

**КЫРГЫЗСКИЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
им. Ж. БАЛАСАГЫНА**

**КЫРГЫЗСКО-РОССИЙСКИЙ СЛАВЯНСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ
им. Б.ЕЛЬЦИНА**

Диссертационный совет Д 08.18.571

На правах рукописи
УДК 657.471:63(575.2)

ИБРАГИМОВ НУРБЕК КЫРГЫЗОВИЧ

**СТРАТЕГИЧЕСКИЙ УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ И ВНУТРЕННИЙ
КОНТРОЛЬ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАТРАТ (НА ПРИМЕРЕ
АГРОФОРМИРОВАНИЙ ЧУЙСКОЙ ОБЛАСТИ)**

08.00.12 - бухгалтерский учет, статистика

Автореферат
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Бишкек - 2019

Диссертационная работа выполнена на кафедре «Бухгалтерский учет и экономика» Кыргызского государственного университета им. И. Арабаева.

Научный руководитель: **Исраилов Мукаш Исраилович,**
доктор экономических наук, профессор,
КРСУ им. Б. Ельцина, зав. кафедрой
«Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Официальные оппоненты: **Сатмурзаев Асан Адамбекович,**
доктор экономических наук, профессор,
Казахский педагогический университет
им. Абая, проректор

Акматова Зууракан Акматовна,
кандидат экономических наук, доцент,
КНУ им. Ж. Баласагына, доцент кафедры
«Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Ведущая организация: Международная академия управления
права, финансов и бизнеса, кафедра
«Бухгалтерский учет, анализ и аудит»,
адрес: 720001, Кыргызская Республика,
г. Бишкек, ул. Белорусская, ба

Защита диссертации состоится «22» марта 2019 г. в 14.00 часов на заседании диссертационного совета Д 08.18.571 по защите диссертаций на соискание ученой степени доктора (кандидата) экономических наук при Кыргызском национальном университете им. Ж. Баласагына и Кыргызско-Российском Славянском университете им. Б. Ельцина по адресу: 720033, Кыргызская Республика, г. Бишкек, проспект, Жибек Жолу, 394

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Кыргызского национального университета им. Ж. Баласагына по адресу: 720033, Кыргызская Республика, г. Бишкек, проспект, Жибек Жолу, 394 и Кыргызско-Российского Славянского университета им. Б. Ельцина по адресу: 720022, г. Бишкек, ул. Киевская, 44, а также на сайте диссертационного совета <http://dissovetecon.knu.kg>, <https://nauka.knu.kg>

Автореферат разослан " " _____ 2019 года.

Ученый секретарь
диссертационного совета,
кандидат экономических наук, доцент

Дженалиева М. А.

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы диссертации. В сложных условиях глобализации мировой экономики и вступления Кыргызстана в ЕЭС основной проблемой для предприятий является проблема выживаемости и роста конкурентоспособности. Как показывает практика, средством ее решения является разработка стратегий предприятия. Это позволит решить проблемы выживаемости и принятия стратегических управленческих решений. Информационной базой для принятия стратегических решений в рамках стратегического управления является стратегический учет.

Аграрные формирования, кроме крупных в отличие от других хозяйствующих субъектов ныне освобождены от ведения системного учета. Необходимость учетной информации ограничиваются запросами лишь налогообложения. В этих условиях возникает необходимость сделать более радикальные, но разумные шаги к дальнейшему использованию таких подсистем бухгалтерского учета, как бухгалтерский управленческий учет и стратегический управленческий учет в контексте перехода к МСФО.

Значительный вклад в решение общих проблем методологии, теории и организации бухгалтерского учета и контроля внесли зарубежные и отечественные исследователи управленческого учета и аудита как самостоятельных направлений учетно-аналитической системы, так и ее стратегического вектора. Вместе с тем, в условиях трансформирующейся экономики научная разработка теоретических, организационно - практических и методологических положений функционирования управленческого учета и стратегического учета, контроля и особенно внутреннего аудита, применительно к аграрной сфере явно недостаточна. Поэтому недостаточная разработанность выше обозначенных вопросов и отсутствие научно-методических разработок по конструированию системы стратегического управленческого учета и контроля затрат в аграрных формированиях обусловили выбор темы диссертации, ее цель, задачи и этапы научного исследования.

Проблемам совершенствования управленческого учета и контроля затрат, посвятили свои труды ряд ученых стран СНГ, таких как: Алборов Р.А., Безруких П.С., Бычкова С.М., Белов Н.Г., Вахрушина М.А., Ержанов М.С., Дюсембаев К.Ш., Ержанов А.К., Ламыкин И.А., Лисович Г.М., Мансуров П.М., Пизенгольц М.З., Сатмурзаев А.А., Суйц В.П., Тайгашинова К.Т., Ткаченко И.Ю., Хорунжий Л.И., Шеремет А.Д. и др.

Различным аспектам теории и практики организации бухгалтерского учета аграрной отрасли посвящены научные работы отечественных ученых: М.И.Исраилова, О.К.Курманбекова, А.А.Арзыбаева, Д.К.Омуралиевой, А.О.Осмоналиева, А.Б.Ботобекова, Т.Ж.Суранаева, Ж.Ж. Пиримбаева, Ж.М.Байсаловой, Э.У.Куловой и многих других.

Связь темы диссертации с приоритетными научными направлениями, крупными научными программами (проектами) основными научно-исследовательскими работами, проводимыми образовательными научными учреждениями. Тема диссертации тесно связана с реформами, проводимыми по развитию отечественного бухгалтерского учета в условиях рыночных отношений и направлена на реализацию государственных программ по реформированию системы бухгалтерской и финансовой отчетности в соответствии с МСФО реального сектора КР.

Цель и задачи исследования. Цель диссертации состоит в рассмотрении теоретико - методологических основы в разработке практических рекомендаций по созданию стратегического управленческого учета и контроля затрат в агроформированиях в целях принятия стратегических управленческих решений. Согласно обозначенной цели поставлены основные задачи диссертационного исследования:

- изучение вопросов становления и развития управленческого учета;
- исследование концепции и практики развития стратегического управленческого учета;
- обоснование и предложение классификации и методики формирования затрат и себестоимости продукции в планировании и учете для стратегического управления сельскохозяйственным производством;
- раскрытие вопросов организации внутреннего аудита, контроля затрат и контроллинга для контроля и обеспечения поставленных целей развития предприятия, включая ее стратегические цели;
- исследование особенности формирования стратегического управленческого учета и контроля затрат по центрам ответственности в агроформированиях Чуйской области.

Научная новизна полученных результатов заключается в научном обосновании развития стратегического управленческого учета и контроля затрат в агроформированиях, позволяющего принимать стратегические управленческие решения в процессе планирования, анализа, учета и контроля затрат. Диссертация является первой попыткой комплексного изучения формирования системы стратегического управленческого учета и контроля затрат по центрам ответственности.

В процессе исследования были получены следующие наиболее важные научные результаты:

- раскрыта сущность управленческого учета и научного направления развития управленческого учета как базы исследования стратегического учета;
- изучены концепции развития стратегического управленческого учета и сформулированы основные различия стратегического и тактического управленческого учета, дано авторское дополнение к определению понятия стратегического управленческого учета;

- исследованы классификация затрат по отдельным признакам и предложена авторская классификация формирования затрат в системе стратегического управленческого учета;

- определены условия и причины организации внутреннего аудита, раскрыты основные функции контроллинга, рекомендована методика аудита цикла производства и затрат в аграрных формированиях;

- предложен стратегический подход калькулирования себестоимости продукции и контроля затрат по центрам ответственности, проведен сравнительный анализ традиционных и зарубежных методов учета затрат.

Практическая значимость полученных результатов. Практическое значение диссертационного исследования заключается в выработке рекомендаций, направленных на модернизацию, развитие и повышение эффективности функционирования системы бухгалтерского учета и контроля в агроформированиях в условиях рыночной экономики.

Разработанные рекомендации диссертационного исследования были использованы при принятии учетной политики СХПК «Жайыл» Жайылского района, составлении рабочего плана счетов и отчета по центрам ответственности. Сформулированные некоторые рекомендации по установлению стратегического управленческого учета и контроля затрат могут быть использованы агроформированиями Кыргызской Республики в целях принятия стратегических управленческих решений.

Результаты диссертационного исследования могут быть включены в методические инструкции Госфиннадзора по совершенствованию системы бухгалтерского учета и контроля затрат в агроформированиях республики и использованы при чтении лекций по дисциплинам «Управленческий учет» и «Стратегический управленческий учет».

Экономическая значимость полученных результатов состоит в том, что полученные результаты могут способствовать развитию стратегического управленческого учета деятельности центров ответственности для планирования, прогнозирования и принятия стратегических управленческих решений.

Основные положения диссертации, выносимые на защиту:

- обобщены различные научные направления развития управленческого учета как информационно-аналитической базы исследования стратегического учета;

- с авторской позиции уточнена практика применения стратегического управленческого учета затрат, позволяющая в процессе планирования, учета и контроля формировать направления деятельности и перспективы развития агроформирований;

- предложены классификация и методика формирования затрат на производство сельскохозяйственной продукции в стратегическом управленческом учете;

- уточнены условия и факторы организации внутреннего аудита, контроля затрат и контроллинга, позволяющие принимать стратегические управленческие решения;

- предложены пути совершенствования учета и контроля затрат деятельности центров ответственности в системе стратегического управленческого учета.

Личный вклад соискателя. Основные результаты диссертационного исследования были использованы при разработке Программы развития сельского хозяйства Кыргызской Республики, Стратегии инновационной модернизации экономического развития Кыргызской Республики на период до 2020 года (сельскохозяйственный сектор) и Программы социально-экономического развития Чуйской области на период до 2016 года. Автор принимал непосредственное участие в разработке учетной политики в СХПК «Жайыл» Жайылского района Чуйской области.

Апробация результатов исследования. Основные положения и результаты диссертационного исследования были доложены и одобрены на следующих Международных научно - практических конференциях: (Труды кыргызского - турецкого университета «Манас». Бишкек, 2003); "Проблемы и перспективы развития национальных систем бухгалтерского учета и аудита в странах Центральной Азии: теория, методология и практика "(Чолпон-Ата: Иссык-Кульский форум БАЦА, 2011); "Проблемы и перспективы развития национальных систем бухгалтерского учета и аудита в условиях Евразийской экономической интеграции» (Чолпон-Ата: Иссык-Кульский форум БАЦА, 2012); "Проблемы консолидации национальных систем учета и аудита на пути к Евразийской экономической интеграции» (Чолпон-Ата: Иссык-Кульский форум БАЦА, 2013); Известия Иссык-Кульского форма бухгалтеров и аудитором стран Центральной Азии. № 2(5) , № 3(6) 2014 и № 1-2-1(12) 2016.

Основные результаты исследования апробированы и внедрены в практическую деятельность в СХПК «Жайыл» Жайылского района и СПК «Чекир-Суу» Московского района Чуйской области (акт прилагается).

Полнота отражения результатов диссертации в работах, опубликованных соискателем. Основные результаты научных исследований опубликованы в 12 научных работах общим объемом 5,75 п. л., из них три статьи в зарубежном издании РИНЦ.

Структура и объем диссертации. Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы, включающего 161 источник, и 5 приложений. Содержание изложено на 157 страницах текста, включает 20 таблиц, 27 рисунка.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во введении обоснована актуальность проблемы, степень ее изученности. Сформулированы цели и задачи исследования, раскрыты научная новизна и практическая значимость темы исследования, личный вклад

диссертанта, степень апробации результатов исследования, описаны структура и объем диссертации.

В первой главе «Теоретические и концептуальные основы развития стратегического управленческого учета и контроля затрат в сельском хозяйстве» рассматриваются сущность и место учета и контроля в системе управления, а также вопросы становления и развития стратегического управленческого учета. На основе изучения специальной экономической литературы проанализированы различные трактовки понятий «учет и контроль в системе управлений», «управленческий учет» и «стратегический управленческий учет», что позволило автору глубже раскрыть их экономическое содержание.

В ходе проведенного исследования и систематизации взглядов различных авторов нами установлено, что планирование, прогнозирование, организация, анализ, учет, контроль и регулирование взаимопроникают друг в друга и взаимодействуют в системе управления производством. Интегрирующим средством всех функций управления, при этом, выступает процесс коммуникации (общение, связи). Коммуникационный процесс комбинирует в общее целое все элементы, которые участвуют в развитии производства и управления для реализации главной цели - получения максимальной прибыли при минимальных издержках. Корреляция функций управления сельскохозяйственным производством показана на рис. 1.1.



Рис. 1.1 Взаимосвязь функций управления производством

Источник: составлен по результатам [исследования научной литературы и материалов]?

Чтобы эффективно функционировать и конкурировать в современном мире бизнеса, предприятие должно на постоянной основе осуществлять сбор и анализ большого объема информации о рынке, отрасли, конкурентной среде и других факторах. По нашему мнению, это дает возможность, нивелировать проблему выживаемости и принятия стратегических управленческих решений. Принятие стратегических решений происходит в условиях нестабильности

внешней среды и не сводится просто к оценке, выдвижению и отбору вариантов. Это создает трудности планирования и накладывает определенные ограничения, что увеличивает опасность риска. Следовательно, для принятия стратегических решений необходимо, принимать во внимание, как внутренние факторы микросферы, так и внешние факторы макросферы. Например, мировые финансовые риски, инфляционные процессы и др. В этой связи в бухгалтерском учете обязательно должны отражаться показатели уровня эффективности сельскохозяйственного производства и коэффициенты влияния на них различных внутренних и внешних факторов. Ряд экономистов считают, что возможность реализации такого подхода - создание концепции стратегического учета.

Анализ научных исследований ученых в области стратегического учета, показали, что до настоящего времени не существует однозначной, общепризнанной трактовки понятия стратегического управленческого учета. Это позволило нам предложить ввести в учетно-аналитическую науку следующее определение «Стратегический учет - система обработки данных в виде регистрации, обобщения и их предъявления, ориентированная на принятие адекватных долгосрочных (стратегических) решений, в рамках которой осуществляется подробный анализ внешних факторов макросферы и внутренних факторов микросферы деятельности хозяйствующего субъекта».

В современных условиях интенсификации интеграционных бизнес-процессов, интерес к стратегическому учету, на наш взгляд, обусловлен постоянно растущей концентрацией капитала, высоким уровнем внешней и внутренней конкуренции, инфляционной волатильностью, существенным ростом производственных издержек, что наблюдается даже в странах с устоявшимися финансовыми системами.

Стратегический управленческий учет представляется одним из новых направлений развития учета в Кыргызской Республике и только начал свое поступательное движения, хотя во многих западных развитых странах такое понятие применяется уже более полувека. Содержание и информационные возможности управленческого поиска исследуются, главным образом, пока еще с теоретических позиций.

В зависимости от уровня информационного обеспечения менеджмента управленческий учет подразделяют на тактический и стратегический (табл. 1.1).

Таблица 1.1 - Основные различия тактического и стратегического управленческого учета

Область сравнения	Тактический управленческий учет	Стратегический управленческий учет
Задачи	Информационная поддержка тактического менеджмента	Информационная поддержка стратегического менеджмента в организации

Объект учета	Текущие затраты хозяйствующего субъекта, и структурных подразделений — центров ответственности; результаты хозяйственной деятельности как отдельных центров ответственности, так и субъекта в целом; внутреннее ценообразование, предполагающее применение трансфертных цен; внутренняя	Капитальные затраты хозяйствующего субъекта, которые обладают долгосрочным характером; будущие результаты хозяйственной деятельности субъекта в целом и отдельных сегментов бизнеса; ценообразование, предполагающее использование рыночных цен с учетом ожидаемого темпа инфляции; стратегическое планирование; формирование прогнозных планов деятельности
Принципы	Оперативность представления информации; конфиденциальность; полезность; гибкость системы управленческого учета; экономичность информации; принцип делегирования ответственности и мотивации исполнителей; принцип управления по отклонениям; принцип контролируемости	Непрерывность деятельности хозяйствующего субъекта; прогнозируемость системы управленческого учета; планирование деятельности всех подразделений с составлением бюджетов; формирование отчетной информации; принцип управления по отклонениям; принцип контролируемости показателей внутренней отчетности; оценка результа-
Методы и концепции	Комплексное использование методов бухгалтерского учета, экономического анализа, статистики; математико-статистических методов	Использование таких концепций, как анализ цепочки ценностей; системы сбалансированных показателей; калькулирование себестоимости на основе движения продукта, по стадиям жизненного цикла; математических методов (детерминированные, стохастические и проч.) и др.
Учет факторов, влияющих на деятельность хозяйствующего субъекта	Концентрация на внутренних процессах (регулирование, нормирование, калькулирование, анализ, контроль и др.)	Концентрация на внешних факторах (прогнозирование, планирование, анализ, контроль и др.)
Используемые измерители	Стоимостные и натуральные измерители, удобные для формирования оперативной информации	Стоимостные и натуральные измерители, количественные и качественные, удобные для формирования стратегической информации
Критерии оценки эффективности бизнеса	Сфокусированность, главным образом, на финансовых показателях	Использование как финансовых, так и нефинансовых количественных и качественных показателей (доля рынка, удовлетворенность заказчиков услугами, степень будущих рисков)

Источник: составлена по результатам [исследования научной литературы и материалов]?

Во второй главе «Методика формирования стратегического управленческого учета и контроля затрат в агроформированиях» исследованы особенности сельскохозяйственного производства и их влияние на формирование стратегического управленческого учета, предложены

классификация и методика формирования затрат на производство сельскохозяйственной продукции в стратегическом управленческом учете.

Исследование научной классификации затрат позволило выявить противоречия, что обусловило разработку и рекомендацию новой классификации. В результате исследования было выяснено, что в анализируемых хозяйствах в структуре себестоимости отдельных видов сельскохозяйственной продукции накладные и основные расходы изменяются в пределах 73-90% (табл.2.1).

Таблица 2.1 - Затраты на производство по видам и статьям калькуляции СХПК «Жайыл» Жайылского района за 2017 год

Затраты на производство по элементам	Сумма, тыс. сом	%к итогу	Затраты на производство по статьям	Сумма, тыс. сом.	% к итогу
1	2		3		4
Всего затрат	36541	100,0	Всего затрат	36541	100,0
1. Материальные затраты	20910	57,22	1. Семена и посадочный материал	6011	16,45
2. Затраты на оплату труда с отчислениями на социальные страхование	5039	13,79	2. Корма	5683	15,55
3. Услуги сторонних организаций	1219	3,34	3. Услуги производственного характера сторонних организаций и предприятий	1219	3,34
4. Амортизация	2777	7,60	4. Топливо и энергия на технологические нужды	7751	21,21
5. Прочие расходы	6596	18,05	5. Заработная плата основных производственных рабочих	2189	5,99
			6. Расходы (отчисления) на социальные нужды	979	2,68
			7. Расходы на содержание и эксплуатацию основных средств	3509	9,60
			8. Общепроизводственные расходы	773	2,12
			9. Административные расходы	2300	6,29
			10. Прочие производственные расходы	5290	14,48
			11. Коммерческие расходы	837	2,29
Итого:	36541	100,0	Итого:	36541	100,0

Источник: составлена по результатам [исследования годового отчета СХПК «Жайыл»]

Эти затраты выступают базовыми, как по удельному весу в себестоимости продукции, так и по степени их участия в производственном процессе. Затраты, связанные с организацией управления и обслуживания производства относятся к накладным расходам, причем в условиях эффективности

производственного процесса их можно сократить без нанесения вреда производству. В этой связи предлагается группировать затраты, подразделяя их по признакам: основные – технологические и организационно-управленческие, что позволит более точному соответствию их назначению и характеру.

В экономической литературе практически все авторы учета признают признаки классификации затрат, по отношению к объему производства на постоянные и переменные, так как считают, что не все затраты одинаково отзываются на изменения объемов производства. Поэтому мы предлагаем разделять затраты, по отношению к объему производства, до выхода валовой продукции: в растениеводстве применительно к обрабатываемой площади; в животноводстве – к количеству обслуживаемых голов скота; в прочих вспомогательных производствах – к объему выполненных работ. Значение предложенной классификации затрат по отношению к объему производства, заключается в том, что она учитывает особенности всех организационно-правовых форм собственности и условий труда, а так же введения различных методов учета затрат, таких как директ–костинг, стандарт –костинг, нормативный метод для формирования как полной, так и частичной себестоимости продукции сельскохозяйственного производства.

В странах с развитой рыночной экономикой принято, как правило, обобщать и группировать все затраты в соответствии с международными стандартами и практикой учета, по трем направлениям деятельности в целях: формирования калькуляции себестоимости; планирования, прогнозирования и принятия управленческих решений; контроля и регулирования.

С возникновением направления стратегического учета большое значение отдается классификации затрат для планирования, прогнозирования и принятия управленческих решений, связанным с развитием предприятия и сохранением его позиций в перспективе. Таким образом, необходимым условием в принятии стратегических решений, связанных с выбором и реализацией стратегии агроформирований является формирование стратегического учета затрат.

В процессе принятия стратегических решений необходимым условием представляется сопоставление нескольких альтернативных вариантов с целью выбора наилучшего из них. В стратегическом учете в целях выполнения функциональных задач управления в области планирования, контроля и регулирования используются следующие виды классификации затрат (табл.2.2).

Таблица 2.2 - Группировка затрат в стратегическом учете для организации планирования, контроля и регулирования затрат

Виды затрат	Характеристика
1	2
Инкрементные и маргинальные	Инкрементные затраты представляют собой расходы, возникающие в результате изготовления дополнительной группы единиц продукции. Маргинальные затраты - дополнительные затраты на единицу продукции.
Переменные, условно-переменные, условно- постоянные	Затраты признаются переменными, если они напрямую зависят от объемов производства. Условно-переменные затраты — расходы, зависящие от объемов производства, причем не прямо пропорционально к нему, а по этапно. Условно-постоянные затраты - расходы, которые практически не меняются при изменении объемов производства.
Явные и альтернативные	Явные затраты - это расходы за ресурсы, полученные со стороны (бухгалтерские). Альтернативные затраты характеризуют возможность, которая утрачена, или которой отказываются, при выборе какого-то другого действия.
Затраты краткосрочного и долгосрочного периодов	Затраты краткосрочного периода связаны с решением тактических вопросов предприятия. Затраты долгосрочного периода - расходы стратегического характера предприятия.
Релевантные и нерелевантные	Релевантные затраты - это те предстоящие поступления и затраты, которые изменяются в результате принятия решения. Все остальные нерелевантные.
Нормативные и фактические	Нормативные затраты - это заранее установленные затраты, выступающих в качестве показателей, которые необходимо соблюдать. С помощью сопоставления их с фактическими затратами можно проанализировать ситуацию на хозяйствующем субъекте.
Регулируемые и нерегулируемые	Регулируемыми являются затраты, зависящие от деятельности центра ответственности, и за эффективность расходования которых несет ответственность руководитель (менеджер) этого центра. Все другие затраты будут являться нерегулируемыми.
Эффективные и неэффективные	Понятия неэффективности и эффективности сопряжены с реализацией управленческих решений.
Принимаемые в расчет и не принимаемые	Это означает, что при принятии определенного управленческого решения целесообразно брать в расчет не все затраты, а только те, которые имеют отношение к данной хозяйственной ситуации и которые трансформируются от варианта к варианту.
Затраты на повышение качества продукции	Это - дополнительные затраты на улучшение качества продукции, работ и услуг.
Транзакционные затраты	Транзакционные затраты – это затраты проведения переговоров и принятие решений, сбора и обработки информации, издержки контроля и юридической защиты выполнения контракта и др.

Источник: составлена по результатам [исследования научной литературы и материалов]?

В третьей главе «Формирование системы стратегического управленческого учета и контроля производственных затрат по центрам ответственности» выявлены стратегический подход калькулирования себестоимости продукции и предложены пути совершенствования учета и контроля затрат по центрам ответственности для принятия стратегических управленческих решений.

В рыночных условиях в агроформированиях могут быть созданы три типа центров ответственности:

центр инвестиций — подразделения осуществляют контроль поступления и инвестиции, а также свои затраты; центр затрат — подразделения ответственны только за подконтрольные им затраты, доведенные им хозрасчетными заданиями (сметами); центр прибыли — подразделения контролируют те затраты, которые доведенные до них и подконтрольны им, а также поступления (доходы).

Ведущим методологическим аспектом создания и введения обозначенных центров ответственности, а также и их эффективной деятельности в условиях рыночных отношений, становится формирование слаженной (единой) системы управления, результатами и затратами функционирования подразделений в соответствии с принципом «затраты — выпуск — результат».

Для организации контроля затрат по каждому центру существенное значение, на наш взгляд, приобретает учет фактических расходов по каждому центру. В этой связи, следует открывать на каждый центр затрат отдельный аналитический счет по учету производственных затрат и каждому центру присваивать определенный шифр затрат. Это позволит получать данные об изменениях по статьям сметы или нормативным затратам.

Прогнозирование показателей доходов и, в особенности, расходов по центрам ответственности, требует учета переменных и постоянных расходов; формирования гибких бюджетов и анализ отклонений, которые невозможны без понимания динамики тех или иных статей затрат.

Следовательно, важным показателем экономической эффективности развития отраслей животноводства являются статьи затрат, при этом необходимо сделать анализ и принять меры к снижению основных статей затрат, т.к. формируется цена единицы продукции и рентабельность производства продукции.

Для анализа себестоимости продукции растениеводства использованы данные СХПК «Жайыл» и СХК «Ветка» Чуйской области.

Данные таблицы 3.1 показывают, что в структуре себестоимости продукции растениеводства наибольший удельный вес занимают прочие затраты и составляют соответственно от 24,3 до 61,2 %. Так как в исследуемом хозяйстве практикуется оплата труда в виде «натуроплаты». Наблюдается тенденция в росте затраты по статье «семена и ГСМ», которые, связаны с повышением цен на горюче-смазочные материалы, минеральные удобрения и услуги, оказываемые в сельском хозяйстве.

Таблица 3.1 - Структура себестоимости продукции растениеводства в СХПК «Жайыл» Жайылского района за 2014-2017 гг.

Показатели	2 014		2015		2016		2017	
	Сумма, тыс.сом	%	Сумма, тыс.сом	%	Сумма, тыс.сом.	%	Сумма, тыс.сом.	%

Яровая пшеница, ц								
Затраты-всего	11230	100	16074	100	13640	100	13692	100
В том числе:								
оплата труда с начислениями	766	6,8	817	5,1	610	4,5	707	5,2
семена	2437	21,7	2928	18,2	3192	23,4	4285	31,3
удобрения	1386	12,3	750	4,7	564	4,1	1256	9,2
ГСМ	2147	19,2	2567	15,9	3132	23,0	3263	23,8
электроэнергия	36	0,3	23	0,2	36	0,3	42	0,3
амортизация основных средств	759	6,8	960	6,0	1588	11,6	809	5,9
прочие затраты (натур.оплата)	3699	32,9	8029	49,9	4518	33,1	3330	24,3
Ячмень, ц								
Затраты-всего	3376	100	2797	100	3652	100	4754	100
В том числе:								
оплата труда с начислениями	202	6,0	102	3,6	219	6,0	98	2,1
семена	675	20,0	1999	71,5	1479	40,5	1337	28,1
удобрения	0				95	2,6	150	3,2
ГСМ	893	26,4	5	0,2	1101	30,1	916	19,2
электроэнергия	2	0,1	6	0,2	5	0,2	14	0,3
амортизация основных средств	276	8,2	X	X	267	7,3	145	3,1
прочие затраты(натур.оплата)	1328	39,3	685	24,5	486	13,3	2094	44,0
Многолетние травы, ц								
Затраты-всего	3266	100	3670	100	4424	100	4061	100
В том числе:								
оплата труда с начислениями	450	13,8	486	13,2	457	10,3	572	14,1
семена	30	0,9	182	5,0	41	0,9	60	1,5
удобрения	22	0,7	9	0,3	18	0,4	42	1,0
ГСМ	800	24,5	888	24,2	1033	23,4	835	20,6
электроэнергия	8	0,2	0	0,00	1	0,0	9	0,2
амортизация основных средств	250	7,6	214	5,8	170	3,8	631	15,5
прочие затраты (натур.оплата)	1706	52,2	1891	51,5	2704	61,2	1912	47,1

Источник: составлена по результатам [исследования годового отчета СХПК «Жайыл»]

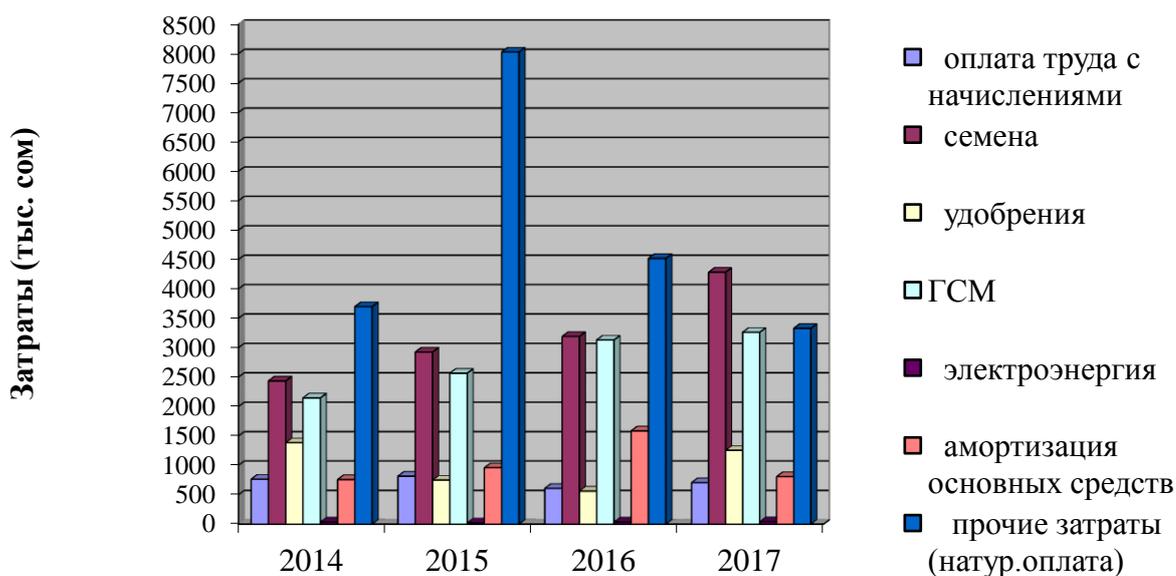


Рис. 3.1 Структура себестоимости яровой пшеницы в СХПК "Жайыл"

*Источник: составлен по результатам [исследования годового отчета СХПК «Жайыл»]

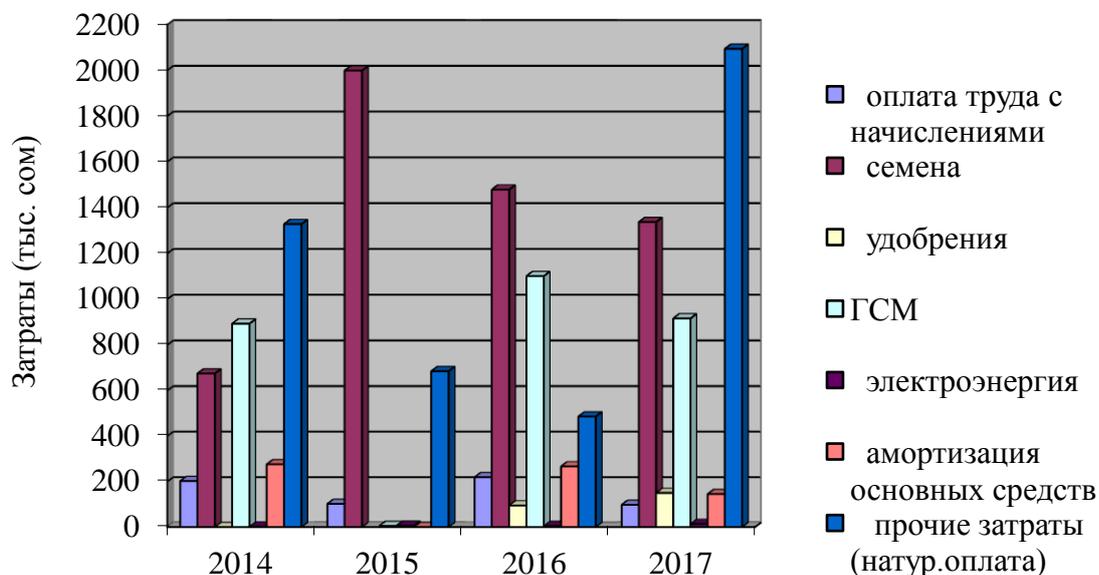


Рис. 3. 2 Структура себестоимости ячменя в СХПК "Жайыл"

Источник: составлен по результатам [исследования годового отчета СХПК «Жайыл»]

Из данных таблицы 3.2 видно, что на себестоимость 1 центнера яровой пшеницы повлияли горючее - смазочные материалы, в структуре продукции растениеводства, которого составляет 29,2- 47,7 %, а в структуре ячменя

Таблица 3.2 - Структура себестоимости продукции растениеводства в СХК «Ветка» Аламудунского района за 2014-2017 гг.

Показатели	2 014		2015		2016		2017	
	Сумма, тыс. сом.	%						
Яровая пшеница, ц								
Затраты-всего	18454	100	21272	100	22751	100	20865	100
оплата труда с начислениями	1208	6,5	896	4,2	573	2,5	1271	6,1
семена	3824	20,7	3951	18,6	3916	17,2	2896	13,9
удобрения	810	4,4	0	0	594	2,6	760	3,6
ГСМ	5373	29,2	7147	33,6	10850	47,7	7710	37,0
электроэнергия	727	3,9	790	3,7	820	3,6	296	1,4
амортизация основных средств	37	0,2	37	0,2	37	0,2	356	1,7
прочие затраты (натур.оплата)	6475	35,1	8451	39,7	5961	26,2	7576	36,3
Ячмень, ц								
Затраты-всего	2373	100	4103	100	2967	100	6519	100
В том числе:								
оплата труда с начислениями	268	11,3	162	3,9	176	5,9	632	9,7
семена	527	22,2	1076	26,3	703	23,7	1106	17,0
удобрения	0	0	0	0	5	0,2	83	1,3
ГСМ	1204	50,8	2397	58,4	1706	57,5	2774	42,6
электроэнергия	103	4,3	79	1,9	72	2,4	137	2,1
амортизация основных средств	3	0,1	0	0	0	0	236	3,6
прочие затраты (натур.оплата)	268	11,3	389	9,5	305	10,3	1551	23,7
Многолетние травы, ц								
Затраты - всего	9273	100	11440	100	12057	100	15312	100
В том числе:								
оплата труда с начислениями	1254	13,5	2129	18,6	2341	19,4	4027	26,3
семена	119	1,3	295	2,6	328	2,7	0	0
удобрения	133	1,4	0	0	15	0,2	121	0,8
ГСМ	4635	50,1	6082	53,2	3119	25,8	4551	29,7
электроэнергия	1978	21,3	2235	19,5	2070	17,2	1951	12,7
амортизация основных средств	22	0,2	25	0,2	328	2,7	407	2,7
прочие затраты (натур.оплата)	1132	12,2	674	5,9	3856	32,0	4255	27,8

Источник: составлен по результатам [исследования годового отчета СХК «Ветка»]

статья горючее - смазочные материалы соответственно составляет 42,6 – 58,4%. Наблюдаются весьма высокие затраты по статье «прочие», особенно за 2016-2017 гг.

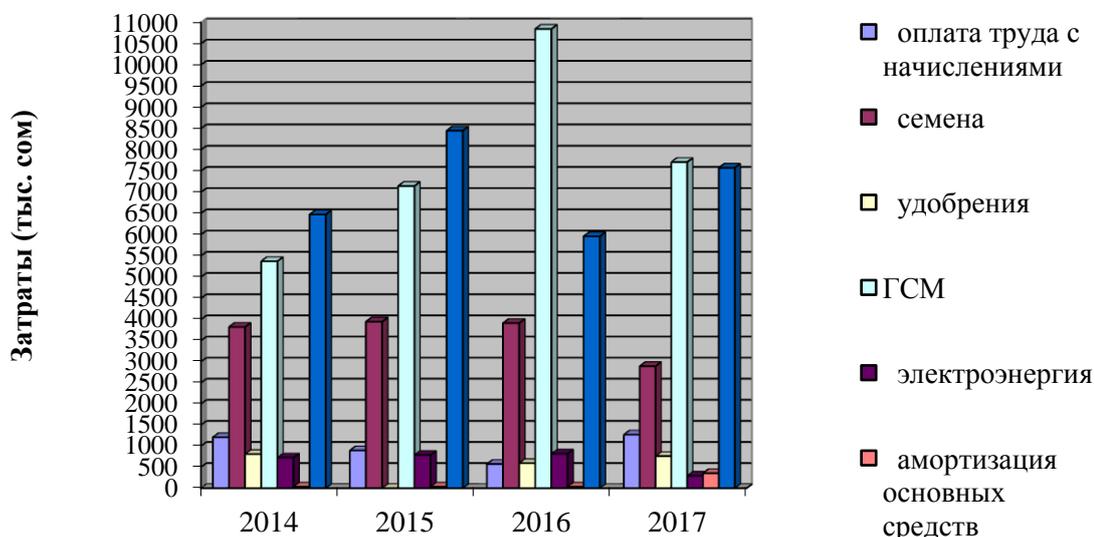


Рис. 3.3 Структура себестоимости яровой пшеницы в СХК "Ветка"

Источник: составлен по результатам [исследования годового отчета СХК «Ветка»]

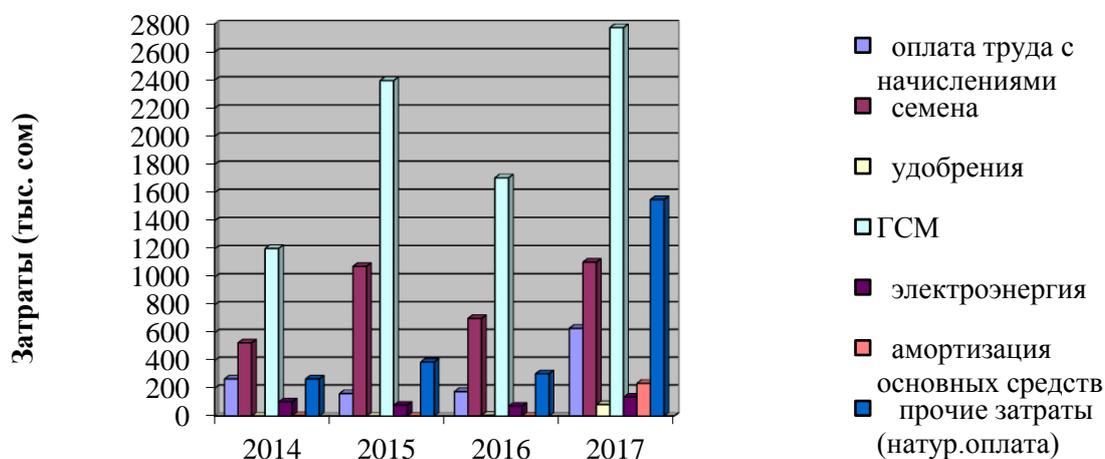


Рис 3.4 Структура себестоимости ячменя в СХК "Ветка"

*Источник: составлен по результатам [исследования годового отчета СХК «Ветка»]

Сравнение структуры себестоимости продукции растениеводства в СХПК «Жайыл» и СХК «Ветка» Чуйской области показали, что в структуре себестоимости продукции растениеводства обеих хозяйств наибольший удельный вес занимают статьи ГСМ и прочие затраты.

Основными целями учета затрат на производство и калькулирование себестоимости являются: создание информационной базы управления

затратами организации, расчет себестоимости готовой продукции (работ и услуг) по видам, группам, центрам ответственности и другим признакам.

Чтобы обеспечить выживаемость предприятия в современных условиях, управленческому персоналу необходимо, прежде всего, уметь реально оценивать финансовое состояние, как своего предприятия, так и существующих потенциальных конкурентов. Одним из приоритетных направлений в этом процессе является изучение и анализ опыта организации учета затрат в странах с развитой рыночной экономикой. В связи с этим рассмотрим, как влияют методы учета затрат на величину себестоимости продукции, и, тем самым, на финансовый итог, на примере СХПК «Жайыл» Жайыльского района.

Имеются следующие данные по растениеводству (тыс. сом):

Всего затраты -	10,420
в том числе:	
прямые материальные затраты-	6,924
прямые трудовые расходы -	610
прямые общие и административные расходы	1,290
постоянные общие и административные расходы -	1,588

За год 2017 год было получено зерна озимой пшеницы в количестве- 8418 ц. Объем реализации составил 7763 ц. Незавершенного производства не было ни на начало, ни на конец отчетного периода.

Таблица 3.3-Сравнение методов учета по полным и по переменным затратам СХПК «Жайыл» за 2017 год (сом)

№		Учет переменных затрат	Учет полных затрат
	Себестоимость единицы продукции		
1	Прямые материальные затраты (6924000 : 8418 ед.)	822-52	822-52
2	Прямые трудовые затраты (610000 :8418 ед.)	72-47	72-47
3	Переменные общепроизводственные(1290000 : 8418 ед.)	153-24	153-24
4	Постоянные общепроизводственные расходы 1588000 : 8418 ед.)	-	188-64
	Итого себестоимость единицы продукции	1048-23	1236-87
5	Остатки готовой продукции на конец года (655 ц* 1048-23), (655 ц* 1236-87)	686,580	810,150
6	Себестоимость реализованной продукции (7763ц * 1048-24),(7763ц *1236-87)	8,137,420	9,601,850
7	Постоянные общепроизводственные расходы	1,588,000	-
	Итого затраты, указанные в отчете о прибылях и убытках	9,725,420	9,601,850
8	Всего затрат, подлежащих учету	10,412,000	10,412,000

Источник: составлена по результатам [исследования годового отчета СХПК «Жайыл»]

Разница в сумме 188-64 сом. себестоимости единицы продукции обусловило то, что величина остатков готовой продукции при методе учета переменных затрат на сумму 123,570 сом. меньше, чем при методе учета полных затрат. Это сопряжено с тем, что затраты, указываемые в отчете о совокупном доходе больше (9,725,420), а при прочих равных условиях – при методе учета затрат переменных прибыль меньше тоже на 123,570 сом.

Использование системы «директ-костинг» кардинально меняет не только отечественную концепцию калькулирования, но и подходы к учету и расчету финансовых результатов. Прежде всего, ее применение позволяет оперативно изучать взаимосвязь между объемами производства, затратами и доходами, а следовательно, прогнозировать поведение себестоимости или отдельных видов расходов при изменениях деловой активности. Наконец, данная система позволяет существенно упростить нормативное планирование, учет и контроль резко сократившегося числа затрат, в результате, себестоимость становится более обратимой, а отдельные статьи затрат в изучении контролируемые.

Для принятия стратегических управленческих решений предлагаются следующие пути совершенствования учета и контроля затрат по центрам ответственности:

1. Для формирования учета и контроля расхождений по каждому центру существенное значение приобретает учет фактических расходов по каждому центру. В этой связи, на каждый центр затрат следует открывать отдельный аналитический счет по учету производственных затрат и каждому центру присваивать определенный шифр затрат.

2. Отрасль растениеводства как сфера сельского хозяйства, структурные подразделения (бригады), и аграрные предприятия в целом, руководимые соответствующими специалистами, могут выступать центрами ответственности. Считаем целесообразным рекомендовать руководству агроформирований применять порядок ведения документооборота с учетом предложенной структуры управления на базе создания центров ответственности.

3. В современном бизнесе одним из главных факторов успеха и конкурентоспособности агроформирований - инновационные продукты. Современные рынки изменчивы, а технологии прогрессируют столь быстро, что появилась необходимость в разработке методологии учета затрат и калькулирования себестоимости инновационных продуктов. Для этого необходимо использовать метод калькулирования целевой себестоимости «таргет-костинг» разработанный в Японии. «Таргет-костинг» поддерживает стратегию снижения затрат на стадии проектирования продукта, т.е. является стратегическим, а не операционным инструментом.

4. Одним из центральных факторов повышения конкурентоспособности сельскохозяйственного производителя в рыночных условиях является качество продукции. Следует отметить, что до настоящего времени в агроформированиях нет указаний на классификацию и состав затрат на

качество, отсутствуют какие-либо рекомендации по их аналитическому и синтетическому учету.

В целях формирования отдельного учета затрат на повышение качества продукции растениеводства, в системе бухгалтерского учета предлагается открыть активный собирательно - распределительный субсчет «Затраты на улучшение качества продукции растениеводства» к счету 1630 «Основное производство» и схема формирования затрат на улучшение качества продукции.

ВЫВОДЫ И ПРАКТИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ

Результаты проведенного исследования позволяют сделать следующие обобщения, выводы и предложения, нашедшие отражение в работе.

1. На наш взгляд, с учетом современных тенденций, стратегия агроформирований выражает собой научно обоснованный способ достижения и закрепления конкурентных преимуществ в долгосрочном периоде, высоких рыночных позиций, роста прибыли, стабильности и эффективности функционирования на базе использования научно-технического потенциала, инноваций и человеческого капитала.

2. Детерминантной стратегией решения выступает стратегический учет как информационная база в рамках стратегического управления. На наш взгляд, обеспечение результативного функционирования хозяйствующего субъекта на сравнительно длительную перспективу представляет собой цель стратегического учета.

3. Анализ научных исследований ученых в области стратегического учета, показали, что до настоящего времени не существовало однозначной, общепризнанной трактовки понятия стратегического управленческого учета. Это позволило нам предложить ввести в учетно-аналитическую науку следующее определение «Стратегический учет - система обработки данных в виде регистрации, обобщения и их предъявления, ориентированная на принятие адекватных долгосрочных (стратегических) решений, в рамках которой осуществляется подробный анализ внешних факторов макросферы и внутренних факторов микросферы деятельности хозяйствующего субъекта».

4. Исследованы различные определения понятия затрат, уточнена и предложена их стратегическая классификация. Данная классификация затрат в стратегическом учете поможет оказать помощь руководителю в принятии правильных, рационально обоснованных стратегических решений, поскольку, принимая решения, он должен знать какие затраты и выгоды они за собой повлекут.

5. В настоящее время в развитии экономики особую важность получает проблема совершенствования учета издержек на калькулирования себестоимости продукции и сам производственный цикл. Ведение системы учета по центрам ответственности по переменным затратам имеет огромный смысл. Это позволит более эффективно изучить взаимосвязь между объемом производства, затратами и доходом, а также прогнозировать поведение себестоимости для стратегического управленческого учета.

6. Снижение себестоимости и повышение рентабельности сельскохозяйственной продукции в агроформированиях зависит не только от природных и биологических факторов, но и от эффективности функционирования системы внутрихозяйственного контроля и стратегического контроллинга. По нашему мнению, процесс стратегического контроля должен включать три основные стадии: формирование системы контролируемых стратегических параметров; проведение контрольной оценки; принятие управленческих решений по результатам стратегического контроля.

7. Стратегический управленческий учет в нашей стране только начал свое поступательное движение и является одним из новых направлений развития учета в Кыргызской Республике. Содержание и информационные возможности управленческого поиска исследуются, главным образом, пока еще с теоретических позиций.

СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

1. **Ибрагимов, Н.К.** Концепции подготовки и предоставления финансовой отчетности в современном этапе [Текст] / Н.К. Ибрагимов // Вестник КРСУ. – 2009. – Т.9, №7. – С. 119-124.

2. **Ибрагимов, Н.К.** Создание центров ответственности в агроформированиях [Текст] / Н.К. Ибрагимов // Наука, новые технологии и инновации. – 2012. – №9. – С. 77-79.

3. **Ибрагимов, Н.К.** Пути совершенствования учета и контроля затрат по центрам ответственности для принятия стратегических управленческих решений [Текст] / Н.К. Ибрагимов // Известия вузов Кыргызстана. – 2012. – №7. – С. 125-128.

4. **Ибрагимов, Н.К.** Концепция и практика развития стратегического управленческого учета [Текст] / Н.К. Ибрагимов // Статистика, учет и аудит. – Алматы, 2013. – №3 (50). – С. 63-68.

5. **Ибрагимов, Н.К.** Стратегический управленческий учет как основной источник информации стратегического контроллинга [Текст] / Н.К. Ибрагимов // Известия Иссык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. – 2013. – № 2 (2). – С. 102-106.

6. **Ибрагимов, Н.К.** Особенности сельскохозяйственного производства и их влияние на формирование стратегического управленческого учета [Текст] / Ж.М. Байсалова, Н.К. Ибрагимов // Известия Иссык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. – 2014. – № 2-1 (5). – С. 55-59.

7. **Ибрагимов, Н.К.** Становление и развитие управленческого учета в сельском хозяйстве [Текст] / Н.К. Ибрагимов // Известия Иссык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. – 2014. – № 3 (6). – С. 117-121.

8. **Ибрагимов, Н.К.** Организация внутреннего аудита и контроля затрат в аграрных формированиях [Текст] / Н.К. Ибрагимов // Известия Иссык-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. – 2014. – № 2-2 (5). – С. 291-297.

9. **Ибрагимов, Н. К.** Концепция развития стратегического управленческого учета [Текст] / Н.К. Ибрагимов // Известия Иссик-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. – 2016. – № 1-2-1(12). – С. 192-197.

10. **Ибрагимов, Н. К.** Место учета и стратегического контроля в системе управления производством [Текст] / Н.К. Ибрагимов // Известия Иссик-Кульского форума бухгалтеров и аудиторов стран Центральной Азии. – 2016. – № 1-2-1(12). – С. 197-201.

11. **Ибрагимов, Н. К.** Группировка и методика определения затрат на производство сельскохозяйственной продукции в стратегическом управленческом учете [Текст] / Н.К. Ибрагимов // Вестник Таджикского национального университета. – Душанбе, 2017. – № 2/5, Ч.2. – С.88-92.

12. **Ибрагимов, Н. К.** Методика калькулирования себестоимости продукции по центрам ответственности в системе стратегического управленческого учета [Текст] / Н.К. Ибрагимов // Вестник Таджикского национального университета. – Душанбе, 2017. – № 5 – С.19-24.

Ибрагимов Нурбек Кыргызовичтин 08.00.12 – бухгалтердик эсеп, статистика адистиги боюнча “Стратегиялык башкаруу эсеби жана ички өндүрүш чыгымдардын көзөмөлдөө (Чүй областынын Агротүзүлүштөрүнүн мисалында)” деген темадагы экономика илимдеринин кандидаты окумуштуулук даражасын изденип алуу үчүн жазылган диссертациясынын РЕЗЮМЕСИ

Негизги сөздөр: башкаруучулук эсеп, стратегиялык башкаруу, стратегиялык эсеп, калькуляциялоо, жоопкерчилик борборлору, көзөмөлдөө жана башкаруу борбору, стратегиялык контроллинг, стратегиялык көзөмөл, чыгымдарды эсептөө системасы, продукциялардын сапаты.

Изилдөөнүн объектиси катары агротүзүлүштөрдөгү чыгымдар көрсөткүчтөрүн түзүү чөйрөсүндөгү эсептик-аналитикалык процесстер эсептелет.

Изилдөөнүн предмети стратегиялык башкаруучулук эсептин түзүлүүсүнүн жана өнүгүүсүнүн теориялык жана практикалык аспектиси болуп саналат.

Диссертациянын максаты агротүзүлүштөрдө стратегиялык башкаруучулук эсепти жана чыгымдарды көзөмөлдөөнү түзүүнүн теориялык-методологиялык негиздерин иштеп чыгуу жана практикалык сунуштарды берүү.

Изилдөөнүн ыкмалары: изилдөөнүн жалпы илимий ыкмалары, салыштыруу, экономикалык-математикалык ыкмалар ж.б.

Алынган натыйжалар жана анын жаңылыгы агротүзүлүштөрдө стратегиялык башкаруучулук эсептин жана чыгымдарды көзөмөлдөөнүн өнүгүүсүн илимий жактан негизделди. Диссертация жоопкерчиликтер борборлору боюнча стратегиялык башкаруучулук эсепти жана чыгымдарды көзөмөлдөөнүн системасынын түзүлүшүн комплекстүү изилдөө боюнча алгачкы иштерден болуп саналат. Изилдөөдө стратегиялык жана тактикалык башкаруучулук эсептин негизги айырмачылыктары түзүлгөн; стратегиялык башкаруучулук эсептин системасында чыгымдарды түзүү боюнча автордун классификациясы сунушталган; жоопкерчилик борборлору боюнча продукциялардын өздүк наркын калькуляциялоо боюнча стратегиялык жолдору сунушталган; чыгымдардын эсебин жүргүзүүдөгү салттык жана эл аралык ыкмаларга салыштырмалуу талдоо жүргүзүлгөн.

Колдонуу даражасы. Изилдөөнүн негизги натыйжалары “Жайыл” АЧӨКда сыналып, практикада ишке киргизилген. Стратегиялык башкаруучулук эсеп жана чыгымдарды көзөмөлдөө түзүү боюнча иштелип чыккан кээ бир сунуштар Кыргыз Республикасынын агротүзүлүштөрүндө стратегиялык башкаруучулук чечимдерди кабыл алуу максатында пайдаланууга болот.

Колдонуу чөйрөсү: Кыргыз Республикасынын агротүзүлүштөрү жана ЖОЖдо “Башкаруучулук эсеп” жана “Стратегиялык башкаруучулук эсеп” дисциплиналары боюнча лекциялар окулууда.

РЕЗЮМЕ

диссертации **Ибрагимова Нурбека Кыргызовича** на тему: «**Стратегический управленческий учет и внутренний контроль производственных затрат (на примере агроформирований Чуйской области)**» на соискание степени кандидата экономических наук по специальности **08.00.12 - бухгалтерский учет, статистика**

Ключевые слова: управленческий учет, стратегическое управление, стратегический учет, калькуляция, центры ответственности, центр контроля и управления, стратегический контроллинг, стратегический контроль, система учета затрат, качество продукции.

Объектом исследования диссертации являются учетно-аналитические процессы в области формирования затратных показателей в агроформированиях.

Предметом исследования является теоретические и практические аспекты становления и развития стратегического управленческого учета.

Цель диссертации состоит в рассмотрении теоретико-методологических основ и в разработке практических рекомендаций по формированию стратегического управленческого учета и контроля затрат в агроформированиях.

Методы исследования: общенаучные методы исследования, сравнение, экономико-математические методы, приемы экономического анализа и статистики.

Научная новизна полученных результатов заключается в научном обосновании развития стратегического управленческого учета и контроля затрат в агроформированиях. Диссертация является первой попыткой комплексного изучения формирования системы стратегического управленческого учета и контроля затрат по центрам ответственности.

В работе сформулированы основные различия стратегического и тактического управленческого учета; предложена авторская классификация формирования затрат в системе стратегического управленческого учета; предложен стратегический подход калькулирования себестоимости продукции по центрам ответственности, проведен сравнительный анализ традиционных и зарубежных методов учета затрат.

Степень использования. Основные результаты исследования апробированы и внедрены в практическую деятельность в СХПК «Жайыл». Сформулированные некоторые рекомендации по формированию стратегического управленческого учета и контроля затрат могут быть использованы агроформированиями Кыргызской Республики в целях принятия стратегических управленческих решений.

Область применения: агроформирования Кыргызской Республики и высшие учебные заведения при чтении лекций по дисциплинам «Управленческий учет» и «Стратегический управленческий учет»

SUMMARY

of the dissertation of Ibragimov Nurbek Kyrgyzbaevich on “Strategic management accounting and internal control of production costs (for example, agricultural formations of Chui region)” presented for the degree of Candidate of economics sciences in specialty: 08.00.12 – Accounting, statistics

Key words: management accounting, strategic management, strategic accounting, calculation, responsibilities center, center of control and management, strategic controlling, strategic control, cost accounting system, standardization of the expenses, product quality.

Object of research of the thesis are account-analytical processes in the field of shaping expenses factors in agrarian enterprises.

The Subject of the study is theoretical and practical aspects of the formation and developments of the strategic management account.

The Purpose of the thesis consists in consideration theorist-methodological bases and in development practical recommendation on shaping the strategic management account and control of expenses in agrarian enterprises.

The Methods of the study: common scientific methods of studies; comparison; economic and mathematical method; approaches of the economic analysis and statistics.

Scientific novelty of the results are concluded in scientific motivation of the development of the strategic management account and checking the expenses in agrarian enterprises. The Thesis is a first attempt of the complex study of the shaping the system of the strategic management account and control of expenses on the centers of responsibility.

Main differences strategic and tactical management account are worded in the work; the author's categorization of the shaping the expenses is offered in system of the strategic management account; it is offered strategic approach to calculate prime cost to product on the center of responsibility, is organized benchmark analysis traditional and foreign method of the account of expenses.

The Degree of use of results. The Main results of the study are approved and introduced in practical activity of ACPC "ZHaiyl". Worded some recommendation on shaping the strategic management account and control of expenses can be used by agrarian enterprises of Kyrgyz Republic in purpose of strategic management decisions making.

Sphere of the application: agrarian enterprises of Kyrgyz Republic and high educational institution when reading lecture on discipline “Management accounting” and "Strategic management accounting".