерскому учету, экономическим, правовым и технологическим вопросам глав крестьянских хозяйств и обеспечить соответствие формы учета конкретного крестьянского (фермерского) хозяйства его содержанию, то есть информационному обеспечению управления хозяйством, всеми процессами его деятельности в современных рыночных условиях.

При моделировании проектных решений по организации управленческого учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах в первую очередь мы рассматривали вопросы разработки регистров и совершенствования методики ведения учета. Результаты исследования подтверждают, что комплексный подход к организации и постановке управленческого учета в крестьянском (фермерском) хозяйстве требует использования методических приемов и правил учета, а также методологических положений. Спорным вопросом является применение в управленческом учете крестьянских (фермерских) хозяйств счетов бух

149 галтерского учета. Эти обстоятельства предопределили необходимость классификации крестьянских (фермерских) хозяйств Республики Калмыкия в зависимости от площади используемых земель, поголовья скота, размера прибыли и определения для каждой группы формы управленческого учета

Алгоритм постановки управленческого учета для каждой из групп крестьянских (фермерских) хозяйств включает: выделение центров ответственности; разработку учетной политики для целей управленческого учета; формирование механизма взаимодействия финансового и управленческого учета; выделение объектов калькулирования и выбор методов калькулирования; разработку форм и системы показателей внутренней управленческой отчетности; автоматизацию управленческого учета; разработку методики анализа, процедур контроля, принятие решений на основе информации управленческого учета; выработку регламентов действий в рамках системы управленческого учета хозяйства и закрепление их в корпоративных стандартах.

Выстраивая систему управленческого учета для микро крестьянских (фермерских) хозяйств мы разработали Книгу учета затрат, построенную по принципу "приход-расход", "затраты-доходы", она проста, удобна в использовании и позволяет накапливать учетную информацию о затратах и результатах деятельности.

Малым крестьянским хозяйствам рекомендуем вести униграфическую систему учета, с использованием таких упрощенных форм регистров учета, как Книга учета имущества, Книга учета продукции и материалов, Книга учета доходов и расходов.

В диссертации предложено организовать управленческий учет по центрам ответственности, в качестве которых выделены: животноводческая стоянка и животноводческая стоянка - выпас. В каждом КФХ их может быть несколько. Детализация учетной информации о затратах и результатах деятельности, по каждому структурному подразделению, позволит выявить причины возникающих отклонений, виновных лиц и повысить эффективность управления подразделениями крестьянского (фермерского) хозяйства. В работе предложено вве

150 сти ответственность подразделений только за те показатели, на которые может влиять глава крестьянского (фермерского) хозяйства. В рамках каждого подразделения предлагаем вести учет затрат с использованием котлового способа с выделением калькуляционных статей затрат, что позволит видеть структуру формируемой себестоимости продукции в каждом подразделении. Организация учета в разрезе выделенных структурных подразделений по определенным статьям затрат позволит учесть все расходы по содержанию скота.

Проведенное исследование подтверждает, что для расчета себестоимости продукции животноводства крестьянским (фермерским) хозяйствам необходима детализация статей затрат производства. Исходя из информационных потребностей, систематизированная номенклатура статей и элементов затрат позволяет крестьянским (фермерским) хозяйствам применять по их усмотрению наиболее приемлемый способ: или традиционный калькуляционный вариант учета затрат; или учет прямых расходов по системе "директ-костинг" для исчисления и анализа полной или неполной (частичной) производственной себестоимости продукции.

Для оценки финансового результата крестьянского (фермерского) хозяйства разработаны формы внутренней управленческой отчетности - сводный отчет о структуре себестоимости продукции КФХ; отчет по продажам КФХ; отчет о финансовом результате (прибыли или убытке) КФХ.

Информация сводного отчета о структуре себестоимости продукции КФХ даст главе КФХ возможность определить состав себестоимости готовой продукции по статьям затрат, оценить расходование ресурсов в разрезе объектов учета затрат: основное стадо мясного скота (коровы и телята до 8 мес., быки-производители), животные на выращивании и откорме (телки и бычки старше 8 мес., животные на откорме). В отчете отражается информация о фактической себестоимости за отчетный период и период предшествующий отчетному, что дает возможность оценить изменение фактической себестоимости в ее относительном и абсолютном значениях.

В диссертации предлагается формировать информацию о затратах по центрам ответственности помесячно, а обобщать ее нарастающим итогом в сводном отчете. Отчет по продажам рекомендуем вести по видам реализованной продукции в количественном и денежном выражении.

Отчет о финансовом результате (прибыли или убытке) КФХ рекомендуем составлять в конце года за отчетный период и за два периода, предшествующих отчетному. Он позволит проследить за динамикой выручки КФХ. Форма отчета будет зависеть от выбранного метода расчета себестоимости. Поскольку при расчете себестоимости рекомендуется применять систему "директ-костинг", в отчете будет целесообразным отражать формирование маржинальной прибыли.

Показатели предложенных форм внутренней управленческой отчетности служат информационной базой для анализа и оценки финансовых результатов деятельности крестьянских (фермерских) хозяйств. В диссертации мы определили систему взаимосвязанных показателей, их содержание, алгоритмы расчета и назначение коэффициентов. Система предложенных показателей, базирующаяся на данных внутренней управленческой отчетности крестьянских (фермерских) хозяйств, позволяет отслеживать изменения в финансовом состоянии.

Крестьянские (фермерские) хозяйства практически не занимаются нормированием. Ввиду отсутствия плановых показателей в диссертации предлагается использовать показатели предыдущего отчетного периода. При этом должны анализироваться показатели от обычных видов деятельности крестьянского (фермерского) хозяйства.

Такими показателями являются - валовая продукция, затраты на производство и реализацию продукции, переменные затраты, постоянные затраты, маржинальный доход, прибыль. Показатели относительных изменений - индексы валовой продукции, затрат на производство, переменных затрат, постоянных затрат, маржинального дохода, прибыли. Показатели абсолютных отклонений (отклонение за счет изменения валовой продукции, переменных затрат, постоянных затрат, прибыли) позволяют судить, в какой степени управленческие решения глав крестьянских (фермерских) хозяйств по размещению и

152 использованию ресурсов повлияли на окупаемость расходов (затрат) в хозяйстве.

На основании такого анализа руководством крестьянского (фермерского) хозяйства разрабатываются проекты решений по корректировке деятельности, структуры затрат на производство и реализацию продукции, а также объемов и структуры продажи продукции. Результаты анализа прибыли расширяют возможности использования информации в стратегическом управлении деятельностью хозяйства.

Использование предложенного инструментария управленческого учета для микро и малых крестьянских (фермерских) хозяйств позволит формировать достоверную информацию о доходах, расходах и результатах в разрезе центров ответственности по сегментам и видам деятельности крестьянского (фермерского) хозяйства для осуществления анализа, контроля и принятия оперативных, тактических и стратегических управленческих решений.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Гришкеева, Зоя Васильевна, 2013 год

1. Официальные и нормативные материалы

2. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть первая, вторая.

3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. N 402-ФЗ.

4. Федеральный закон «О внесении изменений в ст.23 Федерального закона «О крестьянском (фермерском) хозяйстве» от 30.10.2009 г. N 239-Ф3

5. Федеральный закон «О крестьянском (фермерском) хозяйстве» от 07.06.2003 N 74-ФЗ

6. Федеральный Закон «О развитии сельского хозяйства» от 29.12.2006 №264-ФЗ (принят ГД ФСРФ 22.12.2006) (редакция от 24.07.2009).

7. Приказ Минсельхоза РФ от 02.02.2004 г. N 73 «Об утверждении Методических рекомендаций по учету затрат в животноводстве»

8. Приказ Минсельхоза РФ от 06.06.2003 г. N 792 «Об утверждении Методических рекомендаций по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях».

9. Методические рекомендации по ведению бухгалтерского учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах (Утверждено приказом министерством сельского хозяйства РФ от 20.01.2005 г.).

10. Отраслевая целевая программа «Развитие крестьянских (фермерских) хозяйств и других малых форм хозяйствования в АПК на 2009-2011 гг. (утверждена приказом Минсельхоза от 9 июня 2009 г. N 218)

11. Программа развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия Республики Калмыкия на 2008-2012 годы (постановление Правительства Республики Калмыкия от 2 ноября 2007 г.)1. Специальная литература

12. Алборов P.A. Бухгалтерский управленческий учет (теория и практика). М.: Издательство «Дело и Сервис», 2005. - 224 с.

13. Алборов P.A. Использование бухгалтерской информации в управле154нии эффективностью сельскохозяйственного производства /Р.А. Алборов, С.Э. Газзаева // Бухучет в сельском хозяйстве. 2010. - N 7. - С. 22-26.

14. Алборов Р.А. Концепция развития бухгалтерского учета в сельском хозяйстве / Р.А. Алборов, С.М. Концевая, Л.И. Хоружий // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2008. - N 2. - с. 43-48.

15. Алексеева О.В. Управленческий учет: стратегический аспект: Авто-реф. дис. канд. экон. наук / Науч. рук. О.Е. Николаева. М.: Б.и., 2003. - 26 с.

16. Апчерч А. Управленческий учет: принципы и практика = Management Accounting: principles and practice / Пер с англ. И.А. Смирновой. М.: Финансы и статистика, 2002. - 952 с.

17. Арашуков В. Формы организации сельскохозяйственного производства и предпринимательства // АПК: экономика, управление. 2005. -. N 11. - С. 87-95.

18. Бадмахалгаев Л.Ц. Бухгалтерский учет: история, методология, организация / Л.Ц. Бадмахалгаев, Е.Н. Санджарыкова: КГУ. Элиста: Джангар, 2004. -302 с.

19. Белов Н.Г. Перспективы развития бухгалтерского учета в сельском хозяйстве / Н.Г. Белов, Л.И. Хоружий, А.И. Павлычев // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2004. - N 9. - с. 27-32.

20. Белов Н.Г. Развитие производственного учета в сельском хозяйстве // Бухучет в сельском хозяйстве. 2010. - N 1. - С. 4-11.

21. Блаженкова Н.М. Методика организации стратегического управленческого учета // Бухгалтерский учет. 2008. - N 4. - С.66-68.

22. Блаженкова Н.М. Организационно-методическая основа управленческого учета // Бухгалтерский учет. 2009. - N 10. - с.75-79.

23. Блаженкова Н.М. Стратегический управленческий учет как информационная подсистема предприятия // Бухгалтерский учет. 2008.-N 12. - С. 72-75.

24. Богатая И.Н. Стратегический учет собственности предприятия. Ростов-на-Дону: Феникс, 2001. - 320 с.

25. Богатова Е.Р. Управленческая отчетность: что это такое и кому она нужна? // В курсе правового дела. N 5. - 2007.

26. Бондаренко Ю.П. Фермерский сектор регионов в решении проблемы продовольственной безопасности России // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2009. - N 8. - С.59-62.

27. Борисов Р.В. Организация управленческого учета: методологи, методика; ВолГУ. Волгоград: Изд-во ВолГУ, 2002. - 140 с.

28. Борисов Р.В. Управленческий учет в условиях современной российской экономики: учебно-методическое пособие для студ. финансово-учетных спец. / ВолГУ. Волгоград: Изд-во ВолГУ, 2002. - 92 с.

29. Бугреев A.A. Агробизнес: проблемы и перспективы развития / A.A. Бугреев, В.А. Чертоусов // Вестник АПК Волгоградской области. 2010. - N 1. -с. 25-27.

30. Бухгалтерский учет: Учебник / П.С. Безруких, В.Б. Ивашкевич, Н.П. Кондраков и др.; Под ред П.С. Безруких. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Бухгалтерский учет, 1996.

31. Бухгалтерский учет: Официальные материалы / кор. Э.Б. Прудникова. М.: ИНФРА-М, 2001. - 481 с.

32. Валебникова Н.В. Современные тенденции управленческого учета / Н.В. Валебникова, И.П. Василевич // Бухгалтерский учет. 2000. -N18. - С. 3-6.

33. Васин Ф.П. Управленческий учет: Учебное пособие. М.: Изд-во Финансовой академии при Правительстве РФ, 1996. - 98 с.

34. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. 2-е изд. М.: ИКФ «Омега-J1»; Высшая школа, 2002. 341с.

35. Бахрушина М.А. Стратегический управленческий учет: Полный курс MB А / М.А.Бахрушина, М.И.Сидорова, Л.И.Борисов. М.: Рид Групп, 2011. -192 с.

36. Ветрова Л.В. Служба управленческого учета в агрофирмах: необходимость создания // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2003. - N 5. - С. 35-36.

37. Виханский О.С. Стратегическое управление: Учебник: 2-е изд. - М.: Экономисть, 2004. - 296 с.

38. Волкова О.Н. Управленческий учет: Учебник. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2007. - 472 с.

39. Глушков И.Е., Киселева Т.В. Бухгалтерский учет на сельскохозяйственных перерабатывающих и агропромышленных предприятиях. Эффективное пособие по финансовому и управленческому учету. Москва, «КНОРУС», Новосибирск, «ЭКОР», 2001 г. -484 с.

40. Глушенко A.B. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в АПК: учеб. пособие для студ. вузов / A.B. Глущенко; H.H. Нелюбова. М.: Магистр, 2008.- 190 с.

41. Глущенко A.B. Роль учетной политики в формировании финансовых результатов сельскохозяйственной организации / A.B. Глущенко, H.A. Суз-дальцева // Вестник Волгоградского государственного университета. Сер. 3. -2010. -N2(17). С. 174-181.

42. Глущенко A.B. Сущность и проблемы планирования в системе управленческого учета // Вестник Волгоградского государственного университета. Сер. 9., Исследования молодых ученных. 2002. - Вып. 2. 4.2: Физико-математические и экономические науки. - С. 46-49.

43. Говядовская О. Оценка конкурентоспособности крестьянских (фермерских) хозяйств региона // АПК: экономика, управление. 2009. - N 8. -С.44-48.

44. Горелик О.М. Управленческий учет и анализ: учебное пособие / О.М. Горелик, Л.А. Парамонова, Э.Ш. Низамова. М.: КНОРУС, 2007. - 256 с.

45. Гуров Г.П. Тенденции развития малого предпринимательства в современной России и его государственная поддержка: Автореф. дис. канд. экон. наук / Науч. рук. В.М. Белоусов; Рост. ун-т. Ростов-на-Дону, 1998. - 23 с.

46. Доклад о мировом развитии 2008. Сельское хозяйство на службе развития / ред.: A.B. Бондаренко и др.; пер. с англ.: В.Б. Богданова и [др]; Всемирный банк. М.: Весь Мир, 2008. - 404 с.

47. Дорджигаев С. Новый этап в развитии животноводства // Известия Калмыкии. 2011. - N 66 (5033). - С. 1.

48. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет / Пер. с англ. / Под ред. Н.Д. Эриашвили. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. - 783 с.

49. Друри К. Управленческий и производственный учет: Перевод с английского; М.: ЮНИТИ - ДАНА, 2002.

50. Друри К. Управленческий учет для бизнес-решений: Учебник / Пер. с англ. М.: ЮНИТИ, 2003. - 784 с.

51. Дугин П.И. Проблемы становления и развития новых форм хозяйствования на селе / П.И. Дугин, Г.Д. Мертенс, B.JI. Мертенс / Под общ. ред. П.И. Дугина. Ярославль: ЯГСХА, 2004.-261 с.

52. Духанин C.B. Взаимосвязь управленческой отчетности и финансовой отчетности по МСФО // Проблемы финансов и учета: N 1. - 2007. С. 18.

53. Егорова И.С. Внутренняя отчетность как инструмент контроля центров ответственности // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. 2010. -N 10. - С. 78-87.

54. Емельянов А. Финансово-экономическое положение сельского хозяйства: пути оздоровления // Экономист. 2006. - N 8. - С. 87-93.

55. Ендовицкий Д.А. Бухгалтерский и налоговый учет на малом предприятии: учебное пособие / Д.А. Ендовицкий, Р.Р. Рахматулина; под ред. Д.А. Ен-довицкого. М.: КНОРУС, 2007. - 256 с.

56. Еремеев В. Управленческий учет интегрированная внутрихозяйственная информационная система / В. Еремеев, В. Константинович, А. Гешель // АПК: экономика, управление. - 2009. - N 1.-е. 27-32.

57. Ермоченко О.Н. Управленческий учет сельскохозяйственного сырья вагропромышленных объединениях: Автореф. дис. . канд. экон. наук/ Науч.158рук. JI.B. Перекрестова: ВолГУ. Астрахань, 2002. - 20 с.

58. Зайцев Л.Г., Соколова М.И. Стратегический менеджмент: учебник для вузов. М.: Экономисть, 2007. - 414 с.

59. Зарук Н. Бюджетирование эффективный инструмент управления производством в интегрированных агроформированиях / Н. Зарук; О. Бурмист-рова // АПК: экономика, управление. - 2007. - N 8. - С. 23-26.

60. Зенкина И.В. Учетно-аналитическое обеспечение стратегического управления коммерческой организации / И.В. Зенкина; рец. H.H. Хахоновой // Аудит и финансовый анализ. 2009. - N 2. - С. 290-293.

61. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. М.: Экономисть, 2004. - 618 с.

62. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерское дело: учеб. пособие для студ. вузов. -М.: Экономисть, 2005. 523 с.

63. Илышева H.H. О теоретико-методологических основах управленческого учета в условиях перехода на инновационный путь развития / H.H. Илышева; А.Н. Быстрова// Экономический анализ: теория и практика. 2010.-N 10.-С. 120-123.

64. Ичитовкин Б.Н. Малые формы хозяйствования. М.: Экономика, 1991.-204 с.

65. Каверина О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры. -М.: Финансы и статистика, 2003. 352 с.

66. Каплан Р. С., Нортон Д. П. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. 2-е изд. / Пер. с англ. - М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2005. -320 с.

67. Карельская С.Н. Учетная информация о финансовых результатах как основа принятия управленческих решений // Бухучет в сельском хозяйстве. -2010. -N 7. С.27-32.

68. Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов. М.: ЮНИТИ, 2003.-346 с.

69. Керимов В.Э. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в от159дельных отраслях производственной сферы: учебник для студ. вузов. 3-е изд.- М.: Дашко и Ко, 2007. 482 с.

70. Киркорова JI. Крестьянские (фермерские) хозяйства: трансформационные процессы, проблемы землепользования // АПК: экономика, управление.- 2008. N 4. - С.37-39.

71. Кислов Д.В. Малые предприятия: регистрация, учет, налоги: справочник для бухгалтера. М.: ГроссМедиа, 2005. - 286 с.

72. Ковалев В.В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. -М.: Финансы и статистика, 2004. 720 с.

73. Коваленко O.A., Глущенко A.B. Развитие организационных основ управленческого учета в сельском хозяйстве: Монография. Волгоград: Волгоградское научное издательство, 2007. - 183 с.

74. Колесников А. Преимущества крупнотоварного производства // АПК: экономика, управление. 2006. - N 5. - С. 22-24.

75. Кондраков Н.П., Иванова М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие. М.: ИНФРА-М, 2009. - 368 с.

76. Костюкова Е.И. Особенности организации бухгалтерского учета на малом предприятии / Е.И. Костюкова, М.Н. Ветрова // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. 2011. - N 3. - С. 76-82.

77. Костюкова Е.И. Система «директ-костинг» в ценовой политике сельскохозяйственных организаций / Е.И. Костюкова, А.Н. Бобрышев // Бухучет в сельском хозяйстве. 2010. -N 3. - С. 31-35.

78. Крестьянские (фермерские) хозяйства России в 2009 году (экономический обзор) / Росстат; Минсельхоз России // АПК: экономика, управление. -2010. -N 5. С.71-74.

79. Круглова Н.Ю., Круглов М.И. Стратегический менеджмент. Учебник для вузов. М.: Издательство РДЛ, 2003. - 464 с.

80. Крылов С.И. Стратегический управленческий учет современное направление бухгалтерского учета // Финансовый вестник: финансы, налоги,страхование, бухгалтерский учет. 2011. - N 5. - С. 86-90160

81. Крылов С.И. Стратегический управленческий учет и его роль в управлении финансовыми потоками организации // Управленческий учет. 2005. - N З.-С. 86-90.

82. Курбангалиева O.A. Учетная политика организаций, использующих упрощенную систему налогообложения // Бухгалтерский учет. 2006. - N 22. -С. 24-30.

83. Кусенко Л.И. Социальный аспект развития минибизнеса на селе / Л.И. Кусенко, Е.Ф. Мерецкая // Вестник АПК Волгоградской области. 2006, - N 3. - С.25-26.

84. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета: Учебник для студ. вузов / М.И. Кутер 3-е изд., перераб. и доп. - М.:Финансы и статистика, 2004. - 592 с.

85. Ламыкин И.А. Учет производства в агропромышленных формированиях / И.А. Ламыкин, А.И. Малышкин. М.: Агропромиздат, 1987.

86. Лисович Г.М. Бухгалтерский финансовый учет в сельском хозяйстве: Учебник. М.: Вузовский учебник, 2009. - 318 с.

87. Лисович Г.М. Ткаченко И.Ю. Бухгалтерский управленческий учет в сельском хозяйстве и на перерабатывающих предприятиях АПК. Ростов н/Д: издательский центр «Март», 2000. - 354 с.

88. Лупикова Е.В. История бухгалтерского учета: Учебное пособие. 3-е изд. - М.: КНОРУС, 2009. - 256 с.

89. Маняева В.А. Развитие теории управленческого учета в России // М1жнародний зб1рник наукових праць. N 3(21). 2011. - С. 240-249.

90. Маркова В.Д., Кузнецова С.А. Стратегический менеджмент: Курс лекций. М.: Инфра-М; Новосибирск: Сибирское соглашение, 1999. - 288 с.

91. Мескон М.Х., Альберт М., Хедоури Ф. Основы менеджмента / Пер. с англ. М.: Дело, 2002. - 704 с.

92. Методологические основы прогнозирования: Методические указания / Сост.: H.A. Овчинникова, С.Н. Кириллов. Волгоград: Изд-во ВолГУ, 1996. -28 с.

93. Мизиковский И.Е. Генезис управленческого учета на отечественных161предприятиях. М.: Экономистъ, 2006. - 198 с.

94. Мицкевич A.A. Предмет и методы управленческого учета // Экономические стратегии. -2007. -N 8. С. 136-143.

95. Мошкина Д. Стратегия развития на основе бюджетирования в условиях кризиса // Финансовая газета. Региональный выпуск. 2009. -N 9.

96. Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета: Учебник / Пер. с англ./ Под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999.-663 с.

97. Мюллендорф Р., Карренбауэр М. Производственный учет. Снижение и контроль издержек. Обеспечение их рациональной структуры: Перевод с немецкого М.И. Корсанов.-М.: ЗАО «ФБК ПРЕСС», 1996-160 с.

98. Назарова В.В. необходимость и пути совершенствования учета затрат в системе управления предприятиями сферы АПК // Бухучет в сельском хозяйстве. 2010.-N 3. - С. 28-30.

99. Нестерук О. А. Развитие бухгалтерского учета в крестьянских фермерских хозяйствах // Вестник Томского государственного университета. -2008. -N315.

100. Нестерук O.A. Развитие бухгалтерского учета в крестьянских (фермерских) хозяйствах: Автореф. дис. канд. экон. наук. Ростов-на-Дону, 2009. -26 с.

101. Нечаев В. Модернизация как основа роста конкурентоспособности производства мяса и мясной продукции / В. Нечаев, И. Вороштлова // АПК: экономика, управление. 2011. - N 1. - С. 64-70.

102. Нидлз Б., X. Андерсон, Д. Колдуэлл Принципы бухгалтерского учета: пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова. 2-е изд., стереотип. - М.: Финансы и статистика, 1997. - 496 с.

103. Николаева O.E., Алексеева О.В. Стратегический управленческий учет,- М.: Едиториал УРСС, 2003. 304 с.

104. Николаева O.E. Управленческий учет: Учебник для студ. вузов. Изд. 5-е УРСС, 2004.-320 с.

105. Николаева С.А Особенности учета затрат в условиях рынка: система «директ-костинг». Теория и практика. М.: Финансы и статистика, 1993. - 128 с.

106. Николаева С.А. Управленческий учет: Учебное пособие. М.: Институт профессиональных бухгалтеров России: Информационное агентство «ИПБР - БИНФА», 2005. - 176 с.

107. Николаева С.А., Шебек C.B. Корпоративные стандарты: от концепции до инструкции, практика разработки. М: Книжный мир, 2002. - 334 с.

108. Новодворский В.Д. Бухгалтерский баланс: прошлое и настоящее // Антология учетной мысли. Из истории бухгалтерии / Сост. Д.В. Назаров, М.Ю. Медведев. М, 2006.

109. Новодворский В.Д., Сабанин P.JI. Бухгалтерский учет на малых предприятиях: учеб. M.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. - 296 с.

110. Павлова JI.H. Контроль затрат и доходов в овцеводстве посредством бюджетирования / JI.H. Павлова; Е.В. Ягупова // Бухгалтерский учет и аудит. -2010.-N3.-С. 54-55.

111. Палий В.Ф. Управленческий учет издержек и доходов с элементами финансового учета. М.: ИНФРА-М, 2006. - 211 с.

112. Палий В.Ф. Управленческий учет: организация и функционирование // Бухгалтерский учет. 2007. - N 23. - С.60-65.

113. Петренко И.Я., Чужинов П.И. Исмуратов С.Б. Экономика крестьянского хозяйства. М.: Интерпакс, 1995. - 328 с.

114. Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т.1. 4.1. Бухгалтерский финансовый учет: учебник. 4-е изд. - М.: Финансы и статистика, 2004.-488 с.

115. Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т.2. 4.2. Бухгалтерский управленческий учет. Ч.З. Бухгалтерская (финансовая отчетность): учебник. 4-е изд., перераб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 2003. - 408 с.

116. Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. 4.2 / М.З. Пизенгольц, А.П. Варава. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Агропромиздат, 1987.

117. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной дея163тельности организации и Инструкция по его применению. М.: Юрайт-Издат, 2004.- 157 с.

118. Плотников В.Н. Личное подсобное хозяйство: большие проблемы малых хозяйств // Вестник Волгоградского государственного университета. Сер.З, Экономика. Экология. 2010. - N 2 (17). - С. 89-95.

119. Плотников В.Н. Модернизация фермерского уклада в современной России: источники, проблемы и механизмы осуществления: Автореф. дис. доктор, экон. наук. Волгоград. 2011. 50 с.

120. Положение по бухгалтерскому учету. 4-е изд., перераб. и доп. - М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2004. - 184 с.

121. Попова Л.В. Современный управленческий анализ: теория и практика контроллинга: учебное пособие для студ. вузов / Л.В. Попова; Т.А. Головина; И.А. Маслова. М.: Дело и Сервис, 2006. - 272 с.

122. Проблемы становления и развития управленческого учета в России / В.Г. Широбоков, H.H. Костева, Л.Н. Баренова // Бухгалтерский учет. 2007. -N 1. — с. 62-66.

123. Пронина М.А. Управленческий учет на сельскохозяйственных предприятиях // Бухгалтерский учет. 2009. - N 3. - С. 67-71.

124. Пшихачев A.C. Проблемы устойчивого развития и стратегия возрождения сельского хозяйства России // Региональная экономика: теория и практика.-2009.-N 11.-С. 68-76.

125. Райан Б. Стратегический учет для руководителя / Пер. с англ. / Под ред. В.А. Микрюкова. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. - 616 с.

126. Рзаев A.M. Становление частной собственности в экономике современной России (на примере малых предприятий): Автореф. дис. канд. экон. наук / Науч. рук. B.C. Январев; МЭСИ. М.: Изд-во МЭСИ, 1995. - 23 с.

127. Региональные особенности Республики Калмыкия // Парламентский вестник Калмыкии. -2009. -N 14 (211)

128. Резниченко С. Агрохолдинги формирования будущего / С. Резниченко, Р. Баталов // Экономика сельского хозяйства России. 2007. - N 11.1641. С. 23-24.

129. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика: Пер. с фр. / Под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2000.

130. Рыбакова О.В. Бухгалтерский управленческий учет и управленческое планирование. М.: Финансы и статистика, 2005. - 464 с.

131. Сарайкин В.А. КФХ и крупные сельскохозяйственные организации: сравнительный анализ динамики и эффективности // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2004. - N 11. - С. 37-40.

132. Сельское хозяйство, охота и лесоводство в республике Калмыкия: статистический сборник. г. Элиста: Калмыкиястат, 2011 . - 161 с.

133. Семиколенова М.Н. Управленческий учет как основа информационной системы менеджмента // Известия Иркутской государственной экономической академии (Байкальский государственный университет экономики и права). 2009. - N 2 (64). - С. 68-71

134. Скоун Т. Управленческий учет / Перевод с английского под редакцией Н.Д. Эриашвили. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.

135. Слободняк И.А. К вопросу об определении понятия «бухгалтерская управленческая отчетность» // Финансовый вестник: финансы налоги, страхование, бухгалтерский учет. 2011. - N 6. - С. 44-49

136. Соколов В.Я., Соколов Я.В. История бухгалтерского учета: Учебник. 2-е изд. - М.: Финансы и статистика, 2006. - 288 с.

137. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебное пособие для студ. вузов. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. - 638 с.

138. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. — М.: Финансы и статистика, 2000. 496 с.

139. Степаненко Е. И. Учет и отчетность в крестьянских (фермерских) хозяйствах (На примере хозяйств Московской области): Дис. канд. экон. наук. Орел. 2003.-211 с.

140. Степаненко Е.И., Васькин Ф.И. Крестьянские (фермерские) хозяйства: правовой статус и учет / Экономика сельскохозяйственных и перерабаты165вающих предприятий. 1998. №9. - С. 18-21; №10. - С.28-31.

141. Стратегический учет: Учебное пособие для студентов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / Под ред. В.Э. Керимова. 2-е изд. - М.: Издательство «Омега-JI», 2010.- 168 с.

142. Страшко И.В. Организация эффективной системы планирования в региональном агропромышленном комплексе и направления ее совершенствования // Региональная экономика: теория и практика. 2009. -N 7. - С. 55-58.

143. Темирова 3. Крестьянские (фермерские) хозяйства Юга России: состояние и перспективы // АПК: экономика, управление. 2008. - N 8. - С.38-40.

144. Терентьев С., Никитин А. Управленческий учет в сельскохозяйственных организациях//АПК: экономика, управление. 2002. - N 2. - С. 26-33.

145. Трубилин А. Информационное обеспечение инновационного аграрного производства // АПК: экономика, управление. 2011. - №1. - С.28-32.

146. Турьянский А.В. Методика оценки эффективности вхождения сельскохозяйственных организаций в состав агрохолдинга /А.В. Турьянский, B.JI. Аничин // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2004.-N 8. - С. 31-34

147. Тхагапсо Р.А. Бухгалтерский учет: прошлое, настоящее, будущее // Бухгалтерский учет. 2010. -N 5. - с. 122-123.

148. Уорд М. 50 методик менеджмента = 50 Essential Management Techniques / Пер., ред. А.П. Колесника. М.: Финансы и статистика, 2003. - 200 с.

149. Управленческий учет: Учеб. пособие / Под ред. А.Д. Шеремета. 2-е изд., испр. - М.: ИД ФБКтПРЕСС, 2001. - 512 с.

150. Ушачев И. Социально-экономические проблемы развития малых форм хозяйствования на селе //АПК: экономика, управление. 2011. - N 1. -С. 3-9.

151. Ханджиев А.Ф. Обеспечение экономической безопасности реализации программ развития сельского хозяйства региона (на материалах Республики Калмыкия): Автореф. дис. канд. эконом, наук. М., 2011. 28 с.

152. Хендриксен Э.С., ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета. М.:166

153. Финансы и статистика, 1997.

154. Хорват П. Сбалансированная система показателей, как средство управления предприятием // Управление предприятием. 2000. - N 4. - С. 6-9.

155. Хорнгрен Ч.Т. Управленческий учет: пер. с англ. / Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер, С. Датар 10-е изд. - СПб.: Питер, 2005. - 1008 с.

156. Чая В.Т. Аналитическое обоснование становления и развития системы управленческого учета / В.Т. Чая, Н.И. Чупахина // Экономический анализ: теория и практика. 2007. - N 18. - с. 9-16.

157. Чая В.Т. Перспективы развития управленческого учета / В.Т. Чая, Н.И. Чупахина // Экономический анализ: теория и практика, 2007 N 22, С. 2-14.

158. Шогенов Б.А. Стратегический управленческий учет и анализ затрат на производство сельскохозяйственной продукции // Экономический анализ: теория и практика. 2008. -N 10. - с. 2-6.

159. Шутьков А. Региональная аграрная политика: проблемы и пути совершенствования // АПК: экономика и управление. 2002. - N 2. - С. 3-9.

160. Яругова А. Управленческий учет: опыт экономически развитых стран / Пер. с польск. предисловие Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 1991.-240 с.1. Зарубежные издания •

161. Parker R.H. Macmillan dictionary of accounting. L.: Basingstoke; The macmillan Press Ltd, 1992. 307 p.

162. Patón W.A. and Litteton A. Ch. An Introduktion to Corporat Accounting Standards. American Accounting Associations, 1940. (3)

163. Peter Lorange, Corporate Planning: An Executive Viewpoint (Englewood Cliffs, N.J.: Prentice-Hall, 1980), p. 2.1. Электронные ресурсы

164. Ассоциация крестьянских (фермерских) хозяйств и сельскохозяйственных кооперативов России Электронный ресурс.: Режим доступа: www.akkor.ru

165. Борозенец В.Н. Опыт автоматизации управленческого учета на сельскохозяйственных предприятиях // Финансовый анализ, www.lfin.ru.

166. Малий H.A. Роль государственной поддержки предприятий аграрного сектора в России // Управление экономическими системами: электронный научный журнал, 2011. N 4 (28). - Режим доступа: http://uecs.mcnip.ru.

167. Министерство сельского хозяйства республики Калмыкия Электронный ресурс.: Режим доступа: www.mcxrk.ru

168. Поддержка крестьянских (фермерских) хозяйств. «Приоритетные национальные проекты» Электронный ресурс. Режим доступа: www.rost.ru

169. Приоритетный национальный проект «Развитие агропромышленного комплекса» Электронный ресурс. Режим доступа: www.rost .ru/proj ects/agri culture/ agri culturemain. shtm 1

170. Сокольникова И.В. Управленческий учет. Бюджетирование. Контроллинг. Бизнес-курс MB А Электронный ресурс. 2006. Режим доступа: http://mba.vavt.ru

171. Федеральная служба государственной статистики Электронный ресурс. Режим доступа: www.gks.ru