

**КЫРГЫЗСКИЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ ИМ.
Ж.БАЛАСАГЫНА**

**КЫРГЫЗСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ ТЕХНИЧЕСКИЙ
УНИВЕРСИТЕТ ИМ. И. РАЗЗАКОВА**

Диссертационный совет Д 08.23.666

На правах рукописи

УДК: 657.222:657.31:338.1(575.2)

Исраилов Тимур Мурзабекович

**БУХГАЛТЕРСКИЙ УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ И СИСТЕМА
КОНТРОЛЛИНГА – КАК ИНФОРМАЦИОННЫЕ СРЕДСТВА
СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННОГО ПРОИЗВОДСТВА: ТЕОРИЯ,
МЕТОДОЛОГИЯ, ОРГАНИЗАЦИЯ (НА ОСНОВЕ АГРАРНЫХ
СТРУКТУР КЫРГЫЗСКОЙ РЕСПУБЛИКИ)**

08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика

Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Бишкек – 2024

Работа выполнена на кафедре бухгалтерского учета и экономического анализа Ошского государственного университета.

Научный руководитель: **Исраилов Мукаш Исраилович,**
доктор экономических наук, профессор, профессор
кафедры бухгалтерского учёта, анализа и аудита
Кыргызско-Российского Славянского университета им.
Б.Н. Ельцина

Официальные оппоненты: **Акылбекова Нелли Ильинична,**
доктор экономических наук, профессор, руководитель
программы обучения «Менеджмент» Института
менеджмента и бизнеса им. А. Асановой. Кыргызского
национального университета им. Ж. Баласагына

Тажиев Серик Дуйсеналиевич,
доктор экономических наук, профессор, профессор
Таразского инновационного международного
университета им.Ш.Муртазы

Исроилов Баходир Ибрагимович,
доктор экономических наук, профессор, профессор
Ташкентского государственного экономического
университета

Ведущая организация: кафедра бухгалтерский учет, анализ и аудит Научно-исследовательского университета “Кыргызский экономический университет им. М. Рыскулбекова”, по адресу: 720033, Кыргызская Республика, г. Бишкек, ул. Тоголок Молдо, 58.

Защита состоится “14.00” часов «30» апреля 2024 года на заседании диссертационного совета Д 23.08.666 по защите диссертаций на соискание ученой степени доктора (кандидата) экономических наук при Кыргызском национальном университете им. Ж. Баласагына и Кыргызском государственном техническом университете им. И. Раззакова по адресу: 720033, Кыргызская Республика, г. Бишкек, ул. Фрунзе, 547.

Идентификационный код для онлайн показа защиты диссертации:
<https://vc.vak.kg/b/082-wra-13n-j9d>

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеках Кыргызского национального университета им. Ж. Баласагына (720033, г. Бишкек, проспект Жибек Жолу, 394) и Кыргызского государственного технического университета им. И. Раззакова (720044, г. Бишкек, проспект Манаса, 66), а также на сайте ПКР НАК (<https://vak.kg/dissertacionnye-sovety/lk-d-08-23-666/>).

Автореферат разослан « 27» марта 2024 г.

Учёный секретарь
диссертационного совета,
доктор экономических наук, доцент



Есеналиева Б.Б.

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы диссертации. Кыргызстан – аграрная страна, где в сельских территориях проживают более 60% населения и к сожалению, доля агросектора в ВВП страны характеризуется скромными результатами (около 13%) и сопровождается устойчивой тенденцией к понижению. Вместе с тем, заметны позитивные показатели сравнительно высокого роста числа крестьянских (фермерских) хозяйств (более 354,6 тыс.) и индивидуальных предпринимателей, занимающиеся сельскохозяйственным производством (более 112,7 тыс.), обеспечившие производство 98,5% всей сельскохозяйственной продукции в 2023 году [*Кыргызстан в цифрах: статистический сборник. Б.,–2007-2023.*].

Следует отметить, что несмотря на такой численный рост хозяйств за 30 лет суверенного развития Кыргызстана, производство продукции отрасли относительно имеет невысокий темп наращивания. Поэтому для успешного обеспечения стабильного развития отрасли и, соответственное укрепление продовольственной безопасности страны, необходима существенная государственная поддержка. Наряду с усилением государственной финансовой, правовой и организационной поддержки субъектам аграрной сферы (предоставление льготных кредитов и субсидий, разработку программ и проектов развития сельского хозяйства, интеграционных связей и доступа к рынку), важно проведение глубокого научно-теоретического и практического исследования состояния действующей учетно-информационной системы, степени её соответствия к нуждам управления и организации производственно-коммерческой деятельности различных видов и форм аграрных предприятий.

С признанием и принятием Кыргызстана международных стандартов финансовой отчетности как основу национальной системы учета, функционирующие агроформирования должны организовать и вести свой бухгалтерский учет и отчетность на основе этих стандартов. Однако во многих формах сельскохозяйственных предприятий отсутствуют даже упрощенный вариант бухгалтерии. Это результат слабого государственного требования по соблюдению хозяйствующими субъектами положений Закона Кыргызской Республики “О бухгалтерском учете”, где указаны о необходимости ведения каждым субъектом бухгалтерского учета и отчетности. Вся экономическая работа в большинстве К(Ф) хозяйствах ныне сведена лишь на обеспечение уплаты налога и страховых платежей, что безусловно недостаточно для эффективного управления, анализа и оценки деятельности этих предприятий.

Как показывает зарубежная и передовая практика развитых стран, результативная работа фермеров и крестьян зависит не только от производственных факторов, но и от правильности, полноты и оперативности

учетно-информационного и контроллингового систем управления предприятиями. Особое место в ней занимает подсистема бухгалтерского управленческого учета с помощью которой реализуются основные задачи аграрных предприятий, такие как:

- оперативное ведение учета затрат, позволяющее определить себестоимость продукции по стадиям и структурам;
- уровня рентабельности производства;
- финансовые результаты по центрам ответственности и затрат;
- разработки систем цифрового учета, обеспечивающие бюджетирование и планирование в подразделениях;
- создание базы учетной информации для принятия управленческих решений.

В процессе исследования методологии и организации финансового и управленческого учета в сельском хозяйстве, классификации и бюджетирования затрат, определении себестоимости и использовании систем «Контроллинг» были полезны научные труды зарубежных ученых: Г. Гринман, М. Пизенгольц, К. Друри, Дж. Фостер, Ч. Хорнгрен, Дитгер Хан, Х. Партнерс, А. Шеремет, В. Толкач, Л.В. Попова, В.К. Радостовец, С.С. Сатубалдин, К.Ш. Дюсембаев, М.С. Ержанов, К.Т. Тайгашинова, Б.И. Исроилов, С.Д. Таджибаев, М.М. Тулаходжаева, К.Б. Хушвахтзоде, Е.Г. Попковой и др.

Исследованием проблем развития экономики, учета и анализа в сельском хозяйстве также занимались отечественные ученые: М. Исраилов, А.А.Саякбаева, А.А. Щербекова, Ж.Б. Алыбаев, Б.А. Токсобаева, Ж.Ж. Джумабаев, Ж.С. Джаилов, Д.К. Омуралиева, А.А. Арзыбаев, А.Б. Ботобеков, Р.А. Узенбаев, Т.Ж. Суранаев, Э.У. Кулова, Ч.Р. Кулуева, А.А. Осмонова, Т.А. Абдыкаиров, У. Сулайманова и др.

Изучение литературных источников и передовой практики показывает, что учетная наука в современных условиях развивается на пути с другими интеграционными вопросами, международными учетными стандартами. Вместе с тем, исследование показало отсутствие работ, содержащих систематизированный, комплексный подход к методологии и методике организации и ведения учета, контроля и отчетности в условиях функционирования многообразия форм предпринимательства в аграрном секторе Кыргызстана. Еще не разработана система учета и отчетности с определенной унификацией принципов и требований, учитывающих объем производства, специализации, финансов хозяйствующих субъектов. Кроме того, переход на международные стандарты учета, и их периодические изменения а также замедленные темпы кооперации агросубъектов выдвигают острые вопросы требующие своевременного их решения.

Вышеперечисленные обстоятельства и необходимость обеспечения системным учетом и контролем деятельности аграрных предприятий страны, а также усиливающиеся темпы экономической интеграции и роста конкурентности обусловили актуальность и выбор темы диссертационной работы, определило цель, задачи, структуру и концептуальные направления исследования.

Связь темы диссертации с приоритетными научными направлениями, крупными научными программами (проектами) основными научно-исследовательскими работами, проводимыми образовательными и научными учреждениями. Тема диссертационного исследования тесно связана с реформами, проводимыми в системе бухгалтерского учета в рыночных условиях, и направлена на реализацию следующих Государственных программ: «Национальная стратегия развития Кыргызской Республики на 2018-2040 годы»; «Реформирование системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности в реальном секторе экономики Кыргызской Республики в соответствии с требованиями МСФО»; Указ Президента КР №435 от 12 октября 2021 года «Национальная программа развития Кыргызской Республики до 2026 года»; Постановление Правительства КР №231 от 7 – ноября 2010 года “О вопросах ведения бухгалтерского учета и финансовой отчетности субъектами предпринимательства (за исключением бюджетных учреждений)” и научной темой кафедры бухгалтерского учета и экономического анализа факультета бизнеса и менеджмента ОшГУ “Усиление конкурентоспособности народного хозяйства Кыргызской Республики путем совершенствования концептуальных принципов международного бухгалтерского учета, аудита и экономического анализа”.

Цель и задачи исследования. Целью диссертационной работы является разработка теоретико – методологических, методических и организационно – практических подходов к использованию управленческого учета и системы контроллинга в предпринимательской деятельности сельскохозяйственных предприятий в условиях внедрения МСФО и цифровизации.

В соответствии с поставленной целью определены следующие задачи:

1. исследовать теоретико-методологические основы регулирования и развития аграрной отрасли, её место в национальной экономике, влияние специфических особенностей агроформирований на организацию учетно-информационной и контроллинговой систем для целей эффективного управления деятельностью агропредприятий;
2. раскрыть особенности и принципы организации управленческого учета и контроллинга в сельском хозяйстве – как одного из важных компонентов

системы бухгалтерского учета в части управления затратами, себестоимостью продукции и доходами;

3. разработать и определить новые подходы к классификации производственных затрат в управленческом учете, к адаптированным методам их распределения и калькулирования себестоимости продукции;
4. изучить зарубежный опыт и передовую практику по внедрению элементов системы управленческого учета и “контроллинга” в контексте их использования в отечественных агроформированиях, в частности метода “директ – костинг”;
5. обосновать особенности и необходимость учетно-контроллингового и аналитического обеспечения кластерного развития аграрной отрасли;
6. обосновать метод бюджетирования (сметы) как механизма эффективного управления и контроля за полными затратами в целях усиления роли внутренней подсистемы “контроллинга” и ценообразования;
7. разработать на базе данных информации управленческого учета расчетные трендовые модели с прогнозированием и применением экономико-математического аппарата;
8. обосновать необходимость применения элементов нормативного метода учета затрат в агроформированиях с разработкой форм первичной документации для целей оперативного управления издержками по центрам ответственности и местам возникновения затрат.

Научная новизна полученных результатов основана на разработке методологических, методических и практических подходов к использованию управленческого учета и системы контроллинга в агроструктурах в условиях МСФО и цифровизации.

В диссертации содержатся следующие новые идеи:

1. исследованы теоретико-методологические основы регулирования и развития аграрной отрасли, её место в национальной экономике, влияние специфических особенностей на организации учетно-информационной системы для целей эффективного управления деятельностью агроформирований;
2. раскрыты особенности и принципы организации управленческого учета и системы “контроллинга” в контексте компонентов учета затрат, себестоимости продукции и доходов;
3. разработаны и применены новые подходы к классификации производственных затрат, их распределению и калькулированию себестоимости продукции путем создания центров ответственности в структурных подразделениях;
4. на основе изучения зарубежного опыта и передовой практики по внедрению элементов системы управленческого учета и “контроллинга”

разработана и предложена методика их использования в отечественных агроформированиях, в частности метода “директ – костинг”;

5. обоснованы особенности и необходимость учетно-контроллингового и аналитического обеспечения кластерного развития аграрной отрасли;
6. обоснованы и предложена методика бюджетирования (сметы) в целях усиления роли внутренней подсистемы “контроллинга”;
7. разработаны и предложены расчетные тренды анализа моделей с прогнозированием и применением экономико-математического аппарата на базе информационных данных управленческого учета;
8. обоснована необходимость применения элементов нормативного метода учета затрат в агроформированиях с разработкой форм первичной документации для целей управления издержками по центрам ответственности и местам возникновения затрат агроструктурного хозяйства.

Практическая значимость полученных результатов диссертационного исследования состоит в разработке и подготовке конкретных рекомендаций и предложений по внедрению ключевых элементов управленческого учета затрат и контроллинга в агроформированиях.

Результаты исследования могут быть широко использованы субъектами отрасли, такими как сельскохозяйственные кооперативы, крестьянские (фермерские) хозяйства в бюджетировании и анализе затрат, калькуляции и ценообразовании продукции. Кроме того некоторые аспекты могут быть широко использованы в преподавании специальных курсов «Учет в сельском хозяйстве», «Применение МСФО в сельском хозяйстве» в ВУЗах экономического направления.

Экономическая значимость полученных результатов исследования заключается в обобщении теоретико-методологических положений, выводов и практических рекомендаций по использованию оперативных данных управленческого учета и контроллинга для эффективного управления аграрным производством, в результате которых обеспечивается рост её эффективности.

Основные положения диссертации, выносимые на защиту:

1. результаты обобщений теоретико-методологических и практических вопросов развития аграрного сектора и необходимости совершенствования их учетно-контрольного обеспечения как важных факторов обеспечения роста национальной экономики и улучшение управления предприятиями отрасли;
2. разработка методики и особенности организации подсистем управленческого учета и “контроллинга” как существенных компонентов

бухгалтерского учета в процессе управления затратами, себестоимостью продукции и доходами;

3. создания цифровой информационной базы данных для внешних и внутренних потребителей с помощью методов накопления затрат, расчета себестоимости продукции и системы «контроллинга» в современной цифровой среде управленческого учета в сельском хозяйстве;
4. обобщение и предложение адаптации зарубежного опыта и передовой практики по внедрению элементов системы управленческого учета и «контроллинга», в частности использование в отечественных агроформированиях метода «директ – костинг»;
5. предложение по кластеризации малых и средних фермерских хозяйств в аграрном секторе, методики их учетно-аналитического обеспечения в поднятии эффективности производства сельхоз товаропроизводителей;
6. обоснование и предложение методики бюджетирования (сметы) расходов агроформирований, с использованием методов подсистемы «контроллинга»;
7. определены расчетные тренды при организации управленческого учета в сельскохозяйственных предприятиях и предложена методика составления трендовой модели с прогнозным периодом до 2028 года;
8. обоснование и применение методики нормативного метода учета по центрам ответственности и местам возникновения затрат с разработанными и предложенными формами первичной документации.

Личный вклад соискателя заключается в научном теоретико-методологическом и практическом обобщении возможностей подсистем управленческого учета и контроллинга в повышение эффективности деятельности многообразия форм аграрных предприятий.

Теоретико-методологические положения диссертации были включены в рабочие учебные программы бакалавров по направлению «Экономика» и специдисциплин «Особенности бухгалтерского учета в сельском хозяйстве», «Международные стандарты финансовой отчетности» ОшГУ.

Апробация результатов диссертации. Основные научные положения и результаты исследования обсуждались и получили положительную оценку на различных международных и республиканских научно-практических конференциях и форумах: «Проблемы и пути решения применения системы «контроллинга» на предприятиях», (Бишкек, 2012 г.), «Контроллинг – это эффективная функция в бизнес-среде» (Чолпон-Ата, 2013 г.), «Система контроллинга – способ финансового укрепления компании» (Чолпон-Ата, 2014 г.), «Состояние бухгалтерского учета и отчетности в применении МСФО в КР» (Бишкек, 2016 г.), «Организация в КР конверсионной группы в условиях перехода бюджетных учреждений на МСФО» (Чолпон-Ата, 2017 г.), «Некоторые вопросы внедрения службы «контроллинга» в бюджетные

учреждения КР» (Россия, 2017г.), «Пути развития учета биологических активов на основе МСФО» (Жалалабад, 2018 г.), «Проблемы оценки биологических активов в агропредприятиях и их решения» (Бишкек, 2021г.), «Управление информационной безопасностью на предприятии» (Чолпон-Ата, 2022г.), «Роль финансового планирования в деятельности предприятия» (Ош, 2022г.), «Преимущества метода расчета ЛТ при расчете себестоимости сельскохозяйственной продукции» (Ош, 2022г.), “Effects of the economic crisis on the development of Climate-Responsible entrepreneurship in the Markets of the Digital Economy in developed and developing countries” (База Scopus, 2023 г.) и т.д.

Основные результаты исследования использованы в учетной практике хозяйства «Агро Кен», «Бакыт» Жалалабадской области, сельскохозяйственном кооперативе имени «Таширова» и крестьянских (фермерских) хозяйствах «Сатыбалды», «Береке» в Ошской области, а также в отдельных агроформированиях Нарынской и Иссык-Кульской областей.

Полнота отражения результатов диссертации в публикациях. Всего в КР и за рубежом по исследуемой теме опубликовано более 25 научных статей, в том числе в системе РИНЦ - 20, из них: 4 в зарубежных журналах, 1 статья в базах данных Scopus.

Структура и объем диссертации. Диссертационная работа состоит из списка условных обозначений и сокращений, введения, четырех глав, заключения и практических рекомендаций, 278 страниц основного текста, включающего 21 таблицу и 38 иллюстраций, более 232 списков использованной литературы и трех приложений.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во введении обоснована актуальность темы диссертационной работы, выявлена степень ее изученности и связь темы с государственными научными программами, определены цели и задачи исследования, научная новизна, практическая и экономическая значимость, указаны основные положения, выносимые на защиту, определен личный вклад автора диссертации и апробация результатов исследования.

В первой главе «Теоретические и научно–методологические основы информационных систем бухгалтерского учета и контроллинга в управлении современным сельскохозяйственным производством» рассмотрены теоретические, научно-методологические и практические основы функционирования бухгалтерского учета и контроллинга как информационной системы управления деятельностью аграрных формирований в условиях принятия Кыргызстаном международных стандартов финансовой отчетности экономической интеграции со странами

ЕАЭС и цифровизаций. При ведении бухгалтерского учета в агропредприятиях важную роль играют решение организационных и методических вопросов в соответствии со спецификой производства которыми могут быть:

- многие мелкие и средние хозяйства действуют как индивидуальные предприниматели, без юридического статуса;
- специфические особенности производства агроструктур (виды, формы, сезонность, время производства затрат и время получения продукции и т.д.);
- отличие отраслевых правовых, методических и нормативных баз и т.д.

Оценивая роль и состояние развития аграрного сектора, а также результаты проведенной реформы, известный учёный профессор М. Исраилов в своей научной монографии «Проблемы аграрных реформ: управленческо-информационные аспекты» писал, «Аграрный сектор – самая крупная и важная отрасль экономики страны. От его устойчивого развития зависит продовольственная безопасность государства, состояние экономики, общий уровень жизни населения». Далее подчеркивал, «глубоко не продуманная рыночная система хозяйствования, механизмы ее реализации и новая инфраструктура, реформа проведенная в стране, привело не только к разрушению, но и к разграблению и хищению народных богатств» [Исраилов, М. Проблемы аграрной реформы: управленческий и информационный аспекты] / Монография / М.И. Исраилов. - Бишкек: - АО «Учкун», 1997. – С. 33].

Любая реформа проводимая в сегменте народного хозяйства первую очередь ставит своей целью повышение доходности. А.В. Чаянов писал: “Всякое хозяйство, в том числе крестьянское, является преобразовательским хозяйством, предприятием стремящиеся к максимуму дохода” [Чаянов, А.В. “Крестьянское хозяйство” / Монография / Чаянов, А.В – М.: Экономика, 1989. – С. 33]. Хотя аграрный сектор в целом подвергся глубокой реформе, отдельные его формирования не были закреплены правовыми, нормативными и методическими разработками, что привело к большому разнообразию в части учетного их обеспечения: государственные и крупные коллективные хозяйства продолжили вести традиционную систему советского бухгалтерского учета, тогда как вновь образованные К(Ф)Х остались без охвата системным учетом.

Таблица 1.1- Динамика изменение число хозяйствующих субъектов аграрного сектора КР за 2006-2022 г.г., на конец года (в единицах)

№	Көрсөткүчтөр	2006	2010	2014	2018	2022	2022/ 2016%
1.	Сельхоз предприятия	315153	331632	384871	440055	473994	150,4
в том числе:							
1.1	государственные	106	34	40	26	33	31,1
1.2	коллективные	1448	509	513	427	800	55,2
из них:							
1.2.1	акционерные	48	42	38	35	30	62,5
1.2.2	коллективные крестьянские	160	93	102	97	147	91,8
1.2.3	сельхоз кооперативы	1240	374	373	295	623	51,9
1.3	К(Ф)Х и индивидуальные сельхоз предприниматели	313061	331059	384318	439602	473161	151,1

Источник: составлена автором на основе данных НСК КР [[http: // www.stat.kg](http://www.stat.kg)]

Данные таблицы 1.1, свидетельствуют об резких изменениях происшедших в составе форм хозяйствования в аграрном секторе. Так, за последние 15 лет при ускоренном росте крестьянско-фермерских хозяйств (151,1 %) наблюдаются уменьшение число хозяйств с более устоявшейся формой организации производства и труда – акционерные, коллективные и кооперативные хозяйства. Они уменьшились с 1448 ед. 2006г. до 800 2022г. или же на 45%. Следует отметить, что на динамику изменения число субъектов аграрного сектора помимо эволюционных движений хозяйств повлияли не до конца отработанные меры административного решения. Так, определенное число хозяйств в целях ухода от налогового прессинга вынуждены были изменить свои статусы.

Управленческий учет играет значимую роль в эффективном управлении сельским хозяйством, обеспечивая правильный выбор целевой стратегии и направления, организации контроля за производственными затратами, служит основным источником принятия правильных и оптимальных управленческих решений. Следовательно, управленческий учет в современных условиях является важнейшим инструментом управления и достижения цели предприятия в получении прибыли.

Управленческий учет в учетной практике Кыргызстана является нововедением, пришедшей с Западных стран, зарожденный в 30-х годах прошлого столетия на автозаводах США.

Методология управленческого учета себя показала как оперативного системного инструмента нормирования и контроля за производственными и административными затратами. К сожалению, такая подсистема учета в практике сельскохозяйственных предприятий не находят должного внедрения. Как показала, исследование одной из существенных причин такого положения является неразработанность как теоретико-

методологических, так и, организационно-практических вопросов использования управленческого учета отечественными предприятиями агросектора.

По определению К. Друри «Управленческий учет — это подготовка и предоставление соответствующей информации внутренним пользователям для принятия управленческих решений» [Друри, К. *Управленческий и производственный учет [Текст]: Учебник / Друри К. — М.: Единство, 2017. — С.4*], то по мнению Н.П. Кондракова: «Управленческий учет — это система сбора, регистрации, обобщения и предоставления информации о хозяйственной деятельности для эффективного планирования, учета, контроля и управления предприятием и его структурами» [Кондраков, Н.П. *Управленческий учет: учебник/Н.П. Кондраков. - М.: «ИНФРА-М», 1999. — С. 341*].

По мнению М. Исраилова: «Управленческий учет — это система подготовки и предоставления информации для принятия стратегических, оперативных и технических решений управленческим персоналом для эффективной деятельности предприятия во внешней среде» [Исраилов, М. *Проблемы аграрной реформы: управленческо-информационные аспекты* / Монография / М.И. Исраилов. - Бишкек: - АО «Учкун», 1997. — С. 37]. В то же самое время нельзя обойти мнение Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостера: «Управленческий учет — это внутренний учет, предназначенный для выявления, измерения, сбора, систематизации, анализа, разделения, интерпретации и предоставления информации для управления каким-либо объектом» [Хорнгрен, С.Т. *Бухгалтерский учет: управленческий аспект* / С.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер. - М.: Финансы и статистика, 1995. — С. 8].

Н.Г. Данилочкина и др. авторы в своей книге «Контроллинг как инструмент управления предприятием» отметили: «Управленческий учет является контроллингом, потому что для эффективной и прибыльной работы предприятия необходим полный контроллинг, и его организует управленческий учет» [Данилочкина, Н.Г. *«Контроллинг как инструмент управления предприятием»* / Е.А. Ананкина, С.В. Данилочкин, Н.Г. Данилочкина и др./Под ред. Н.Г. Данилочкина. - М.: Аудит, Юнити, 1999. - С. 4].

Профессора М. Исраилов и К.Х. Барфиев в книге «Управление конкурентоспособностью сельскохозяйственного производства в Республике Таджикистан и его учетно-аналитическое обеспечение» указывают, что: «Управленческий учет ведется с целью бюджетирования, планирования, контроля и управления на предприятии путем системы сбора, регистрации, обобщения и сортировки информации по всему предприятию, структурным подразделениям или центрам ответственности [Исраилов, М. *Управление конкурентоспособностью сельскохозяйственного производства в Республике*

Таджикистан и его учетно-аналитическое обеспечение / М. Исраилов, Х.Х. Борфиев. - Душанбе. 2020. – С.68].

Как видно, определение управленческого учета высказанные К.Друри и Н.П. Кондраковым утверждает, что эта подсистема учета прежде всего как поставщик информации для принятия управленческих решений. Однако управление можно осуществить и на базе сводных отчетных данных бухгалтерского учета, то есть по завершении учетного периода, но это исключает возможность принять оперативное управленческое решение.

Отсюда, считаем более обоснованными определение управленческого учета данные профессором М. Исраиловым, которая включает все 3 уровня управленческих решений (стратегический, оперативный, технический). Это особенно важно при организации учета и управления производственными затратами с использованием элементов нормативного учета позволяющие своевременно выявлять отклонения.

Мы также не разделяем мнение профессора Кондракова Н.П. утверждающие, что «Управленческий учет — это система сбора, регистрации, обобщения и предоставления информации о хозяйственной деятельности». Как известно, управленческий учет не охватывает информации в целом по хозяйственной деятельности, поскольку он прежде всего является внутренним учетом, не регламентированной официальной стандартизацией.

Исходя из вышеизложенного, можно конкретизировать содержание и составляющие управленческого учета: чётко определяет объекты затрат, анализирует пути их снижения; определяет удельный вес статей издержек производства и планирует себестоимость продукции; разрабатывает механизмы бюджетирования продуктов и контролирует их соблюдение, исследует причины отклонений; обосновывает цену на продукцию; обеспечивает расчет ожидаемой доходности предприятия.

Во второй главе “Теоретические и практические основы организации и ведения бухгалтерского управленческого учета в субъектах агроформирований», исследованы теория и практика функционирования управленческого учета в сельскохозяйственных предприятиях, текущее состояние организации управленческого учета в субъектах отрасли, её адаптивность и соответствие к требованиям международных стандартов финансовой отчетности, возможности и пути использования зарубежного опыта управленческого учета и контроллинга в хозяйственной деятельности отечественных аграрных формированиях, определены подходы и методы математического моделирования в проведении анализа связей информации управленческого учета в обеспечении интенсивной и эффективной работы субъектов аграрного сектора экономики.

Предметом исследования является организация системы управленческого учета и системы «контроллинга» в агроформированиях Кыргызстана.

Объект исследования являются действующие агроструктуры различных форм собственности в Кыргызстане.

Методы исследования. В процессе написания диссертации использовались общенаучные, статистические, специальные методы классификации, группировки, анализа и управления.

Согласно законодательства и нормативно-методического обеспечения все сельскохозяйственные предприятия свою систему бухгалтерского учета должны организовать на основе МСФО (IFRS) 41 “Сельское хозяйство”. Данный стандарт отражает методику организации доходов и расходов расчетного цикла, влияние объективных изменений на хозяйственные результаты, основную методику оценки и получения динамики их расчетов, признания объектами сельского хозяйства предложенным стандартом.

Согласно данного стандарта, сельскохозяйственные активы признаются только тогда, когда они надежно оценены по их справедливой (истинной) стоимости, то есть по цене, которая является объективной стоимостью созданного актива, когда она допускает обмен или сделку между независимыми, равными, хорошо осведомленными сторонами о продаваемом или покупаемом объекте. Иными словами справедливая стоимость – это цена, уплаченная за продажу актива или передачу обязательства по приобретению актива в ходе независимой сделки между участниками рынка на дату оценки.

По разъяснению 41 стандарта МСФО справедливой стоимостью объективнее определяется на активных рынках (рынках крупного рогатого скота, овец, лошадей, кур и т.д.). Следует отметить, в определении справедливой стоимости растений, деревьев, растений на полях возникают трудности. Оценка же стоимости животных является также сложной задачей, поскольку доставка животных на рынок в каждом отчетном периоде считается ненужным бременем. На основе отчетных данных научно-исследовательского предприятия ООО «Агро-Кен» нами разработана специальная методика оценки животных, с учетом их классификационных групп, позволяющие избежать ненужных обременений.

В частности при определении справедливой стоимости животных в данном хозяйстве нами предложены классифицировать биологические активы по следующим группам:

- в молочном скотоводстве - исходя из количества молока, произведенного за определенный период времени (календарный год) с учетом рыночной стоимости 1 л молока. Т.е., она определяется путем умножения планового производства молока в течение года на рыночную цену 1 л молока;

- животные мясного направления - в расчете на прибавку в килограммах живой массы нетто мяса с учетом рыночной стоимости 1 кг мяса, т.е. после удаления соответствующей ненужной части из живой массы животного, цена определяется путем умножения массы нетто на рыночную цену 1 кг мяса;

- рожденный теленок (приплод) - из расчета стоимости 1 кг мяса в живого веса с учетом рыночной стоимости, т.е. цена определяется путем умножения живой массы теленка на рыночную цену 1 кг мяса.

В зависимости от типа биологических активов для более обоснованного определения их справедливой стоимости предлагаем руководствоваться следующей методикой (рисунок 2.1.):

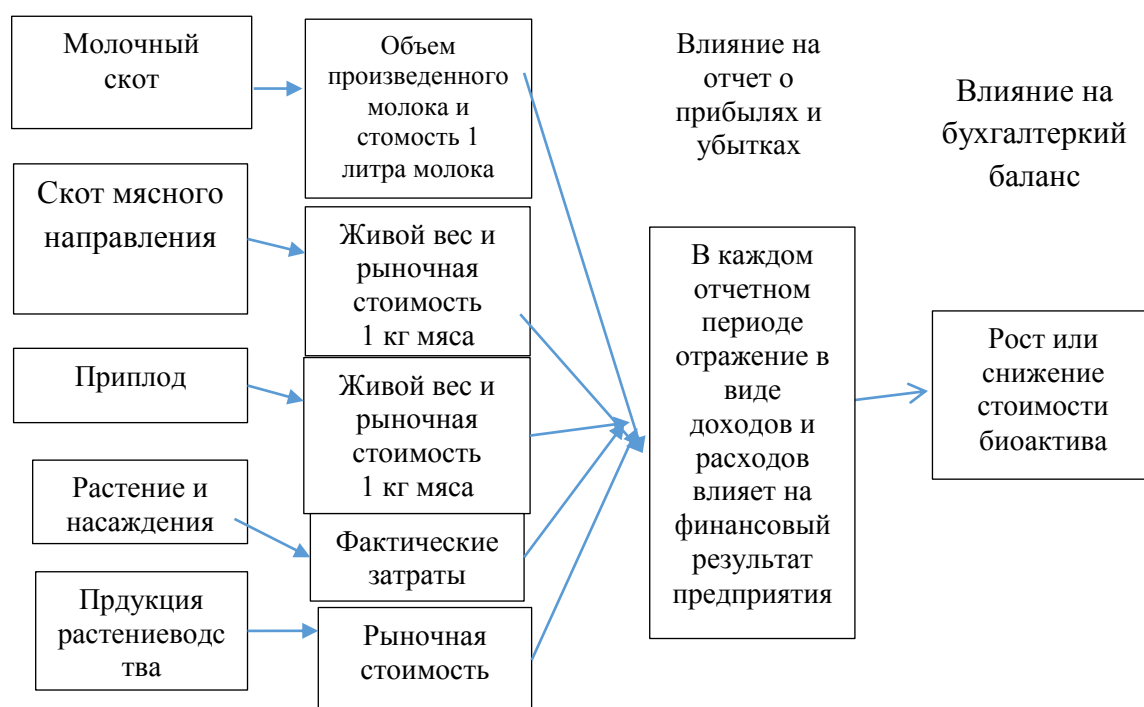


Рисунок 2.1. Влияние изменений справедливой стоимости биоактивов на затраты и доходы агроформирований

Источник: разработан автором на основе собственного исследования

Для правильной организации учета биологических активов в соответствии со стандартом МСФО 41 нами рекомендуется их классифицировать. В нём предусмотрено, что объектов биологических активов учитывать в составе долгосрочных активов, на счете – 2200 «Биологические активы», расходы на счете - 7300 «Расходы на биологические активы», доходы на счете - 6300 «Доходы от биологических активов». В исследовании, нами отмечены, что для правильного учета и отчетности биологические активы подразделить на 3 группы: 1 - долгосрочные и 2 - краткосрочные, а также 3 - биологические активы, приносящие только пользу.

При этом краткосрочные растения с жизненным циклом 1 год предлагается учитывать на счете - 1630 «Основное производство», а доходы — 6100 «Доходы от основной деятельности». Это связано с тем, что в накопление затрат и определение стоимости продукции происходят за короткие периоды. Краткосрочные животные - по периодам и раскрытием статей калькуляции на счете – 7100 “Себестоимость краткосрочных животных”, по счетам аналитического учета, с отражением на субсчетах, позволяет определить стоимости реализованных животных в краткосрочном периоде по каждой группе или партии животных.

Особую группу в учетном объекте представляют биологические активы, приносящие только пользу, которым относятся животные (ослы, собаки и т.п.) или растения (декоративные растения, можжевельник, кустарники и т.п.) принадлежащие к сельскохозяйственной отрасли, но непосредственно не приносящие доходы. В то же время эти виды биологических активов с финансовой точки зрения наносят определенный ущерб предприятию в пределах затрат на их содержания и выращивания. Например, по декоративным растениям или «можжевельникам» трудно получить финансовую выгоду, хотя они являются носителями отдельных преимуществ: экологического, природной красоты, культурно-эстетического внешнего вида. Следовательно, стандарт 41 МСФО не содержит каких-либо положений о признании учета, отчетности, оценки этих биологических активов. В нашем исследовании они учитываются по счету – 2280 “Биологические активы, приносящие только пользу”, а расходы по фактическим затратам на временном счете – 7400 “Расходы по биологическим активам, приносящие только пользу”.

Таким образом, вышеизложенное можно представить в следующем виде (рисунок 2.2).

Такая методика учета биологических активов не приводит к путанице в организации учета биологических активов, поскольку счета, затраты и доходы по каждому объекту различны.

Контроллинг считается новой областью мировой науки управления, его история глубока и обширна. Все источники информации указывают на то, что контроллинг зародился в западных странах. История его возникновения и основные факторы развития стали объектами изучения в экономике и в науке управления. Слово «*контроллинг*» переводится с английского языка как «*контроль*», его значение полно и ясно выражено в немецких концернах. Понятие контроллинга выражено в разных научных работах разными специалистами в разных направлений.



Рисунок 2.2. Предлагаемая методика учета расходов биологических активов
 Источник: разработан автором на основе собственного исследования

Например, специалисты западных стран, в том числе известный немецкий специалист Дитгер Хан в авторском научном труде «Планирование и контроль: «Концепция контроллинга» определяет, что «контроллинг – это информационное обеспечение, направленное на результаты процессов контроля (мониторинга), управления и планирования предприятия при выполнении функций интеграции, системной организации и координации» [Дитгер Хан «Планирование и контроль: «Концепция контроллинга». – М.:1997. – 145с.]. Другой известный специалист П. Ховард отмечает, что «смысл контроллинга состоит в предоставлении информации руководству компании для достижения целей компании, координации, реакции на изменение внешних и внутренних условий и адаптации» [Ховард Партнерс «Концепции контроля: Управленческий учет, системы контроллинга, бюджетное тестирование» / В.Толкач, С.Данишевич, М.Гавриш. –2nd ed. – М.: Альпина Business Books, 2006. – С.269.]. Того же мнения придерживался и другой эксперт Т. Райхман. В. Толкач дает краткое определение: «Основной целью контроллинга является координация системы управления» [Толкач, В. Контроллинг концепциясы: Башкаруу эсеби, Отчеттуулук системасы, бюджеттештирүү / В. Толкач, С. Данишевич, М. Гавриштер. –М.: 2004. – 270 бет.]. В то же время определение теоретических основ контроллинга, которые дают некоторые специалисты России и стран СНГ, весьма

различаются. Например, Л.В. Попова, Р.Е. Исакова и Т.А. Головина в учебнике «Контроллинг» раскрывают понятие контроллинга на основе отечественной теории и практики и дают ему следующее определение: «Контроллинг – это особое функциональное направление хозяйственной деятельности предприятия, связанное с экономико-финансовой регулирующей функцией менеджмента при осуществлении оперативного и стратегического управленческого решения» [Попова Л.В. *Контроллинг* / Л.В. Попова Р.Е. Исакова, Т.А. Головина. – М.: – 2018. – 453 с.]. Потребность в системе контроллинга возникает из необходимости внедрения в практику новых инструментов управления, из изменения требований к управлению производством глобальной экономики, которые стремительно переходят на новое качество. Здесь меняются факторы производства, т.е. если в недавнем прошлом факторами производства в мировой науке были труд, земля, капитал и предпринимательство, то сегодня справедливо добавить еще один фактор – информация.

Реорганизация взаимосвязи компонентов управления сельскохозяйственным производством, в том числе структуры системы контроллинга, оказывает непосредственное влияние на эффективность и конкурентоспособность организации как отражение организационного, экономического и социального статуса организации.

Рассмотренный в диссертации опыт зарубежного контроля отражает теоретические вопросы развития современной управленческой науки и организационные особенности управления, еще раз доказывая необходимость использования теоретических принципов глобальной управленческой науки в управлении учреждениями и компаниями, в том числе сельскохозяйственными структурами в контексте Кыргызстана.

Прогнозирование (бюджетирование, планирование) — один из видов деятельности, направленный на выявление и изучение возможных альтернатив будущего развития компании. Главную роль здесь предполагается отвести деятельности, связанной с производством и реализацией продукции. Основной целью прогнозирования является выявление тенденций развития факторов, влияющих на рыночную ситуацию.

В настоящее время горные территории Кыргызстана, где производится значимая доля мяса и молока имеют стратегическое приоритетное значение для развития животноводческой отрасли и бизнеса. Испокон веков животноводство выступает историческим наследием наших предков, и, на наш взгляд, для развития данной отрасли нет особой необходимости готовить с нуля квалифицированных специалистов, считаем достаточным провести курсы переподготовки по современной инновационной методике, что в итоге отразится на производстве качественной продукции подотрасли. Следовательно, по данному приоритетному направлению в отрасли

необходимо проведение экономического анализа по методу линейного тренда, метода основанной на конкурентоспособности товаров, методов сравнения и сопоставления, моделирования и экстраполяции, и т.д., что дает потенциальную возможность определить и повысить уровень конкурентоспособности в животноводческой отрасли, а также эффективность произведенной продукции.

Метод линейного тренда больше используется в качестве линейного метода регрессии, распространенного как статистический метод, используемый для получения дополнительной информации о взаимосвязи между независимой (предикторной) переменной и зависимой (критериальной) переменной. Если в нашем анализе есть несколько независимых переменных, называемые множественной линейной регрессией. В целом регрессия дает возможность исследователю методом прогнозирования определить рентабельность. В нашем примере были произведены предполагаемые расчеты для получения ответа на вопрос – на какой вид скота нужно делать акцент при производстве мясной продукции? Чтобы получить ответ на этот вопрос, было сделано предполагаемые расчеты.

На основании финансовой и бухгалтерской отчетности компании ООО «Агро Кен» уместно представить проектный подход в получении результатов исследований до 2028 года, которые будут использованы на практике для определения соответствия перспективного метода экономического анализа текущим требованиям. Данное предприятие занимается выращиванием поголовья не только мясного направления, но и планирует найти свое место на рынке за счет увеличения поголовья молочного направления с использованием технологии модульного завода молокоперерабатывающего направления, других видов продукции (каймак, курут, топленого масла и др.). В самом начале работники завода будут заняты исследованием рынка и определением потенциала переработки молока в регионе, тем самым планируя в каком объеме и насколько возможно будет увеличить объем продаж через соответствующий период времени. В итоге появляется возможность прогнозировать успешность будущей торговой деятельности на выбранном рынке.

Объем основной продукции, производимой в животноводческой отрасли сельского хозяйства республики, представлен в таблице 2.1.

Таблица 2.1 - Производство основной продукции животноводства 2009-2021 гг., тыс.тонн

	Говядина и телятина	Баранина и козлятина	Конина	Мясо птицы	Яйца, млн. Штук	Сырое молоко	Мясо (убойный вес)
	1	2	3	4	5	6	7
2009	96,5	48,7	18,7	4,0	369,3	1314,7	185,5
2010	97,8	50,5	19,1	4,1	373,0	1359,9	187,8
2011	99,7	48,1	21,3	6,1	391,0	1358,1	191,6
2012	97,1	51,1	21,5	6,1	418,0	1382,4	192,3
2013	96,9	51,8	22,2	6,8	422,3	1405,2	193,2
2014	101,6	59,4	19,9	5,8	445,8	1445,5	202,7
2015	99,0	61,0	24,6	8,0	433,0	1481,1	208,3
2016	102,7	62,0	23,1	7,9	469,7	1524,6	212,4
2017	103,6	63,9	24,8	7,6	510,7	1556,2	216,6
2018	108,6	63,2	23,7	8,6	533,2	1589,7	221,3
2019	111,5	66,3	24,6	9,5	561,3	1627,8	226,2
2020	114,5	67,0	26,3	9,5	562,0	1668,0	230,4
2021	112,2	72,2	27,7	11,1	564,2	1698,9	235,0

Источник: составлена автором на основе данных НСК КР [http: // www.stat.kg]

На основе вышеуказанных линейных трендов в таблице 2.2 сделаны прогнозы для каждого продукта животноводства на 2024-2028 годы:

Таблица 2.2 - Прогноз производства продукции животноводства на 2024-2028 гг., тыс. тонн

	Продукция животноводства	Линейный тренд, R^2	Прогноз				
			2024 г.	2025 г.	2026 г.	2027 г.	2028 г.
1	Мясо (убойный вес)	$Y=4,4027 \cdot X + 176,42$ $R^2 = 95,76 \%$	238,1	242,5	246,9	251,3	255,7
2	Говядина и телятина	$Y=1,5049 \cdot X + 92,673$ $R^2 = 84,03\%$	113,7	115,2	116,8	118,3	119,8
3	Баранина и козлятина	$Y=1,9747 \cdot X + 45,038$ $R^2 = 93,69\%$	72,7	74,7	76,6	78,6	80,6
4	Конина	$Y=0,6495 \cdot X + 16,338$ $R^2 = 84,58\%$	27,4	28,1	28,7	29,4	30,0
5	Мясо птицы	$Y=0,5187 \cdot X + 3,6846$ $R^2 = 91,94\%$	10,9	11,5	12,0	12,5	13,0
6	Сырое молоко	$Y=32,569 \cdot X + 1265,3$ $R^2 = 98,71\%$	1721,3	1753,8	1786,4	1819,0	1851,5
7	Яйца, млн. штук	$Y=18,362 \cdot X + 337,12$ $R^2 = 96,18 \%$	594,2	612,6	630,9	649,3	667,6

Источник: рассчитана и составлена автором.

Как видно из таблицы 2.2 анализа линейного тренда, выращивание молочного скота является наиболее эффективным с точки зрения

продуктивности, поскольку по результатам анализа тренда наиболее высокий показатель R^2 соответствует производству сырого молока, что составляет 98,71%.

В последние годы фермеры практически во всех регионах республики вместо традиционных пород, завозят из зарубежных стран (России, Европы и др.) высокопродуктивных пород крупно рогатого скота (голландская, швейцарская, монбельярская, ангорская и др.). Молочная продуктивность этих животных составляет до 40 литров в сутки, когда как тыловые животные дают 5-7 литров молока. В анализируемом нами ООО «Агро Кен» содержится 14 голов крупного рогатого скота голландской породы и 11 голов - швейцарской породы. В хозяйстве кооператива «Таширов» выращивается более 25 животных швейцарской породы.

В последние годы производством мяса птиц и яиц стали заниматься практически во все регионы. Как показывает прогноз тенденции и трендовый анализ, на втором месте находится производство яиц, достигший уровня 96,18%.

На третьем месте находится показатель производства мяса (послеубойная масса), который составил 95,76%, в составе которой занимает мяса овец и коз - 93,69%, мяса птицы - 91,94%, конины - 84,58%. Ниже представленная диаграмма (рисунок 2.1) наиболее интенсивно развивающаяся подотрадь продуктивности конины, показывает положительную тенденцию устойчивого роста: в 2024 году 28,1 тыс. тонн, в 2025 году - 28,7 тыс. тонн, в 2026 г. - 29,4 тыс. тонн, а в 2027 году - 30,0 тыс. тонн.

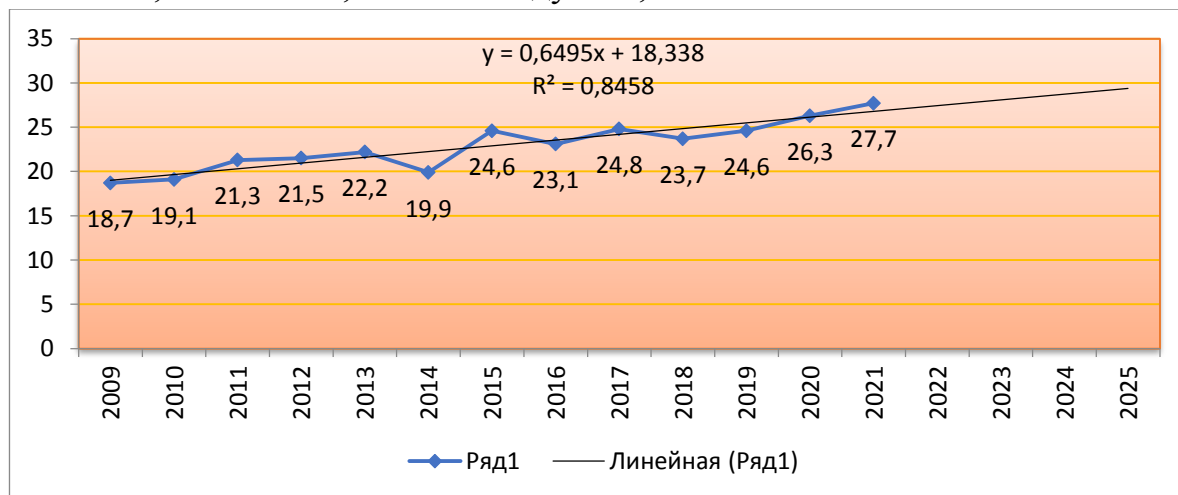


Рисунок 2.1. Динамика производства и прогнозного роста конины

Источник: рассчитан и составлен автором.

Отсюда трендовое исследование производство птицеводческой продукции на базе экспериментального хозяйства ОсОО «Агро Кен» показывает, что при соблюдении производственных, технологических условий в хозяйствах идентичного направления позволяет добиться показателей модельного предприятия.

В третьей главе «Бухгалтерский управленческий учет и контроллинг как информационная система учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции агроформирований», рассматривается общее состояние организации и функционирование бухгалтерского управленческого учета в анализируемых хозяйствах, использование методов «центра ответственности» и “центра затрат”, методологические особенности организации и использования контроллинговой подсистемы управленческого учета в агроструктурах, отражение затрат по объектам калькулирования, передовые способы определения себестоимости продукции, введение накопительно-распределительных счетов.

Отмечая особое значение выбора методов учета затрат, для эффективного управления производством, можно выделить следующие задачи: информационное обеспечение процесса принятия управленческих решений; практика организации учета и управления затратами создание базы для формирования цен; получение информации о финансовом результате; контроль эффективности проведенных мероприятий.

При выборе объекта подсистемы контроллинга важное значение имеет обоснование состава и видов затрат, их соотносительности технологическому процессу производства.

Как показывает практика, при распределении затрат и последующее определение доходов между структурными подразделениями организации, необходимо учитывать условия применения внутрихозяйственных коммерческих принципов и взаиморасчетов.

Особое влияние на создание центров ответственности оказывают сложившаяся в хозяйстве производственно-организационные структуры. Последняя в сельском хозяйстве имеет специфические особенности, нуждается в обмене информацией между носителями затрат (основных, вспомогательных, обслуживающих производствах и объектах), о составе и структуре цехов, служб (или отделений), их производственном потенциале, организационных формах, связях на каждом уровне иерархии, отражающие линии ответственности на этапах управления. Следовательно, эффективность работы каждого центра ответственности зависит от состояния учета, контроля и анализа.

По данным нашего исследования, проведенных на агропредприятии установлено, что при формировании центров ответственности необходимо учесть следующие ответственности:

- за выращивание поголовья мясного направления;
- за выращивание поголовья молочного направления;
- при производстве и реализации молока;
- за полевые работы, хранение сена и кормов (краткосрочные посевы);

- по уходу за многолетними растениями;
- по развитию птицеводства и производству яиц;
- за сельскохозяйственную технику;
- общего и административного характера;
- за экономический результат и прибыли.

Такое выделение центров ответственности, позволит организовать в каждом её звене управление. Принимая на себя общую ответственность, администрация регулярно осуществляет надзор и проверку действенности функционирования соответствующих центров. В результате чего повышается производительность труда, рационально используются материальные, трудовые и финансовые ресурсы, что сокращает затраты.

Анализируя конкретные компоненты управленческих процессов, в агроструктурах следует отметить, что при организации контроллинга как подсистемы управленческого учета необходимо соблюдение методики организации сбора информации, их обработки с приведением в единую систему.

Отдельные сельскохозяйственные предприятия в последние годы стали все больше использовать новые программные решения, позволяющие автоматически регулировать уровни управления на базе бухгалтерской отчетности. В частности, неплохо зарекомендовали себя программное обеспечение AGROFIN, которая выдает информации управленческого учета в режиме реального времени.

Информация учета затрат после завершения учетного периода, сопоставляется с показателями производственных планов, на основе которых возможно определить ожидаемую себестоимость продукции, маркетинговые перспективы и подготовить соответствующие отчеты для руководства центра.

В данной главе также подробно рассматривается метод "Директ-кост" как один из передовых подсистем управленческого учета. Он также фокусирует вариантов учета прямых затрат или на разделении затрат прямые и косвенные. Прямые затраты относятся к затратам, непосредственно связанным с производством определенной продукции или оказание услуги, таким как затраты на корма, семена, оборудование, удобрения и оплату труда. Использование директ-костинг в сельском хозяйстве позволяет оценить и конкретизировать затраты по объектам, а также планировать бюджета на уровне стадий и подразделений.

На материалах ОсОО "Агро Кен" проанализируем процесс формирования затрат системы "Директ-костинг". Отметим, в обычной деятельности хозяйства реализована система расчета полной стоимости "абсорпшен-костинг". Отсюда, определяя себестоимости продукции с переменными затратами и находя точку безубыточности основной

сельскохозяйственной продукции необходимо провести сравнительный анализ поведения затрат в условиях системы "Директ-костинг" (таблица 3.1):

Таблица 3.1 - Классификация затрат по системе "Директ-костинг"

Виды затрат	Расходы, включаемые в себестоимость	Сумма	База распределения
Переменные	Корма (120 сом на 1 поголовье)	950400	Зависит от поголовье скота (22 ед)
	Жем (100 сом на 1 поголовье)	792000	
	Вакцинация и лечение (в год 2000 сом)	44000	
	Ассимиляция (в год 2000 сом)	44000	
	Итого переменные затраты:	1 830 400	
Переменные затраты на 1 поголовье в год		83200	
Постоянные	Заработная плата	840000	поголовье скота
	Отчисление в соцфонд	144900	
	Затраты по дезинфекции	24000	
	Амортизационные расходы	770400	Объем молока
	Итого постоянные затраты	1 779 300	
Общепроизводственные расходы		3 605 700	Объем молока
Административные расходы		1802000	
Выработанный объем молока (в год, литр)		128 040	
Рыночная стоимость молока		40 сом	
Валовый доход		5121 600	
Постоянные плановые расходы		1 500 000	

* Источник: создана и рекомендована автором

Как было отмечено выше, подготовка отчета по директ – костингу основана на многоэтапном отчете о марже затрат, что показано в таблице 3.2:

Таблица 3.2 - Отчет о затратах по животноводству по директ-костингу ОсОО "Агро Кен" за 2022 год

Виды затрат	Отчет по Директ-костингу	Сумма
	Жалпы киреше (128040*40с)	5121600
Переменные Расходы (VC)	Корм (120 сом на 1 поголовье)	950400
	Жем (100 сом на 1 поголовье)	792000
	Вакцинация и лечение (в год 2000 сом)	44000
	Ассимиляция (в год 2000 сом)	44000
	Итого переменные затраты (83200 в год)	1 830 400
	Маржинальный доход	3 291 200
Постоянные (FC)	Заработная плата	840000
	Отчисление в соцфонд	144900
	Затраты по дезинфекции	24000
	Амортизационные расходы	770400
	Итого постоянные затраты	1 779 300
	Операционный доход	1 511 900
	Административные расходы	1802000
	Доход от операционной деятельности	- 290100

* Источник: создана и рекомендована автором

Как видно из отчета, маржинальная прибыль составила 3 291 200 сомов, а операционная прибыль -1 511 900 сомов

Использование метода Директ-костинга в сельском хозяйстве полагает, что переменные затраты на производимую продукцию добавляются к себестоимости продукции путем определения суммы прямых затрат, тогда как косвенные производственные затраты рассчитываются как затраты за определенный период времени. По таблице 3.2 переменные затраты составили 1 830 400 сомов, общий маржинальный доход составил 3 291 200 сомов, а операционная прибыль составила 1 551 900 сомов, постоянные затраты – 1 779 300 сомов. Отчет, сформированный с помощью этого метода, предназначен для внутренних пользователей и содержит полезную информацию: сумма переменных затрат точно известна, а маржинальный доход определен.

Практически на всех предприятиях, в том числе и в сельскохозяйственных, ключевую роль в бухгалтерском учете и в калькулировании себестоимости играет разделение затрат на две категории: основные (прямые) и дополнительные (косвенные). Основные (прямые) затраты (материальные и трудовые) непосредственно включаются в себестоимость продукции с момента их возникновения, поскольку эти затраты являются непосредственным компонентом будущей стоимости объекта учета. А дополнительные косвенные затраты являются издержками производства и не могут быть непосредственно добавлены к себестоимости, поскольку носят общий характер.

Дополнительные (косвенные) затраты считаются периодическими затратами, которые организуются на основе учетной базы, предпочитаем аккумулировать с целью их последующем распределения по объектам учета. Такими базами могут быть затраты рабочего времени, время работы машин и оборудования, объем продукции, прямые материальные затраты, производственные площади и т. д., или же условные величины, утвержденные отраслевыми инструкциями.

Наиболее обоснованным направлением введения учета затрат является их точная классификация и выбора метода расчета себестоимости продукции. Состав дополнительных затрат, создаваемых в рамках процедур калькуляции продукции, представлена на рисунке 3.1.

Общий подход к распределению дополнительных косвенных затрат предполагает двухэтапный процесс.

Результаты первого этапа распределения дополнительных затрат в свою очередь служат решению двух задач, способствующей разумной группировке затрат и отнесению их к центрам ответственности: во-первых, позволяет вести более строгий контроль их уровней со стороны руководства, во-вторых, они могут быть основой для оценки работы подразделения и его руководителей администрацией предприятия. Кроме того, распределение издержек производства не противоречит стандартам финансового учета и

позволяет создавать стоимость запасов. В нашем рисунке на первом этапе затраты классифицируются по соответствующим центрам ответственности: мясо-молочная, растениеводческая.

Второй этап процедуры распределения дополнительных затрат служит для определения суммы накопленных затрат, приходящейся на конкретную расчетную единицу (заказ, товар, группу товаров - согласно принятой базе распределения)



Рисунок 3.1. Организационная структура накладных расходов

Источник: разработан и рекомендован автором

На первом этапе вся сумма дополнительных затрат по всем статьям за учетный период (обычно один год) распределяется по производственным центрам ответственности, а на втором этапе суммы, отнесенные к каждому центру ответственности, распределяются по признакам продукции. Схематически этот процесс показан на рисунке 3.2:



Рисунок 3.2. Двухэтапная процедура распределения дополнительных затрат

Источник: разработан и рекомендован автором

При этом общая сумма дополнительных затрат, относимых на каждую производственную единицу, может основываться на выбранной базе распределения, тогда полученный коэффициент распределения позволяет определить сумму дополнительных затрат и указать затраты, связанные с каждым продуктом. Основной задачей второго этапа является распределение косвенных затрат на продукцию (мясо, молоко, комбикорма, корма и т.д.) строго принятой базой.

В каждой конкретной организации выбор способа распределения дополнительных затрат производится прозрачно (по крайней мере, на определенный период времени), так что затраты одних подразделений ставятся в более или менее выгодное положение по сравнению с другими. Не существует однозначно лучшего, правильного или справедливого метода распределения во всех случаях, всегда остаются признаки условности.

В качестве стандартной базы распределения затрат в управленческом и производственном учете ученые предлагают разные величины. В своём исследовании мы представляем к использованию следующие основные базы распределения затрат в центре ответственности в таблице 3.3:

Таблица 3.3 - База распределения косвенных затрат

	Центры ответственности	Виды косвенных затрат	База распределения
1.	Поголовье мясного направления	Фиксированная зарплата скотника, Социальные выплаты, Стоимость дезинфекции, Амортизация фермы и т.д.	Обработанное мясо
2.	Молочный скот	Зарплата молочника, Социальные выплаты, Стоимость дезинфекции, Амортизационные расходы и т.д.	Произведенное молоко
3.	Ответственность при производстве и реализации молока	Зарплата технолога, Социальные выплаты, Концентраты добавок при переработке молока, Амортизация молочных продуктов и т.д.	Оборот – это соотношение молока и сливок.
4.	Полевые работы, хранение сена и кормов (краткосрочная ответственность за урожай)	стоимость аренды, Земельный налог и его социальные выплаты, Зарплата ирригатора, социальные выплаты	Фактическая стоимость произведенного сена или корма
5.	Ответственность за уход за многолетними растениями	Заработная плата охранника и садовника, выплата социального страхования, Стоимость вакцинации, Земельный налог и его социальные выплаты и т.д.	Садовая зона
6.	Ответственность за сельскохозяйственную технику	Топливо и смазочные материалы, Амортизационные расходы, Аксессуары и т. д.	Часы работы техники
7.	Птицеводство и производство яиц	Заработная плата, социальные выплаты, Амортизационные расходы	Произведенные яйца

		Стоимость вакцинации и т. д.	
8	Общие и административные расходы	Заработная плата, социальные выплаты, Электричество, Амортизационные расходы, топливо, Офисные расходы Коммунальные услуги, амортизация программного обеспечения, прочее и т. д.	Прямые затраты по каждому центру

Источник: разработана и рекомендована автором

В основе распределения затрат, предложенной в таблице 3.1, необходимо сначала разделить накопление на соответствующих счетах общехозяйственные и административные расходы на каждую производственную единицу (объекта) используя как базу прямых затрат и по каждому ответственному наряду с общехозяйственными и административными расходами рассчитать свои косвенные затраты с соответствующей базой для выпускаемой продукции. Это позволяет более точно определять себестоимость и рентабельность продукции, что обеспечивает достаточную базу для принятия управленческого решения, на производстве какой продукции сосредоточить внимание.

В четвертой главе «Концептуальные направления совершенствования бухгалтерского управленческого учета и системы контроллинга в повышении эффективности деятельности сельскохозяйственных предприятий», где на основе информации управленческого учета анализированы показатели оценки эффективности сельскохозяйственных структур, описана система управленческого учета, контроля и отчетности в кластеризации малых и средних фермерских хозяйств, обоснованы методы формирования затрат и бюджетирования в производственных и вспомогательных отраслевых подразделениях агроструктур.

Оценка факторов, способствующих росту сельскохозяйственного производства и анализ их влияние на изменения показателей его эффективности целесообразно провести на основе информации управленческого учета, позволяющие подсчитать резервы снижения затрат и максимизации прибыли ещё до завершения учетного периода за год. Кроме того, экономичность и эффективность повышения организационно-технического уровня производства, совершенствования технологии можно определить путем сравнения отчета с данными бюджетов. В сельском хозяйстве техника и технология являются неотъемлемой частью организации производства, поэтому в процессе анализа важно выявлять эффект полученные их использования и совершенствования.

Анализ играет важную роль в оценке организации систематического контроля за правильным, рациональным и эффективным использованием ресурсов, режима работы и обслуживания. Основным оценочным показателем в данном случае должна быть доходность. Так в 2022 году в

анализируемом хозяйстве основная часть доходов поступила от животноводства 62,35%, а от растениеводства - 37,65%.

Анализ показателей удельной доходности исследуемого хозяйства показал, что планируемый источник доходности в хозяйстве изначально предусматривал от отрасли животноводства, конкретно от производства молочной продукции. При этом намеченный план доходности подотраслей животноводства в целом не был выполнен ввиду плохой кормовой базы, то есть окупаемость инвестиции на приобретение высоко продуктивного молочного поголовья оказалась под угрозой.

Однако вдумчиво составленный бизнес-проект специалистами экспериментального хозяйства подсказал о необходимости поиска источников инвестиции на закупку земельных угодий по производству кормов. В соответствии с этим планом была вложена на закупку 40 га земель. Включение в оборот кормопроизводства этой площади позволили достичь хозяйству возможность обеспечить породное поголовье с сбалансированными, качественными кормами. Если, в 2021 году в структуре затрат молочного комплекса доля кормов составило 85,5%, то в 2022 году с расширением собственной кормовой базы составило 51,5% . Такое резкое снижение калькуляционной статьи в себестоимости позволили поднять валовый доход на 18,5% или на 999,6 тыс.сомов.

Во второй части главы нами рассмотрены вопросы организации кластеров, являющаяся ныне эффективной формой специализации в сельском хозяйстве и порядок их учетного обеспечения. В этой связи возникли проблемы ведения учета производства и затрат в хозяйствах кластерного развития. Считаем необходимым в целях устранения нивелирования условий производства и затрат таких хозяйств, а также раскрытия удельной доходности требуется организации учета затрат и производства с открытием синтетических, так и, аналитических счетов.

Поскольку кластеры объединяют наиболее эффективные и взаимосвязанные виды экономической деятельности, они способны обеспечить конкурентоспособную позицию региона на сетевом, национальном и глобальном рынках. Поэтому в каждом регионе нашей страны необходимо проводить исследования по определению ресурсов и возможностей кластерного метода в социально-экономическом развитии регионов.

Как известно, экономическое развитие менее эффективно вне кластеров. В кластере конкурентные преимущества возникают за счет системных связей:

- производители из других отраслей ускоряют развитие, стимулируя исследования и предоставляя ресурсы для реализации новых стратегий;

- происходит целенаправленный обмен информацией и быстрое распространение инноваций по каналам поставщиков и/или потребителей, связанных с различными конкурентами;
- взаимодействия внутри кластера, зачастую неожиданные, приводят к появлению новых направлений конкуренции и создают качественно новые возможности;
- человеческие ресурсы и идеи создают новые комбинации и результаты, позволяющие кластеру получать инновационную ренту.

Кластерная работа рассматривается по пяти основным направлениям в соответствии с предложенными нами выше центрами ответственности: 1) инновации и планирования; 2) мониторинга и анализа; 3) реализации продукции; 4) информации и консультации; 5) финансово-бухгалтерской работы. Основные задачи: организовать постоянное взаимодействие с сельскохозяйственными предприятиями, инфраструктурными учреждениями с целью выявления и анализа проблем эффективности их развития; организация работы с научно-исследовательскими институтами, высшими и средними специальными учебными заведениями сельскохозяйственного и технического профиля; контроль исполнения решений координационного совета; консультирование участников кластера по технологическим, экономическим, организационным, правовым и другим вопросам; должно быть обеспечено эффективное развитие участников кластера.

При организации такого кластера каждый центр ответственности выполняет работы по соответствующим классам, т.е. инновации по выращиванию поголовья мясного и молочного направлений, уходу за многолетними культурами в растениеводстве, полевых работах, хранении сена и кормов, разведении кур и производстве яиц, управлению техникой, основными средствами и передовой агротехнологией, проведения мониторинга и эффективного планирования организации кластера. А в сфере производства и реализации молочной продукции должна быть организована общая и административная ответственность, контрольно-аналитическая, информационная и консультационная деятельность. Таким образом, предметно - организованная финансовая и бухгалтерская работа, облегчает работу центров ответственности за экономический результат и прибыль. Структуру классов в соответствии с обязанностями можно увидеть ниже на рисунке 4.1.

В системе управленческого учета и контроллинга вопросы соблюдения сметы расходов всеми подразделениями в соответствии с утвержденным планом производства можно осуществить только с разработкой бюджетов по выпускаемым продукциям. В то же время контроль исполнения смет возможно лишь при заранее запланированных по видам продукции и статьям калькуляции затрат.



Рисунок 4.1 Организация кластеров по центрам ответственности

Источник: разработан и рекомендован автором

В деятельности хозяйств, использующих бюджетирование необходимо составлять смету также для предварительного расчета доходов и расходов, то есть сметной документации охватывающее особенности сельскохозяйственного производства когда доход получается один раз в отчетном периоде (отчетного периода или года), а результаты затрат в другом отчетном периоде, часто даже следующего года.

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

На основе проведенного диссертационного исследования представлены следующие выводы и предложения:

1. Организация и ведение управленческого учета субъектов в сельской местности связано с особенностями сельскохозяйственного производства и системой управления ими.

Управленческий учет играет значимую роль в обеспечении эффективности сельском хозяйственном производстве, в процессе выбора целевой стратегии и направления, а её информация служат основой принятия правильных и оптимальных управленческих решений. Управленческий учет являясь методологией управления затратами разрабатывает способы их снижения; демонстрирует роль производственных затрат в формировании себестоимости продукции; разрабатывает точные модели выбора ассортимента продукции в производстве; разрабатывает механизмы бюджетирования затрат и контролирует их выполнение; формирует цены на продукцию и контролирует ценовую политику; обеспечивает способы и сроки окупаемости затрат и инвестиций.

2. Система контроллинга вытекает из необходимости внедрения в практику новых инструментов управления, усиление интеграционных процессов, которые быстро трансформируются и переходят в новое качество. При этом изменяются факторы производства, интенсивность труда, научные достижения, земельные ресурсы, капитал, предпринимательские способности и информационные массивы.

3. Методология организации учета в сельском хозяйстве в соответствии с международными стандартами предусматривает классификацию учетных объектов, расходов и доходов в отрасли. Однако, в учетном стандарте рекомендуется учитывать только в составе долгосрочных активов: активы следует учитывать по счету – 2200 “Биологические активы”, расходы по счету - 7300 «Расходы на биологические активы», а доходы по счету - 6300 «Доходы от биологических активов». В нашем исследовании, предлагается классификация биологических активов по МСФО с делением на 3 группы: 1 - долгосрочные и 2 - краткосрочные, а также 3 - биологические активы, приносящие только пользу.

4. “Директ-кост” как один из ключевых элементов системы управленческого учета. Он фокусируется на методе прямых затрат или на разделении затрат на прямые и косвенные. Прямые затраты относятся к затратам, непосредственно связанным с производством определенного продукта. При использовании в сельском хозяйстве “директ-костинг” необходимо определение и оценка конкретных видов затрат, и их соблюдение в планировании бюджета и связи с производственной и технологической организацией.

5. В современных условиях развития агросектора важна кластеризация и кооперация мелких и малых агроструктур в сельской местности с разработкой систем учета и «контроллинга». В этом направлении работа

рассматривается по пяти основным направлениям: 1) инновация и планирование; 2) мониторинг и анализ; 3) реализация и маркетинг продукции; 4) информация и консультации; 5) финансово-бухгалтерская работа. Основные задачи: организовать постоянное взаимодействие с сельскохозяйственными предприятиями, перерабатывающими заводами и фермами, учреждениями инфраструктуры с целью выявления и анализа проблем эффективности их развития; организация работы с научно-исследовательскими институтами, высшими и средними специальными учебными заведениями сельскохозяйственного и технического профиля; контроль исполнения решений координационного совета; консультирование участников кластера по технологическим, экономическим, организационным, правовым и другим вопросам; крайне необходима реализация других мероприятий, связанных с обеспечением эффективного развития участников кластера.

6. Эффективное планирование на предприятии считается источником успеха. Кроме того, еще одним из наиболее важных этапов процесса планирования является подготовка бизнес-плана, который необходим как для планирования внутри компании, так и для обоснования получения средств из внешнего источника, то есть получение денег для конкретного проекта в форме банковских кредитов, бюджетных ассигнований, долевого участия других предприятий в реализации проекта крайне необходимо.

Цифровизация с эффективным бюджетом играет ключевую роль для развития сельского хозяйства в соответствии с требованиями времени. Таким образом, с использованием современных технологий и цифровизации создается возможность добиться значительного прогресса в повышении производительности труда создании благоприятных условий интеграционного роста.

7. В диссертационной работе обоснована и предложена методика бюджетирования (сметы) в целях усиления роли подсистемы “контроллинга”, а именно, методика учета трендовых моделей с прогнозированием на основе экономико-математических моделей при организации управленческого учета на сельскохозяйственных предприятиях. В результате разработки модели бизнес по производству мяса был признан наиболее приоритетным направлением. По нашему мнению, на территории Кыргызстана, состоящей преимущественно из горных районов производство мяса имеет стратегическое значение.

8. Практика показывает, что эффективность производства может быть достигнута за счет совершенствования производственно-экономических отношений между организациями и их подразделениями по перераспределению доходов, организационно-хозяйственного механизма управления на основе широкого применения принципов и форм

внутрихозяйственного и коммерческого учета путем реструктуризации организации. Создания центров ответственности и рабочие сегменты.

ПРАКТИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ

По результатам диссертационного исследования считаем необходимо внести следующие практические рекомендации:

1. разработана и предложена автоматизированная система учета, адаптированная к особенностям сельскохозяйственного производства и теоретико-практическим основам его управления, способствует оперативно управлять сельскохозяйственным производством;
2. В современной цифровой среде управленческого учета в сельском хозяйстве с помощью методов накопления затрат, расчета себестоимости продукции и системы «контроллинга» будет создана цифровая информационная база для внешних и внутренних потребителей. Благодаря этой базе данных можно своевременно и точно получить необходимую информацию в режиме реального времени;
3. разработана методика создания центров “ответственности” и “затрат” для усиление ведения калькуляционного процесса, учета затрат по объектам и определения себестоимости продукции по подразделениям для последующего расчета по бюджетированию;
4. В результате кластеризации и кооперации малых и средних хозяйств аграрного сектора ожидается составление эффективного бюджета (сметы) и последующего контроллинга и ценообразования требующего иметь достаточную информационную базу;
5. На базе бухгалтерских и отчетных данных сельскохозяйственных предприятий рассчитаны экономико-математические модели и предложена методика построения трендового анализа с прогнозированием производства до 2028 года;
6. В цифровизации крупного агроструктурного агрохозяйства рекомендуется использовать современные системы, такие как фитильная система, глубоководная культура (метод плавучей платформы), метод периодического затопления, система питательного слоя (NFT), система капельного орошения, аэро- или гидропоника и др., где легче применить систему управленческого учета и “контроллинга”.

СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

1. **Исраилов, Т.М.** Опыт привлечения иностранных инвестиций и их использования в Кыргызстане [Текст]/ ИсаковН., Мырзаibraимова И.Р.,

- Исраилов Т.М.// Вестник КазЭУ. – 2010. –№3. – С.430-434.
<https://elibrary.ru/item.asp?id=46356754>
2. **Исраилов, Т.М.** Признание доходов и расходов по сельскохозяйственным биологическим активам в соответствии с МСФО [Текст]/ Т.М. Исраилов, Д.А. Осмоналиева// Вестник ОшГУ. – Ош, 2010. – №3. – 142-145-беттер
 3. **Исраилов, Т.М.** Текущее состояние инвестиционного обеспечения экономики Кыргызстана [Текст]/ Т.М. Исраилов, К.А. Исаков// Вестник КНУ им. Ж. Баласагына – Бишкек, 2011. – С. 225-229.
 4. **Исраилов, Т.М.** Проблемы применения системы «Контроллинг» на предприятиях и пути их решения [Текст]/ Т.М. Исраилов// Вестник КНУ им. Ж. Баласагына. Спец выпуск. – Бишкек, 2012. – С. 247-250.
 5. **Исраилов, Т.М.** Контроллинг – как функция эффективного управления в бизнес среде [Текст]/Т.М. Исраилов// Вестник КЭУ. Спец выпуск, 2-часть. –Чолпон-Ата, 2013. – С. 104-107
 6. **Исраилов, Т.М.** Система контроллинга – путь финансового оздоровления предприятия [Текст]/ Т.М.Исраилов// Известия Иссык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран центральной Азии.– Чолпон-Ата, 2014. – С. 37-44.
 7. **Исраилов, Т.М.** Использование партионного метода расчета себестоимости продукции [Текст]/ Т.М. Исраилов, А. Стамбекова// Известия Иссык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран центральной Азии.– Чолпон-Ата, 2015. – С. 83-86.
<https://elibrary.ru/item.asp?id=36774033>
 8. **Исраилов, Т.М.** Состояние бухгалтерского учета и отчетности в кыргызской республике в условиях реализации международного стандарта финансовой отчетности [Текст]/ Т.М. Исраилов//Известия ВУЗов. – Бишкек, 2016. – №3. – 56-60- беттер.
https://elibrary.ru/author_items.asp?authorid=1151285
 9. **Исраилов, Т.М.** Калькулирование себестоимости образовательной услуги в частных школах [Текст]/Т.М. Исраилов, А.А. Курманбекова// Известия Иссык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран центральной Азии.– Чолпон-Ата, 2016. – С. 201-205.
<https://elibrary.ru/item.asp?id=28377616>
 10. **Исраилов, Т.М.** Партиялык ыкма менен өздүк наркты аныктоо[Текст]/ Т.М. Исраилов, А.А.Тургунов// Борбордук Азиянын бухгалтерлеринин жана аудиторлорунун Ысык-Көл форумунун жаңылыктары. – Чолпон-Ата, 2016. – С. 206-209. <https://elibrary.ru/item.asp?id=28377617>
 11. **Исраилов, Т.М.** Организация конверсионной группы в бюджетных учреждениях Кыргызской Республики в условиях перехода на МСФООС [Текст]/ Т.М. Исраилов, Р.А. Узенбаев, Т. Макамбаев// Известия Иссык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран центральной Азии. – Бишкек, 2017. – С.118-121.

- <https://elibrary.ru/item.asp?id=29061024>
12. **Исраилов, Т.М.** Некоторые вопросы внедрения контрольной службы в бюджетных учреждениях Кыргызской Республики [Текст]/ Р.А. Узенбаев, Т.М. Исраилов, Т. Макамбаев// Международный журнал гуманитарных и естественных наук. – Новосибирск, 2017. С. –141-144.
<https://elibrary.ru/item.asp?id=29104188>
13. **Исраилов, Т. М.** Кыргыз Республикасынын түштүк регионундагы туризмдин приоритеттүү багыттары жана өнүктүрүү перспективалары [Текст]: монография/ А.М. Маткеримова, Т.М. Исраилов, Г.К. Тойчубекова. – Ош, ЖИ «Тойчубаев А.», 2021. С. – 236.
14. **Исраилов, Т.М.** Тоо-кен тармагындагы бухгалтердик эсепти ФОЭСке ылайык өркүндөтүү [Текст]/ Т.М. Исраилов, А. Стамбекова// Борбордук Азиянын бухгалтерлеринин жана аудиторлорунун Ысык-Көл форумунун жаңылыктары. – Бишкек, 2020. – №3 (30). – С.186-190.
<https://www.elibrary.ru/item.asp?id=44185805>
15. **Исраилов, Т.М.** Түштүк регионундагы тоо-кен тармагындагы ишканалардын ишмердүүлүгүндөгү актуалдуу маселелер [Текст]/ Т.М. Исраилов, А. Стамбекова// Борбордук Азиянын бухгалтерлеринин жана аудиторлорунун Ысык-Көл форумунун жаңылыктары. – Чолпон-Ата, 2020. – №4 (31). – С. 26-33. <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=46162579>
16. **Исраилов, Т.М.** Агрофирма биологиялык активдерди баалоодогу көйгөйлөр жана чечүү жолдору [Текст]/ Т.М. Исраилов, Тимур кызы Н., М. Абдиллаева// Вестник КНАУ: Международно-практическая конференция. – Бишкек, 2021. С.– 44- 49. <https://www.elibrary.ru/item.asp?id=46508933>
17. **Исраилов, Т.М.** Stages of mining and development of ancient mineral resources of Kyrgyzstan and the fight against the current economic situation [Текст]/ Т.М. Исраилов, Г. Сабырова, А. Стамбекова// Вестник КНАУ им. К.И.Скрябин, Бишкек, 2021. – №2. – С. 427-431.
<https://www.elibrary.ru/item.asp?id=46179852>
18. **Исраилов, Т.М.** Ишканаларда маалымат коопсуздугун башкаруу [Текст]/ Т.М. Исраилов, Г.К. Тойчубекова// Борбор Азиянын бухгалтерлеринин жана аудиторлорунун Ысык-Көл форумунун жаңылыктары. – Чолпон-Ата, 2022. – №2 (37). С.–53-56.
<https://www.elibrary.ru/item.asp?id=49541477>
19. **Исраилов, Т.М.** Роль финансового планирования в деятельности предприятия [Текст]/ Т.М. Исраилов, А.А. Курманбекова, Ч. Досбаев// Вестник ОшГУ. Экономика. – Ош, 2022. – №1. – С.136-144.
<https://www.elibrary.ru/item.asp?id=53798830>
20. **Исраилов, Т.М.** Айыл чарба ишканаларынын продукциясынын өздүк наркын эсептөөдө "ЛТ-расчет" ыкмасынын артыкчылыктары [Текст]/ Т.М. Исраилов, А.Токтогулова, Абдумалик к Ж.// Вестник ОшГУ. Экономика. – Ош, 2022. – №1. – С. 145-153

<https://www.elibrary.ru/item.asp?id=53798831>

21. **Timur M. Israilov** Effects of the economic crisis on the development of Climate-Responsible entrepreneurship in the Markets of the Digital Economy in developed and developing countries. [Текст]/Timur Israilov, Elena A. Sergodeeva, Valentina I. Rodionova, Milyausha K. Khalilova // Smart Green Innovations in Industry 4.0: New Opportunities for climate change risk management in the “Decade Action”. – p. 41-50. https://doi.org/10.1007/978-3-031-45830-9_5

Исраилов Тимур Мурзабековичтин 08.00.12 – бухгалтердик эсеп, статистика адистиги боюнча экономика илимдеринин доктору окумуштуу даражасын изденип алуу үчүн “Бухгалтердик башкаруу эсеби жана контроллинг системалары – айыл чарба өндүрүшүнүн маалыматтык каражаттары: теориясы, методологиясы, уюштуруу (Кыргыз Республикасынын агрардык түзүмдөрүнүн негизинде)” темасындагы диссертациясынын РЕЗЮМЕСИ

Негизги сөздөр: агротүзүлүш, айыл-чарба продукциясы, адилеттүү нарк, өздүк нарк, бюджет, смета, биологиялык актив, талдоо, чыгымдар, кирешелер ж.б.

Изилдөөнүн объекти: Кыргызстандагы иштеп жаткан ар түрдүү менчиктик формадагы агротүзүмдөр.

Изилдөөнүн предмети: Кыргызстандын агротүзүмдөрүнүн бухгалтердик башкаруу эсебин жана “контроллинг” системасын уюштуруу.

Иштин максаты: ФОЭСтин киргизүү жана санариптештирүү шартында айыл чарба ишканаларынын башкаруу эсебин жана контроллинг системасын колдонууга теориялык – методологиялык, методикалык жана уюштуруучулук – практикалык ыкмаларды иштеп чыгуу.

Изилдөөнүн ыкмалары: Диссертацияны жазуу процессинде жалпы илимий, статистикалык, атайын классификациялап топтоштуруп талдоо, башкаруу усулдары колдонулду.

Алынган натыйжалар жана алардын илимий жаңылыгы: агрардык секторду жөнгө салуунун жана өнүктүрүүнүн теория-методологиялык негиздери, эсепти жана маалыматтык системаны уюштурууга спецификалык өзгөчөлүктөрдүн таасири изилденген; айыл чарба түзүмдөрүндө жоопкерчилик борборлорун түзүү менен чыгымдарды классификациялоого, аларды бөлүштүрүүгө жана өздүк наркты тескөө максатында баштапкы документтердин формаларын нормативдик методунун жаңы усулдары иштелип чыгып колдонулду; башкаруу эсебинин жана «контроллинг» элементтерин ишке киргизүү боюнча чет өлкөлүк жана алдыңкы тажрыйбанын негизинде «директ-костинг» ыкмасынын колдонуу усулу иштелди жана сунушталды; тармактын кластердик өнүктүрүүнүн эсеп-контроллинг жана аналитикалык жактан камсыз кылуунун өзгөчөлүктөрү жана зарылчылыгы

негизделген; ички "контроллинг" подсистеманын ролун күчөтүү үчүн бюджеттик (сметалык) методика жана башкаруу эсебинин маалыматына негизделген экономикалык-математикалык аппаратты болжолдоо жана колдонуу менен тренддик талдоо модели иштелип чыккан жана сунушталган.

Пайдалануу даражасы: Диссертациялык изилдөөдө алынган жыйынтыктар КР агротүзүмдөрүндө айыл чарбасындагы башкаруучулук эсепти жана “контроллинг” системасын уюштурууда пайдаланылат.

Колдонуу жааты: Изилдөнүн иштелип чыккан натыйжалары Кыргызстанда иштеп жаткан агрардык структураларда колдонулушу мүмкүн.

РЕЗЮМЕ

диссертационной работы Исраилова Тимура Мурзабековича на тему «Бухгалтерский управленческий учет и система контроллинга – как информационные средства сельскохозяйственного производства: теория, методология, организация (на основе аграрных структур Кыргызской Республики)», выполненной для соискание ученой степени доктора экономических наук по специальности 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика

Ключевые слова: агроформирования, сельскохозяйственная продукция, справедливая стоимость, себестоимость, бюджет, смета, биологический актив, анализ, расходы, доходы, и т. д.

Объект исследования: действующие агро структуры различной формой собственности в Кыргызстане.

Предмет исследования: организация системы управленческого учета и системы «контроллинга» в агроформированиях Кыргызстана.

Цель исследования: разработка теоретико – методологических, методических и организационно – практических подходов к использованию управленческого учета и системы контроллинга в сельскохозяйственных предприятиях в условиях внедрения МСФО и цифровизации.

Методы исследования: В процессе написания диссертации использовались общенаучные, статистические, специальные методы классификации, группировки, анализа и управления.

Научная новизна полученных результатов: исследовано теоретико-методологические основы регулирования и развития аграрной отрасли и; раскрыта принципы её организации; разработана и применена новые подходы к классификации производственных затрат, их распределению и калькулированию себестоимости продукции; путем разработки форм первичной документации с применением элементов нормативного метода созданы центры ответственности в структурных подразделениях; на основе изучения зарубежного опыта и передовой практики по внедрению элементов системы управленческого учета и “контроллинга” разработана и предложена методика использования “директ – костинг”; обосновано особенность и необходимость учетно-контроллингового и аналитического обеспечения кластерного развития аграрной отрасли; обосновано и предложена методика

бюджетирования (сметы) в целях усиления роли внутренней подсистемы «контроллинга»; разработана и предложена расчетные тренды анализа моделей с прогнозированием и применением экономико-математических методов на базе данных информации управленческого учета.

Степень использования: Результаты, полученные в диссертационном исследовании, используются при организации системы управленческого учета и «контроллинга» в агроструктурах Кыргызской Республики.

Область применения. Разработанные результаты исследования могут быть использованы в действующих аграрных структурах Кыргызстана.

RESUME

Israilov Timur Murzabekovich 08.00.12 - dissertation on the topic "Accounting and controlling systems - information means of agricultural production: theory, methodology, organization (on the basis of agrarian structures of the Kyrgyz Republic)"

Keywords: agroformation, agricultural products, fair value, cost, budget, estimate, biological asset, analysis, expenses, income, etc. d.

Object of research: existing agricultural structures with different forms of ownership in Kyrgyzstan.

Subject of research: organization of management accounting system and "controlling" system in agricultural formations in Kyrgyzstan..

The purpose of the study: to establish and develop theoretical concepts and methodological methods for the accounting of agricultural production in the context of digitization and the organization of the controlling system in it.

Research methods: In the process of writing the dissertation, general scientific, statistical, special classification, grouping, analysis and management methods were used.

Scientific novelty of the results obtained: the theoretical and methodological foundations of regulation and development of the agricultural sector have been studied and; the principles of its organization are revealed; new approaches to the classification of production costs, their distribution and calculation of product costs have been developed and applied; by developing forms of primary documentation using elements of the normative method, responsibility centers were created in structural divisions; based on the study of foreign experience and best practices for the implementation of elements of the management accounting and "controlling" system, a methodology for using "direct costing" was developed and proposed; the peculiarity and necessity of accounting, controlling and analytical support for cluster development of the agricultural industry is substantiated; a budgeting (estimate) methodology has been justified and proposed in order to strengthen the role of the internal "controlling" subsystem; Calculated trends in the analysis of models with forecasting and the use

of economic and mathematical methods based on management accounting information have been developed and proposed.

Extent of use: The results obtained in the dissertation research are used in organizing the system of management accounting and “controlling” in agriculture in the agricultural structures of the Kyrgyz Republic.

Degree of use: The results obtained in the dissertation research are used in the organization of the accounting management accounting and "controlling" system in agriculture in the agro-structures of the Kyrgyz Republic.

Application area. The developed results of the research can be used in the working agrarian structures in Kyrgyzstan.