

На правах рукописи



Дробина Нина Сергеевна

**УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ И БЮДЖЕТИРОВАНИЕ БИЗНЕС-
ПРОЦЕССОВ В ЗЕРНОВОМ ПОДКОМПЛЕКСЕ АПК**

08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Орел – 2013

Работа выполнена в федеральном государственном автономном образовательном учреждении высшего профессионального образования «Северо-Кавказский федеральный университет»

Научный руководитель: доктор экономических наук, профессор
Белоусов Анатолий Иванович

Официальные оппоненты:

Степаненко Елена Ивановна, доктор экономических наук, доцент, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Российский государственный аграрный заочный университет», кафедра «Бухгалтерский учет», профессор

Коростелкин Михаил Михайлович, кандидат экономических наук, доцент, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «Государственный университет – учебно-научно-производственный комплекс», кафедра «Бухгалтерский учет и налогообложение», доцент

Ведущая организация: Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего профессионального образования «**Воронежский государственный аграрный университет имени императора Петра I**»

Защита диссертации состоится 15 июня 2013 г. в 13 часов на заседании диссертационного совета Д 212.182.04 при федеральном государственном бюджетном образовательном учреждении высшего профессионального образования «Государственный университет – учебно-научно-производственный комплекс», по адресу: 302020 г. Орел, Наугорское шоссе, 29, аудитория 212 (www.gu-unpk.ru).

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Государственный университет – учебно-научно-производственный комплекс», по адресу: 302020 г. Орел, Наугорское шоссе, 29, аудитория 340.

Автореферат разослан 14 мая 2013 г. Объявление о защите и автореферат размещены на официальном сайте федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Государственный университет - учебно-научно-производственный комплекс»: www.gu-unpk.ru и на официальном сайте Высшей аттестационной комиссии Министерства образования и науки Российской Федерации по адресу: vak2.ed.gov.ru

Ученый секретарь
диссертационного совета

Коростелкина Ирина Алексеевна

1. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Важнейшим условием эффективности функционирования зернового подкомплекса АПК в современных условиях динамичности бизнес-среды и ее неопределенности является применение современных подходов к управлению, когда деятельность организации рассматривается как совокупность бизнес-процессов, выполнение которых направлено на достижение конечного, измеримого и конкретного результата. При использовании процессного подхода, необходимость внедрения которого диктуется международными стандартами системы менеджмента качества ISO 9001, меняется приоритетность с управления отдельными ресурсами на управление бизнес-процессами, связывающих воедино деятельность взаимодействующих подразделений организации, что позволит акцентировать внимание на конечный результат каждого процесса, происходящего в организации, повысит степень ответственности и качество работы трудового персонала.

В настоящее время в условиях снижения объемов сельскохозяйственного производства, снижения цен на продукцию и увеличения потребления высококачественных продуктов управление бизнесом на основе процессного подхода является наиболее перспективным. Поэтому определяющее место в учетно-аналитической системе организации зернового подкомплекса АПК должно занимать формирование и управление бизнес-процессами, предполагающее разработку и практическую реализацию системы учета, бюджетирования и контроля, способствующей аккумулированию качественной и релевантной информации по протекающим внутренним и внешним процессам, и эффективно используемой работниками управленческого звена для принятия оперативных и стратегических решений.

Необходимость и актуальность проведения исследований в области развития теоретико-методических положений и научно-практических рекомендаций по формированию системы управленческого учета и бюджетирования бизнес-процессов в зерновом подкомплексе АПК определили выбор темы и направления исследования.

Степень разработанности проблемы. Научно-теоретической основой исследования послужили работы по управлению бизнес-процессами следующих отечественных и зарубежных авторов: Н.М. Абдикеева, К. Гейна, Ф. Гуиера, Т.П. Данько, В.А. Ивлева, Г.Н. Калянова, Дж. Келли, Д.А. Киселева, Т.В. Поповой, М. Робсона, Т. Сарсона, Ю.Ф. Тельнова, А.В. Тютюнника, Дж. Шелдрейка,

К. Эсселинга и других.

Исследованию вопросов развития методологии и методики управленческого учета и бюджетирования, в том числе и в аграрной сфере внесли такие отечественные и зарубежные ученые, как Р.А. Алборов, М.И. Баканов, Н.Г. Белов, В.В. Бурцев, И.Н. Богатая, М.А. Вахрушина, О.Н. Волкова, Т. Джонс, К. Друри, Д.А. Ендовицкий, В.Б. Ивашкевич, О.Д. Каверина, Т.П. Карпова, В.Э. Керимов, З.В. Кирьянова, М.М. Коростелкин, Н.Т. Лабынцев, Г.М. Лисович, Б. Нидлз, О.Е. Николаева, М.Ф. Овсийчук, Л.В. Попова, Е.И. Степаненко, В.И. Ткач, Ж. Ришар, Ч. Хорнгрен, Л.И. Хоружий, А.Д. Шеремет, В.Г. Ширококов, Л.З. Шнейдман, Р. Энтони.

По достоинству оценивая научный вклад названных ученых, следует отметить, что до сих пор остается потребность в обосновании научно-методических рекомендаций по практической реализации системы управленческого учета и бюджетирования на основе процессного подхода и разработке структуры бизнес-процессов в различных отраслях народного хозяйства, в том числе и в зерновом подкомплексе АПК.

Целью диссертационного исследования является научно-теоретическое обоснование и разработка практических рекомендаций по управленческому учету и бюджетированию бизнес-процессов в зерновом подкомплексе АПК в целях формирования качественной и релевантной информационной системы в организациях.

Для достижения поставленной цели поставлены следующие **задачи**:

- исследовать отраслевые особенности зернового подкомплекса АПК в современных условиях хозяйствования для выявления структуры бизнес-процессов в организации, их качественных характеристик и возможностей результативной оценки;
- обосновать необходимость функционирования системы управленческого учета и бюджетирования бизнес-процессов в организациях зернового подкомплекса АПК и определить основные ее концептуальные элементы;
- предложить механизм бюджетирования бизнес-процессов, связанных с маркетинговыми исследованиями и реализацией продукции с оценкой эффективности производства в рамках соблюдения положений МСФО;
- разработать подход к организации управленческого учета и бюджетирования затрат по подпроцессам и технологическим стадиям бизнес-процесса производства продукта;
- определить показатели оценки эффективности бизнес-процесса производства зернопродукции на основе расчета добавленной стоимости;

- обосновать необходимость проведения управленческого мониторинга хозяйственных рисков в деятельности организаций зернового подкомплекса АПК.

Область исследования соответствует п. 1.7 «Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей», п. 1.11 «Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции», п. 2.11 «Теория и методология финансового, управленческого, налогового, маркетингового анализа», п. 2.13 «Теория и методология бюджетирования» специальности 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» Паспорта специальностей ВАК России.

В качестве **объекта исследования** выбраны производственная и учетно-хозяйственная деятельность в организациях зернового подкомплекса АПК.

Предметом исследования являются теоретические и практические аспекты функционирования системы управленческого учета и бюджетирования бизнес-процессов в зерновом подкомплексе АПК.

Теоретическую и методологическую основу исследования составляют научные труды отечественных и зарубежных ученых в области учета, бюджетирования и управления бизнес-процессами; публикации периодических изданий; нормативно-правовые и законодательные акты Министерства финансов РФ, Министерства сельского хозяйства; положения международных стандартов финансовой отчетности и системы менеджмента качества ISO, специальная и общеэкономическая литература по исследуемой тематике.

Методологической базой послужили общенаучные способы познания окружающей деятельности, методы отдельных отраслей знания, диалектический метод познания. Для решения поставленных задач применялись следующие методы: абстракция, синтез, аналогия, моделирование, группировка, сравнение, логический анализ, а также методы учетных дисциплин: документация, счета, двойная запись, отчетность. Применяемые методы обеспечили достаточный уровень надежности полученных результатов для решения поставленных задач.

Информационной базой исследования послужили данные первичных и сводных учетных документов, регистров синтетического и аналитического учета, годовой бухгалтерской (финансовой) и статистической отчетности сельскохозяйственных организаций Ставропольского края, интернет-ресурсы, монографические исследования, материалы научно-практических конференций.

Научная новизна исследования заключается в разработке теоретических положений и научно-практических рекомендаций по управленческому учету и бюджетированию бизнес-процессов в зерновом подкомплексе АПК в целях качественной реализации учетной, контрольно-аналитической и плановой

функций управления организацией.

К **основным положениям диссертационного исследования**, которые характеризуют научную новизну, относятся следующие:

- на основе анализа отраслевых особенностей производства в зерновом подкомплексе АПК, дана авторская трактовка понятия «бизнес-процесс», как модели видов деятельности, создающей ценность от исходных источников сырья до получения готовой продукции, поставляемой конечному потребителю, в совокупности с процессом корпоративного управления, с возможностью результативной оценки в рамках учетно-аналитической системы организации (п. 1.7 паспорта специальности 08.00.12);

- научно обоснована необходимость формирования системы управленческого учета и бюджетирования бизнес-процессов в виде общеметодических параметров и структурных блоков, как концептуальных элементов, что обеспечивает эффективное использование, оперативное управление имеющимися ресурсами на основе систематического выполнения функций планирования, учета, отчетности, анализа, мониторинга и прогнозирования (п. 1.7 паспорта специальности 08.00.12);

- предложен механизм бюджетирования взаимодействующих и подконтрольных друг другу бизнес-процессов маркетинговых исследований и реализации продукта, базирующийся на маржинальном методе и формировании ступенчатой системы цен, учитывающий, с одной стороны, критический объем снижения производства, а с другой стороны положения международных стандартов финансовой отчетности (п. 1.11, п. 2.13 паспорта специальности 08.00.12);

- разработан подход к организации управленческого учета затрат и бюджетирования бизнес-процесса производства продукта на основе паспорта бизнес-процесса, отражающего необходимые к выполнению подпроцессы и технологические стадии, обоснованные регламентным порядком выращивания зернопродукции для учета и контроля затрат, входящих в состав производственной себестоимости (п. 1.11 паспорта специальности 08.00.12);

- определены значимые учетные показатели оценки эффективности бизнес-процесса производства продукта на основе расчета добавленной стоимости, максимально отражающей текущий и итоговый результаты деятельности организации, способствующей координации интересов основных участников бизнеса и являющейся определенным образом связью между финансовым и управленческим блоком в модели экономики сельскохозяйственного бизнеса (п. 2.11 паспорта специальности 08.00.12);

- обоснована необходимость проведения управленческого мониторинга хозяйственных рисков для обеспечения конкурентоспособности организации зернового подкомплекса АПК и отражения изменений внешней среды в учетно-аналитической системе с видоизменением управленческой и финансовой ее сторон, для преодоления последствий риска, осуществления критического анализа повторяемости условных фактов хозяйственной деятельности и их количественной оценки (п. 1.7 паспорта специальности 08.00.12).

Теоретическая значимость диссертационной работы состоит в том, что полученные результаты могут быть направлены на дальнейшее совершенствование системы управленческого учета и бюджетирования бизнес-процессов в организациях зернового подкомплекса АПК с применением функций анализа, мониторинга, прогнозирования затрат и себестоимости зернопродукции.

Выработанные выводы и рекомендации углубляют теоретико-методические аспекты организации и функционирования системы управленческого учета и бюджетирования бизнес-процессов, повышая эффективность и результативность их выполнения.

Практическая значимость заключается в том, что положения диссертации могут быть использованы в организациях зернового подкомплекса АПК и в процессе функционирования системы управленческого учета и бюджетирования бизнес-процессов. Самостоятельное практическое значение имеют: комплекс рекомендаций по составлению бюджетов бизнес-процессов, позволяющих оценить их эффективность и результативность; методические подходы к организации управленческого учета затрат бизнес-процессов на основе структуризации и выделения подпроцессов и технологических стадий; методика оценки эффективности бизнес-процесса производства продукта на основе показателя добавленной стоимости; методика управленческого мониторинга хозяйственных рисков с отражением их последствий в учетно-аналитической системе организации.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные результаты диссертационного исследования сообщались в выступлениях на 9 международных и всероссийских научных и научно-практических конференциях: (г. Брянск, 2009г.; г. Самара, 2009г.; г. Пятигорск, 2009-2010г.; г. Оренбург, 2010г.; г. Ставрополь, 2011г.; г. Краснодар, 2011г.).

Отдельные положения и рекомендации, сформулированные в работе, нашли применение в деятельности сельскохозяйственных организаций Ставропольского края, в частности в ООО СХП «Темижбекское» Новоалександровского района.

Материалы исследования используются в учебном процессе ФГАОУ ВПО

«Северо-Кавказский федеральный университет» при чтении курса лекций, формировании рабочих программ, сборников задач и заданий для практических занятий по дисциплинам «Бухгалтерский управленческий учет», «Анализ бизнес-процессов», «Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы» для студентов по специальности 080109 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит».

Публикации. Основные положения диссертационного исследования опубликованы в 12 научных работах общим объемом 3,25 авторских п.л., в том числе 3 работы - в ведущих рецензируемых журналах, рекомендованных ВАК.

Структура и объем диссертации. Структура диссертации соответствует теме, целям и задачам исследования. Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы, включающего в себя 121 источник, содержит 12 приложений, 26 таблиц и 28 рисунков.

Во введении обоснована актуальность темы, определена степень разработанности проблемы, сформулированы цель, задачи, объект и предмет исследования, раскрыта научная новизна, теоретическая и практическая значимость работы.

В первой главе «Теоретические основы управленческого учета бизнес-процессов для целей бюджетирования в зерновом подкомплексе АПК» исследована сущность понятия «бизнес-процесс», выявлены качественные характеристики, обозначена структура бизнес-процессов через построение модели экономики бизнеса, сформирована система управленческого учета и бюджетирования бизнес-процессов с выделением основных ее концептуальных элементов.

Во второй главе «Организационно-методические вопросы управленческого учета и бюджетирования бизнес-процессов в зерновом подкомплексе АПК» обоснована необходимость бюджетирования бизнес-процессов, связанных с маркетинговыми исследованиями и реализацией продукции с учетом положений международных стандартов и проведением анализа эффективности производства, а также организация управленческого учета и бюджетирования бизнес-процесса производства продукта с определением себестоимости подпроцессов и технологических стадий выращивания зернопродукции.

В третьей главе «Совершенствование методики управленческого учета и анализа бизнес-процессов в зерновом подкомплексе АПК» разработана методика управленческого учета и анализа добавленной стоимости бизнес-процесса производства продукта в организации; обоснована необходимость применения

управленческого мониторинга хозяйственных рисков и отражение их последствий в учетно-информационной системе организации; осуществлено экономико-математическое моделирование для управленческого прогнозирования технологического развития зернового производства.

В заключении сформулированы основные выводы и предложения по результатам диссертационного исследования.

2. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ И РЕЗУЛЬТАТЫ РАБОТЫ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

1 На основе анализа отраслевых особенностей производства в зерновом подкомплексе АПК, дана авторская трактовка понятия «бизнес-процесс», как модели видов деятельности, создающей ценность от исходных источников сырья до получения готовой продукции, поставляемой конечному потребителю, в совокупности с процессом корпоративного управления, с возможностью результативной оценки в рамках учетно-аналитической системы организации

Отраслевые особенности в зерновом подкомплексе АПК и сложившиеся условия хозяйствования свидетельствует о необходимости применения перспективных методов управления производством. Проведенные исследования обозначили структуру процессного управления в организациях с определением направлений формирования системы управленческого учета и бюджетирования бизнес-процессов.

Процессный подход позиционируется как базовый в международных стандартах системы менеджмента качества ISO 9001 и является современным подходом к управлению, требующий адекватной системы сбора, обобщения, обработки и анализа информации в разрезе бизнес-процессов в соответствии с поставленными организацией зернового подкомплекса АПК целями.

Проанализированные методические подходы к классификации бизнес-процессов и выявленные отраслевые особенности зернового подкомплекса АПК, позволили уточнить понятие бизнес-процесса, который представляет собой модель видов деятельности, создающих ценность, начиная от исходных источников сырья до получения готовой продукции, поставленной конечному потребителю в совокупности с процессом корпоративного управления, и выражающихся в формировании величины добавленной стоимости. Создание цепочки бизнес-процессов индивидуально для каждой отрасли и организации и поэтому при правильном их построении возможно выявление конкурентных преимуществ с целью построения уникального набора факторов, определяющих результативный и эффективный производственный процесс.

Бизнес-процессы в зерновом подкомплексе АПК должны обладать следующими качественными характеристиками: целенаправленность – способность давать эффективный результат; взаимодействие – выражается в соответствии результата одного процесса нуждам другого, как и в случае с удовлетворением потребностей потребителей; последовательность – четкий регламент соблюдения структуры бизнес-процесса, позволяющий достичь поставленную цель; ответственность – осуществление контроля по утвержденным должностным инструкциям и принадлежности к центру ответственности; оцениваемость – количественная, качественная и стоимостная; срочность – возможность установление срока выполнения бизнес-процесса.

В результате проведенного исследования в организациях зернового подкомплекса АПК, построена модель экономики бизнеса с выделением двух подсистем: финансовой и управленческой, совокупная информация которых будет являться учетно-аналитическим фундаментом создания общей добавленной стоимости при выполнении бизнес-процессов (рис. 1).

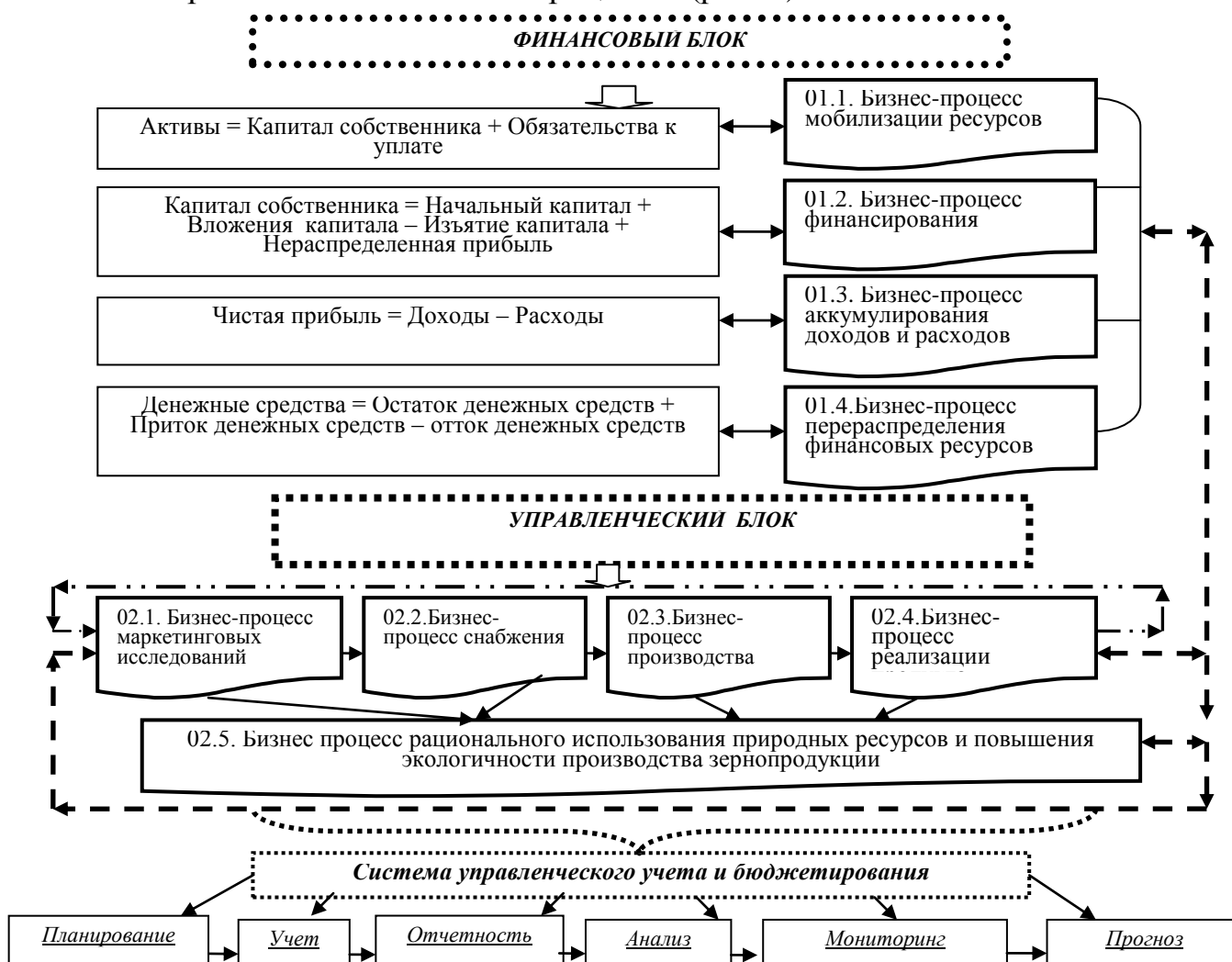


Рисунок 1 - Структура бизнес-процессов в организации зернового подкомплекса АПК через построение модели экономики бизнеса

Представленная структура бизнес-процессов в рамках латентного взаимодействия двух подсистем учета, позволит осуществлять все функции управления, включая учет фактических данных, сопоставление полученных результатов с бюджетными, проведение контроля и установление ответственности за бизнес-процессы, подпроцессы и технологические стадии в зерновом подкомплексе АПК.

2 Научно обоснована необходимость формирования системы управленческого учета и бюджетирования бизнес-процессов в виде общеметодических параметров и структурных блоков, как концептуальных элементов, что обеспечивает эффективное использование, оперативное управление имеющимися ресурсами на основе систематического выполнения функций планирования, учета, отчетности, анализа, мониторинга и прогнозирования

Для практической реализации процессного управления в организациях зернового подкомплекса АПК необходимо построение единой цепочки действий, направленных на последовательное аккумулирование информации по бизнес-процессам, и дальнейшего ее использования в процессе анализа, мониторинга и прогнозирования.

Система управленческого учета и бюджетирования бизнес-процессов в организации зернового подкомплекса АПК должна быть направлена на удовлетворение информационных потребностей управленцев разных уровней для эффективного выполнения подпроцессов и технологических стадий. Роль данной системы заключается в том, чтобы через решение тактических и оперативных задач, какими являются выполнение бизнес-процессов, достичь конкретного уровня результативных показателей и реализовать стратегические планы, направленные на контроль и управление экономикой бизнеса в целом.

Система управленческого учета и бюджетирования бизнес-процессов определена как система сбора, обработки, анализа и передачи финансовой и нефинансовой информации о влиянии внутренней и внешней среды на деятельность организации в целом, а также совокупность методик управленческого анализа и мониторинга, используемых для подтверждения управленческой отчетности, контроля, измерения и оценки полученных результатов. Данная система связана с совершенствованием принципов учета, дальнейшим развитием теории планирования, прогнозирования, управленческого анализа и мониторинга (рис. 2).

СИСТЕМА УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И БЮДЖЕТИРОВАНИЯ БИЗНЕС-ПРОЦЕССОВ В ЗЕРНОВОМ ПОДКОМПЛЕКСЕ АПК

ЦЕЛЬ - упорядочить и подчинить внутреннему регламенту комплекс процедур по определению, сбору, измерению, регистрации и обработке информации о хозяйственных операциях, затратах и результатах производственного процесса, а также передачи этой информации менеджерам для осуществления мониторинга за деятельностью организации в целом и его центров ответственности, и принятия соответствующих решений с целью составления управленческой отчетности и прогнозирования целевых показателей выполняемых бизнес-процессов.

ЗАДАЧИ

1. Формирование комплексной информации для принятия эффективных управленческих решений.
2. Выявление хозяйственных резервов.
3. Осуществление качественного мониторинга внутренней и внешней среды.
4. Координация деятельности структурных подразделений путем соблюдения регламента выполнения бизнес-процессов.

ОБЪЕКТ

Бизнес-процесс - модель видов деятельности, создающих ценность, начиная от исходных источников сырья до получения готовой продукции, поставленной конечному потребителю, в совокупности с процессом корпоративного управления, и выражающихся в формировании величины добавленной стоимости.
Качественные характеристики: целенаправленность, взаимодействие, последовательность, ответственность, оцениваемость, срочность.

ПРИНЦИПЫ

1. Ориентация на пользователя.
2. Процессный подход.
3. Роль управленческого персонала.
4. Учет производственных особенностей
5. Учет влияния внешней среды.

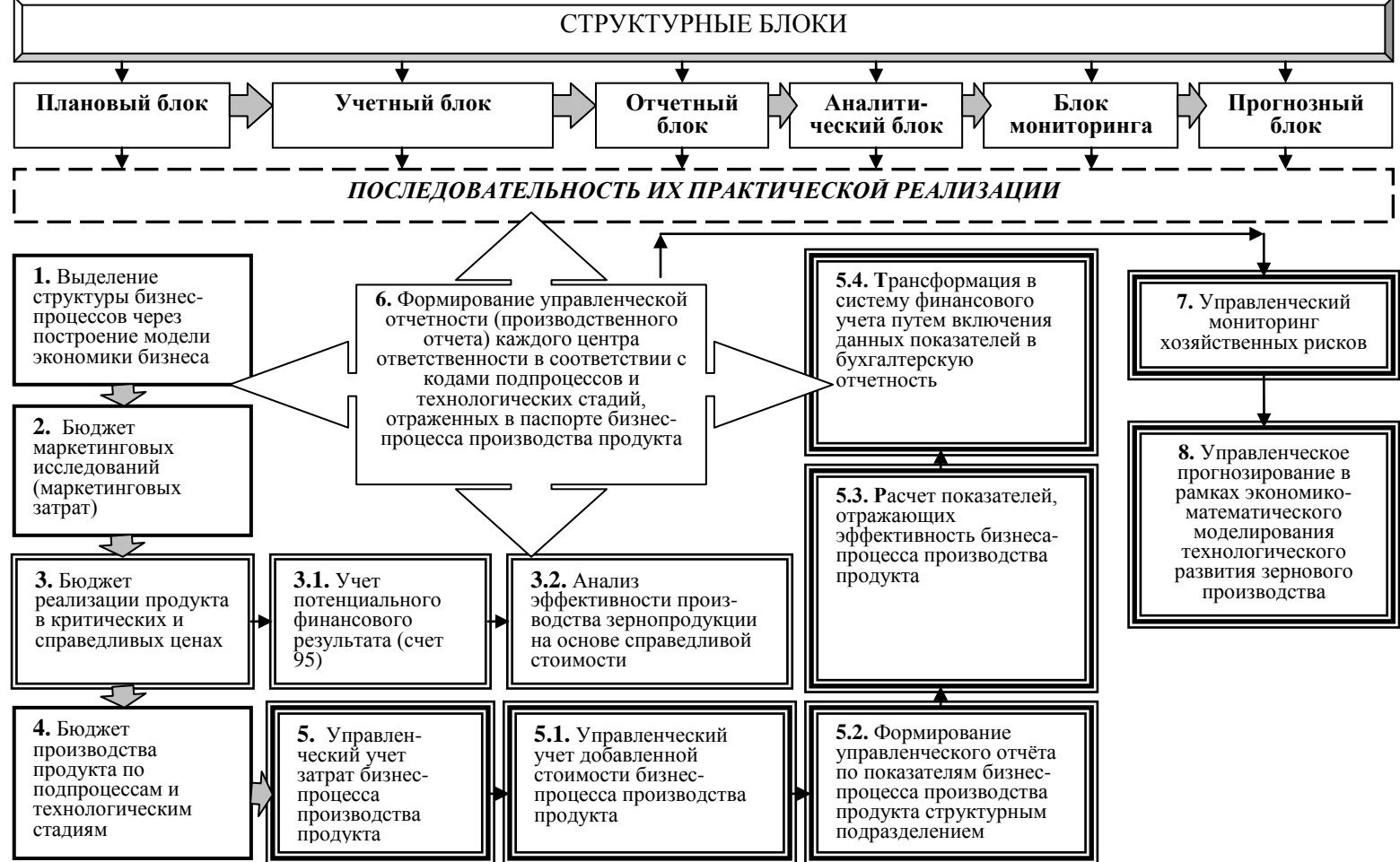


Рисунок 2 - Концептуальные элементы системы управленческого учета и бюджетирования бизнес-процессов в зерновом подкомплексе АПК

Система управленческого учета и бюджетирования бизнес-процессов обладает достаточным инструментарием, способным отражать информацию в нужных для анализа разрезах, в удобной форме по отраслевой и видовой направленности деятельности организации зернового подкомплекса АПК. Её адекватность сложившимся условиям необходима для формирования верной картины происходящего в организации и для принятия обоснованных управленческих решений.

3 Предложен механизм бюджетирования взаимодействующих и подконтрольных друг другу бизнес-процессов маркетинговых исследований и реализации продукта, базирующийся на маржинальном методе и формировании ступенчатой системы цен, учитывающий, с одной стороны, критический объем снижения производства, а с другой стороны положения международных стандартов финансовой отчетности

Основная цель бизнес-процесса маркетинговых исследований состоит в том, чтобы дать финансовую оценку любой маркетинговой программе и выбрать ту, которая принесет максимальную прибыль с формированием спроса клиентов на продукцию. Определен порядок формирования бюджета маркетинговых исследований: 1) определение его границ: анализ рынка и управление отношениями с клиентами; 2) на основе присвоенного статуса подразделению маркетинга центра затрат, расписывается план маркетинговых мероприятий и оценивается потребность в финансировании; 3) составляется детальный план действий, для которых планируется осуществление инвестиций в маркетинг; 4) формируется бюджет бизнес-процесса маркетинговых исследований с выделением статей расходов и возможностью их сравнения с фактическими данными.

Бюджет реализации продукта является результатом качественного выполнения бизнес-процесса маркетинговых исследований и подконтрольным результатом бизнес-процесса реализации продукта. В условиях существующих отраслевых и природно-климатических ограничений на производство зерновой продукции при формировании бюджета реализации продукта необходимо в первую очередь задавать минимальные значения продаж, которые выражаются в установлении критической цены реализации, ориентирующей сельскохозяйственных производителей на возвращение потраченных ресурсов и предупреждения убыточности при возникновении высокого уровня рисков.

Для определения критической цены реализации зерновой продукции предлагается использовать отчетные калькуляции по себестоимости производства продукции, скорректированной на поправочные коэффициенты падения урожайности и изменения индекса затрат постоянного или переменного состава. Модернизированная формула расчета критической цены реализации зерновой

продукции, при условии, что применение минеральных удобрений и пестицидов никаким образом не повлияет на величину постоянных расходов представлена ниже (1):

$$P = \frac{Zc}{Yv \times S} + \frac{Zv(1-y)}{Yv \times S}, \quad (1)$$

где P - критическая цена зерновой продукции; Zc - постоянные издержки; y – урожайность; S - площадь; Zv - переменные издержки; Yv - удельный вес затрат на минеральные удобрения и пестициды за исследуемый период.

Использование критической цены зерновой продукции позволит организациям ориентироваться на пороговое значение снижения объема производства и принятия решения по целесообразности производства зернопродукции.

Развитие мирового рынка зерна и увеличение доли России на нем способствуют притоку зарубежного капитала в российскую экономику. Это требует перехода организаций - производителей зерна на методологию учета и анализа в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, в частности исполнения положений МСФО 41 «Сельское хозяйство».

Учет продукции по справедливой стоимости предоставляет аналитикам дополнительную и более достоверную информационную базу для определения эффективности производства, оценки финансового состояния и поиска неиспользованных резервов повышения эффективности зернового производства. В данном случае возможен расчет потенциальной прибыли (убытка) как прибыли (убытка), которую может получить организация, реализовав всю имеющуюся продукцию по справедливой стоимости, представляющей собой разницу между справедливой оценкой этих активов и их себестоимостью. Себестоимость в данном случае показывает сумму фактических (плановых) затрат на выращивание зернопродукции.

Таким образом, предложена форма бюджета реализации продукта по центрам ответственности в разрезе двух цен: критической и справедливой. Критическая цена будет служить ориентиром для предупреждения возникновения убытка в организации зерновой продукции, а справедливая будет учитывать положения МСФО 41 «Сельское хозяйство» и обеспечит организацию необходимым уровнем прибыли. Рекомендуется в бюджете отражать не только объемы продаж, но и такие показатели, как маржинальная прибыль, удельный вес коммерческих, переменных и постоянных расходов в продажах.

Для расчета суммы потенциального финансового результата необходимо внести в рабочий план счетов организации зернового подкомплекса АПК синтетический счет 95 «Корректировка справедливой стоимости зернопродукции»

с открытием к нему аналитических счетов: 95/1 «Корректировка в сторону увеличения», 95/2 «Корректировка в сторону уменьшения» в разрезе видов зерновой продукции.

Учитывая зерновую продукцию по справедливой стоимости, следует одновременно с бухгалтерской записью на оприходование делать запись на ее доведение до справедливой стоимости. Если справедливая стоимость выше плановой (в сельском хозяйстве фактическая стоимость определяется только в конце года), то счет 95/1 «Корректировка в сторону увеличения» кредитуется, если плановая стоимость выше справедливой, тогда счет 95/2 «Корректировка в сторону уменьшения» дебетуется. При выбытии зерновой продукции учет будет организовываться в зависимости от способа списания. При реализации полученных активов делается запись на признание дохода в корреспонденции со счетом 90 «Продажи». При иных способах выбытия существует два варианта учета: либо по справедливой стоимости, либо по себестоимости продукции.

На основе использования справедливой стоимости зерновой продукции и возможности расчета потенциального финансового результата, учитывающих положения МСФО рассчитываются показатели анализа эффективности производства, которые дают возможность потенциальным отечественным и зарубежным инвесторам оценить результативность деятельности организации зернового подкомплекса АПК (Таблица 1).

Таблица 1 – Показатели анализа эффективности производства зернопродукции на основе справедливой стоимости

Наименование показателя	Ед. изм.	Порядок расчета	Интерпретация
1. Эффективность сделки по прибыли ($\mathcal{E}_{\text{ед.пр.}}$)	%	$\mathcal{E}_{\text{ед.пр.}} = \frac{Pr_{\text{ед.}}}{ППPr_{\text{ед.1}}} \times 100$	показывает реализацию продукции по ценам выше либо ниже справедливой стоимости
2. Эффективность сделки по справедливой стоимости ($\mathcal{E}_{\text{ед.сс.}}$)	%	$\mathcal{E}_{\text{эф.сс.}} = \frac{ППPr_{\text{ед.1}}}{CC_{\text{ед.1}}} \times 100$	показывает сколько приходится потенциальной прибыли в момент оприходования зерна на 1 рубль справедливой стоимости 1 ц зерна
3. Результативность продаж ($\mathcal{E}_{\text{пр.}}$)	%	$\mathcal{E}_{\text{пр.}} = \left(\frac{ППPr_{\text{ед.2}} \times V}{П + ПП} - 1 \right) \times 100$	показывает долю прибыли, которую организация могла получить, реализовав зерно по ценам, действующим на конец года
4. Рентабельность производства (R)	%	$R = \frac{П + ПП}{У} / CF \times 100$	показывает уровень фактической эффективности
5. Суммарная прибыль на 1 га посевной площади ($П_s$)	руб.	$П_s = \frac{П + ПП}{S}$	дает представление об эффективности использования посевной площади в процессе производства
Обозначения: $Pr_{\text{ед.}}$ - прибыль от продаж продукции отчетного года на единицу произведенной продукции, руб.; $ППPr_{\text{ед.1}}$ - потенциальная прибыль на 1 ц зерна в момент оприходования, руб.; $CC_{\text{ед.1}}$ - справедливая стоимость 1 ц зерна на момент оприходования, руб.; $ППPr_{\text{ед.2}}$ - потенциальная прибыль на 1 ц нереализованного зерна, руб.; V - валовой сбор зерна, ц; $П$ - прибыль от продаж продукции отчетного года, руб.; $ПП$ - потенциальная прибыль на конец года, руб.; S - площадь посева, га; CF - фактическая себестоимость 1 ц зерна, руб.;			

Показатели анализа эффективности производства зернопродукции, рассчитанные с учетом корректировки стоимости продукции до справедливой, отражают уровень фактической эффективности организации зернового

подкомплекса АПК в рамках избранной стратегии деятельности на рынке.

4 Разработан подход к организации управленческого учета затрат и бюджетирования бизнес-процесса производства продукта на основе паспорта бизнес-процесса, отражающего необходимые к выполнению подпроцессы и технологические стадии, обоснованные регламентным порядком выращивания зернопродукции для учета и контроля затрат, входящих в состав производственной себестоимости

Главной целью реализации процесса бюджетирования в организациях зернового подкомплекса АПК является составление бюджета бизнес-процесса производства продукта, на основе полученной информацией по проведенным маркетинговым исследованиям и составленного бюджета реализации продукта.

Бюджет производства должен быть ориентирован на достижение ряда показателей, за выполнение которых несут ответственность руководители структурных подразделений. Для этого разработан паспорт бизнес-процесса производства продукта, который может использоваться как документ описания регламентированных действий в организациях зернового подкомплекса АПК (рис. 3). Число характеристик, занесенных в паспорт процесса, определено в соответствии с требованиями ISO 9001 и особенностями управленческой деятельности. К основным достоинствам такого представления информации о бизнес-процессе, можно отнести наглядность и компактность, а также простоту и удобство использования.

На основе паспорта бизнес-процесса производства продукта и выделенных в нем подпроцессов и технологических стадий выращивания зернопродукции формируются соответствующие бюджеты, которые позволят контролировать качество их выполнения, затратоемкость и получаемый результат. Аккумулируемая информация по каждому подпроцессу и технологической стадии позволит ответственным лицам принимать оперативные управленческие решения, а контролерам рассчитать эффективность бизнес-процесса в целом, вклад центра ответственности и отдельно взятого сотрудника, осуществляющего сельскохозяйственные работы. На основе итогов бюджетов всех подпроцессов, будет составлен итоговый бюджет бизнес-процесса производства продукта, а соответственно подсчитана себестоимость производимой зернопродукции.

В рамках практической реализации произведен расчет себестоимости каждого объекта управления, основываясь на фактических данных по затратам ООО СХП «Темижбекское». В результате расчетов подсчитана себестоимость каждой технологической стадии, подпроцесса и соответственно общая себестоимость бизнес-процесса производства продукта, то есть себестоимость всей собранной пшеницы и себестоимость одного центнера пшеницы. Учет

данных затрат должен производиться на основе первичной учетной документации на счетах бухгалтерского учета в разрезе предложенной ранее аналитики и кодировки.

КОД БИЗНЕС-ПРОЦЕССА	02.3.	НАИМЕНОВАНИЕ БИЗНЕС-ПРОЦЕССА	Бизнес-процесс производства продукта	
СОДЕРЖАНИЕ БИЗНЕС-ПРОЦЕССА		ЦЕЛЬ БИЗНЕС-ПРОЦЕССА		
<p><i>Подпроцессы и технологические стадии производства зернопродукции:</i></p> <p>02.3.1. весенне-зимние работы по обработке почвы;</p> <p>02.3.1.1. вспашка</p> <p>02.3.1.2. боронование</p> <p>02.3.1.3. предпосевная обработка</p> <p>02.3.1.4. Культивация</p> <p>02.3.1.5. обработка удобрениями</p> <p>02.3.2. весенне-посевные работы и применение удобрений;</p> <p>02.3.2.1. прикатывание</p> <p>02.3.2.2. внесение удобрений</p> <p>02.3.2.3. посев</p> <p>02.3.2.4. подкормка</p> <p>02.3.3. вегетационный период и уход;</p> <p>02.3.3.1. обработка почв гербицидами</p> <p>02.3.3.2. обработка почв пестицидами</p> <p>02.3.4. уборка и транспортировка урожая.</p> <p>02.3.4.1. уборка</p> <p>02.3.4.2. перевозка на ток</p> <p>02.3.4.3. сортировка</p>		Выращивание готовой зернопродукции различного вида с минимальным количеством зерноотходов		
		ВЛАДЕЛЕЦ БИЗНЕС-ПРОЦЕССА	РУКОВОДИТЕЛЬ БИЗНЕС-ПРОЦЕССА	
		Директор	Бригадир	
		ВХОД БИЗНЕС-ПРОЦЕССА	ВЫХОД БИЗНЕС-ПРОЦЕССА	
		02.1. Бизнес-процесс маркетинговых исследований	02.4. Бизнес-процесс реализации продукта	
		02.2. Бизнес-процесс снабжения		
ВИДЫ (ГРУППЫ) РЕСУРСОВ		ПОСТАВЩИКИ	ПОТРЕБИТЕЛИ	
семена, удобрения, материалы, вода, топливо, энергия, человеческие ресурсы, оборудование		02.1. Отдел маркетинга	02.4. Отдел продаж	
		02.2. Отдел снабжения, склад		
ПАРАМЕТРЫ БИЗНЕС-ПРОЦЕССА				
Контрольной точкой являются технологические стадии, выполненные в срок				
МЕТОДЫ КОНТРОЛЯ				
<p>1. Регистрационные – документы, подтверждающие выполнение технологической стадии</p> <p>2. Расчетные – сравнение запланированных показателей с фактическими на основе бюджетов</p> <p>3. Экспертные – проведение анализа состояния почвы и выращиваемой продукции</p>				
ПОКАЗАТЕЛИ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ		ПОКАЗАТЕЛИ ЭФФЕКТИВНОСТИ		
<p>1. Срочность выполняемости подпроцессов и технологических стадий</p> <p>2. Соответствие фактических данных по затратам бюджету</p> <p>3. Количество продукции</p> <p>3. Качество продукции – бездефектность</p>		<p>1. Расход ресурсов на единицу продукции в натуральном или денежном выражении</p> <p>2. Снижение затрат в сравнении с бюджетом</p> <p>3. Уровень бездефектности</p> <p>4. Показатель промежуточного потребления.</p> <p>5. Показатель потребления основного капитала</p> <p>6. Добавленная стоимость</p> <p>7. Доля добавленной стоимости в себестоимости готовой продукции</p> <p>8. Доля добавленной стоимости в себестоимости незавершенного производства</p>		

Рисунок 3 - Паспорт бизнес-процесса производства продукта зернового подкомплекса АПК

Управленческий учет затрат по подпроцессам и технологическим стадиям бизнес-процесса производства продукта с определением их себестоимости обеспечит ответственных лиц необходимой информацией для принятия

соответствующих оперативных решений, связанных с производственной деятельностью организации зернового подкомплекса АПК и достижения запланированного результата, отраженного в бюджете бизнес-процесса реализации продукта.

5 Определены значимые учетные показатели оценки эффективности бизнес-процесса производства продукта на основе расчета добавленной стоимости, максимально отражающей текущий и итоговый результаты деятельности организации, способствующей координации интересов основных участников бизнеса и являющейся определенным образом связью между финансовым и управленческим блоком в модели экономики сельскохозяйственного бизнеса

Исследование сущности и роли показателя добавленной стоимости в современных условиях деятельности организаций зернового подкомплекса АПК свидетельствует о необходимости дальнейшего совершенствования методики оценки эффективности бизнес-процесса производства продукта на основе учета показателей добавленной стоимости и промежуточного потребления.

В ходе исследования проведен обзор теорий добавленной (прибавочной) стоимости, позволивший классифицировать участников бизнес-процесса по степени их участия в создании добавленной стоимости и наличия прямого финансового интереса в бизнесе и выявить модифицированные синтаксические определения данной категории в сопряженности с этапами трансформации капитала и с учетом особенностей отраслевого производства зернопродукции, для возможности отражения их в учетно-аналитической системе организаций зернового подкомплекса АПК: 1) непроедленная; 2) произведенная, но не реализованная; 3) реализованная в процессе текущей деятельности; 4) реализованная в процессе текущей деятельности и обеспеченная денежными средствами; 5) реализованная в процессе деятельности, не связанной с текущей; 6) реализованная в процессе деятельности, не связанной с текущей и обеспеченная денежными средствами.

В соответствии с предложенными в диссертационном исследовании схемами расчет добавленной стоимости по каждому бизнес-процессу, подпроцессу и технологической стадии в зернопроизводстве позволит отнести их к соответствующей категории: участвующие и не участвующие в образовании добавленной стоимости и определить направления оптимизации либо путем уменьшения времени, либо путем уменьшения затрат. В рамках этого можно говорить о дополнительной классификации затрат по признаку «отношение к показателям экономического оборота», в соответствии с которым затраты группируются на: 1) входящие в промежуточное потребление; 2) относящиеся к

потреблению основного капитала; 3) включаемые в добавленную стоимость.

На основании этих данных формируется управленческая отчетность по добавленной стоимости бизнес-процесса производства продукта, который будет предоставлять полную информацию не только об исследуемом показателе, но и других результатах выполнения бизнес-процесса каждым структурным подразделением. Полученные показатели можно трансформировать в систему финансового учета путем включения данных показателей в бухгалтерскую отчетность и выделении соответствующих строк в бухгалтерском балансе и отчете о прибылях и убытках по форме, представленной в диссертационном исследовании. Порядок расчета показателя добавленной стоимости и его отражение в интегрированной информационной системе организации зернового подкомплекса АПК апробирован в ООО СХП «Темижбекское» Новоалександровского района Ставропольского края. На основе учетного показателя добавленной стоимости возможно проведение оценки через систему показателей, отражающих эффективность бизнес-процесса выполненного каждым структурным подразделением (Таблица 2).

Таблица 2 – Оценка эффективности бизнес-процесса производства продукта на основе показателя добавленной стоимости

Наименование группы показателей	Наименование показателей	Порядок расчета показателей	Интерпретация показателей
Показатели внутренней отдачи производства	1. Доля добавленной стоимости в себестоимости незавершенного производства	отношение добавленной стоимости произведённой к себестоимости незавершенного производства	вклад центра ответственности в незавершённый продукт
	2. Доля добавленной стоимости в себестоимости готовой продукции	отношение добавленной стоимости, произведённой, но не реализованной, к себестоимости готовой продукции	вклад организации в готовый, но не реализованный продукт без учёта признака собственных источников привлечения средств
	3. Доля добавленной стоимости чистой в себестоимости готовой продукции	отношение добавленной стоимости чистой произведённой, но не реализованной, к себестоимости готовой продукции	вклад капитала собственника в готовый, но не реализованный продукт
Показатели результативности текущей деятельности	4. Доля добавленной стоимости, реализованной в процессе текущей деятельности, в выручке от реализации	отношение добавленной стоимости, реализованной в процессе текущей деятельности, к выручке от реализации продукции	вклад организации в полученную выручку без учёта признака собственных источников привлечения средств
Показатели удовлетворения финансовых интересов участников бизнес-процесса	5. Коэффициент результативности бизнес-процесса для собственников бизнеса	отношение чистой прибыли к общей величине добавленной стоимости реализованной	доля добавленной стоимости, направленной на удовлетворение финансовых интересов собственников бизнеса
	6. Коэффициент результативности бизнес-процесса для наемного персонала организации	отношение суммы расходов на содержание наёмного персонала к общей величине добавленной стоимости реализованной	доля добавленной стоимости, направленной на удовлетворение финансовых интересов наемного персонала
	7. Коэффициент результативности бизнес-процесса для основных участников бизнеса	отношение суммы чистой прибыли и расходов на содержание наемного персонала организации к добавленной стоимости реализованной	доля добавленной стоимости, направленной на удовлетворение финансовых интересов основных участников бизнеса
Основные финансовые	8. Соотношение добавленной стоимости	отношение добавленной стоимости произведённой к добав-	доля добавленной стоимости реализованной в общей

пропорции бизнес-процесса	произведённой и добавленной стоимости реализованной	ленной стоимости реализованной	величине добавленной стоимости произведенной без учёта источников привлечения средств
Показатели маржинального анализа	9. Маржинальная добавленная стоимость продукта	разность выручки-нетто, полученной от реализации продукта и промежуточного потребления, рассчитанного по условно-переменным затратам, в себестоимости реализации продукта	целевую направленность функционирования организации и ее взаимосвязь с жизненным циклом организации
	10. Точка безубыточности	отношение промежуточного потребления, рассчитанного по условно-постоянным затратам и потребления основного капитала в себестоимости реализации продукта к маржинальной добавленной стоимости продукта	объём реализации продукта и, при котором бизнес выйдет на нулевой финансовый результат по критерию добавленной стоимости

Значение и необходимость использования добавленной стоимости, как показателя оценки результативности и эффективности выполняемых бизнес-процессов и подпроцессов, выражается в определении направлений получения большей суммы прибыли, в которой заинтересованы как сотрудники и собственники, так и государство, которое изымает часть полученной прибыли прямым способом или косвенным в виде налога на прибыль и налога на добавленную стоимость. Управленческий учет и оценка эффективности бизнес-процесса производства продукта на основе показателя добавленной стоимости предоставят возможность его отражения в финансовых отчетах и аккумулируют информацию для целей национального счетоводства и для решения конкретных управленческих задач.

6 Обоснована необходимость проведения управленческого мониторинга хозяйственных рисков для обеспечения конкурентоспособности организации зернового подкомплекса АПК и отражения изменений внешней среды в учетно-аналитической системе с видоизменением управленческой и финансовой ее сторон, для преодоления последствий риска, осуществления критического анализа повторяемости условных фактов хозяйственной деятельности и их количественной оценки

Одним из путей обеспечения соответствующей приспособленности, адекватности системы учета потребностям управленцев и инвесторов является совершенствование процесса управленческого мониторинга деятельности организации зернового подкомплекса АПК в контексте производственно-экономических изменений. Ориентация хозяйствующих субъектов на решение задач каждого бизнес-процесса, которые обеспечивают выполнение цели любой предпринимательской деятельности, предопределяет обращение особого внимания на поведение организации во внешней среде.

Изучая явление риска и хозяйственную деятельность организации зернового подкомплекса АПК, установлена их прямая зависимость, которая заключается в

причинно-следственной связи. Наличие риска представлено существованием условного факта хозяйственной деятельности, его последствия являются реальными ее фактами. Для того чтобы учитывать риск как факт хозяйственной деятельности в системе учета и иметь возможность осуществлять планирование выделены две его формы: риск-причина и риск-следствие. Нужно иметь в виду условность фактов хозяйственной деятельности, представленных преимущественно условными обязательствами. Эти факты являются основанием отражения в учете хозяйственных операций, осуществляемых для покрытия вероятных последствий риска в будущем как методов управления рисками. Риск-следствие - это действительный факт хозяйственной деятельности, который является результатом наступления риска и отражается в системе учета.

В результате определена основная цель управленческого мониторинга, которая выражается в формировании комплексной информации учетного типа о внешней среде, что обеспечит реализацию стратегических целей, поставленных перед организацией.

Одной из важных задач управленческого мониторинга является предоставление количественной информации об экономических явлениях и фактах, которая может быть полезной для принятия обоснованных управленческих решений при выборе альтернативных вариантов действий в условиях неопределенности выполнения бизнес-процессов в организациях зернового подкомплекса АПК. Проведенные исследования в сельскохозяйственном производстве и выявленные составляющие риска как факта хозяйственной деятельности будут способствовать объективному отражению последствий таких рисков в управленческом учете и определению их влияния на результативность выполнения бизнес-процессов в организации.

Осуществление эффективного управленческого мониторинга возможно только с учетным отражением фактов внешней среды в условиях неопределенности и рисков. Нами предложены направления совершенствования учетной системы, затрагивающие как управленческую, так и финансовую ее сторону, с целью обеспечения предоставления информации о внешней среде деятельности организации зернового подкомплекса АПК.

Определено, что результат выполнения бизнес-процессов в организации, то есть показатель добавленной стоимости определяется как сумма двух составляющих: экономического толчка, проявляющегося на начало периода, и импульсов, вызванных действием экономических сил в течение отчетного периода. Двухмерный учет должен быть расширен третьим измерением, которое способно объяснить причины изменения эффективности выполнения бизнес-процессов.

Схема зависимости между экономическими показателями, характеризующимися отдельными измерениями учета, которая отражает составление трех отчетов: 1) отчет об имуществе (бухгалтерский баланс); 2) отчет о доходах (отчет о прибылях и убытках); 3) отчет о силах (внешних, значительно влияющих на смену доходов и расходов), будет составляться как управленческий отчет по выяснению причин изменений внешней среды и исследования вопросов, связанных с классификацией факторов, подконтрольных или не подконтрольных управленцам структурных подразделений, отвечающих за эффективность выполнения технологических стадий, подпроцессов и бизнес-процессов.

В условиях действий хозяйственных рисков, влияния экономических сил внешней среды на показатель добавленной стоимости, выявленных в процессе управленческого мониторинга, предлагается использовать счета каталлактического типа. Термин «каталлактика», по нашему мнению, синтезирует сущность современного рыночного механизма, основанного на противоречивых обменных отношениях, которые обусловлены как внутренними, так и внешними факторами деятельности организаций зернового подкомплекса АПК.

Следует отметить, что организация может открывать счета каталлактического типа и вести записи на них в системе управленческого учета, либо избрать группу экономических показателей, которыми можно управлять и контролировать их значения.

В условиях компьютеризованной формы ведения учета в организации можно организовать аналитический учет в необходимых разрезах. С помощью данной системы счетов можно измерять влияние совокупности экономических факторов на изменение результативных показателей бизнес-процессов за определенный период с отражением причин прироста результативных показателей бизнес-процессов на протяжении определенного промежутка времени и регистрацией изменений экономического толчка (движущей силы).

Отражение предлагаемых изменений внешней среды в системе управленческого учета возможно с помощью отчета о влиянии внешних факторов, причем в той форме в какой это удобно для организации. Однако на протяжении диссертационного исследования поддерживается идея развития поля интеграции системы финансового и управленческого учета в организациях зернового подкомплекса АПК. Поэтому с внедрением новой системы учета предлагается видоизмененная структура построения бухгалтерского баланса для отражения выявленных и поставленных на учет изменений внешней среды (рис. 4).

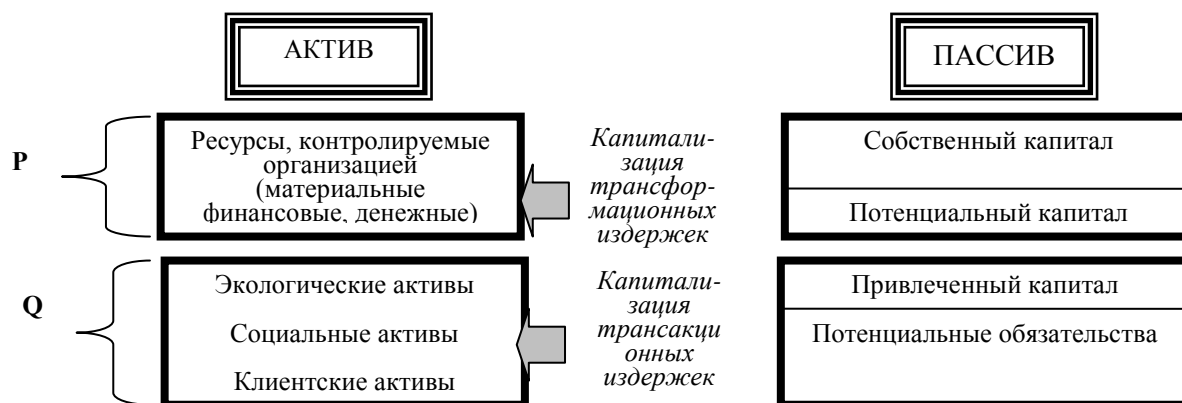


Рисунок 4 – Структура баланса в рамках управленческого мониторинга внешней среды организации зернового подкомплекса АПК

Управленческий мониторинг, как составляющая часть, определяет комплексность системы управления бизнес-процессами и ее эффективность, а его задачи прямо отвечают стратегии развития организации и призваны снизить масштабы влияния таких явлений, как риск и его отрицательные последствия.

3. ОБЩИЕ ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

В ходе диссертационного исследования научно обоснована необходимость формирования системы управленческого учета и бюджетирования бизнес-процессов в организациях зернового подкомплекса АПК; разработана структура бизнес-процессов с учетом отраслевых особенностей производства зернопродукции; выработан механизм бюджетирования бизнес-процессов маркетинговых исследований и реализации продукта; разработан методический подход к организации управленческого учета затрат и бюджетирования бизнес-процесса производства продукта; предложены значимые учетные показатели оценки эффективности бизнес-процесса производства продукта на основе расчета добавленной стоимости; обоснована необходимость проведения управленческого мониторинга хозяйственных рисков для обеспечения конкурентоспособности организации.

Практическую ценность имеют: механизм бюджетирования бизнес-процессов в организациях зернового подкомплекса АПК; методический подход к организации управленческого учета затрат и определения себестоимости бизнес-процесса производства продукта; методика оценки эффективности бизнес-процесса производства продукта; методика отражения в учетной системе изменений во внешней среде в результате управленческого мониторинга хозяйственных рисков.

4. ОСНОВНЫЕ ПУБЛИКАЦИИ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Статьи в научных журналах, рекомендованных ВАК

1. Дробина, Н.С. Морфологическая структура категории «затраты» для целей управленческого учета в зерновом подкомплексе АПК [Текст] / Н.С. Дробина // Управленческий учет. – 2013. - № 4. - 0,42 п.л.
2. Дробина, Н.С. Бизнес-процессы в зерновом подкомплексе АПК как основа организации управленческого учета и бюджетирования [Текст] / Е.А. Шелухина, Н.С. Дробина

// Экономические и гуманитарные науки. – 2012. - № 12. – 0,45 п.л.

3. Дробина, Н.С. Особенности бюджетирования в зерновом подкомплексе агропромышленного комплекса и проблемы внедрения [Текст] / Н.С. Дробина // Terra Economicus. - 2011. Т. 9. - № 2-3. – 0,36 п.л.

Статьи в других научных изданиях

4. Дробина, Н.С. Особенности бухгалтерского учета на сельскохозяйственных предприятиях и их влияние на организацию учета затрат в отраслях АПК [Текст] / Н.С. Дробина // Материалы 75-й научно-практической конференции «Аграрная наука – Северо-Кавказскому федеральному округу» (г. Ставрополь, 22-24 марта 2011г.). – Ставрополь: АГРУС, 2011. – 0,23 п.л.

5. Дробина, Н.С. Роль и место бюджетирования в информационном обеспечении управления [Текст] / Н.С. Дробина // Сборник материалов всероссийской студенческой научной конференции по экономике «Модернизационная стратегия развития экономики России» (г. Краснодар, 16-17 марта 2011г.). – Краснодар: 2011. – 0,32 п.л.

6. Дробина, Н.С. Организационные аспекты постановки системы бюджетирования в интегрированном объединении АПК [Текст] / Н.С. Дробина // Статьи и тезисы докладов 5-й международной научно-практической конференции «Актуальные проблемы экономики, социологии и права в современных условиях» (г. Пятигорск, 11-12 июня 2010г.) – Пятигорск: МАФТ, 2010. – 0,23 п.л.

7. Дробина, Н.С. Формирование внутренней управленческой отчетности на основе бюджетно-учетной модели [Текст] / Н.С. Дробина // Материалы международной научно-практической конференции «Состояние, перспективы экономико-технологического развития и экологически безопасного производства в АПК» (г. Оренбург, 20-23 апреля 2010г.) - Оренбург: ОГАУ, 2010. – 0,29 п.л.

8. Дробина, Н.С. Пошаговая система бюджетирования и ее особенности [Текст] / Н.С. Дробина // Сборник научных трудов под общей редакцией Е.А. Памфилова «Экономика и эффективность организации производства» (г.Брянск 20 апреля-20 мая 2010г.). – Брянск: БГИТА, 2009. – 0,15 п.л.

9. Дробина, Н.С. Особенности организации бюджетирования агропромышленного комплекса [Текст] / Н.С. Дробина // Материалы 8-й Международной научно-практической конференции «Проблемы развития предприятий: теория и практика» (г.Самара, 19-20 ноября 2009г.) – Самара: Самар. гос. ун-та, 2009. – 0,26 п.л.

10. Дробина, Н.С. К вопросу о совершенствовании бюджетирования в АПК [Текст] / Н.С. Дробина // Статьи и тезисы докладов 4-й международной научно-практической конференции «Актуальные проблемы экономики, социологии и права в современных условиях» (г. Пятигорск, 23-24 октября 2009г.) – Пятигорск: Мафт, 2009. – 0,23 п.л.

11. Дробина, Н.С. Налоговое бюджетирование в системе управленческого учета организации [Текст] / Н.С. Дробина // Материалы Всероссийской научно-практической конференции «Актуальные вопросы формирования налоговой системы в условиях современных методов построения эффективных многофункциональных моделей налогообложения» (г. Орёл, 16-18 декабря 2009г.) – Орел: ГТУ, 2009. – 0,31 п.л.

Государственный университет – учебно-научно-производственный комплекс

Лицензия № 00670 от 05.01.2000

Подписано к печати 8 мая 2013 г. Формат 60 x 841/16

Печать офсетная. Объем 1,0 усл. печ. л. Тираж 100 экз.

Заказ № 190/13

Отпечатано с готового оригинал-макета

На полиграфической базе Госуниверситет - УНПК

302030, г. Орел, ул. Московская, 65.