

УДК 657

DOI: 10.18413/2409-1634-2017-3-3-31-38

Калуцкая Н.А.

**ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЙ ПОДХОД  
К ФОРМИРОВАНИЮ СИСТЕМЫ БЮДЖЕТИРОВАНИЯ  
В ОРГАНИЗАЦИЯХ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО ПРОФИЛЯ**

ФГАОУ ВО «Белгородский государственный национальный исследовательский университет»,  
ул. Победы, 85, Белгород, 308015, Россия, *kalutskaya@bsu.edu.ru*

**Аннотация**

В современных условиях хозяйствования одним из важнейших систем управления в аграрных формированиях является бюджетирование. В хозяйствующих субъектах аграрной сферы экономики необходимо внедрять управленческий учет и систему бюджетирования. В связи с этим в данной статье представлены основные элементы инфраструктуры бюджетного процесса сельскохозяйственных организаций в условиях внедрения бюджетирования, ориентированного на результат. Предложен организационно-методологический подход к формированию системы управленческого контроля исполнения бюджетов по центрам ответственности.

**Ключевые слова:** бюджет, бюджетирование, бюджетный процесс, инфраструктура, сельское хозяйство.

Natalya A. Kalutskaya

**AN ORGANIZATIONAL AND METHODOLOGICAL  
APPROACH TO DEVELOPING A SYSTEM OF BUDGETING  
IN ORGANIZATIONS OF THE AGRICULTURAL SPHERE**

Belgorod State National Research University, 85 Pobedy St., Belgorod, 308015, Russia,  
*kalutskaya@bsu.edu.ru*

**Abstract**

In modern conditions of management, one of the most important management systems in the agricultural formations is budgeting. In the economic entities of the agrarian sphere of economy, it is necessary to introduce management accounting and the budgeting system. In this regard, this article presents the main infrastructure elements of the budget process of the agricultural organizations in the context of implementing results-based budgeting. An organizational and methodological approach to the formation of a system of managerial control over the execution of budgets by responsibility centers is proposed.

**Keywords:** budget; budgeting; budgeting process; infrastructure; agriculture.

**Введение**

В условиях действия экономических санкций и возрастающей конкуренции принятие правильных управленческих решений руководством сельскохозяйственных организаций во многом зависит от своевременности, полноты и достоверности получаемой информации. В современных условиях функционирования экономики, происходящие кризисные процессы, характеризуют эффективность функционирования внутренней систе-

мы управления.

Важнейшей составляющей экономики Российской Федерации выступает агропромышленный комплекс (АПК). Именно АПК является основным производителем жизненно важной для общества продукции. Актуальность инновационного развития АПК подчеркивается в ежегодных посланиях президента РФ Федеральному собранию РФ. 1 декабря 2016 г. в ежегодном Послании Федеральному Собранию Президент РФ Владимир

Путин назвал агропромышленный комплекс успешной отраслью, которая кормит страну и завоевывает мировой рынок. В связи с тем, что в последние годы в России наметилась тенденция к сокращению производства сельскохозяйственной продукции, в то время как потребность в ней только увеличивается, особенно в рамках санкций, значимость исследования этой сферы возрастает. Потребность в увеличении производительности АПК влечет за собой разработку эффективных инновационных подходов развития комплекса [11].

В сельском хозяйстве производственный цикл имеет продолжительный характер. Его длительность переходит с одного календарного года на последующий. Обычно на конец года наблюдаются существенные остатки незавершенного производства.

Из-за сезонности аграрного производства продукт сельского хозяйства поступает в течение года неритмично. Полученную готовую продукцию, поступившую в отчетном периоде от собственного производства, оценивают по плановой себестоимости, доводя до фактической в конце года после формирования отчетных калькуляций [5].

После завершения календарного года рассчитывают конечные финансовые результаты деятельности предприятия и исчисляют фактическую себестоимость реализованного сельскохозяйственного продукта. Эти процессы закрепляются в учетной политике организации.

Животные учитываются как в составе основных, так и оборотных средств. К примеру, основное молочное стадо коров предусматривается в составе основных средств, пополняемые доли молодняка, выращенного в своем хозяйстве. Данное свойство порождает потребность отражения в учете перехода оборотных средств в основные. При потере животными племенной или продуктивной ценности, вследствие заболевания и согласно иным причинам совершается противоположное действие: продуктивный скот убывает из основного стада и переходит в оборотные средства.

Готовая продукция растениеводства, по-

ступающая из производства, применяется внутри хозяйства на корма и семена, при этом порождая потребность отдельного учета продукции для продажи, семян и кормов.

Воспользовавшись данными Федеральной службы государственной статистики России, которая является органом исполнительной власти и формирует основной информационный ресурс о развитии соответствующих сфер экономики, проанализируем состояние и развитие сельскохозяйственного производства [9].

### **Цель работы**

Сельское хозяйство как вид экономической деятельности обладает рядом отличительных черт, оказывающих значительное влияние на ведение бухгалтерского учета на сельскохозяйственных предприятиях. Глобальные изменения условий деятельности сельскохозяйственных предприятий в происходящие кризисные процессы, а также ряд особых факторов, свойственных современной экономической ситуации – нарастание трудностей в кризисной ситуации в целом, предъявляют более жесткие требования к организационным управленческим отношениям на предприятиях сельского хозяйства [11].

Проводимые реформы формирования системы управленческого учета и контроля в хозяйствующих субъектах сельского хозяйства выдвигают новые вопросы получения достоверной, адекватной и «прозрачной» информации о деятельности сельскохозяйственных организаций. Многие вопросы находятся в стадии научной дискуссии, что не мешает практическому внедрению управленческого учета, но сдерживает его широкое распространение. Бухгалтерский учет в сельскохозяйственных предприятиях дает необходимые данные о движении производственных процессов, повышению рентабельности, росту эффективности, и выходу производственного цикла на новый уровень.

### **Материалы и методы исследования**

В процессе ведения управленческого учета аналитики выявляют, собирают, фиксируют, измеряют, а также хранят и анализируют информацию, обеспечивая ее защиту. Основным инструментом реформирования

управленческого учета является эффективная система управления затратами при упрочении позиции на рынке и достижении устойчивого преимущества перед конкурентами, что предполагает необходимость формирования управленческого учета и контроля в сельскохозяйственных организациях [2].

Необходимость совершенствования методики контроля в рамках управленческого учета продукции растениеводства и животноводства является основной проблемой эффективного использования управленческого учета в сельском хозяйстве. Рекомендательный и не конкретный характер по данной проблеме носят многие исследования. В то время как значительные трудности при выборе стратегии развития организаций сельского хозяйства испытывают практически все руководители. Данные управленческого учета являются внутренней, часто конфиденциальной, информацией, содержащей не только сведения отчетного периода, но и плановые показатели [3]. В связи с этим такая информация по большей части не может являться источником информации для налоговых органов. Учет отражает оперативный характер, устремлен в будущее, хотя оценивает и анализирует предшествующую информацию. Может носить стратегический характер при осуществлении стратегического планирования. Информация представляется в зависимости от потребности менеджеров в натуральных, трудовых и денежных измерителях. При формировании информации исходят из внут-

ренних интересов организации. Основное требование – полезность информации для принятия управленческих решений. Основное правило управленческого учета: различные способы подачи и сбора информации для различных целей. Можно выделить: учет по полной себестоимости; дифференцированный учет; учет по центрам ответственности [7].

Информация собирается для целей планирования и контроля не только по совершившимся фактам хозяйственной жизни, но и по будущим. Часть информации носит конфиденциальный характер и, по сути, является субъективной, оценочной. На нее влияет выбранный объект, квалификация экономиста, принятые методики оценки [10].

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

Проанализировав данные таблицы можно сделать вывод, что в 2016 году по сравнению с 2012 годом наблюдается тенденция снижения производства молока на 1031,6 тыс. тонн. По остальным видам сельскохозяйственной продукции за анализируемый период происходит увеличение производства. А именно, в 2016 году по сравнению с 2012 годом увеличилось производство зерна на 49263,8 тыс. тонн, сахарной свеклы на 6307,2 тыс. тонн, картофеля на 756,4 тыс. тонн, овощей на 855,6 тыс. тонн, семян подсолнечника на 3013,7 тыс. тонн, мяса на 1924,5 тыс. тонн, яиц на 1494,6 млн. шт., шерсти на 463,3 тонны.

Таблица

**Основные статистические данные о производстве основной сельскохозяйственной продукции за 2012-2016 гг.**

Table

**Basic statistics on the production of primary agricultural products in 2012-2016**

Сельскохозяйственная продукция	2012 г.	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	Абсолютное отклонение 2016 к 2012
Растениеводство, тыс. тонн:	132526,7	150071,1	155937,8	163602,4	192723,4	60196,7
зерно	68734,5	90347,4	103119,4	102429,1	117998,3	49263,8
сахарная свекла	45056,9	39321,2	33513,4	39030,5	51364,1	6307,2
картофель	6227,6	5358,2	6174,5	7550,3	6984	756,4

овощи	4515	4490,6	4655,2	5312,2	5370,6	855,6
семена подсолнечника	7992,7	10553,7	8475,3	9280,3	11006,4	3013,7
Животноводство: мясо, тыс. тонн	8090,3	8544,2	9070,3	9565,2	10014,8	1924,5
молоко, тыс. тонн	31555,8	30528,8	30790,9	30796,9	30724,2	-1031,6
яйца, млн.шт.	42032,9	41286	41860	42571,7	43527,5	1494,6
шерсть, тонн	55253	54651	56409	55644	55716,3	463,3

Во многих сельскохозяйственных организациях служба бюджетирования входит, наряду с бухгалтерией и экономическим отделом, в состав финансово-экономической службы предприятия. Проведение планирования, анализа и эффективного управления издержками и прибылью является основной

функцией бюджетирования на предприятии. Эффективная реализация этой важной функции зависит от полноты и достоверности полученной этой службой информации.

Процесс управления деятельностью сельскохозяйственной организации можно представить в виде следующей схемы (рис. 1).



Рис. 1. Цикл управления организацией  
Fig.1. Organization management cycle

Управленческий цикл полностью дает возможность работать сельскохозяйственной организации как единому целому, устанавливая единые ценности, цели и правила игры. Очевидно, что это облегчает взаимодействие между службами и повышает эффективность работы самой компании. Если на предприятии отсутствует какой-либо из указанных этапов цикла управления или нарушено его функционирование, то это означает, что цикл управления разорван.

Бюджетирование является частью системы регулярного экономического управления и способствует оптимизации финансовых потоков и ресурсов предприятия, что позволяет

повысить конкурентоспособность предприятия и эффективность бизнеса [1].

Организация службы бюджетирования на сельскохозяйственных предприятиях требует учета следующих основных требований [5]:

- доступность к получению необходимой нештатной информации из отделов финансово-экономической службы;
- наличие кадров с рыночным мышлением, готовых собирать и работать с дополнительной информацией, необходимой для анализа объективных выводов;
- обладание опытом и навыками внедрения новых процедур сбора аналитической информации на постоянной основе;

- оперативное (своевременное) доведение информации о текущих и конечных результатах до руководства сельскохозяйственной организации.

На рис. 2 представлены цели и задачи бюджетирования предприятий сельского хозяйства [4].

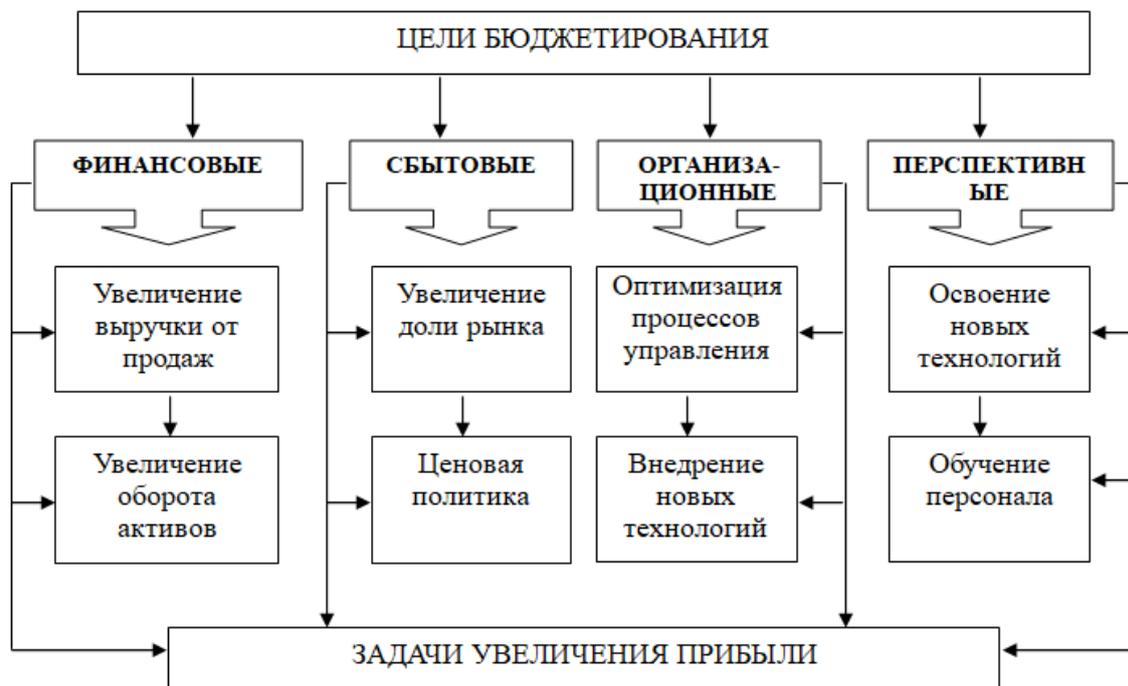


Рис. 2. Цели и задачи системы бюджетирования в сельском хозяйстве  
Fig. 2. The goals and objectives of the budgeting system in agriculture

Для внедрения управленческого учета, в частности бюджетирования, необходимо разработать Положение о структуре бюджета, распространяющееся на все подразделения учреждения. Этот документ должен описывать всю систему бюджета в учреждении, финансовую структуру и принципы бюджетного управления. Содержание документа может быть следующим [6]:

- общие положения – это цели и задачи, принципы построения системы бюджетирования, виды деятельности учреждения, этапы бюджетного процесса;
- финансовая структура – это принципы построения структуры, виды и полномочия центров ответственности (ЦО);
- бюджетное планирование;
- бюджетный контроль;
- регламент – это этапы бюджетного цикла, порядок формирования, утверждения, анализа исполнения бюджета и контроля за ним;

• порядок изменения Положения о бюджетировании – это определение, в каких случаях и какое может происходить изменение документа, кто его проводит.

Как и любой процесс, бюджетирование имеет свои положительные и отрицательные стороны.

К достоинствам бюджетирования относятся:

- координация работы предприятия в целом;
- возможность анализа бюджетов, который позволяет своевременно вносить корректирующие изменения;
- возможность сравнения достигнутых и желаемых результатов и др.

Среди недостатков бюджетирования можно перечислить следующие:

- различное восприятие бюджетов у разных специалистов;
- сложность и дороговизна системы бюджетирования;

- противоречие между достижимостью целей и их стимулирующим эффектом и др.

Эффективность и обеспеченность принятых бюджетов сельскохозяйственной организации выявляется в ходе сопоставления фактических показателей с плановыми показателями. Все это обуславливает то, что в сельскохозяйственных организациях необходимо использовать как статические, так и гибкие бюджеты. Также необходимо отметить, что здесь раскрывается главная функция бюджета, как средства контроля и оценки деятельности предприятия [3]. С составления бюджета продаж сельскохозяйственной продукции начинается составление основного бюджета. Стоимостным выражением объема проданной сельскохозяйственной продукции является бюджет продаж. При разработке бюджета производства учитываются необходимые для непрерывного цикла продаж и пополнения денежной наличности запасы на

начало и конец планируемого периода. Также необходимо составлять бюджет затрат, бюджет доходов и расходов, бюджета прогнозов потоков денежных средств [8]. Разработка бюджета доходов и расходов, является важным этапом бюджетирования, так как по итогам составления данного бюджета определяется прибыль хозяйствующего субъекта. В данном виде бюджета основными показателями будут: выручка от продаж; себестоимость; коммерческие и управленческие расходы.

Необходимо отметить, что наиболее значимо для сельскохозяйственных организаций является наличие эффективного финансового бюджетирования. Финансовая модель бюджетирования дает возможность определить схему и очередность расчетов показателей всех разработанных бюджетов, применяемых на предприятии [3]. Таким образом, представим финансовую модель бюджетирования:

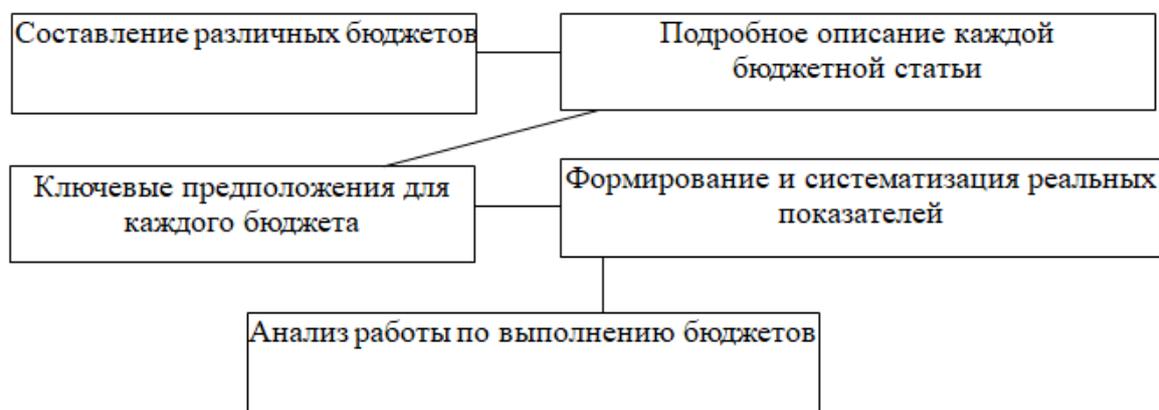


Рис. 3 Финансовая модель бюджетирования  
Fig. 3 Financial model of budgeting

При внедрении финансовой модели бюджетирования нужно учитывать ограничения: производственные, логистические, которые связаны с сезонностью; рыночные, связанные с ценами на продукцию и объемами её выпуска. Таким образом, бюджетирование выступает эффективным инструментом контроля в системе управленческого учета в сельскохозяйственных организациях, способствует координации деятельности структурных подразделений хозяйствующего субъекта в достижении стратегических и финансовых целей.

### Заключение

Проведенное исследование позволило определить организационно-методический подход к формированию системы управленческого учета в сельскохозяйственной организации, что будет способствовать повышению эффективности координирования действий в разных направлениях сельскохозяйственного бизнеса, таких, как маркетинг, производство, переработка сельскохозяйственного сырья, снабжение (закупки) и финансы. Таким образом, необходимо отметить, что основной задачей создания службы бюд-

жетирования сельскохозяйственной организации является обеспечение оперативного сбора и анализа учетно-аналитической информации по издержкам предприятия с целью разработки эффективных управленческих решений. Поскольку в случае обнаружения в работе предприятия незапланированных отклонений, руководство сельскохозяйственной организации смогло своевременно принять соответствующие управленческие решения и внести необходимую корректировку в работу предприятия.

### Список литературы

1. Волкова О.Н. Бюджетирование и финансовый контроль в коммерческих организациях: [научно-практ. изд.]. М.: Финансы и статистика, 2013. 268 с.

2. Все для бюджетирования и управленческого учета. Бюджетирование как инструмент управления. Электрон. дан. [М., 2016]. URL: <http://www.bud-tech.ru/budgeting.html> (дата обращения 13.05.2017)

3. Ермакова Н.А. Бюджетирование в системе управленческого учета / Н. А. Ермакова. М.: Экономика, 2012. 187 с.

4. Калуцкая Н.А. Управленческий учет и контроль затрат на предприятиях швейной промышленности/Дисс. ...к.э.н., 2010.155 с.

5. Рыжова Л.И. Основные элементы организации, этапы внедрения внутрифирменного бюджетирования и системы внутреннего контроля на сельскохозяйственных предприятиях: монография / Мар. гос. ун-т; Л.И. Рыжова. Йошкар-Ола, 2015. 177 с.

6. Семькин А.А. Бюджетирование как инструмент финансового планирования // Синергия наук. 2017. №12. С. 89-94.

7. Усатова Л.В., Калуцкая Н.А. Управленческий учет затрат на предприятиях швейной промышленности: теоретические и методические аспекты (монография) / Москва: Информационно-внедренческий центр «Маркетинг», 2010. 160 с.

8. Усатова Л.В., Калуцкая Н.А. Особенности формирования системы учета по центрам ответственности на предприятиях швейной промышленности // КАНТ: Экономика и управление. 2013. № 2. С.57-61.

9. Федеральная служба государственной статистики. URL: [http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat\\_main/rosstat/ru/statistics/enterprise/economy/](http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/enterprise/economy/) (дата обращения 13.05.2017).

10. Холоденко С.В. Теоретические аспекты

управленческого учета и его роль в системе управления организаций / С.В. Холоденко // Вестник Института Дружбы Народов Кавказа. Ставрополь, 2010. № 4(16). С. 55-64.

11. Ширококов В.Г. Методические подходы к оценке эффективности мер государственной поддержки сельского хозяйства / В.Г. Ширококов, Н.Н. Волкова, А.А. Грибанов// Аудит и финансовый анализ. 2014. № 3. С. 422-427.

### References

1. Volkova, O. N. (2013), *Byudzhetrovanie i finansovyy kontrol' v kommercheskih organizatsiyah* [Budgeting and financial control in commercial organizations], Finances and Statistics, Moscow, Russia.

2. "Everything for budgeting and management accounting" (2016), Budgeting as a management tool, available at: <http://www.bud-tech.ru/budgeting.html>, (Accessed 13.05.2017).

3. Ermakova, N. A. (2016), *Byudzhetrovanie v sisteme upravlencheskogo ucheta* [Budgeting in the system of management accounting] The Economist, Moscow, Russia.

4. Kalutskaya, N. A. (2010), "Management accounting and control of costs in the garment industry enterprises", Abstract of Ph.D. dissertation, Belgorod State University, Belgorod, Russia.

5. Ryzhova, L. I. (2015), *The main elements of the organization, the stages of introducing intra-company budgeting and internal control systems in agricultural enterprises*, Mar. state university, Yoshkar-Ola, Russia.

6. Semykin, A. A. (2017), "Budgeting as a tool for financial planning", *Synergy of Sciences*, 12, 89-94.

7. Usatova, L. V. and Kalutskaya, N. A. (2010), *Managerial Accounting of Costs at Sewing Industry Enterprises: Theoretical and Methodological Aspects*, Information and Promotion Center "Marketing", Moscow, Russia.

8. Usatova, L. V. and Kalutskaya, N. A. (2013), "Peculiarities of formation of accounting system by responsibility centers at garment industry enterprises", *KANT: Economy and management*, 2, 57-61.

9. The Federal State Statistics Service, available at: [http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat\\_main/rosstat/en/statistics/enterprise/economy/](http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/en/statistics/enterprise/economy/) (Accessed 13.05.2017).

10. Holodenko, S. V. (2010), "Theoretical aspects of management accounting and its role in the management of organizations", *Bulletin of the Institute of Friendship of the Peoples of the Caucasus*, 4 (16), 55-64.

11. Shirobokov, V. G., Volkova, N. N. and Griбанov A. A. (2014), “Methodical approaches to assessing the effectiveness of measures of state support for agriculture”, *Audit and financial analysis*, 3, 422-427.

**Калуцкая Наталья Алексеевна**, доцент,  
кандидат экономических наук

**Natalya A. Kalutskaya**, Associate Professor,  
Candidate of Economic Sciences