

**Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего профессионального образования
«Ижевская государственная сельскохозяйственная академия»**

На правах рукописи

ЯМИЛОВ РАМИЛЬ МОГАТОВИЧ

**Управление эффективностью деятельности
организации в речном рыболовстве**

**Специальность ВАК 08.00.05 – Экономика и управление народным хозяйством
(экономика, организация и управление предприятиями, отраслями,
комплексами – АПК и сельское хозяйство)**

**Диссертация на соискание ученой степени
кандидата экономических наук**

**Научный руководитель
д.э.н., профессор Алексеева Н.А.**

Ижевск 2012

СОДЕРЖАНИЕ

	Стр.
ВВЕДЕНИЕ	3
Глава 1. Теоретические и методологические положения управления эффективностью деятельности организации в речном рыболовстве	6
1.1. Теоретические основы управления эффективностью деятельности рыболовной организации	6
1.2. Концептуальные основы управления в условиях применения центров финансовой ответственности	30
1.3. Концепция «ответственного рыболовства» на внутренних водоемах	47
1.4. Методологические положения по оценке рентабельности организации рыболовства	56
1.5. Методология комплексной оценки результатов деятельности рыбохозяйственных предприятий на базе факторной модели	60
Глава 2. Тенденции развития и приоритетные направления совершенствования управления деятельностью организаций рыбохозяйственной отрасли	63
2.1. Общие тенденции развития рыбохозяйственной отрасли на федеральном и региональном уровнях	63
2.2. Особенности развития рыболовства и рыбоводства на региональном уровне	77
2.3. Определение основных направлений развития рыболовства в Удмуртской Республике	96
Глава 3. Организационно - экономические механизмы управления	110

эффективностью деятельности организации рыболовства	
3.1. Методический инструментарий управления эффективностью деятельности организации рыболовства	110
3.2. Моделирование материально – денежных потоков в организации рыболовства	118
3.3. Механизм управления эффективностью деятельности организации в речном рыболовстве	123
3.4. Перспективы устойчивого развития рыболовства на внутренних водоемах в Удмуртской Республике	150
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	163
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ	165
ПРИЛОЖЕНИЯ	180

ВВЕДЕНИЕ

В современной глобализированной экономике экономические субъекты все больше убеждаются, что конкурентные преимущества, основанные на доступе к ресурсам, исчезают. Остается только один ресурс, который может обеспечить конкурентоспособность предприятия, – организационный, а именно, способ выстраивания взаимосвязей и взаимодействий внутренней среды предприятия с внешней средой. В этом смысле рыбохозяйственная отрасль является хорошим объектом для изучения организационно – экономических механизмов адаптации предприятий к условиям внешней среды. Отрасль делится на подотрасли: рыболовство и рыбоводство. По структуре выручки от реализации рыболовство лидирует - 98%. Рыболовство в свою очередь по типу использования водоемов подразделяется на морское (океаническое) и речное рыболовство.

Рыбохозяйственная отрасль является важнейшей отраслью сельского хозяйства России, объектом деятельности которой являются водно-биологические ресурсы (далее – ВБР), а целью деятельности – не только удовлетворение пищевых потребностей человека, но и воспроизводство ВБР. Не смотря на значимость в обеспечении продовольственной безопасности страны и в воспроизводстве ВБР, отрасль занимает 0,3% в структуре ВРП РФ, а уловы и добыча водных биоресурсов в 2009 г. составили только 47,4% от 1990 г., что свидетельствует о системном кризисе в отрасли.

Первоочередными проблемами являются: низкая эффективность использования рыбохозяйственного фонда пресноводных водоемов, неразвитость прибрежной инфраструктуры, низкая степень переработки выловленной рыбы, отсутствие мониторинга проблем и эффективности развития прудового, озерного и прибрежного рыбоводства, несоответствие географии производства и потребления рыбы, приводящее к повышенной зависимости от решения логистических проблем, и другие проблемы развития технологий и инфраструктуры. Существуют немалые экономические проблемы: дисбаланс между объемом допустимых уловов и производственными мощностями по их изъятию, диспаритет цен, старение

материально – технической базы рыболовства во внутренних пресноводных водоемах, рост цен на ГСМ и расходные материалы при низкой стоимости продукции и низком покупательском спросе на нее, отсутствие качественного учета вылова рыбы и другие. Одной из главных проблем отсталости остается отсутствие профессионального управления, а также то, что отрасль долгое время находилась в состоянии правового вакуума. Среди значимых системных проблем отмечается слабое научное сопровождение речного рыболовства. Все это требует кардинального изменения принципов управления системой рыболовства и рыбоводства на всех уровнях.

В настоящее время по геополитическим и экономическим причинам Россия резко снизила долю присутствия в океаническом рыболовстве. С другой стороны, Россия обладает самым большим количеством рек и локальных водоемов, в небольшой степени задействованных речным рыболовством. Поэтому в нашей стране появился шанс развития у речного рыболовства.

В связи с этим вопросы научного обоснования эффективного управления в организации речного рыболовства вновь стали актуальными. Решение проблем рыболовных организаций будет значительным фактором обеспечения экономического роста и развития страны.

Область исследования соответствует требованиям паспорта специальности ВАК 08.00.05 – Экономика и управление народным хозяйством: экономика, организация и управление предприятиями, отраслями, комплексами – АПК и сельское хозяйство:

- 1.2.38. Эффективность функционирования отраслей и предприятий АПК;
- 1.2.39. Обоснование прогнозов и перспектив развития агропромышленного комплекса и сельского хозяйства;
- 1.2.42. Организационный и экономический механизм хозяйствования в АПК, организационно-экономические аспекты управления технологическими процессами в сельском хозяйстве.

Степень изученности проблемы. Проблемы становления и развития эффективного управления деятельностью организаций разрабатываются как отечественными исследователями, так и зарубежными.

Общие вопросы теории организации и теории управления изложены в работах А.Файоля, Кейнса Дж.М., И.Ансоффа, М.Портера, Б.З.Мильнера, А.И.Татаркина, Е.Т.Гайдара, В.И.Кошкина, Ф.С.Ковалева, Т.Ю.Ивановой, В.И.Приходько, С.П.Никанорова и других.

Региональные аспекты управления экономическими системами освещены в работах: О.И.Боткина, А.К.Осипова, В.И.Некрасова, В.И.Жуйкова, М.И.Шишкина, С.С.Григорьева, Н.А.Седова и других.

Значительное место теоретико-методологическим аспектам эффективного управления, включая вопросы совершенствования бухгалтерского и управленческого учета, комплексного финансово-экономического анализа и диагностики предприятия, отводится в работах Р.А.Алборова, М.И.Баканова, А.Д.Шеремета, П.Г.Бунича, М.А.Вахрушиной, О.Н.Волковой, В.В.Ковалева, Н.П.Кондракова, Г.В.Савицкой, В.Е.Хруцкого, Т.В.Сизовой, В.В.Гамаюнова, О.С.Виханского, А.И.Наумова, Е.Добровольского, Б.Карабанова, П.Боровкова, Е.Глухова, Е.Бреслава, М.Л.Пятова, Я.В.Соколова, Д.В.Лысенко, Д.В.Костроминой, Н.К.Муравицкой, Г.И.Лукьяненко, К.В.Щиборща и других.

Вопросы управленческого учета и анализа содержатся в переводных работах: Друри К., Мескона М., Майкла А., Хедоури Ф., Хорнгрена Ч. Т., Фостера Дж., Энтони Р., Риса Дж., а также в источниках: Larry M., Jae K. Shim, Joel G. Siegel, Sid Kemp and Eric Dunbar, Rick Stapenhurst и других.

Особенности рыбохозяйственной отрасли, связанные с эксплуатацией естественно-возобновляемых ресурсов раскрыты в работах Ю.И.Кокорева, Г.А.Волошина, А.Н.Макоедова, О.Н. Кожемяко и других исследователей и руководителей отрасли.

Теоретико-методологическим вопросам управления в рыбохозяйственной отрасли, включая биологические аспекты, посвящены работы ученых и руководителей рыбохозяйственной отрасли: А.Н.Семина, В.Н.Акулина,

Б.И.Покровского, Р.И.Акмаевой, А.М.Багрова, Л.А.Животовского, Е.А. Гамыгина, В.И.Вешнякова, К.К.Карагойшиева, В.С.Сиренко, А.И.Кибиткина, И.Н.Бреславца, Е.Н.Трипольского, Г.С.Крылова, А.К.Осипова, А.Крайнего, В.Н.Олина, С.Е.Стандрика, С.А.Подольяна, А.И.Гривняка и других.

Вместе с тем, несмотря на хорошую теоретико-методологическую основу управления на уровне организации, недостаточно в научной литературе изучены:

- принципы организации эффективной деятельности в речном рыболовстве, которые рассматривали бы вопросы на стыке теории организации, управленческого учета, биологических и технологических особенностей речного рыболовства;

- вопросы классификации центров финансовой ответственности в управленческом учете,

- методология комплексной оценки влияния отдельного предприятия комплекса на результаты работы всего комплекса предприятий на базе факторного анализа;

- организационно-экономические механизмы управления эффективностью деятельности организации и методический инструментарий управления в условиях центров финансовой ответственности и убыточности деятельности.

Отсутствуют конкретные рекомендации по внедрению центров финансовой ответственности как методологической основы формирования организационных и управленческих структур на предприятиях. Все это предопределило тему диссертационного исследования, его цели и задачи.

Цель диссертационного исследования состоит в развитии теоретических положений и обосновании методических рекомендаций по совершенствованию организационно-экономического механизма управления эффективностью деятельности организации речного рыболовства.

Поставленная цель достигается за счет решения следующих задач:

- проанализировать теоретические и методологические положения управления эффективностью деятельности организации в речном рыболовстве;

- методологически обосновать роль рыболовства в достижении устойчивого и эффективного функционирования рыбохозяйственного комплекса на региональном уровне;

- обосновать концептуальные основы развития организаций рыболовства;
- разработать организационно-экономические механизмы и инструментарий управления эффективностью деятельности организации в речном рыболовстве;
- обосновать потенциал развития речного рыболовства на региональном уровне;
- предложить рекомендации по повышению эффективности деятельности в речном рыболовстве.

Объект исследования – организационно-экономические отношения, возникающие в процессе управления рыбохозяйственным комплексом Удмуртской Республики и отдельным предприятием речного рыболовства.

Предмет исследования – управление экономической эффективностью деятельности организации в речном рыболовстве в условиях ресурсных ограничений.

Теоретическая и методологическая основа исследования. В основе диссертационного исследования лежат теоретические концепции и методологические подходы зарубежных и отечественных ученых в области теории систем, теорий организации и управления, экономического анализа, обеспечивающие системность и комплексность изучения проблем эффективного управления организациями речного рыболовства.

Основные методы исследования. В ходе исследования использовались как общенаучные методы познания – системно-структурный анализ, анализ и синтез, индукция и дедукция, диалектика, абстрактно-логический, так и специальные научные методы и приемы: обследование, опрос, сравнение, графические и табличные методы, апробирование, экономическое моделирование, экономический и статистический анализ.

Информационную и эмпирическую базу исследования составили сведения по состоянию и развитию рыболовства на уровне России, федеральных округов, рыбохозяйственного комплекса Удмуртской Республики, отдельного предприятия, статистическая информация, законодательные акты, касающиеся деятельности в области рыболовства, а так же данные, полученные автором в ходе научно-исследовательской работы.

Научная новизна результатов состоит в предложении и обосновании ряда рекомендаций теоретического и методического характера по совершенствованию организационно-экономического механизма, направленного на повышение эффективности деятельности организации речного рыболовства.

В результате проведенного исследования получены теоретические и практические результаты, определяющие научную новизну и являющиеся предметом защиты:

- раскрыта сущность концепции «ответственного рыболовства» на внутренних водоемах;

- разработана и апробирована на предприятиях рыбохозяйственной отрасли методология комплексной оценки результатов деятельности рыбохозяйственных предприятий на базе факторной модели;

- разработана методология оценки экономического эффекта от внедрения многоуровневой модели ЦФО в рыболовной организации;

- предложен методический инструментарий управления эффективностью деятельности организации в речном рыболовстве в условиях ресурсных ограничений;

- обоснованы перспективы устойчивого развития речного рыболовства на региональном уровне и предложены рекомендации по повышению эффективности деятельности организации в речном рыболовстве.

Достоверность и научная обоснованность результатов диссертации обеспечивается применением общенаучных теоретико-методологических принципов и методов управления эффективностью производства, обоснованной методикой исследования, многоаспектностью исследования данной проблемы.

Практическая значимость исследования заключается в том, что его научные результаты могут быть использованы в создании организационно-экономического механизма повышения эффективности деятельности организаций речного рыболовства на основе принципов «ответственного рыболовства» и в условиях ресурсных ограничений.

Авторские предложения могут быть применены руководителями сельскохозяйственных предприятий в формировании эффективных организационной и управленческой структур предприятий, бюджетов подразделений предприятия.

Отдельные положения диссертации могут быть использованы государственными и муниципальными органами власти для оценки влияния отдельного предприятия на результаты развития комплекса предприятий, отрасли, а также для определения мероприятий государственной и муниципальной экономической политики, направленной на расширенное воспроизводство в рыбохозяйственной отрасли.

Теоретические и методические результаты работы могут быть полезны для преподавателей вузов и использованы при чтении лекций и проведении практических занятий по курсам: «Экономика сельскохозяйственных организаций», «Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности предприятий», «Управленческий анализ» и других, а также по программам дополнительного образования для работников рыбохозяйственной отрасли.

Апробация результатов исследования. В рамках диссертационного исследования выполнена научно – исследовательская хозрасчетная работа, основные положения которой докладывались на научной конференции «Научное обеспечение инновационного развития АПК» (Ижевск, 2010), научной конференции «Научное обеспечение развития АПК в современных условиях» (Ижевск, 2011), международном научно-практическом форуме «Эффективные системы менеджмента – стратегии успеха» (Казань, 2011).

Отдельные результаты исследования используются в учебном процессе при чтении курса лекций «Современный стратегический анализ» в магистратуре.

Разработанная система эффективного управления на основе центров финансовой ответственности и принципа ориентации на рыночный аналог продукции применяется в ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»», что подтверждается актом внедрения.

Публикации. Основные положения отражены в 16 печатных работах, общим объемом 13,61 п.л., в т.ч. авт. 8,77 п.л.

Объем и структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы из 171 наименования, 1 приложения. Основное содержание работы изложено на 179 страницах машинописного текста, содержит 58 таблиц, 19 рисунков, 48 формул.

Глава 1. Теоретические и методологические положения управления эффективностью деятельности организации в речном рыболовстве

1.1. Теоретические основы управления эффективностью деятельности рыболовной организации

Практически вся история человечества представляет собой историю воспроизводства источников питания человека. Устойчивость любой цивилизации зависит, во-первых, от диверсификации источников питания, во-вторых, от степени участия (воздействия) человека на процессы развития живых организмов. Третьей основой устойчивости цивилизации является встроенность человека в определенную биосистему, когда человек изымает организмы для своего потребления, не нарушая устойчивости биосистемы.

Одним из таких источников питания является потребление водных организмов. На данный момент существует два механизма использования водных организмов:

- 1) вылов водных организмов, то есть использование организмов с репродуктивной стадии, что является предметом деятельности рыболовства;
- 2) выращивание водных организмов, то есть использование организмов со стадии роста, что является предметом другой деятельности – рыбоводства.

В настоящее время термин рыбоводства постепенно заменяется термином аквакультура. Хотя, как отмечают С. С. Григорьев, А.Н. Макоедов, «аквакультуру обычно рассматривают, как составную часть рыболовства» [39; 77, с. 467-475]. Следует отметить и точку зрения законодателя: аквакультура системно объединяет в себе и понятие рыболовства [104]. В дальнейшем для избегания терминологической путаницы в данной работе будем использовать термины «рыболовство» и «рыбоводство» как названия подотраслей единой рыбохозяйственной (или рыбной) отрасли.

Рыбохозяйственная (рыбная) отрасль – это отрасль сельского хозяйства, предметом и объектом деятельности которой являются водно-биологические ресурсы (далее - ВБР).

Несмотря на то, что по ОКВЭД подотрасли рыболовства и рыбоводства относятся к разделу сельского хозяйства [101], они занимают особое положение, так как технологии вылова и последующей переработки ВБР имеют определенные отличия от технологий сельского хозяйства и пищевой промышленности.

В самой рыболовной отрасли существуют две подотрасли, которые можно классифицировать по территории добычи ВБР:

1) морское рыболовство, в т.ч. океаническое рыболовство – добыча ВБР производится в Мировом океане и прилегающих морях;

2) речное рыболовство – добыча производится во внутренних водоемах страны (реках, озерах, прудах, внутренних морях). Так же в данной работе используется термин «рыболовство во внутренних водоемах», что связано с широким применением данного термина в источниках.

Далее рассмотрим особенности рыбохозяйственной отрасли с акцентом на развитие речного рыболовства.

Г.А. Волошин отмечает следующие особенности рыбохозяйственной отрасли:

1) основной сектор отрасли – промышленное рыболовство – базируется на эксплуатации естественно – возобновляемого ресурса;

2) производственная деятельность предприятий промышленного рыболовства основана на эксплуатации ВБР, обладающих специфическими свойствами:

- подвижный характер гидробионтов;
- пространственная рассредоточенность;
- скоропортящийся характер продукции из них;
- территориальная отдаленность районов промысла и рыбоперерабатывающих предприятий от непосредственных потребителей продукции (хотя, по нашему мнению данный пункт, относится больше к морскому рыболовству, а не ко всей рыбохозяйственной отрасли);
- сезонный характер промысла гидробионтов;

- обострение конкуренции в мире за доступ стран к природным ресурсам; необходимость установления, сохранения и развитие сотрудничества с другими странами в рыбохозяйственной деятельности [30; 58, с.10].

Для характеристики объекта управления применяется и понятие рыбохозяйственного комплекса. По мнению Ю.И.Кокорева, рыбохозяйственный комплекс – это «пространственно – технологическое образование, отвечающее всем требованиям сложных экономических систем, производящий 80% объемов производства за пределами территории страны в условиях повышенных рисков, в том числе коммерческих» [58, с.11]. Отметим, что данное определение касается только морского рыболовства и не конкретизирует предмет рыбохозяйственного комплекса.

По нашему мнению, рыбохозяйственный комплекс – это системно и организационно взаимосвязанная совокупность технологий и изъятия (вылова и выращивания), переработки и доведения до конечного потребителя ВБР с целью удовлетворения пищевых потребностей человека и их воспроизводства.

В литературе хорошо изучены вопросы роли рыбы и рыбопродукции в обеспечении продовольственной безопасности страны. В круг обсуждаемых проблем входят вопросы: рациональных норм потребления рыбы и морепродуктов в Российской Федерации, соответствия потребительских бюджетов рациональным нормам потребления рыбопродуктов и другие [127; 128]. Так, академик А.Н.Семина указывает, что для обеспечения продовольственной безопасности страны (чтобы не возникало продовольственного кризиса при прекращении поставок продовольствия из-за рубежа) на внутреннем рынке должно быть произведено 80% рыбы и рыбопродуктов [119, с.22].

Необходимо отметить, что речное рыболовство в настоящее время не может конкурировать с морским рыболовством ни по объему вылова, ни по ценовым характеристикам. Относительная дешевизна морской рыбы сложилась исторически и была связана с тем, что в СССР за счет гигантских инвестиций и больших объемов субсидирования морского рыболовства через Министерство рыбной

промышленности СССР удалось создать самый мощный в мире рыболовецкий флот. В его состав входили: рыболовный, научно-исследовательский, рыбообрабатывающий, приемотранспортный, рыбоохранный флот и вспомогательные суда, которые вели промысел во всех районах Мирового океана, в том числе и в труднодоступной части Южного океана, где вылавливался особо ценный объект – антарктический криль, источник пополнения пищевого баланса страны [50; 10].

В наше же время рыболовецкий флот был приватизирован за бесценок. Тем самым затраты на основные средства в морском рыболовстве оказались минимальны. И до сих пор интересы морских рыбаков в вопросе предоставления различных субсидий, льгот, преференций более защищены [149].

Рыбная отрасль на внутреннем рынке имеет сильного конкурента в лице отрасли мясного животноводства: обе отрасли являются поставщиком белков животного происхождения, их продукция является взаимозаменяемой. Общее потребление мяса и рыбы для удовлетворения биологически обоснованных потребностей организма взрослого человека должно составлять около 100 кг в год.

Нужно отметить, что рыбная отрасль имеет ряд конкурентных преимуществ перед мясным животноводством.

1. Производство мяса из-за роста населения и ограниченности земельных ресурсов в мировом масштабе достигло предела, и дальнейший рост производства мяса может привести к необратимым изменениям биосферы. У России в связи с политическими и экономическими преобразованиями последних двух десятилетий, повлекшими за собой катастрофический обвал сельского хозяйства в целом и животноводства в частности есть определенный запас развития производства мяса. Тогда как рыбоводство и речное рыболовство в промышленных масштабах еще только начинает развиваться.

2. У мясного животноводства более длительный производственный цикл по сравнению с рыбной отраслью.

3. Отрасль рыболовства по сравнению с мясным животноводством не требует больших капитальных вложений, что особенно актуально в нынешнее время, когда у сельского хозяйства отсутствуют значительные финансовые ресурсы.

Соответственно, себестоимость производства 1 кг мяса выше себестоимости производства 1 кг рыбы. Рыба оказывается дешевле мяса в 3–4 раза. А рыбный белок ничуть не менее полезен белка мяса.

4. Внутренние водоемы России включают в себя около 2 млн. пресных и соленых озер общей площадью более 22 млн. га, 4,3 млн. га водохранилищ, свыше 120 тыс. рек длиной более 10 км и суммарной протяженностью свыше 2,3 млн. км, пруды площадью 140 тыс. га. [77, с. 467-475]. Рыбной отрасли не нужны большие сельскохозяйственные площади, как для мясного животноводства. Для мясного животноводства при наиболее рациональном способе пастьбы (загонный способ) в среднем требуется 0,1-0,15 га в 3 дня на одну голову скота [42]. По данным Минсельхоза РФ площадь сельскохозяйственных земель, обслуживающая потребности животноводства, занимает 80,5 млн. га. Тем самым при развитии рыбной отрасли на внутренних водоемах в сельскохозяйственный оборот будут введены ресурсы, которые не могут быть использованы для иных целей. Но можно использовать высвобождаемые ресурсы, занятые в животноводстве, при условии развития рыбной отрасли для иных целей, что важно для целей данного исследования, т.к. ресурсы, занятые в животноводстве, имеют больше степеней использования, чем ресурсы, занятые в рыбной отрасли во внутренних водоемах.

5. При необходимости можно регулировать объем изъятия рыбы от трехсот граммов (общепринятая порция рыбного блюда) по сравнению с мясным животноводством, где минимальный экономически целесообразный объем изъятия продукции в живом весе для КРС начинается от 400 кг.

Не смотря на явные экономические преимущества, обусловленные биологическими особенностями воспроизводства гидробионтов, по мнению большинства ученых отрасль испытывает системный кризис.

А.Крайний, К.К.Карагойшиев, В.Н.Олин отмечают низкую эффективность использования рыбохозяйственного фонда пресноводных водоемов, неразвитость прибрежной инфраструктуры, низкую степень переработки выловленной рыбы и рыбопродуктов, узкий перечень объектов ВБР, задействованных промыслом, отсутствие мониторинга состояния, проблем и эффективности рыбозаведения,

развития прудового, озерного и прибрежного рыбоводства, оценки достаточности и технологического совершенства существующих способов хранения, переработки и доставки потребителю рыбы и морепродуктов, наличие нелегального вылова и отсутствие качественного учета, низкую эффективность пресноводного промысла в условиях роста цен на ГСМ и расходные материалы и при низкой стоимости продукции, старение материально – технической базы промышленного рыболовства во внутренних пресноводных водоемах: отсутствие современных орудий лова и способов лова, технически и морально устаревшие добывающие суда маломерного флота [69; 52; 71; 90].

По мнению Г.А.Волошина, системный кризис в рыбохозяйственной отрасли проявляется в сферах:

- экономической – обвальное сокращение объемов производства, рост числа убыточных предприятий, кратное превышение кредиторской задолженности над дебиторской, приближение ее абсолютной величины к годовому объему производства товарной продукции, отсутствие внутренних источников инвестиционного развития, низкая инвестиционная привлекательность отрасли, криминализация рыбохозяйственной деятельности, рост масштабов теневого предпринимательства;

- социальной – сокращение числа рабочих мест, уровня потребления рыбопродуктов, угрожающие масштабы биотерроризма, разрушающего не только сырьевую базу, но и социальные основы общества;

- экологической – резкое ухудшение состояния запасов водных биоресурсов и нахождение отдельных из них в угнетенном состоянии, нарушение экологического равновесия в среде их обитания;

- геополитической – продовольственная зависимость от импорта рыбных товаров, утрата традиционных районов промысла в Мировом океане, престижа мировой рыбопромышленной державы, прекращение функционирования градообразующих предприятий рыбной промышленности и хозяйства в прибрежных регионах, особенно удаленных на Севере и Дальнем Востоке, существование которых продиктовано важной геополитической необходимостью.

За весь период рыночных и административных реформ с 2004 года государство так и не приняло основополагающий документ, определяющий государственную политику страны в области промышленного рыболовства. В связи с этим существенно повысилась актуальность соответствующей реструктуризации управления промышленным рыболовством на принципах устойчивого развития. Требуется кардинальное изменение принципов управления системы промышленного рыболовства в целом и в разрезе входящих в ее состав подсистем [30].

Наиболее крупные диспропорции в развитии отрасли: между возможностями флота и сырьевой базы, потребностями флота и возможностями береговой производственной инфраструктуры, потребностями в финансовых ресурсах и экономически оправданных возможностях их привлечения [30]. Более 65% рыбы и морепродуктов вылавливается Дальнем Востоке, а около 60% потребителей проживают в ЦФО, ПФО, СЗО. Существуют проблемы с транспортировкой, хранением, переработкой [45].

Отрасль испытывает постоянный кредитный голод. Уровень кредитования (отношение кредитных ресурсов к денежной выручке) 25%, в то время как в сельском хозяйстве – 75%, в деревообрабатывающей промышленности – 90%, в пищевой промышленности – 65%. Размер кредитования рыбной отрасли остается на уровне 24 млрд.руб. [24].

Существует дисбаланс между объемом допустимых уловов (далее – ОДУ) и производственными мощностями по их изъятию (последние в 10 раз превышают ОДУ, создавая возможности для браконьерства) [96].

С.А.Подольян отмечает неготовность перерабатывающих предприятий внедрять новые разработки (технология переработки молок минтая и трески, позволяющая увеличивать объем пищевой продукции на 3 – 4% без роста улова, технология переработки отходов от производства филе и другие) [96].

Среди значимых системных проблем развития отрасли отмечается проблема слабого научного сопровождения речного рыболовства. Несмотря на наличие соответствующей организации - Государственного научно-исследовательского института озерного и речного рыбного хозяйства (ГосНИОРХ), упор сделан на

биологические исследования речного рыболовства. Анализ экономических аспектов деятельности современного рыболовецкого предприятия практически отсутствует [125; 126; 66; 53; 1; 154; 31].

Ряд исследований в литературе посвящен особенностям ценообразования в отрасли, существующему диспаритету цен: на долю рыбодобытчика приходится 35 – 40% цены, а остальные 60 – 65% уходят переработчику, оптовикам, ритейлу. В других рыболовных державах ситуация с формированием цен складывается в пользу рыбаков [45; 82; 16].

В.Н.Акулин, Б.И. Покровский связывают стабильность внутреннего рынка в рыболовстве с поиском объема и наименований продукции, обеспечивающих эффективное ценообразование на конечную продукцию [2].

Не уделяется достаточного внимания проблеме экономического обоснования ограничений вылова ВБР. Говорится лишь о недостаточной выбираемости квот на вылов рыбохозяйственными организациями и о том, что достигнуты пределы действующей сейчас модели истощимого рыболовства [2].

Ю.И.Кокорев обобщил субъективные факторы низкого уровня использования производственного потенциала отрасли:

- отсталая неэффективная производственная база, не позволяющая выпускать продукцию высокой степени переработки;
- нехватка специализированных добывающих и перерабатывающих судов;
- неразвитая береговая инфраструктура и коммуникации (перепрофилирование портовых мощностей бывших морских портов под иные грузы, отсутствие специализированных каналов, подъездных путей и т.д.);
- отсутствие развитой специализированной торговли рыбной продукцией;
- отсутствие системной поддержки рыбного хозяйства:
- господдержки по формированию допустимых уровней цены производства продукции (субсидирование дополнительная поддержка инвестиционных проектов);
- господдержки по формированию рынка (товарные интервенции, госзаказ, ограничения торгово – сбытовой наценки, тарифные и нетарифные меры регулирования экспортно – импортных операций и др.);

- общей господдержки производителей продовольствия, стабилизирующей налоговую среду в виде права перехода на ЕСХН, инвестиционных каникул, налоговых амнистий по таможене и т.п.);

- высокий уровень контрафактной продукции (браконьерство и фальсификация), подрывающей конъюнктуру рынка законопослушных производителей и поставщиков и отвлекающий часть покупательского спроса на его удовлетворение продукцией теневого бизнеса.

- низкая покупательная способность населения;

- несоответствие географии производства и потребления рыбы, приводящее к повышенной зависимости от решения логистических проблем [58, с.10].

Если ничего не предпринимать, то по оценке руководства Росрыболовства дефицит добычи ВБР составит к 2020 году 3,9 млн.тонн. Это означает банкротство значительной части рыбохозяйственных организаций, резкое снижение основных показателей производственного потенциала отрасли. Ежегодные объемы вылова ВБР упадут до 2,2 млн.тонн. Количество рабочих мест сократится на 46 тысяч единиц. Ежегодные потери федерального бюджета от недопоступления налогов и сборов к 2013 году составят 4 млрд.руб., к 2020 году – 16,1 млрд.руб. [69].

В связи с изменениями законодательства, которые начались с 2008 года, в научной литературе появились более оптимистичные оценки состояния отрасли. По оценке Стандрика С.Е., стагнация в отрасли остановлена, наблюдается устойчивый рост всех показателей, строятся новые судоверфи, флот, прибрежная инфраструктура, рыбоперерабатывающие и рыбоконсервные предприятия, холодильные терминалы, развивается производство навигационного, телекоммуникационного, поискового оборудования и технологий и т.д. [124; с.14].

Наибольшее положительное влияние на развитие отрасли оказали следующие меры: закрепление квот по вылову на долгосрочной основе, таможенное оформление всей выловленной рыбы в исключительной экономической зоне РФ [68, с.5]; разработка и внедрение технических регламентов по оформлению судов: не больше 3 – часов ожидания судна на рейде, не более 3 – х часов на контрольные мероприятия. Новый порядок уже позволил на 45 тыс.тонн увеличить поставку

рыбы на берег в 2009 году, повысить освоение общедопустимого улова на 12% [68, с.5]; уточнение базовых понятий: «прибрежное рыболовство», «рыбное хозяйство», «уловы водных биоресурсов» и другие [96]; дополнены основания для принудительного прекращения права на добычу ВБР в случае недоставки их на таможенную территорию РФ, существенно изменен в пользу рыбаков порядок расторжения договоров о наделении долями квоты на вылов ВБР.

Одной из главных проблем отсталости отрасли остается отсутствие профессионального управления в отрасли, а также то, что отрасль долгое время находилась в состоянии правового вакуума. Отсутствует единая организационная и производственная структура рыбохозяйственного комплекса. Произошла потеря управляемости отраслью со стороны государства. Имеющиеся структуры во главе с Росрыболовством заняты в основном лишь контролем за соблюдением освоения выделенных квот, но ни как ни стратегическим развитием, включающим в себя научную деятельность.

Оценить эффективность деятельности предприятия в целом, его структурных подразделений, центров ответственности не просто. Одна из причин – наличие разных баз оценки и соответствующих ей критериев [73, с.199]. Повсеместно используемый критерий – сравнение факта с планом. Но такой метод работает продуктивно только в тех случаях, когда планы были рациональны. У данного метода существует ряд недостатков: план-фактный анализ предполагает сравнение данных внутренней среды предприятия в разрезе временных периодов, но игнорируется внешняя среда, которая по отношению к внутренней среды в рыболовстве является доминирующей; необходимость приведения значений периодов к реальной оценке базового периода для исключения влияния инфляционных процессов в экономике на показатели, что связано с определенными допущениями, которые искажают реальную картину деятельности предприятия.

Таким образом, применение план-фактного анализа должно коррелировать с данными внешней среды, а так же должно исключаться влияние инфляции. Данные недостатки можно преодолеть применением рыночного аналога продукции (услуги)

(РАПУ), когда сравниваются показатели внутренней среды предприятия в связке с технологическими стадиями, с показателями аналогов во внешней среде [161, с. 172]

В качестве дополнительных критериев в оценке эффективности часто используют сравнение с бюджетом, продажами, прибылью.

По мнению М.А.Вахрушиной, эффективность – это выполнение заданного объема работы при минимальном использовании производственных ресурсов, либо максимальное выполнение объема работ при заданном размере ресурсов [25, с.426].

М.А. Вахрушина отмечает разные подходы к оценке эффективности бизнеса – на основе бухгалтерского финансового учета и на основе бухгалтерского управленческого учета [25, с.426]. В первом подходе оценивается платежеспособность, ликвидность, показатели структуры предприятия, оборачиваемость, рентабельность. Но эти показатели предназначены для оценки бизнеса предприятия в целом, независимо от вклада отдельных сегментов бизнеса в общий результат. При этом сформировался налоговый подход к формированию себестоимости. Высокая себестоимость продукции считается выгодной, т.к. позволяет платить меньше налогов. Бухгалтерская информация направлена в прошлое и не может иметь оперативного значения. Во втором подходе оценивается результативность – степень достижения сегментом бизнеса поставленной цели.

Мы считаем, что в оценке эффективности деятельности особое место занимают показатели экономического анализа, т.к. экономический анализ построен на данных бухгалтерской отчетности, что позволяет любому заинтересованному лицу производить оценку предприятия [159].

В практике стран с развитой рыночной экономикой для оценки эффективности используются четыре основных показателя финансового характера: прибыль, рентабельность инвестиций (или операционных активов - ROI), остаточная прибыль (это такая операционная прибыль, которая превышает минимально требуемую ставку отдачи ROI на операционные активы), экономическая добавленная стоимость – разница между чистой прибылью и стоимостью всех обязательств компании [25, с.429; 73, с.192-199].

М.А. Вахрушина считает целесообразным использовать показатель рентабельности активов для сегмента бизнеса [25, с.17]. Н.П.Кондраков также считает, что показатель остаточной прибыли отражает вклад соответствующего центра в общие результаты деятельности организации [63, с. 137]. Кроме того, М.А.Вахрушина указывает на то, что для оценки эффективности ЦФО могут применяться финансовые и нефинансовые критерии [25, с.446].

Что касается оценки эффективности предприятия в целом, то наиболее важными показателями являются показатели рентабельности, которые позволяют в течение короткого времени получить ответ на вопрос об эффективности предприятия.

Рентабельность как «относительный показатель, соизмеряющий полученный эффект с затратами или ресурсами, используемыми для достижения этого эффекта», рассчитываемая как «отношение полученного дохода (прибыли) к средней величине использованных ресурсов» [57, с. 250], может иметь как положительные, так и отрицательные значения. Однако экономисты не применяют в анализе рентабельность при убыточности предприятия, так как, по их мнению, при убыточности отпадает вопрос эффективности деятельности организации.

Непосредственное отношение к рентабельности имеет и сформулированный Я.В. Соколовым парадокс бухгалтерской информации: «прибыль есть - денег нет» [123, с. 151] - логическое противоречие между данными о прибыли или убытках Отчета о прибылях и убытках и данными о движении реальных денежных средств из Отчета о движении денежных средств. Для преодоления данного парадокса и исчисления рентабельности А.Д. Шеремет предлагает использовать чистый приток денежных средств, который необходимо соотносить с объемом продаж, величиной совокупного капитала и величиной собственного капитала [143, с. 282]. М.Л. Пятов, развивая идею А.Д. Шеремета, считает, что необходимо применять и доходы, и расходы по кассовому методу, т.к. «необходимым условием наличия экономического смысла в показателях рентабельности является сопоставимость используемых при их расчете данных о прибыли фирмы и факторах ее

«зарабатывания» - активах, расходах и прочее. Такая сопоставимость обеспечивается методологическим единством в получении соответствующих данных бухгалтерской отчетности. Если данные о прибыли и расходах предприятия формируются на основе единого момента признания доходов и расходов - принципа начисления - они сопоставимы. Но мы не можем, например, соотносить информацию о поступлении денег с данными о начисленных расходах. Это просто бессмысленно» [105].

Однако утверждение М.Л. Пятова о невозможности соотношения информации поступления денег с данными о начисленных расходах, по-нашему мнению, является спорным по следующим причинам.

Во-первых, математически принцип соотнесения и принцип сопоставимости предполагает одинаковую размерность величин. В силу того, что в основе сопоставимости лежит денежная оценка, допустимы любые сочетания экономических показателей при их сопоставлении, при условии, что они выражены в денежной оценке. Во-вторых, организации, как правило, имеют дебиторскую задолженность, которая определяет расхождение между выручкой по начислению и денежными поступлениями от покупателей, что выражается парадоксом бухгалтерской информации «прибыль есть - денег нет». В-третьих, кредиторы предпринимают все меры по взысканию долгов, поэтому погашенные обязательства приближаются к начисленным, безусловно, при предположении, что дебитор является добросовестным агентом.

Все эти обстоятельства обуславливают настороженное отношение аналитика к использованию показателя выручки по начислению и определяют применение показателей расходов по начислению и выручки по кассовому методу при расчете прибыли и рентабельности.

Существует множество видов рентабельности, которые зависят от двух моментов: показателя прибыли (прибыль от текущей деятельности, прибыль до налогообложения, чистая прибыль, прибыль от прочей деятельности) и базы, к которой он относится. Имеется и исключение в виде рентабельности наценки

(Profitability of the margin), определяемой как отношение себестоимости единицы продукции к ее продажной цене.

Практическую ценность, по нашему мнению, при экономическом экспресс-анализе организаций рыбоводства имеют следующие показатели рентабельности:

1) рентабельность продаж по прибыли от продажи (R_1), рассчитываемая по формуле: $R_1 = P_1 / N$, где: P_1 - прибыль от продажи; N - выручка от продажи в отпускных ценах-нетто.

2) рентабельность продаж по прибыли до налогообложения (R_2), рассчитываемая по формуле: $R_2 = P_2 / N$, где P_2 - прибыль до налогообложения.

3) рентабельность продаж по чистой прибыли (R_3), рассчитываемая по формуле: $R_3 = P_3 / N$, где P_3 - чистая (нераспределенная) прибыль.

Иные показатели рентабельности, например, рентабельность основных средств (R_{OC}), рентабельность активов (R_{OA}), применять нужно с определенными условиями из-за того, что в данных показателях средства производства учитываются по стоимости приобретения на определенную дату, которая с течением времени все более отличается от их реальной стоимости. В случае использования рыночной оценки при сопоставлении данных за разные отчетные периоды возникают искажения, обусловленные колебанием рыночных цен на основные средства, т.к. последние формируются на основе закона спроса и предложения и часто имеют спекулятивную составляющую в рыночной оценке основных средств.

Следует отметить также, что анализ динамики рентабельности, рассчитанной традиционным методом, и ее сопоставление с плановыми показателями не отвечает требованиям, предъявляемым менеджерами к оценке эффективности деятельности организации, так как метод не учитывает влияние внешней среды: инфляционных процессов, необходимости обновления основных фондов и необходимую норму прибыли. Нормативные показатели рентабельности, разработанные Федеральной налоговой службой России [103], в том числе и для организаций, осуществляющих вид деятельности «Рыболовство и рыбоводство» (таблица 1) не имеют

методологического обоснования, и, следовательно, вызывают определенную настороженность в применении на практике.

Таблица 1 - Уровень рентабельности проданных товаров, продукции, работ, услуг и активов организаций, установленных Федеральной налоговой службой России

№ п/п	Показатель	2008 год		2009 год		2010 год	
		Рентабельность проданных товаров продукции (работ услуг), %	Рентабельность активов, %	Рентабельность проданных товаров продукции (работ услуг), %	Рентабельность активов, %	Рентабельность проданных товаров продукции (работ услуг), %	Рентабельность активов, %
1.	Всего по народному хозяйству	14,0	6,0	11,5	5,7	11,1	6,1
	в том числе:						
2.	Рыболовство	8,8	2,7	21,4	14,5	20,8	13,9

В научный оборот введено понятие эффективности нового типа рыбохозяйственных предприятий неистощимого или «ответственного» рыболовства. Эту идею развивают ученые В.Н.Акулин, Б.И.Покровский, А.И.Кибиткин, Е.Н.Трипольский, К.К.Карагойшиев и другие.

По мнению Г.А.Волошина, главная цель государственного управления рыбохозяйственным комплексом состоит в обеспечении бесперебойных поставок на внутренний рынок широкого ассортимента рыбных товаров при неистощительном ведении промысла гидробионтов в отечественной экономической зоне и других районах Мирового океана [30].

А.И.Кибиткиным, Е.Н.Трипольским создана имитационная модель производственно – хозяйственной деятельности организаций промышленного рыболовства, которая позволяет повысить устойчивость предприятий промышленного рыболовства [56].

В.Н.Акулиным, Б.И.Покровским представлена концепция накопления государством «ресурсного капитала» и введения в практику менеджмента ресурсов концепции максимального, экономически обоснованного вылова (МЕУ). Поставлены задачи и разработаны стратегические принципы менеджмента, определены основные параметры, организационно – правовые формы, технологии работы предприятия неистощимого рыболовства в морском промысле [2].

К.К.Карагойшиевым предложены мероприятия по переводу предприятия «истощимого рыболовства» в предприятие «ответственного рыболовства» [52].

Большую методологическую и организационную проблему составляет несовершенство законодательной базы отрасли, которая в основном сосредоточена на развитие морского рыболовства. К.А. Бекашев обобщил правовые основы создания нового типа предприятия «неистощимого рыболовства» или «ответственного рыболовства», относящиеся к морскому рыболовству. Опорными нормативными актами являются: Конвенция ООН по морскому праву 1982 года; «Соглашение о флаге» 1993 года; «Кодекс ответственного рыболовства»; резолюция Генеральной ассамблеи ООН «Обеспечение устойчивого рыболовства, в том числе за счет реализации Соглашения 1995 года об осуществлении положения «Конвенции ООН по морскому праву» от 10.12.1982 г. [13].

В правовом поле остается еще много нерешенных проблем, в частности:

1) нет механизма перераспределения промышленных квот между организациями рыболовства (в силу естественного смещения запасов рыбы). Отсюда, не все хозяйства могут выдерживать законодательную норму по освоению не менее 50% установленных квот на вылов. В противном случае пользователи лишаются права на вылов. Разработку этого порядка перераспределения квот необходимо отдать на региональный уровень.

2) не одновременно проходят конкурсы на рыбопромысловые участки и на закрепление долей вылова. Поэтому в ряде субъектов РФ владельцы участков не могут воспользоваться правом на вылов, так как не имеют закрепленных долей квот [69].

3) проблема разделения неквотируемых объектов вылова на две группы: неквотируемые объекты спецпромысла и объекты, которые добываются при промысле квотируемых объектов. Это позволит дифференцировать пользователей.

Вопросам улучшения государственного регулирования отрасли, разработки механизмов управления посвящены работы научных работников А.И. Кибиткина, И.Н. Бреславца и руководителей рыбохозяйственной отрасли.

По мнению А.И. Кибиткина, И.Н. Бреславца, меры государственной поддержки следует делить на необходимые (способствующие началу предпринимательского интереса и вложению инвестиций) и дополнительные (способствующие достижению безубыточности) [55].

Наиболее используемые инструменты: государственные заказы, материально – техническая поддержка с использованием механизма лизинга, льготное кредитование, налоговые льготы, ускоренная амортизация основных фондов, выкуп излишних промысловых мощностей, субсидирование, принятие новых нормативно – правовых актов, обеспечение информационной, маркетинговой поддержки и т.д.

Набор мер государственной поддержки должен быть оптимальным и способствовать развитию отрасли и укреплению финансово – экономического состояния предприятий [55].

Важной экономической мерой развития рыбного хозяйства является применение механизмов стимулирующего налогообложения. А.Крайний сообщил, что рыболовным организациям разрешено применять ЕСХН. Это снизит их издержки производства, увеличит объемы оборотных средств, обеспечит более стабильную работу предприятий, снизит налоговую нагрузку [68, с.3]. По оценке С.А.Подольна в перспективе через 2 – 3 года ожидается восполнение выпадающих доходов в бюджетную систему за счет роста количества предприятий на 4% и ежегодного прироста объема вылова ВБР на 100 тыс.тонн [96].

Также важным механизмом управления является применение факторинговых схем управления расчетами с поставщиками и подрядчиками. Рыбохозяйственные предприятия, имея сезонный характер деятельности, могут существенно задерживать оплату услуг поставщиков, что может повлечь веерный эффект

неплатежей. Факторинг представляет собой комплекс банковских услуг: беззалоговое финансирование кассовых разрывов, возникающих при предоставлении поставщиком отсрочки платежа покупателю за поставленный товар под уступку дебиторской задолженности; страхование кредитных рисков (защита от неплатежеспособности должников); учет дебиторской задолженности и регулярное предоставление отчетности, контроль за своевременной оплатой поставок и работа с поставщиками и покупателями [68, с.5]. Факторинг дает возможность покупателю отсрочить платеж, ускорить и расширить товарно – денежный оборот, стабилизировать рост выручки и прибыли, поставщику сразу получить оплату за товар. Важно, что покупатель может отнести комиссии по факторингу на себестоимость продукции, экономя налогооблагаемую прибыль.

В.С Сиренко считает инвестиционный налоговый кредит наилучшим механизмом реализации мероприятий по обновлению основных фондов (выдается на срок от 1 года до 5 лет при условиях: техническое перевооружение собственного производства, осуществление организацией внедренческой или инновационной деятельности, выполнение особо важного заказа по социально – экономическому развитию региона; по налогу на прибыль организации, по региональным и местным налогам). Важное значение приобретает одновременное предоставление этого налогового кредита на федеральном, региональном и местном уровнях [121].

Геополитическая и демографическая картина мира такова, что по данным МОТ большая часть экономически активного населения (2,1 млрд.чел.) к 2015 году сосредоточится в Восточной Азии. Это обусловит рост потребительского спроса на высококачественную продукцию. В настоящее время (по данным за 2004 – 2006 годы) увеличивается импорт рыбопродуктов в Китае, Корее, Таиланде, Японии, Вьетнаме – в среднем на 22 – 30% [122]. По этой причине предоставление инвестиционного налогового кредита, по мнению В.С Сиренко, должно стимулировать развитие экспорта рыбы и рыбопродукции. Экспорт рассматривается как фактор роста масштабов деятельности рыбохозяйственных комплексов за счет высоких экспортных цен, роста производительности труда в прибрежных рыбохозяйственных комплексах, а инвестиционный налоговый кредит – это

финансовый рычаг подъема экономики российского рыбохозяйственного комплекса [121]. Инвестиционный налоговый кредит на обновление основных фондов должен коренным образом изменить производственную структуру отрасли в ближайшие годы [122].

Общие требования к производственной системе компании, претендующей на получение инвестиционного налогового кредита от федеральных и региональных властей, должны быть развернуты в систему конкретных технико – экономических критериев, позволяющих отсеивать неэффективные производства и отбирать для дальнейшего производства продукции наиболее целесообразные технические и организационные решения [122]. Предлагаются три группы технико – экономических критериев, характеризующих:

1) масштабы производства (направлены на повышение интенсивности воспроизводства, сокращение постоянных издержек на единицу производимой рыбопродукции);

2) технический и организационный уровень производства (интенсивная замена устаревшего оборудования, долгосрочная политика импортозамещения зарубежной продукции, повышать эффективность экспорта, производить продукцию с высокой добавленной стоимостью);

3) обеспечение лидерских позиций на многочисленных внутренних и зарубежных рынках (преобладающие позиции на большинстве внутренних и внешних рынках).

Из организационных мер в научной литературе предлагается комплекс мероприятий по реформированию государственных органов управления отраслью и разработке концепций управления отраслью.

Во – первых, требуется расширить полномочия Росрыболовства, связанные с логистикой и хранением рыбы, которые никакому другому ведомству не принадлежат. По мнению Д.Дремлюги, это ускорит превращение рыбного сырья в товар на прилавке [46].

Одобрена Концепция развития рыбного хозяйства страны до 2020 года [107], впервые принята федеральная целевая программа «Повышение эффективности

использования и развитие ресурсного потенциала рыбохозяйственного комплекса в 2009 – 2013 годах» с объемом бюджетного финансирования более 30 млрд.руб. [68, с.3]. В этих программных документах заложены проектировки совершенно нового типа развития отрасли – в долгосрочной перспективе с ориентацией не на экспортно-сырьевой вариант, на инновационный тип развития на основе сохранения, воспроизводства и рационального использования ВБР.

Первостепенная роль при разработке мер государственной поддержки отрасли отводится развитию рыбохозяйственной науки. По данным А.Крайнего только за счет интенсификации исследований удалось увеличить объемы рекомендованного вылова и ОДУ на 2010 и 2011 годы в 1,3 и 1,4 раза по сравнению с 2008 годом [69].

А.М.Багров, Л.А.Животовский, Е.А. Гамыгин и другие большое внимание уделяют различным аспектам развития аквакультуры как наукоемкой отрасли, воспроизводящей биологические ресурсы (селекционная работа, биотехнологические разработки, подготовки кадров, создания сети центров и т.д.) [11].

А.И. Гривняк сообщил, что субсидируются кредиты на создание специализированных рыбных рынков в регионах, погашаются затраты на уплату платежей по договорам лизинга, заключенным для приобретения рыбоперерабатывающего, холодильного и судового технологического оборудования [38; с.16]. В 2011 г. объем субсидий составит 275 млн.руб. С 2012 года предполагается, что субсидирование процентов по кредитам будет на условиях софинансирования с региональными бюджетами. Это будет способствовать более полному освоению федеральных средств, выделяемых на эти нужды. А.Крайний подтвердил информацию о субсидиях на создание оптовых рыбных рынков в регионах. Две трети ставки рефинансирования можно будет покрыть за счет субсидий [70].

Для начала подъема отрасли необходимы масштабные начальные капитальные вложения в виде судов, баз снабжения, соответствующего оборудования. Все предпринимаемые государством в последние годы меры в виде субсидирования кредитных затрат на цели модернизации отрасли явно недостаточны [99; 100]. Для

возрождения былых возможностей рыболовного флота советского периода нужны прямые масштабные государственные инвестиции.

А. Фомин, А.Крайний изложили основные направления решения проблем отрасли [69; 71; 153].

1. Субсидирование рыбохозяйственным организациям и индивидуальным предпринимателям части затрат на уплату процентов по кредитам сроком на 5 лет, полученным на строительство и модернизацию рыбопромысловых судов (в 2010 году – 150,66 млн.руб. из бюджета РФ).

2. Субсидирование рыбохозяйственным организациям и индивидуальным предпринимателям части затрат на уплату лизинговых платежей по договорам лизинга на приобретение рыбоперерабатывающего, холодильного и технологического судового оборудования.

3. Установление более низких ставок ввозной таможенной пошлины в отношении некоторых видов судового и технологического оборудования для хранения рыбной продукции.

4. Применение механизмов ускоренной амортизации оборудования отрасли. Модернизация и обновление рыбодобывающего флота (хотя по нашему мнению данный пункт исходя из экономической природы не может помочь финансированию отрасли).

5. Применение беспроцентной рассрочки по налогу на добавленную стоимость при ввозе на таможенную территорию РФ судов рыбопромыслового флота.

6. Освободить от уплаты налога на добавленную стоимость часть судоремонтных работ.

7. Обеспечение для использования долей квот добычи ВБР в качестве предметов залога для получения кредитов.

8. Безусловный приоритет стратегии долгосрочного неистощимого использования ресурсов на основе научно обоснованных рекомендаций.

9. Максимально жесткое противодействие промыслу и легализации незаконно добытых ВБР и продукции из них.

10. Обеспечение качества безопасности рыбной продукции, поставляемой на российский рынок.

11. Развитие аквакультуры. В настоящее время в ведении Росрыболовства находится 102 рыбоводных заводов, которые ежегодно выпускают более 8 млрд. экз. молоди и личинок промысловых видов рыб. Мощности заводов используются не полностью, в соответствии с лимитами бюджетных обязательств [69]. В отечественной аквакультуре преобладают экстенсивные и полуинтенсивные технологии выращивания пресноводных объектов (каarp и растительноядные рыбы), что не позволяет удовлетворять существующие потребности. В нашей стране имеются уникальные условия для выращивания сиговых видов рыб и форели. Необходимо оценить производственные возможности регионов в наращивании аквакультуры.

Эффективным механизмом управления в отрасли является конкуренция. По мнению разработчиков Концепции развития рыбного хозяйства РФ до 2020 года конкуренция в отрасли должна развиваться в следующих направлениях:

- формирование институциональной среды, стимулирующей предпринимательскую активность и привлечение капитала в экономику;
- обеспечение структурной диверсификации и инновационного развития;
- создание условий для формирования развитого внутреннего рынка рыбной продукции и его эффективной функциональной инфраструктуры [58].

Ю.И.Кокорев определяет конкурентную политику как комплекс государственных последовательных мер, направленных на состязание хозяйствующих субъектов за обнаружение и использование социально – экономических возможностей [58, с.10].

По оценкам разработчиков, в результате реализации Концепции произойдет развитие ресурсного потенциала отрасли, увеличение вылова пищевых ВБР до 5,5 млн.тонн к 2017 году, технических ВБР до 4 млн.тонн (для производства рыбной муки как кормового ресурса), итого до 9,5 млн.тонн к 2020 году в Мировом океане за счет повышения качества научного обеспечения и перехода на новую технологическую базу. К 2020 году планируется выход России на лидирующие

позиции среди ведущих в области рыбного хозяйства мировых держав: по вылову рыбы переместится с 8 – го места на 3 – е место в мировом рыболовстве. Удельный вес отечественной рыбной продукции в общем объеме товарных ресурсов внутреннего рынка к 2020 году составит не менее 80% [44].

А.Крайний считает, что требуется разработка концепции развития рыболовства на внутренних водоемах совместно с региональными органами власти. Выход развития отрасли – рост «компенсационных» выплат в связи с осуществлением хозяйственной деятельности на водоемах [69].

1.2. Концептуальные основы управления в условиях применения центров финансовой ответственности

Как отмечает С.П.Никаноров: «Никакие научные открытия, этические учения, политические идеи не могут быть осуществлены без совершенных организаций. Это именно тот узел, в котором сходятся все нити жизни... Мир изменялся с наступлением века пара, века электричества, века атома. С каждым таким веком возникала новая индустрия. Но с появлением индустрии организаций возникло нечто качественно новое, которое уместно называть индустрией индустрий» [155].

Организация изучается с позиций многих дисциплин. Так, теория организации считает, что любая организация, понимаемая не как процесс или социум, а как объект, является системой с определенным целеполаганием, которое достигается через взаимосвязь организационной схемы, набора определенных функций и реакций на внешнюю и внутреннюю среду. Синергетический подход в теории управления рассматривает организацию с точки зрения самоорганизации природных диссипативных систем [59].

В литературе хорошо изучены модели организаций: естественная, органическая, кибернетическая, бюрократическая, проблемная и другие, подчеркивающие специфику внутренней структуры и ее взаимодействие с внешней средой [81].

Не смотря на это, в научной литературе открытым остается вопрос о соотношении теории организации и теории управления как научных дисциплин, изучающих организационное поведение. Многие исследователи указывают на тесную взаимосвязь объектов, предметов и методов этих научных дисциплин и делают выбор в пользу либо теории организации как самостоятельной научной дисциплины [23; 110], либо в пользу теории управления [131; 91]. Те, кто отстаивают теорию организации как самостоятельную научную дисциплину, считают, что теория организации изучает объект управления (отвечает на вопрос: чем управлять), а теория управления изучает методологию управления (отвечает на вопрос: зачем и как управлять) [81].

Отсюда в литературе выделяют два разных подхода к формированию структур управления: подход, ориентированный на внутреннее строение организации [130], и подход, ориентированный на гибкую реакцию организации на изменения во внешней среде [81].

Из кибернетики хорошо известны общие закономерности построения систем управления в организациях, в частности, состав и принципы системы управления (управляющая система как субъект управления; управляемая система как объект управления; принципы разомкнутого с компенсацией и без компенсации возмущения, замкнутого, однократного управления), определяющие контур управления [51, с.46].

Некоторые авторы, например, Д.В. Лысенко, предлагают применять кибернетические модели в сложных типах управленческих финансовых структур – многоуровневой линейной и матричной [74, с. 131].

Мы считаем, что для характеристики стохастических условий существования рыболовной организации, которые создает рынок, наиболее приемлемым является принцип замкнутого управления для адаптивных и самонастраивающихся систем. Замкнутость управления позволяет сопоставлять ожидаемые результаты с запланированными на выходе системы, а адаптивность системы позволяет справляться с неопределенностью путем получения и использования

дополнительной информации о состоянии объекта и его взаимодействии со средой с последующей эволюционной перестройкой структуры системы и изменением ее параметров при отклонении условий работы от априорно известных [51, с. 46].

Выбор принципа управления организацией заставляет, прежде всего, обратиться к опыту советской плановой экономики и ее системе внутрихозяйственного расчета (далее - ВХР). ВХР был методом организации работы структурных подразделений социалистических предприятий и отдельных производственных звеньев (цехов, служб, отделов, участков, бригад). Основные принципы ВХР (принцип хозяйственной самостоятельности предприятий (самоокупаемость, самофинансирование, самоуправление), принцип материальной заинтересованности коллективов и каждого отдельного работника в результатах своей хозяйственной деятельности, принцип материальной ответственности за результаты, принцип контроля рублём изучены в работах Р.А.Алборова, П.Г.Бунича, Е.Т.Гайдара, В.И.Кошкина, Ф.С.Ковалева, Я.П. Гулинского, Г.Я. Кипермана, Н.Г. Курдюмовой, Г.К. Русакова, А.И. Есина, М.Г. Ратгауз, А.И. Сибирева, С.К. Татур, М. И.Шишкина и других авторов [21.; 33; 37; 92; 113; 120; 129; 138; 145; 144; 156; 158; 4; 3; 5].

Одним из современных способов организации деятельности предприятия является использование центров финансовой ответственности (далее - ЦФО). В научной литературе для обозначения ЦФО используется еще и равнозначный термин – центр ответственности.

ВХР предполагало социалистическое соревнование структурных подразделений предприятия на основе сопоставления фактических затрат с плановыми. Несколько позже в западной экономической науке сформировалась концепция внутренних рынков корпораций, согласно которой между подразделениями образуется своеобразный рынок [81].

На наш взгляд, ЦФО являются ближайшим аналогом ВХР, но методология формирования ЦФО пока не развита в той степени, которая позволяла бы повысить

эффективность работы предприятия. Поэтому далее критически рассмотрим основные положения традиционной модели ЦФО.

Практически все предлагаемые отечественными авторами трактовки ЦФО являются своеобразной калькой англоязычных источников, которые рассматривают ЦФО как систему управленческого учета [165; 166; 168;169; 170; 171; 157; 141; 47]. Все авторы подчеркивают связь ЦФО с системой бухгалтерского, финансового, управленческого учета.

Не смотря на многочисленные отечественные исследования ЦФО, отсутствует какая - либо ясность и четкость в определениях, методологии формирования и применении ЦФО. Так, большинство авторов считают, что ЦФО представляет собой либо подсистему управления предприятия [67; 43; 83, с. 537; 64], либо часть финансовой структуры предприятия [142; 43].

Д.В. Костромина считает, что ЦФО представляют собой подсистему более общей системы внутрифирменного управления. В рамках подсистемы можно оценить вклад каждого подразделения в конечные результаты деятельности предприятия, децентрализовать управление затратами, а также следить за формированием затрат на всех уровнях управления, что в целом существенно повышает экономическую эффективность хозяйствования [67].

По мнению Н.К.Муравицкой, Г.И.Лукьяненко, центры ответственности – это объекты управленческого учета, выделенные первоначально в системе «стандарт – кост» [83]. Это сегмент внутри предприятия, во главе которого стоит лицо, отвечающее за достижение целевых показателей в пределах установленных для него ограничений и выделяемых ресурсов, а также принимающее решение о целесообразности затрат сегмента. Организация учета в ЦФО позволяет использовать возникающие положительные и отрицательные отклонения фактических затрат от стандартных (нормативных) при оценке работы тех или иных менеджеров.

Е. Добровольский, Б. Карабанов, П. Боровков, Е. Глухов, Е. Бреслав считают, что ЦФО - это основа оперативной системы бюджетного управления предприятием, что позволяет достигать поставленных целей при наиболее эффективном использовании ресурсов [43].

Также широко в литературе представлены взгляды на ЦФО как на часть финансовой структуры предприятия, т.к. основным инструментом управления ЦФО является его бюджет.

В.Е. Хруцкий, Т.В. Сизова, В.В. Гамаюнов, а также Е. Добровольский, Б. Карабанов, П. Боровков, Е. Глухов, Е. Бреслав отмечают, что финансовая структура предприятия - это иерархическая система ЦФО (отвечающих за доходы и расходы, только за расходы, за определенные финансовые показатели и так далее), распределенных между структурными подразделениями предприятия, выступающих в качестве объектов управленческого учета и бюджетирования [142; 43].

В финансовой структуре выделяют центры прибыли, центры убытков, центры доходов и расходов, центры затрат, центры по снабжению, сбыту, управлению и т.д., которые можно сгруппировать в три основные группы структурных подразделений - объектов бюджетирования: ЦФО, центры финансового учета (далее – ЦФУ), центры (места) возникновения затрат (далее – МВЗ). Предполагается, что ЦФО несут ответственность за все финансовые результаты (и за прибыли и за убытки), составляют все виды основных бюджетов, а потому являются основной структурной единицей [73, с. 85; 64].

Как считает В.Е. Хруцкой, Т.В.Сизова, В.В.Гамаюнов, в состав ЦФО могут входить ЦФУ и МВЗ. ЦФУ могут отвечать только за некоторые финансовые показатели (за доходы и часть затрат). МВЗ отвечают только за расходы [142]. М. К. Санин считает ЦФО, ЦФУ, МВЗ различными структурными элементами финансовой системы предприятия [118, с. 41]. П. М. Мансуров видит разницу между МВЗ и ЦО только в масштабе их деятельности [78, с. 34].

Стоит отметить, что ЦФУ не может выполнять функции ЦФО, т.к. ЦФУ - это определенная система учета, чаще всего без выделения определенной структуры,

тогда как ЦФО предполагает определенное организационное оформление, чаще всего совпадающее с существующей организационной структурой.

Д.В.Лысенко в матричной финансовой структуре управления выделяет функциональные центры (далее – ФЦ), которые должны отвечать за «сквозное» управление ключевыми показателями деятельности ЦФО. Он выделяет три основных типа ФЦ:

- ФЦ с полной ответственностью, которые самостоятельно планируют показатели деятельности по компании в целом, запрашивают и получают на регулярной основе отчетность от ЦФО, координируют деятельность ЦФО по формированию и исполнению бюджетов;

- ФЦ с ограниченной ответственностью, которые устанавливают нормативы только по отдельным показателям и статьям бюджета;

- ФЦ, осуществляющие мониторинг исполнения ЦФО показателей деятельности и статей бюджета.

При многоуровневой линейной структуре управления данный автор считает возможным формировать иерархию ЦФО [74, с. 131 - 133]. По нашему мнению, возможно применение иерархии ЦФО в любых моделях структуры управления, в частности, это подтверждается позицией Хонгрена Ч. Т. [141, с. 371].

Д.В.Лысенко считает финансовую структуру управления доминирующей над организационной структурой, т.е. организационная структура приводится в соответствие с финансовой структурой. Ряд организационных подразделений, контролирующих одну и ту же статью прямых расходов, могут объединяться в один ЦФО. Если организационная и финансовая структуры не совпадают, то можно создавать новые ЦФО [74, с. 136].

Считаем, что Д.В. Лысенко допускает концептуальную ошибку, допуская примат финансовой структуры над организационной, т.к. фетиш финансов исключает технологический принцип организационного построения. Отсюда возникают сложности с внедрением ЦФО: при нестабильности финансовых потоков приходится постоянно перестраивать организационную структуру предприятия.

Зачастую требуется реструктуризация активов, которую не каждый руководитель считает необходимым проводить.

Также считается, что ЦФО - это совершенно отдельная управленческая конструкция, которая несет ответственность за определенные, исключительно финансовые показатели деятельности структурных подразделений предприятия. Например, Н.П.Кондраков, характеризуя основные задачи управленческого учета, выделяет центры ответственности в отдельную структуру: «... контроль и анализ ... планирование финансово – хозяйственной деятельности организации в целом, ее структурных подразделений и других центров ответственности» [63].

По мнению А. Д. Шеремета, учет по центрам ответственности функционирует параллельно с традиционной системой бухгалтерского учета [136, с. 229]. Хотя еще К. Друри считал, что учет по центрам ответственности осуществляется по принципу признания зон индивидуальной ответственности в соответствии с организационной структурой фирмы [47, с. 459]. Тем самым не предполагалось создание параллельных систем учета.

Необходимо отметить, что часть российских исследователей предприняла попытки расширить понятие ЦФО до определенного структурного и организационного элемента предприятия.

Так, часть исследователей наделяет ЦФО особенностями организационной подструктуры, конечная цель которой - оптимизация прибыли, отвечающей перед вышестоящим руководством за реализацию установленных целей и соблюдение уровней расходов в пределах установленных лимитов [67; 43].

М.А.Вахрушина под центром ответственности понимает сегмент бизнеса – структурное подразделение организации, во главе которого стоит менеджер, контролирующий затраты, доходы и средства, инвестируемые в этот сегмент бизнеса [25, с. 17], К Друри считает, что центр ответственности может быть определен как сегмент фирмы (организации), где управляющий несет ответственность за работу сегмента [47, с. 459].

М.А.Вахрушина отмечает, что организационная структура предприятия – это деление организации на центры ответственности и их ранжирование [25, с.23].

По Н.П.Кондракову, М.А.Ивановой центр ответственности – это часть организации, выделяемая в учете для контроля за ее деятельностью [64, с. 121; 63, с. 309].

Щиборщ К.В., анализируя понятие организационной структуры, включает в него количество и функции служб аппарата управления, в чьи обязанности входит разработка, контроль и анализ бюджета предприятия. А также совокупность структурных подразделений, являющихся объектами бюджетирования, то есть теми «центрами ответственности», которым назначается бюджетный план и которые отвечают за его выполнение [147].

Все исследователи отмечают, что принципом формирования ЦФО должна стать ответственность за реально контролируемые потоки ресурсов и не более [63; 64; 74 и др.].

Большинство авторов выделяют четыре основных типа центров ответственности: центр доходов, центр затрат (нормативных и управленческих), центр прибыли, центр инвестиций. Хотя на практике выделяют гораздо больше типов центров ответственности. Например, центры маржинального дохода, ответственные за маржинальную прибыль, или венчур-центры, ответственные за инновационную деятельность компании.

Изложим обобщенную точку зрения на содержание работы данных центров, составляющую основу традиционной модели ЦФО.

Центр доходов – это структурное подразделение, ответственное за сбытовую деятельность компании. Ее эффективность определяется максимизацией доходов компании в рамках выделенных для этих целей ресурсов. Может возникнуть вопрос, не является ли подразделение, ответственное за сбыт, центром затрат на реализацию продукции (рекламные акции, заработная плата менеджеров по продажам и т.д.)? Безусловно, можно определить сбытовое подразделение и как центр затрат, но, учитывая незначительную их долю в сравнении с суммой доходов (являющихся доходами всего предприятия), центр именуется все же как центр доходов.

Инструментами бюджетного управления для данного типа ЦФО выступают бюджет продаж и смета сбытовых расходов.

Центр затрат – это структурное подразделение, ответственное за выполнение определенного объема работ в рамках выделенных на эти цели ресурсов. К данному типу ЦФО относится, как правило, большинство подразделений. В первую очередь производственные подразделения - цеха основного и вспомогательного производств, сервисные подразделения. При этом у центра затрат могут быть и доходы. Например, выручка от реализации транспортным подразделением услуг на сторону. Но если величина их незначительна, а оказание данных услуг не является основным бизнесом, ЦФО определяется как центр затрат. Инструментами управления для данного типа ЦФО выступают бюджет производства (производственная программа) и бюджет затрат (или смета затрат). Как разновидность центров затрат могут выделяться центры закупок и центры управленческих расходов.

Центр закупок - это разновидность центра затрат. Он несет ответственность за своевременное и в полном объеме снабжение предприятия необходимыми материальными ресурсами в рамках выделенных на эти цели лимитов. К таким центрам ответственности относятся, например, отделы снабжения. Инструментами управления для данного типа ЦФО выступают бюджет закупок (может включать в себя расходы на транспортировку) и смета затрат.

Центр управленческих расходов - это разновидность центра затрат. Он отвечает за качественное исполнение функций управления. К данному типу относится аппарат управления в большинстве случаев без разделения его на структурные составляющие (управления, отделы). Инструментом управления для данного типа ЦФО выступает смета управленческих расходов.

Центр прибыли - структурное подразделение (или организация в целом), ответственное за финансовый результат от текущей деятельности. В большинстве случаев ответственность за текущую прибыль (или убыток) несет руководство. В отдельных случаях в составе организации могут выделяться центры прибыли, ответственные за финансовый результат по какому-либо виду деятельности.

Инструментом управления для данного типа ЦФО (не считая бюджетов продаж, закупок, затрат) выступает бюджет доходов и расходов.

Центр инвестиций - структурное подразделение (или организация в целом), ответственное за эффективность инвестиционной деятельности. Инструментом управления для данного типа ЦФО выступает бюджет инвестиций, а также прогнозный баланс (или бюджет по балансовому листу). В масштабах всего предприятия, как правило, центр инвестиций совпадает с центром прибыли, и в таком случае центр ответственности определяют как центр прибыли и инвестиций.

Таким образом, в традиционной модели ЦФО тип ЦФО определяет права и ответственность структурного подразделения за назначенные для него финансовые показатели, являющиеся составной частью финансового результата компании в целом, а не наоборот.

Деятельность центра ответственности планируется и контролируется через систему ключевых показателей. Ключевыми показателями для центра доходов являются объемы продаж, денежных поступлений, состояние дебиторской задолженности, объемы затрат, связанных с реализацией продукции, на собственное содержание и другие.

Ключевыми показателями центра затрат являются: объемы выполняемой работы (производственные задания), качественные показатели по выпуску продукции, величина и структура затрат на выпуск продукции и ее себестоимость, показатели эффективности использования средств производства и трудовых ресурсов и другие.

Деятельность центра прибыли оценивается по всем вышеперечисленным показателям, а также по показателям финансовой и экономической эффективности текущей деятельности: рентабельности, структуре оборотного капитала, доходности активов и прочим.

Показатели центра прибыли и инвестиций дополнительно к указанным показателям включают показатели эффективности инвестиционной деятельности (период окупаемости, ROI) и финансового состояния предприятия в целом (такие, как коэффициенты финансовой независимости, автономии и другие).

Система ключевых показателей эффективности деятельности ЦФО служит основой для построения бюджетной модели. Часть из них может прямо включаться в бюджетные формы (например, задание по выручке), часть не относится прямо к бюджетным показателям (например, рентабельность). При бюджетном планировании «сверху вниз» показатели эффективности служат также основой для формирования бюджетных заданий. В любом случае при определении ключевых показателей эффективности нужно учитывать, что они должны иметь численное значение, носить однозначный характер и содержаться в системах учета.

Одним из методов определения эффективности производства является применение трансфертных цен.

Р.Энтони считает трансфертной ценой цену, используемую для определения стоимости продукции, передаваемой центром прибыли другим центрам ответственности внутри компании [157, с. 468].

По Хонгрелу Ч. Т. трансфертная цена – это внутренняя цена, по которой одно подразделение предприятия передает другому продукцию или услуги [141, с. 373].

По А. Д. Шеремету трансфертная цена - это внутренняя цена передачи продуктов и услуг одним сегментом другому сегменту того же предприятия [143, с. 238]. Под сегментом (бизнеса) понимается часть предприятия, работающая на внешнего потребителя или представляющая собой относительно самостоятельное структурное подразделение [143, с. 229].

И. Г. Кукукина, считает, что трансферт – это «покупка» продукции (работ, услуг) одним структурным подразделением у другого структурного подразделения внутри одного юридического лица. Любой учет затрат по местам их возникновения по сути представляет собой форму трансфертного ценообразования [73, с.85].

Н.П.Кондраков и М.А.Иванова отмечают, что трансфертные цены чаще применяются в центрах прибыли и инвестиций, но иногда и в центрах затрат. В научной литературе описаны три основных метода трансфертного ценообразования – на основе рыночных цен, на основе затрат (переменные затраты, полные затраты,

полные затраты плюс прибыль), договорные трансфертные цены [64, с. 139; 25, с.481; 73, с.85; 65].

М.А. Вахрушина оптимальными считает те трансфертные цены, которые обеспечивают организации максимально возможный маржинальный доход [25, с. 481].

По данным Н.П.Кондракова, который ссылается на зарубежных исследователей Энтони Р., Риса Дж., трансфертное ценообразование на основе рыночных цен используют 31% организаций, договорных цен – 22%, переменных затрат – 5%, полных затрат – 25% [64, с. 141; 157, с. 468].

По мнению И.Г.Кукукиной, узкое применение метода трансфертного ценообразования на основе переменных затрат можно объяснить опасениями управляющих, что ослабление контроля всех фактических затрат приводит к тому, что последнее, продающее подразделение аккумулирует все потери от неэффективного управления затратами [73, с.88].

В работе С.М.Концевой, Г.Н.Ливенской рассмотрены организационно-методологические подходы к управлению и оценке эффективности деятельности ЦФО затрат и ЦФО прибыли на перерабатывающих предприятиях. Приведена методика трансфертного ценообразования на продукцию центра ответственности на основе маржинального подхода [65].

Применение того или иного трансфертного ценообразования зависит от специфики деятельности предприятия.

Так как ЦФО является частью финансового учета, основным инструментом управления являются бюджеты. О.Н.Волкова рассматривает два метода бюджетирования в ЦФО: функциональный и проектный [27, с. 268]. Функциональный бюджет – это бюджет ЦФО с линейно – функциональной структурой управления, проектный бюджет – это бюджет ЦФО в матричной структуре управления. Может быть построение функциональных бюджетов внутри проекта. Кроме того, выделяются: приростные бюджеты, бюджеты с нуля,

переходящие, постатейные, истекающие бюджеты [27, с. 273, 277]. Контроль бюджетов с обратной связью осуществляется сравнением бюджетных и фактических показателей, контроль бюджета с прямой связью – сравнением желаемых результатов с бюджетными [27, с. 317].

Традиционная схема внедрения ЦФО выглядит следующим образом.

1. Выделяются ЦФО затрат, ЦФО прибыли, ЦФО инвестиций и т.д., которые являются одноуровневыми структурами и чаще всего совпадают с имеющимися структурными подразделениями предприятия.

2. Разрабатываются бюджеты для каждого ЦФО с нормативными значениями затрат и доходов.

3. Бюджеты всех ЦФО сводятся воедино. Эффективность предприятия определяется по той структуре ЦФО, при которой максимизируется маржинальный доход.

4. Контрольная функция управления сводится к отслеживанию отклонений фактических значений по ЦФО от нормативных значений.

На этом внедрение ЦФО заканчивается, предприятие получает дополнительную систему учета, дублирующую иные системы учета, дополнительную структуру управления. А в итоге ЦФО в течение лет трех изживают себя на предприятии, т.к. любая система, оптимизируя количество ресурсов для поддержания параметров развития, избавляется от дублирующих функций управления либо переходит на неформальные коммуникации, которые позволяют ей еще какое – то время существовать.

Обобщим недостатки традиционных систем ЦФО.

1. Отсутствуют научно обоснованные критерии классификации ЦФО. Нам близка точка зрения П.М.Мансурова, который отмечает, что центры ответственности классифицируют по объему полномочий и обязанностей соответствующих менеджеров, а так же по функциям, выполняемым каждым центром [78, с. 35]. Выделение такого сложного классификационного основания,

сочетающего несколько признаков, явно ведет к более сложной классификации ЦФО, чем одноуровневые ЦФО дохода, затрат, прибыли, инвестиций и т.д.

Кроме функционального критерия, выделенного П.Н.Мансуровым, считаем необходимым выделить экономический критерий – отношение сегмента бизнеса к формированию финансового результата. По данному критерию возможно существование только двух типов ЦФО - ЦФО затрат и ЦФО доходов. Если финансовый результат от деятельности предполагает собой получение прибыли, то это ЦФО доходов, если финансовый результат предполагает получение убытка, то это ЦФО затрат. Остальные ЦФО являются структурными элементами того же типа, но второго порядка от данных ЦФО.

К тому же создание дополнительного ЦФО прибыли противоречит принципу оптимальности системы и достижения максимального результата минимальными средствами и ресурсами; принципу определения эффективности организации во внешней среде, путем сравнения цены конечной продукции с рыночным аналогом. Следовательно, определение финансового результата должно происходить, во – первых, в ЦФО доходов, во – вторых, в сравнении с характеристиками внешней среды.

2. В традиционных моделях ЦФО контролируется большое количество статей доходов и расходов, что не позволяет концентрировать внимание управляющих на ключевых направлениях развития. В силу инфляции, изменений технологий, методов и способов взаимодействия, касающихся ЦФО, существует постоянная необходимость корректировки бюджета ЦФО со всеми согласованиями и прочими формальными процедурами управления.

В традиционных ЦФО нет четкой корреляции показателей деятельности ЦФО с показателями внешней среды. Данное обстоятельство связано с тем, что традиционные ЦФО по структуре совпадают с организационной структурой предприятия и поэтому ориентированы на внутренние проблемы организации, чем на видение организации во внешней среде.

3. Оценка эффективности деятельности ЦФО осуществляется методом сравнения фактических показателей с нормативно установленными показателями. Нормативы расходов, как правило, устанавливаются по затратам прошлых лет, которые и сформировали отрицательные финансовые результаты в отрасли. Главным критерием оценки является отклонение от норматива. Основная задача персонала ЦФО сводится к соблюдению нормативов, а не к достижению результатов предприятия в целом. ЦФО фактически лишены самостоятельности в корректировке доходов и расходов на основе колебаний рыночной конъюнктуры. Утрачивается гибкость в управлении предприятием.

4. Нерешенным вопросом является вопрос определения экономической эффективности и контроля над деятельностью ЦФО затрат. В традиционной модели бюджетирования ЦФО доходов является точкой определения финансового результата, следовательно, и рентабельности.

5. Как следствие возникает проблема создания сложных систем мотивации и стимулирования персонала ЦФО.

6. Метод трансфертного ценообразования на основе рыночных цен считаем наиболее радикальным и действенным методом повышения эффективности, а потому приемлемым для убыточных организаций рыболовства. Но данный метод в литературе отражен слабо, в описательном характере, примеры расчетов условны, отсутствуют конкретные рекомендации по внедрению.

Нами проведен сравнительный анализ принципов ВХР и ЦФО, который составил основу концепции «ответственного рыболовства» (таблица 2) [162; 163].

Таблица 2 - Сопоставление принципов центров финансовой ответственности и внутрихозяйственного расчета

№№ п/п	Принципы ЦФО в традиционной системе	Принципы ВХР
1	Бюджет доходов рассчитывается только в денежном выражении.	План по объёму производства (в том числе по номенклатуре) рассчитывался по сумме и натуральным показателям.

№№ п/п	Принципы ЦФО в традиционной системе	Принципы ВХР
2	Бюджет расходов рассчитывается по всем ЦФО затрат. Нормирование затрат применяется ограниченно, в литературе методология учета затрат по нормативам слабо освещена.	Составлялся план по расходам на производство продукции (услуг) подразделениями предприятия. Наличие технически обоснованных норм расхода сырья, топлива, энергии, затрат труда, норм выработки. Рассчитывалось оснащение производства весоизмерительной аппаратурой для учёта проделанной работы и установления величины затрат.
3	Право руководителя распоряжаться бюджетом в денежном выражении.	Предоставление руководителю хозрасчётного подразделения права распоряжаться ресурсами.
4	Процесс бюджетирования.	Разработка планового задания, предусматривающего объём работы (выработки продукции) и величину затрат.
5	Создание отдельной системы учета с использованием ЦФУ.	Порядок учёта, текущего контроля за ходом выполнения задания и за величиной затрат во всех подразделениях.
6	Контроль исполнения бюджетов. План-фактный анализ.	Определение экономических результатов работы каждого подразделения на основе сопоставления факта с планом.
7	Внедрение показателей оценки для высшего руководства.	Перечень показателей для подразделений, порядок учёта объёма выполненной работы и затрат, взаимных отношений между подразделениями, порядок и сроки подведения итогов работы.
8	Бюджетирование затрат в ЦФО	Применение принципов ВХР и в работе некоторых отделов заводоуправления. Таким отделам устанавливают задания, определяющие экономические результаты их работы, а систему премирования формируют по итогам работы.
9	Формирование прибыли в ЦФО прибыли	Применение экономических методов руководства повышало значение прибыли, рентабельности. Где это возможно в число показателей цехов включали прибыль. В таких случаях в затраты подразделений, работающих на ВХР, обычно входила и плата за производственные фонды.
10	Принцип самостоятельности выбора инвестиционной	Фонд развития производства, служащий источником финансирования капитальных вложений в законодательно установленном порядке, используе-

	политики	мых для расширения производства, внедрения новой техники, освоения новых видов продукции, модернизации и обновления основных фондов.
--	----------	--

Окончание таблицы 2.

№№ п/п	Принципы ЦФО в традиционной системе	Принципы ВХР
11	Отсутствует	Фонд экономического стимулирования, предполагавший участие работников производственного подразделения в организации его работы.
12	Отсутствует	Фонд материального поощрения, являющийся основным источником поощрения работников в форме премий.
13	Отсутствует	Фонд социально-культурных мероприятий и жилищного строительства, расходуемый на улучшение культурно-бытового обслуживания работников.
14	Отсутствует	Использование принципа материальной ответственности работников производственного подразделения.
15	Для внедрения ЦФО предприятие преобразуется в холдинг	Создание вертикально-интегрированных объединений как следствие применения ВХР.

Таким образом, ЦФО – это сложная и многоплановая структурная единица, предназначенная для управления деятельностью предприятия в трактовке отечественных исследователей, основанная на организационной структуре.

Традиционные модели ЦФО не способствуют повышению эффективности организации рыболовства в условиях ресурсных ограничений. Поэтому в принципах управления организацией в условиях ЦФО должен найти отражение опыт применения ВХР. А именно то, что ВХР не предполагало использование параллельных систем учета, усложняя тем самым информационную среду предприятия, не ограничивалось бюджетированием, использовало научно обоснованную систему стоимостных, трудовых и натуральных показателей деятельности структурных подразделений, содержало инструменты стимулирования труда и выполняло контрольную функцию. Специфика сельского хозяйства

(длительность производственного цикла, сезонность работ, зависимость от природных условий) также была учтена разработчиками ВХР.

1.3. Концепция «ответственного рыболовства» на внутренних водоемах

Реалии современной глобализирующейся экономики таковы, что исчезают ресурсные, кадровые, технологические и даже финансовые преимущества, которые позволяли организациям в недавнем прошлом иметь конкурентное преимущество и побеждать в конкурентной борьбе. При равном доступе к прочим ресурсам, единственным ресурсом, определяющим лидерство организации в наше время является ресурс организационный, т.е. схемы, способы и методы взаимодействия управляющей системы с внешней и внутренней средой организации.

Нам представляется, что с позиций синергетического подхода возможна разработка концепции «ответственного рыболовства» на внутренних водоемах, сущность которой состоит в формулировании организационной модели и принципов управления рыболовной организацией, исходя из сохранения биосферного равновесия, единства природно – ресурсного потенциала, внутреннего организационного строения и финансового управления, разграничения ответственности структурных подразделений организации и сфер влияния вышестоящих управляющих организаций, с целью минимизации ущерба наносимого изъятием ВБР (таблица 3).

В определенном смысле является символическим совпадением корней слов «ответственного (рыболовства)» и «(центров финансовой) ответственности».

В силу сложности управляемой системы в рыболовстве имманентными и соответствующими скорости изменений во внешней среде являются три модели организации: естественная, органическая и бюрократическая. Для них характерны разные принципы взаимодействия элементов структуры между собой и с внешней средой.

Принципы управления организацией «ответственного рыболовства».

1. Принцип легитимности деятельности. Означает выполнение объемов допустимых уловов в закрепленных районах промысла, применение допустимых и эффективных орудий и способов улова, максимально сберегающих ВБР, соблюдение кредитной, финансовой, налоговой дисциплины, правил бухгалтерского

Таблица 3 - Сравнительные характеристики типовых моделей организаций и организации «ответственного рыболовства»

Критерий оценки	Характеристики моделей организации			
	Естественная	Органическая	Бюрократическая	Организация «ответственного рыболовства»
1. Взаимодействие элементов внутренней структуры между собой	Децентрализация управления, адаптация, обучение, саморегуляция	Отсутствие функционального разделения труда, преобладание горизонтальных коммуникаций и неформальных связей, распределение обязанностей в соответствии с решаемой проблемой	Жесткая иерархия, централизация управления, заданность правил, операций, алгоритмов, вариантов	Комбинация линейно – функциональной, матричной, сетевой структур управления, децентрализация управления, горизонтальные и вертикальные коммуникации сбалансированы. Распределение обязанностей соответствует должностям. Исполнение обязанностей регламентировано и контролируется. Организация и управление материально – денежными потоками на условиях разграничения ЦФО.
2. Взаимодействие элементов внутренней структуры с внешней средой	Пассивное, реактивное управление, самовозникающие механизмы приспособления к внешней среде	Гибкая адаптация к внешней среде	Соприкосновение с внешней средой имеет лишь небольшая часть организации, неспособность быстро приспосабливаться к внешним изменениям	Выполнение ОДУ и закрепленных районов промысла, участие в механизмах перераспределения квот уловов (в силу миграции водно-биологических ресурсов). Применение допустимых и эффективных орудий и способов улова. Соблюдение кредитной дисциплины, строгая финансовая и налоговая отчетность. Стратегическое и тактическое планирование, нормирование затрат.
3. Жизненный цикл (скорость изменений)	Соответствует естественно – природным воспроизводственным процессам	Высокая скорость изменений	Низкая скорость изменений, минимально необходимая для соответствия формальным требованиям	Регулируемый жизненный цикл за счет гибкого реагирования на изменения во внутренней и внешней среде, диверсификации производства.

Критерий оценки	Характеристики моделей организации			
	Естественная	Органическая	Бюрократическая	Организация «ответственного рыболовства»
4. Источники развития	Природно – биологические ресурсы	Человеческий потенциал	Административное принуждение, максимальное ограничение субъективного фактора	Водно – биологические ресурсы, человеческий потенциал, административный ресурс.
5. Цели развития	Заданы в основном внешней средой, ориентированы на выживание	Удовлетворение потребностей, ориентация на решение проблем	Рациональны, ориентированы на исполнение возложенных полномочий	Достижение экономической эффективности, экологического баланса, высоких социальных эффектов.
6. Методы принятия решений	Последовательность, взвешенность, в процессе естественного хода событий	Преобладает убеждение	Преобладает власть	Коллегиальное обсуждение, взаимный контроль, единоличное принятие решения на основе анализа эффективности.

учета. Работа принципа предполагает применение методов прогнозирования, стратегического, тактического, оперативного управления, нормирования, координации и регулирования, учета и анализа, контроля и стимулирования труда, мониторинг ВБР, гибкую ассортиментную политику, диверсификацию производства. Целью экономического развития должно стать достижение экономической эффективности, экологического баланса, высоких социальных эффектов.

2. Принцип трехуровневой структуры контуров управления (управляющий контур, подчиненный управляющий контур и управляемый контур (рисунок 17)) как базы для создания иерархии ЦФО в организации.

Как у юридического лица у организации «ответственного рыболовства» должна быть отрегулирована иерархия целей, функций, прав, обязанностей, должностей работников. Уточним понятия управляющего, подчиненного управляющего и управляемого контуров, отражающих представления о трехуровневой иерархии управления как достаточной для средней организации.

Управляющий контур - это часть организационной и управляющей структур предприятия, которая задает регулирующие сигналы управляемому контуру, отвечает за целеполагание. Управляющий контур в организации может быть только один.

Подчиненный управляющий контур - это посредник между управляющим контуром и управляемым контуром, который распределяет управляющий сигнал по иерархии и несет контрольную функцию.

Управляемый контур - это часть организационной и управляющей структуры предприятия, которая воспринимает регулирующие сигналы и адаптирует финансово- хозяйственную деятельность предприятия к условиям внешней среды.

Для организации «ответственного рыболовства» свойственна децентрализация управления, так как работу основных структурных подразделений (по вылову рыбы) целесообразно организовать не на основе трудовых соглашений, а на основе гражданско-правовых отношений; следовательно, базовые издержки формируются в управляемом контуре, а доходы и результаты в управляющем контуре.

Отсюда – иерархия ЦФО. В управляемом контуре создаются ЦФО затрат по технологическим стадиям, в подчиненном управляющем контуре – ЦФО дохода и результата, в управляющем контуре – ЦФО затрат управленческих расходов и ЦФО дохода и результата от управления в целом. Вознаграждение любого ЦФО будет зависеть от предварительного финансового результата, выводимого из разницы доходной части и расходной части ЦФО затрат. ЦФО доходов должно отслеживать конечную цену продукции, услуг, формируемую в управляющем контуре в сравнении с рыночным аналогом цены, на уровне каждой технологической стадии создания конечной стоимости продукта, услуги для максимизации вознаграждения всем ЦФО.

3. Принцип системы ресурсных ограничений (фильтров), задаваемых особенностями ВБР и технологией производства продукции, коммерческой целью извлечения прибыли, емкостью рынка, нормами управляемости, позволяющих исключить хищническую эксплуатацию ВБР.

При формировании ЦФО в рыболовстве необходимо учитывать систему ресурсных ограничений (фильтров).

Технологический фильтр – основа формирования ЦФО в рыболовстве. Сырье (рыба) проходит 4 технологические стадии обработки с образованием полуфабрикатов на первых трех стадиях и готовой продукции на заключительной стадии.

Фиксируется себестоимость полуфабрикатов на различных стадиях обработки и появляется возможность ее контроля. Данный метод позволяет сравнивать фактическую себестоимость полуфабриката (готовой продукции) с плановой себестоимостью, учитывать отклонения от норм расхода ресурсов. Это позволяет ежедневно контролировать затраты на производство, анализировать причины отклонений от норм, выявлять резервы снижения себестоимости продукции.

4. Принцип соотношения организационной и управленческой структур предприятия с технологическими стадиями, формирования ЦФО обратного ходу технологического процесса.

Структура ЦФО должна максимально соответствовать организационной структуре предприятия, либо существующие финансовые структуры управления должны быть видоизменены с учетом ЦФО. Иначе на предприятии будет создана виртуальная управленческая конструкция.

В управляющем контуре стадия, связанная с управлением производства, совпадает с организационной структурой, но не со структурой ЦФО. В управляющем контуре разрабатываются два ЦФО – ЦФО затрат (затраты администрации на первом уровне) и ЦФО дохода, результата в целом по организации. В подчиненный управляющий контур целесообразно вывести ЦФО дохода, результата второго уровня, формируемых по технологическим стадиям. В управляемом контуре технологические стадии производства совпадают с организационной структурой и структурой ЦФО затрат третьего уровня.

Вначале определяется центр доходов и результатов, ответственный за эффективность использования прибыли в управляющем контуре. Далее выделяется центр доходов второго уровня. В управляемом контуре выделяются центры затрат, совпадающие со структурными подразделениями организации. Так выстраивается иерархия ЦФО, определяющая финансовую структуру компании. Сформированный набор центров ответственности и их иерархия закрепляется внутренним регламентным документом - положением о финансовой структуре компании, который включает в себя описание типов ЦФО, их состав и иерархию, полномочия руководителей, порядок исчисления (планирования и учета) финансовых результатов деятельности на основе применения системы ключевых показателей. Этот документ разрабатывается финансовым директором, либо подразделением, подотчетным ему, и утверждается генеральным директором. Руководители структурных подразделений наделяются правом вносить предложения по изменениям и дополнениям в данный документ.

5. Принцип классификации ЦФО по качеству материально – денежных потоков (соотношению входящих и исходящих потоков), контролируемых ЦФО.

Очевидно, что изменение хозяйственной ситуации непосредственно отражается на изменении материально – денежных потоков, и только потом все это отражается на изменении структуры управления и организационной структуры. Поэтому разновидность ЦФО зависит от качества материально – денежного потока.

6. ЦФО должно использовать существующие на предприятии системы статистического, бухгалтерского, управленческого, оперативного, финансового учетов, а не создавать дублирующие учетные системы.

ЦФО должно обеспечивать аналитической информацией руководство организации, а не представлять собой простейшее арифметическое сложение показателей в бюджете предприятия. ЦФО должно оперировать не только денежными показателями, но и натуральными показателями. ЦФО должны интегрировать структурные подразделения предприятия за счет создания общих фондов, а не делить ответственность между ними за каждую отдельную функцию.

7. Принцип нормирования расходов ресурсов в ЦФО с учетом рыночного аналога продукции.

Система ЦФО должна базироваться на применении логически взаимосвязанной и научно обоснованной системы норм и нормативов расходов ресурсов и показателей эффективности использования ресурсов. Нормы и нормативы расходов для каждого ЦФО должны формироваться с учетом рыночного аналога продукции. Целесообразно в рамках ЦФО затрат разрабатывать научно обоснованную систему материального стимулирования всех работников предприятия, которая способствовала бы соблюдению нормативно установленных затрат и предусматривала возможность самостоятельной корректировки затрат из-за рыночных колебаний самим ЦФО без участия руководства предприятия.

Вышеизложенные принципы управления организацией «ответственного рыболовства» представляют собой систему, так как цели и конечные результаты деятельности базируются на единстве организационно – управленческих, технологических и финансово-экономических отношений.

Вышеизложенные принципы управления составляют основу замкнутого контура управления в адаптивной модели организации «ответственного рыболовства».

Предлагается следующее определение ЦФО, характерное для рыболовства. ЦФО в организации рыболовства – это элементарная частица многоуровневой модели управления затратами, доходами и результатами деятельности структурных подразделений по производству рыбы товарной, совпадающая со структурными подразделениями, сформированная по технологическому принципу, в которой осуществляется сбор, обобщение, сравнительный анализ внутренней информации с характеристиками внешней среды и оценка эффективности деятельности.

Представляется, что социально – экономическая сущность ЦФО в организации «ответственного рыболовства» состоит в том, что:

1) ЦФО является элементом и организационной, и финансовой структуры управления предприятием;

2) деятельность ЦФО имеет естественно-органическую основу, проявляющуюся в связи организационной и управленческой структур с технологическим процессом. Игнорирование сущности ЦФО в рыболовстве по данному признаку чревато биосистемной катастрофой;

3) ЦФО предполагает использование общепринятых бухгалтерских методов учета информации и устанавливаемых организацией, а также использование экономических методов анализа с более широким применением натуральных, трудовых и специфических стоимостных показателей без создания параллельной системы учета;

4) сформированные по технологическим стадиям ЦФО позволяют использовать методы трансфертного ценообразования с применением рыночного аналога цены продукции (услуги).

В целом ЦФО рассматривается как методологическая основа формирования организационно-экономического механизма управления эффективностью деятельности организации «ответственного рыболовства».

1.4. Методологические положения по оценке рентабельности организации рыболовства

При анализе рентабельности продаж по прибыли от продажи (R_1), рентабельности продаж по прибыли до налогообложения (R_2), рентабельности продаж по чистой прибыли (R_3) целесообразно использовать данные по выручке (доходам) организации, сформированные по кассовому методу, а затраты - сформированные по методу начисления. При применении данной методики необходимо использовать данные формы № 2 «Отчет о прибылях и убытках», формы № 4 «Отчет о движении денежных средств» и формы № 5 «Приложение к бухгалтерскому балансу». При этом из суммы всех поступлений от покупателей и заказчиков, в том числе и авансов, отраженных по строке 4110 формы № 4, необходимо вычесть авансы полученные, информация по которым отражена в строке 642 формы № 5. По экономическому смыслу авансы полученные – это кредиторская задолженность предприятия, но не доходы.

Из оплаченной выручки необходимо вычесть сумму НДС, отраженную в налоговых декларациях по НДС или бухгалтерских регистрах по НДС.

Применение предлагаемой методики рентабельности, при котором доходы признаются по кассовому методу, а расходы - по методу начисления, позволяет определить эффективность работы менеджеров организации с покупателями, а также возможность погашения обязательств перед поставщиками и подрядчиками за счет поступивших денежных средств от покупателей. Основным допущением традиционной методики, по которой доходы и расходы признаются по методу начисления, является признание, что начисленная выручка будет полностью оплачена. Поэтому управленческие решения по движению денежных средств изначально основываются на предположении, что начисленная выручка равна оплаченной выручке.

Особую актуальность приобретает соотношение рентабельности деятельности организации и инфляции (i). По общему правилу, если рентабельность меньше

инфляции, деятельность предприятия считается неэффективной. Если рентабельность равна инфляции, то наблюдается простое воспроизводство - деятельность предприятия в современной экономической ситуации также неэффективна. Если рентабельность больше инфляции, то, на первый взгляд, можно сделать вывод, что предприятие рентабельно.

Однако необходимо учитывать, что современная экономика в среднем требует обновления фондов предприятия в течение трех лет, в основном по причине морального устаревания, для того, чтобы оно оставалось конкурентоспособным. Значит, рентабельность продаж для решения задач обновления основных фондов должна составлять минимум 33,3%, т.к. для полного обновления основных средств необходимо аккумулировать денежные средства в течение трех лет ($100\% / 3 \text{ года} = 33,3\%$).

Отрасль рыболовства по технологиям вылова и материально – техническому оснащению подошла к своему технологическому пределу развития (технологии вылова окончательно сформировались в 50-х годах 20 века). К сожалению, в краткосрочной перспективе в данной отрасли не планируется обновление фондов в связи с отсутствием новых технологий, способов вылова рыбы, нового типа оборудования, которые бы превосходили оборудование, используемое в настоящее время.

В отрасли рыболовства обновление фондов происходит в среднем за 4 года. Следовательно, норматив рентабельности ($R_{\text{обн.OC}}$) будет равен 25%, т.к. необходимо аккумулировать денежные средства за 4 года ($100\%/4\text{года}=25\%$).

В оценку рентабельности необходимо закладывать норму прибыли ($R_{\text{ож.}}$), которую ожидают инвесторы и владельцы бизнеса. Мировая норма прибыли составляет в среднем 3-5%. Российская норма прибыли, которая может заинтересовать инвесторов (дана в авторской оценке по итогам опроса потенциальных инвесторов), - от 15% до 100%. Для объективности в качестве нормы прибыли ($R_{\text{ож.}}$) можно принять среднюю ставку кредитования Сбербанка РФ

на уровне 16-20%, т.к. он является преобладающим оператором финансового рынка России.

Таким образом, норма рентабельности при расширенном воспроизводстве в рыболовстве ($R_{\text{расш.в-во}}$) должна включать в себя норму рентабельности при простом воспроизводстве (уровень инфляции и норму обновления основных фондов – 25%) и норму прибыли на уровне 16% (формула (1)).

$$R_{\text{расш.в-во}} = i + R_{\text{обн.ОС}} + R_{\text{ож.}} \quad (1)$$

Сопоставление результатов анализа, проведенных по двум методикам, традиционной и предлагаемой, представим во 2 главе на примере деятельности ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»», который является плательщиком ЕСХН.

1.5. Методология комплексной оценки результатов деятельности рыбохозяйственных предприятий на базе факторной модели

Новизна методологических положений по комплексной оценке результатов деятельности предприятий на базе факторной модели состоит в уточнении уровней, этапов и формул факторного анализа 12 финансовых показателей. Отличие предложенной методологии комплексной оценки состоит в алгоритмах факторного анализа комплекса предприятий, а не отдельного предприятия [8; 9; 57; 60-62; 115-117]. Преимущество методологии заключается в том, что она позволяет: оценить роль отдельного предприятия в развитии комплекса предприятий и может применяться в оценке развития интегрированных структур; оценить роль отдельного фактора в изменении результативного признака через каждое предприятие, входящее в комплекс, и через совокупность предприятий, входящих в комплекс; оценить уровень конкуренции предприятий комплекса за достижение высоких финансовых результатов.

Первым уровнем факторного анализа является выделение факторов, влияющих на результативный показатель (как об общепринятых методиках в рамках одного

предприятия). Вторым уровнем факторного анализа является выделение влияющих факторов на уровне каждого предприятия, входящего в комплекс (в общепринятых методиках этот уровень факторного анализа отсутствует). Третьим уровнем анализа может стать оценка влияния более мелких факторов на какой – либо один из факторов второго уровня (в общепринятых методиках это второй уровень анализа).

Рассмотрим этапы и формулы факторного анализа, проведенного методом цепных подстановок, на примере условной и наиболее сложной двухфакторной смешанной (кратно-аддитивной) модели анализа влияния отдельного предприятия на результаты работы комплекса предприятий (формула 2).

$$Y = \sum_1^n \left(\frac{X_i}{Z_i} \right) \quad (2) \quad i = \{1; m\} \quad (3) \quad n = \{1; k\} \quad (4)$$

где:

Y – результативный признак вратно – аддитивной модели факторного анализа;

X_i – 1 – й фактор, оказывающий влияние на результативный признак;

Z_i – 2 – й фактор, оказывающий влияние на результативный признак;

i – порядковый номер анализируемого периода (0 – базисного года, 1 – отчетного года и т.д. до m);

n – количество предприятий, входящих в комплекс (от 1 до k).

На 1 этапе рассчитаем по формуле (2) результативные показатели $Y_0, Y_1, \Delta Y_{\text{общ}}$ - изменение результативного признака за анализируемый период. Данное изменение содержит в себе влияние всех факторов во всех предприятиях комплекса.

$$Y_0 = \left(\frac{X_0}{Z_0} \right)^I + \left(\frac{X_0}{Z_0} \right)^{II} + \dots + \left(\frac{X_0}{Z_0} \right)^n \quad (5) \quad Y_1 = \left(\frac{X_1}{Z_1} \right)^I + \left(\frac{X_1}{Z_1} \right)^{II} + \dots + \left(\frac{X_1}{Z_1} \right)^n \quad (6) \quad \Delta Y_{\text{общ}} = Y_1 - Y_0 \quad (7)$$

На 2 этапе рассчитаем условные показатели по результативному признаку, каждый из которых формируется путем последовательной замены в формуле (5) значений влияющих факторов базисного периода на значения факторов отчетного периода на всех предприятиях, входящих в комплекс.

$$Y_{\text{усл.1}} = \left(\frac{X_1}{Z_0} \right)^I + \left(\frac{X_0}{Z_0} \right)^{II} + \dots + \left(\frac{X_0}{Z_0} \right)^n \quad (8) \quad Y_{\text{усл.2}} = \left(\frac{X_1}{Z_1} \right)^I + \left(\frac{X_0}{Z_0} \right)^{II} + \dots + \left(\frac{X_0}{Z_0} \right)^n \quad (9)$$

$$Y_{\text{усл.3}} = \left(\frac{X_1}{Z_1}\right)^I + \left(\frac{X_1}{Z_0}\right)^{II} + \dots + \left(\frac{X_0}{Z_0}\right)^n \quad (10) \quad Y_{\text{усл.4}} = \left(\frac{X_1}{Z_1}\right)^I + \left(\frac{X_1}{Z_1}\right)^{II} + \dots + \left(\frac{X_0}{Z_0}\right)^n \quad (11)$$

$$Y_{\text{усл.5}} = \left(\frac{X_1}{Z_1}\right)^I + \left(\frac{X_1}{Z_1}\right)^{II} + \dots + \left(\frac{X_1}{Z_0}\right)^n \quad (12)$$

На 3 этапе составляется разница между условными показателями, позволяющая определить влияние только одного фактора в отдельном предприятии на результативный признак.

$\Delta Y_{X_1^I} = Y_{\text{усл.1}} - Y_0$ (13) - изменение результативного признака за счет первого фактора X_1 , влиявшего на I предприятие в отчетном году;

$\Delta Y_{Z_1^I} = Y_{\text{усл.2}} - Y_{\text{усл.1}}$ (14) - изменение результативного признака за счет второго фактора Z_1 , влиявшего на I предприятие в отчетном году;

$\Delta Y_{X_1^{II}} = Y_{\text{усл.3}} - Y_{\text{усл.2}}$ (15) - изменение результативного признака за счет первого фактора X_1 , влиявшего на II предприятие в отчетном году;

$\Delta Y_{Z_1^{II}} = Y_{\text{усл.4}} - Y_{\text{усл.3}}$ (16) - изменение результативного признака за счет второго фактора Z_1 , влиявшего на II предприятие в отчетном году;

$\Delta Y_{X_1^n} = Y_{\text{усл.5}} - Y_{\text{усл.4}}$ (17) - изменение результативного признака за счет первого фактора X_1 , влиявшего на n-е предприятие в отчетном году;

$\Delta Y_{Z_1^n} = Y_1 - Y_{\text{усл.5}}$ (18) - изменение результативного признака за счет второго фактора Z_1 , влиявшего на n-е предприятие в отчетном году.

На 4 этапе путем суммирования изменений результативного признака по каждому влияющему фактору определяется общее изменение результативного признака, которое должно совпасть с изменением результативного признака, рассчитанного на 1 этапе анализа. Так проводится главная проверка расчета. Проверка:

$$\Delta Y_{\text{общ.}} = \Delta Y_{X_1^I} + \Delta Y_{Z_1^I} + \Delta Y_{X_1^{II}} + \Delta Y_{Z_1^{II}} + \dots + \Delta Y_{X_1^n} + \Delta Y_{Z_1^n} \quad (19)$$

На 5 этапе путем суммирования не всех, а некоторых промежуточных изменений результативного признака, что зависит от цели исследования, определяется влияние либо совокупности одноименных факторов, действовавших

на всех предприятиях комплекса (формула 20), либо совокупности разных факторов, действовавших на одном или нескольких предприятиях комплекса (формула 21).

$$\Delta Y_{X_1^{I,II,\dots,n}} = \Delta Y_{X_1^I} + \Delta Y_{X_1^{II}} + \dots + \Delta Y_{X_1^n} \quad (20) \quad \Delta Y_{Z,X^{I,\dots,n}} = \Delta Y_{X_1^I} + \Delta Y_{Z_1^I} + \dots + \Delta Y_{X_1^n} + \Delta Y_{Z_1^n} \quad (21)$$

В заключение 5 этапа проводятся проверки:

$\Delta Y_{X,Z^I} = \Delta Y_{X_1^I} + \Delta Y_{Z_1^I}$ (22) - проверка сходимости изменений результативного признака за счет изменения факторов X и Z на предприятии I;

$\Delta Y_{X,Z^{II}} = \Delta Y_{X_1^{II}} + \Delta Y_{Z_1^{II}}$ (23) - проверка сходимости изменений результативного признака за счет изменения факторов X и Z на предприятии II;

$\Delta Y_{X,Z^n} = \Delta Y_{X_1^n} + \Delta Y_{Z_1^n}$ (24) - проверка сходимости изменений результативного признака за счет изменения факторов X и Z на предприятии n;

$\Delta Y_{\text{общ.}} = \Delta Y_{X,Z^I} + \Delta Y_{X,Z^{II}} + \dots + \Delta Y_{X,Z^n}$ (25) - проверка сходимости изменений результативного признака за счет изменения факторов X и Z на всех предприятиях комплекса.

В соответствие с данной методикой во 2 главе проведен факторный анализ и сделаны соответствующие выводы:

1) влияния длительности финансового цикла в ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» на длительность финансового цикла рыбохозяйственного комплекса Удмуртской Республики;

2) влияния ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» на финансовую устойчивость рыбохозяйственного комплекса Удмуртской Республики по коэффициентам: автономии, удельного веса заемных средств в стоимости имущества, соотношения заемных и собственных средств, удельного веса дебиторской задолженности в стоимости имущества, обеспеченности материальных запасов собственными оборотными средствами, маневренности, реальной стоимости имущества;

3) влияния ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» на чистую прибыль рыбохозяйственного комплекса Удмуртской Республики.

Глава 2. Тенденции развития и приоритетные направления совершенствования управления деятельностью организаций рыбохозяйственной отрасли

2.1. Общие тенденции развития рыбохозяйственной отрасли на федеральном и региональном уровнях

Отрасль рыболовства и рыбоводства занимает 0,3% в структуре валового регионального продукта России. С 2003 года по 2009 год число организаций по данным государственной регистрации увеличилось с 5,3 тыс. организаций до 8,9 тыс. организаций. Среднегодовой рост производства за 7 лет составил 103,1% (таблица 4). При этом среднегодовая численность работников организаций росла с 86,2 тыс. чел. в 2003 году до 98,2 тыс.чел. в 2005 году, а после 2005 года уменьшалась до 81 тыс.чел. (2009 год).

Таблица 4 - Основные финансово – экономические показатели развития рыболовства и рыбоводства в России

Наименование показателя	2003 год	2004 год	2005 год	2006 год	2007 год	2008 год	2009 год	2003 – 2009 гг.
Число организаций (на конец года), тыс.	5,3	6,3	7,4	7,8	8,4	8,7	8,9	7,5
Индекс роста	х	1,19	1,17	1,05	1,08	1,04	1,02	1,11
Индекс производства, в % к предыдущему году	101,9	93,6	113,7	105,2	100	96,4	109,3	1,03
Среднегодовая численность работников, тыс. чел.	86,2	80,0	98,2	95,0	89,7	83,6	81,0	87,7
Индекс роста	0,93	1,23	0,97	0,94	0,93	0,97	0,99	0,93
Выручка от реализации товаров, продукции, работ, услуг, млн.руб.	х	52103	61581	84274	85667	89730	106745	80017
Индекс роста	х	х	1,18	1,37	1,02	1,05	1,19	1,19
Сальдированный финансовый результат (прибыль минус убыток), млн. руб.	-7194	3416	29	1955	4963	616	10415	2029
Индекс роста	х	х	0,01	67,4	2,54	0,12	16,9	1,32
Рентабельность проданных товаров, продукции (работ, услуг), %	-3,3	3,7	5,2	4,2	8,4	7,4	20,7	6,6

Отрасль является прибыльной. Среднегодовой рост финансового результата (прибыль минус убыток) за 2004 – 2009 годы составил 132,1%. Рентабельность проданных товаров, продукции (работ, услуг) доходила до 20,7% в 2009 году.

Снизилась темпы создания новых организаций. Если в 2004 году по отношению к 2003 году индекс роста числа организаций составил 1,19, то в 2009 году к 2008 году данный индекс снизился до 1,02 [112]. На 1 организацию в отрасли приходилась с каждым годом уменьшающаяся численность работников (16,3 человека в 2003 году и 9,6 чел. в 2009 году).

Отрасль отличалась стабильностью оборота. Среднегодовой индекс роста выручки от реализации товаров, продукции, работ, услуг за 2004 – 2009 годы составил 1,19 (таблица 4).

Подотрасль рыболовства по типу использования водоемов делится на морское рыболовство, использующее в качестве территории вылова Мировой океан и моря, и речное рыболовство, использующее в качестве территории вылова реки, озера и иные локальные водоемы. По структуре выручки от реализации данная подотрасль явно лидировала – 98% (таблица 5).

Производство рыбопосадочного материала является важнейшим фактором роста оборота в рыбоводстве. В среднем за 7 лет производство рыбопосадочного материала увеличилось незначительно - на 1,8% и по годам анализируемого периода распределялось нестабильно (по данным Минсельхоза России).

При этом среднегодовой индекс выпуска молоди ценных видов рыб составил 1,054 (по данным Росрыболовства). В 2009 году выпущено в реки, озера, естественные водоемы и водохранилища 24380,4 млн.штук молоди ценных видов рыб, что составило к 2003 году 135,0% [112].

Индекс роста улова рыбы и добычи водных биоресурсов в среднем за 8 лет составил 0,998, в том числе: во внутренних водоемах – 0,945, в рыболовной зоне России – 1,012.

Пик улова рыбы и добычи водных биоресурсов в России приходился на 1990 год – 7879 тыс.тонн. Данный показатель в 2009 году составил только 47,4% от 1990

года, что свидетельствует о значительном сокращении масштабов деятельности отрасли. В наибольшей степени данный вид деятельности сократился в Приволжском и Южном федеральных округах: 26,6% и 23,8% к 1990 году соответственно (таблица 6) [112].

Таблица 5 - Структура выручки от реализации в рыболовстве и рыбоводстве в России, %

Наименование показателя	2006 год	2007 год	2008 год	2009 год	2010 год
Вылов рыбы и водных биоресурсов в открытых районах Мирового океана и внутренних морских водах сельскохозяйственными товаропроизводителями	14,4	12,6	18,7	18,1	17,3
Вылов рыбы и водных биоресурсов в открытых районах Мирового океана и внутренних морских водах несельскохозяйственными товаропроизводителями	81,5	84,1	76,6	78,3	78,4
Вылов рыбы и водных биоресурсов в реках, озерах, водохранилищах и прудах сельскохозяйственными товаропроизводителями	1,2	1,0	1,9	0,7	1,3
Вылов рыбы и водных биоресурсов в реках, озерах, водохранилищах и прудах несельскохозяйственными товаропроизводителями	0,5	0,4	0,6	0,8	0,8
Предоставление услуг в области рыболовства	0,0	0,0	0,0	0,0	0,3
Воспроизводство рыбы и водных биоресурсов сельскохозяйственными товаропроизводителями	2,3	1,5	1,7	1,5	1,5
Воспроизводство рыбы и водных биоресурсов несельскохозяйственными товаропроизводителями	0,0	0,1	0,2	0,1	0,1
Предоставление услуг, связанных с воспроизводством рыбы и водных биоресурсов	0,0	0,3	0,4	0,4	0,4
Итого	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0

Несмотря на то, что в данный момент морское рыболовство занимает 95,7% от всего рыболовства и себестоимость продукции выходит дешевле, морское рыболовство достигло своего предела. Сегодня около 50% мировых запасов рыбы относят к категории «полностью используемых». Еще 28% «используются чрезмерно», 3% «истощены» и лишь 1% находится в стадии «восстановления» [77, с. 467-475; 132]. Это значит, что увеличивать вылов без ущерба природе уже невозможно.

Таблица 6 - Улов и добыча водных биоресурсов в России в разрезе федеральных округов, тыс.тонн

Наименование округа	1970 год	1980 год	1990 год	1995 год	2000 год	2002 год	2003 год	2004 год	2005 год	2006 год	2007 год	2008 год	2009 год
РФ	5520	6834	7879	3936	3776	3258	3285	2965	3212	3264	3417	3333	3728
ЦФО	15,8	17,8	39,6	23,9	10,7	13,2	13,1	12,3	14,6	15,7	16,0	15,3	15,3
СЗФО	2288	2688	2585	852,3	1204	1312	1105	1065	1065	1087	999	960	1074
ЮФО	533,9	527,1	531,1	213,3	249,4	139,3	138,2	113,2	124,4	123,3	132,9	126,4	126,6
ПФО	10,4	12,6	30,5	8,3	6,1	5,8	5,7	5,9	6,4	8,4	9,2	9,6	8,1
УФО	22,3	40,0	36,0	13,9	15,7	16,8	22,3	18,7	22,0	20,6	20,9	23,6	24,9
СФО	20,5	24,7	28,8	14,1	12,3	8,8	9,2	8,5	8,3	9,0	7,6	9,5	11,7
ДФО	2629	3524	4628	2810	2279	1761	1992	1741	1972	2000	2232	2188	2488

Официальная статистика вылова последних лет свидетельствует о том, что ОДУ осваивают примерно на половину. Если запланировано 8,6 млн. тонн ОДУ океанического рыболовства в 2015-2020 году, то с учетом сложившегося тренда будет выловлено только 4,3 млн. тонн рыбы. Тогда как в 80-х годах 20 века на долю океанического рыболовства приходилось по факту 8,1-8,4 млн. тонн.

Из данных таблицы 6 также видно, что основное падение улова и добычи водных биоресурсов произошло за счет уменьшения морского рыболовства [112]. Российским рыболовам в настоящее время фактически доступны только шельф Тихого океана на восточном побережье России, в т.ч. на Дальнем Востоке и Камчатке – основной регион российской добычи, северные моря, часть Финского залива и часть Балтийского моря в Калининградской области, часть Каспийского моря и часть Черного моря. В то время как основной регион мирового рыболовства – это приэкваториальная зона Мирового океана. К тому же за время отсутствия России в морском рыболовстве появились другие государства, которые активно

осваивают воды Мирового океана, например, Китай, Марокко, США, которые осваивает район традиционной добычи отечественных рыболовов атлантической сельди.

Падение рыболовства в регионах, где возможно только речное рыболовство незначительно. Отсюда следует вывод, что речное рыболовство, например, в Приволжском федеральном округе не утратило своих позиций по сравнению с советским периодом.

Острой является проблема старения основных фондов в отрасли. Весь рыбопромысловый флот, созданный во времена СССР, был фактически уничтожен в 90-х годах 20 века. В 2 раза сократилась численность больших судов, в 2 раза численность обрабатывающих судов, в 3 раза плавучих баз. А то, что осталось, изношено до предела (износ – 59,7%). Наибольший износ (76,9%) наблюдался по машинам и оборудованию [112]. Как отмечено в Концепции развития рыбного хозяйства в Российской Федерации на период до 2020 года, «основное количество (около 90%) судов рыбопромыслового флота отрасли - физически изношенные и морально устаревшие суда» [107].

Старение материально – технической базы промышленного рыболовства во внутренних пресноводных водоемах отмечается и руководителями Росрыболовства РФ: отсутствие современных орудий лова и способов лова, технически и морально устаревшие добывающие суда маломерного флота, рост цен на ГСМ [69].

По мнению руководителей ведущих проектных институтов в сфере рыболовства (ОАО «Гипрорыбхоз») необходимо разрабатывать схемы перспективного развития рыбного хозяйства регионов для рационального сбалансирования объемов производства, переработки рыбы [90].

А. Крайний отмечает, что рыбохозяйственный фонд пресноводных водоемов в России огромен. Площадь водного фонда в России – 12,7 млн.га (это водохранилища, озера, реки, водоемы комплексного назначения). При этом около 90% озерного фонда составляют водоемы площадью менее 10 км.кв. Значительное их количество находится в отдаленных районах с неразвитой инфраструктурой, где

ведение помысла и транспортировка выловленной рыбы связаны с большими трудностями и высокими затратами [69].

Объем вылова во внутренних водоемах не превышает 10% от всей выловленной рыбы, включая моря и океаны. Выловленная рыба реализуется на местных рынках в свежем или охлажденном виде [52].

80% вылова ВБР в пресноводных водоемах обеспечивают предприятия 15 субъектов РФ, среди которых наиболее крупные в Астраханской области, Ханты – Мансийском, Ямало – Ненецком автономных округах, Хабаровском и Красноярском краях, Волгоградской и Ростовской областях, Республике Саха [69].

Промысел на реках ориентирован на добычу проходных и полупроходных рыб на речных магистралях. Пойменные системы, придаточные водоемы и многочисленные маленькие реки практически не осваиваются [69].

Только около 20 видов ВБР осваиваются более чем на 60% от рекомендованных объемов, при этом основной вылов приходится на 7 – 10 видов (минтай, тихоокеанские лососи, тихоокеанская и атлантическая сельдь, треска, камбала, мойва и терпуги) [71]. Остальные объекты практически не задействованы промыслом.

Не осуществляется мониторинг состояния, проблем и эффективности рыбозаведения, развития прудового, озерного и прибрежного рыбоводства, оценки достаточности и технологического совершенства существующих способов хранения, переработки и доставки потребителю рыбы и морепродуктов [90].

Остра проблема нелегального вылова и отсутствия качественного учета [69].

Снижение основных производственных показателей отрасли, влияние ценового фактора негативно отразились и на снижении потребления рыбы и рыбопродуктов. В 90-е годы 20 века произошел резкий спад: потребление рыбы и рыбопродуктов на душу населения в 2009 году (15 кг) составило только 75% от уровня 1990 года (20 кг) и 65% от уровня 1980 года (23 кг). За пределами 90-х гг. среднегодовой индекс роста потребления рыбы и рыбопродуктов составил 1,05% (таблица 7) [112].

По разным оценкам потребление рыбы уменьшилось от двух с лишним раз до нескольких раз или с 22 кг в 1990 году до 10 кг и даже до 5 кг в год на душу населения [7] при медицинской норме 23,7 кг [102].

В Приволжском и Южном федеральных округах сложился один из самых низких уровней потребления рыбы и рыбопродуктов на душу населения (соответственно 11,6 кг и 11,4 кг) (таблица 8 и рис.1).

Из 14 регионов Приволжского федерального округа Удмуртская Республика занимает 6 место с уровнем потребления рыбы и рыбопродуктов 11,5 кг на душу населения в 2009 году.

Таблица 7 - Динамика потребления, экспорта и импорта продукции рыболовства и рыбоводства в России

Наименование показателя	2003 год	2004 год	2005 год	2006 год	2007 год	2008 год	2009 год	2003 – 2009 гг.
Численность населения, млн.чел.	144,6	143,8	143,1	142,5	142,1	141,9	141,9	142,9
Потребление рыбы и рыбопродуктов, тыс.тонн	1590	1726	1860	1852	1990	2129	2129	1896,6
Индекс роста	х	1,09	1,08	1,00	1,07	1,07	1,00	1,05
Экспорт, тыс.тонн	1233	1191	1311	1318	1280	1325	1349	1286,7
Индекс роста экспорта	х	0,97	1,10	1,01	0,97	1,04	1,02	1,02
Импорт, тыс.тонн	618,9	738,9	864,3	774,4	980,7	1002,9	873,3	836,2
Индекс роста импорта	х	1,19	1,17	0,90	1,27	1,02	0,87	1,07
Коэффициент соотношения экспорта и импорта, ед.	1,99	1,61	1,52	1,70	1,31	1,32	1,54	х
Коэффициент соотношения импорта и потребления, ед.	0,39	0,43	0,46	0,42	0,49	0,47	0,41	х

Обвальное снижение потребления рыбы было связано с тем, что в советское время поставляемая отечественными рыбаками свежемороженая рыба была дешевым продуктом массового потребления. При либерализации цен в 1992 г. рыба подорожала относительно выше, чем мясо. Если за 1992-1995 гг. розничная цена говядины в РФ возросла в 1338 раз, то цена свежемороженой рыбы (без деликатесной) в 4188 раз, т.е. в три с лишним раза больше [14].

Кроме того, существует диспропорция: транспортная удаленность основного центра морского рыболовства России - восточного побережья России от основных центров потребления рыбы (европейская часть России). Высокие затраты на транспортировку рыбы удорожают стоимость конечного продукта. Максимальные сроки хранения рыбы составляют 5-8 месяцев [36].

Таблица 8 - Потребление рыбы и рыбопродуктов, на душу населения в год, кг

Годы	1970	1980	1990	1995	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009
РФ	19	23	20	10	10	11	11	11	12	13	13	14	15	15
ПФО	х	х	х	х	х	х	х	х	х	9	10	11	11	11
Удмуртская Республика	х	х	х	х	х	х	х	х	х	10	11	11	12	12

В результате снижения улова рыбы и добычи водных биоресурсов экспорт рыбы и морепродуктов вырос лишь незначительно – с 1175 тыс.тонн в 2000 году до 1349 тыс.тонн в 2009 году, то есть в 1,15 раза. Среднегодовой индекс роста экспорта составил за 6 последних лет 1,02.

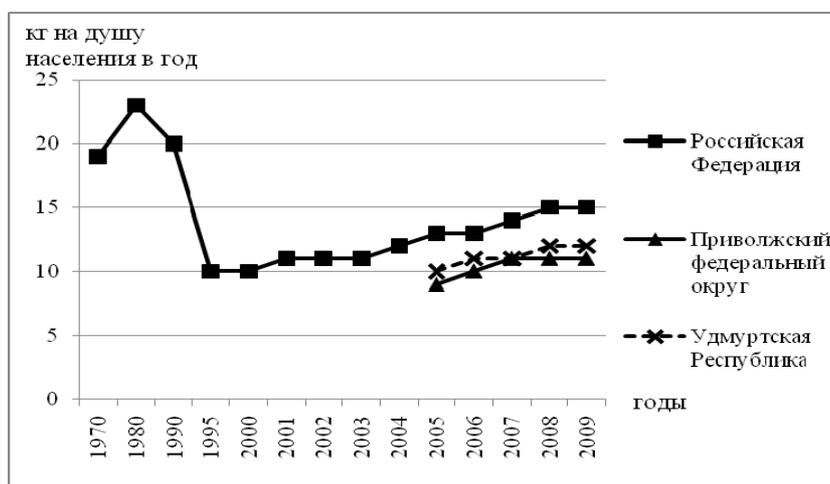


Рисунок 1 - Потребление рыбы и рыбопродуктов на душу населения в год

Импорт рыбы и морепродуктов повысился значительно, чем экспорт – с 345,2 тыс.тонн в 2000 году до 873,3 тыс.тонн в 2009 году, то есть в 2,53 раза. Среднегодовой индекс роста импорта составил за 6 последних лет 1,07.

Если в 2000 году экспорт рыбы и рыбопродуктов превышал импорт в 3,4 раза, то в 2009 году – только в 1,54 раза. С 2003 года обозначилась тенденция роста зависимости от импорта, который в объеме потребления составлял более 40%. Для сравнения, в 2000 году импорт составлял только 24% от объема потребления.

Затраты на охрану и воспроизводство ценных видов рыб в России составляли в разные годы от 1,4% до 1,8% от оборота отрасли [112].

Таким образом, обобщим основные итоги развития отрасли по основным показателям (остаточной стоимости основных средств, выручке от реализации продукции, фондоотдаче и затратам на 1 руб. выручки от реализации), характеризующим как рыболовство, так и рыбоводство (таблица 9 и рисунки 2-5), и составим рейтинг федеральных округов (рисунки 6-8). Наименьший балл, полученный федеральным округом, означает наиболее высокий рейтинг, и наоборот.

По уровню развития рыболовства лидировал Дальневосточный федеральный округ. Последующие места соответственно занимали: Северо – Западный, Центральный, Южный, Сибирский, Уральский, Приволжский и Северо – Кавказский округа.

По уровню развития рыболовства во внутренних водоемах лидировал Южный федеральный округ. Последующие места соответственно занимали: Центральный, Сибирский, Приволжский, Уральский, Дальневосточный, Северо – Западный и Северо – Кавказский округа.

По уровню развития рыбоводства 1 место занимал Южный федеральный округ. Последующие места занимали: Центральный, Приволжский, Уральский, Северо – Западный, Сибирский, Дальневосточный и Северо – Кавказский округа.

Средний за 2006 – 2010 годы рейтинг округов показал, что Приволжский федеральный округ занимал 4 место среди 8 округов.

Неравномерное распределение водных объектов по территории России обуславливали разный уровень развития рыбохозяйственной отрасли в регионах.

Из 14 регионов ПФО стабильным и сбалансированным развитием и рыболовства, и рыбоводства занимались только в Удмуртии. В данном регионе на

протяжении последних 5 лет не только увеличилась остаточная стоимость основных средств в обеих подотраслях, но и выручка от реализации, а также снизилась издержкостоемость. В качестве негативной тенденции отмечалось снижение фондоотдачи в связи с финансовым кризисом (таблица 9).

В Башкортостане с 2009 года отмечено появление средних и крупных организаций рыболовства, которые в 2010 году имели низкую фондоотдачу и были убыточными. Подотрасль рыбоводства сократила свою деятельность примерно в 3 раза.

В Республике Мордовия невысокими темпами развивалось рыбоводство, при этом оставалась низкая фондоотдача (0,32 руб. в 2010 году) и убыточность основного производства (1,02 коп. в 2010 году).

В Республике Татарстан остаточная стоимость основных средств в 2008 и 2009 годах составляла менее 2 млн.руб. в рыбоводстве. Начиная с 2010 года статистика по крупным и средним организациям данной подотрасли отсутствует. Рыболовство в Татарстане развивается, но пока подотрасль остается низкорентабельной (0,91 руб.) и убыточной (1,73 коп.).

В Чувашской Республике крупные и средние организации ушли с рынка в рыболовстве, но в 2010 году отмечена низкорентабельная (0,46 руб.) и убыточная (1,21 коп.) деятельность в рыбоводстве.

В Оренбургской области с 2010 года показана деятельность в рыболовстве с высокой фондоотдачей (1,4 руб.), но и с убытком (1,43 коп.).

В Саратовской области стабильностью развития (рост выручки в 10 раз), высокой фондоотдачей (3,37 руб.) и рентабельностью (0,78 коп. затрат) отличалось рыбоводство.

Крупные и средние рыболовные организации в Ульяновской области полностью прекратили свою деятельность, так же как и рыбоводческие организации в Республике Марий Эл.

Таблица 9 - Развитие рыболовства и рыбоводства в регионах ПФО (по крупным и средним организациям)

Наименование региона	Рыболовство в реках, озерах, водохранилищах и прудах сельскохозяйственными товаропроизводителями								Воспроизводство рыбы и водных биоресурсов							
	2006 г.				2010 г.				2006 г.				2010 г.			
	ОС	В	ФО	ИЕ	ОС	В	ФО	ИЕ	ОС	В	ФО	ИЕ	ОС	В	ФО	ИЕ
Республика Башкортостан	0	0	х	х	16369	7658	0,47	1,05	20369	36727	1,80	1,10	7685	10955	1,43	1,10
Республика Марий Эл	0	0	х	х	0	0	х	х	0	2200	х	2,44	0	0	х	х
Республика Мордовия	0	0	х	х	0	0	х	х	23597	4508	0,19	0,99	29025	9273	0,32	1,02
Республика Татарстан	28305	14959	0,53	1,30	39963	36207	0,91	1,73	2160	1490	0,69	0,97	0	0	х	х
Удмуртская Республика	2384	2406	1,01	0,84	3148	2968	0,94	0,62	13274	29377	2,21	1,18	50352	71507	1,42	0,82
Чувашская Республика	8219	4587	0,56	0,53	0	0	х	х	0	0	х	х	6231	2836	0,46	1,21
Пермский край	0	0	х	х	0	0	х	х	0	0	х	х	0	0	х	х
Кировская область	0	0	х	х	0	0	х	х	0	0	х	х	0	0	х	х
Нижегородская область	0	0	х	х	0	0	х	х	0	0	х	х	0	0	х	х
Оренбургская область	0	0	х	х	9066	12665	1,40	1,43	2351	10120	4,30	1,32	0	0	х	х
Пензенская область	0	0	х	х	0	0	х	х	0	0	х	х	0	0	х	х
Самарская область	0	0	х	х	0	0	х	х	0	19888	х	1,01	0	0	х	х
Саратовская область	3786	3742	0,99	1,15	0	0	х	х	3307	1176	0,36	1,53	3699	12456	3,37	0,78
Ульяновская область	4479	9552	2,13	1,20	0	2678	х	0,47	0	0	х	х	0	0	х	х

Примечание: ОС - остаточная стоимость основных средств, тыс.руб., В - выручка от реализации, тыс.руб., ФО - фондоотдача, руб., ИЕ - затраты на 1 руб. выручки от реализации (издержкостоемость), коп.

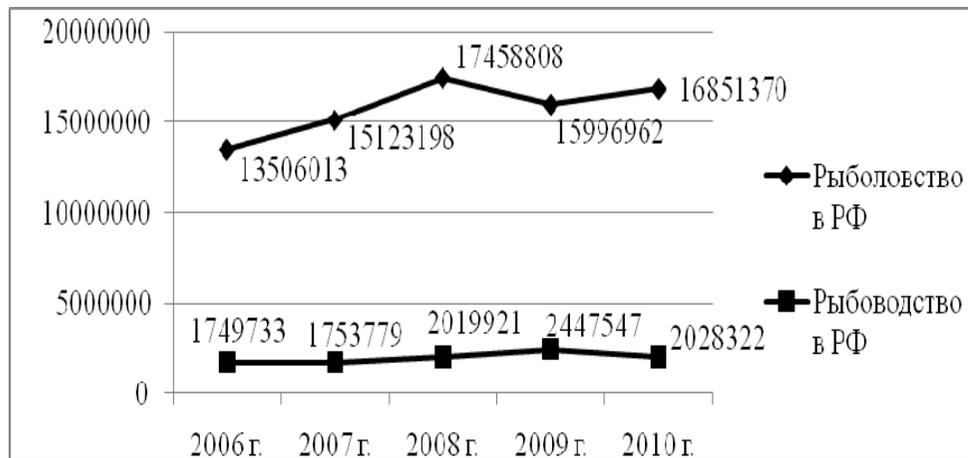


Рисунок 2 - Остаточная стоимость основных средств, тыс.руб.

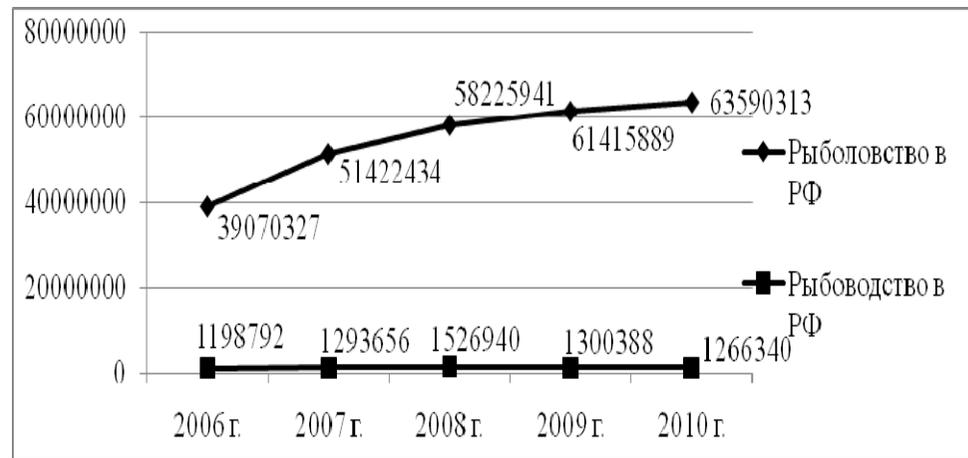


Рисунок 3- Выручка от реализации продукции, тыс.руб.

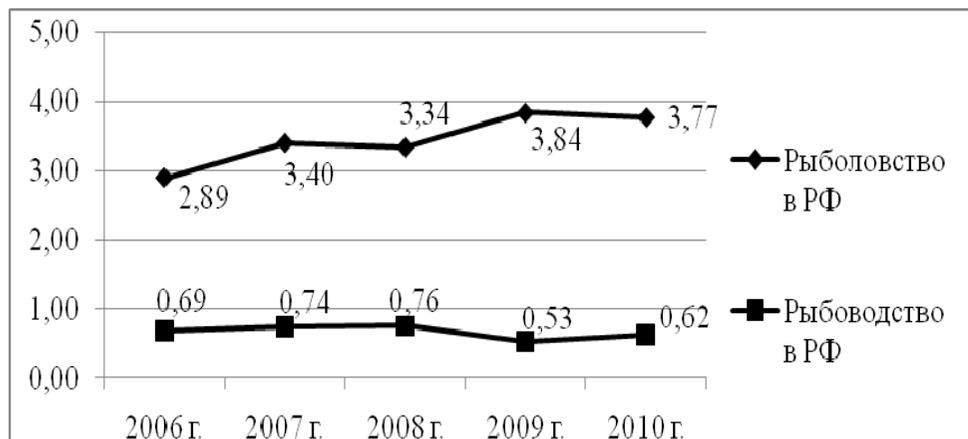


Рисунок 4 - Фондоотдача, руб.

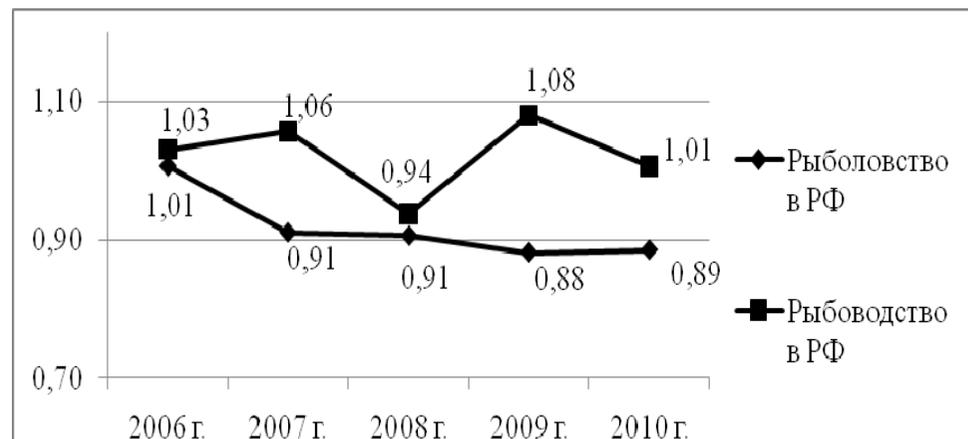


Рисунок 5 - Затраты на 1 руб. выручки от реализации, коп.

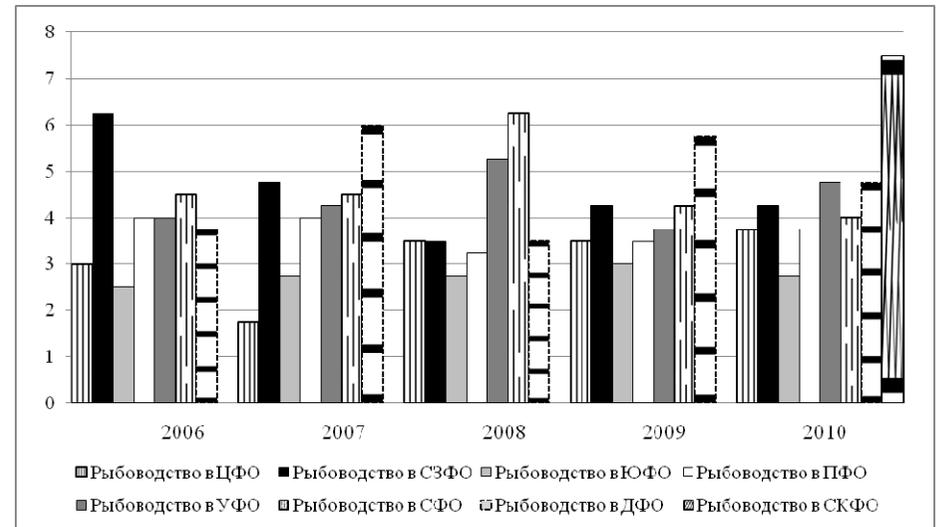
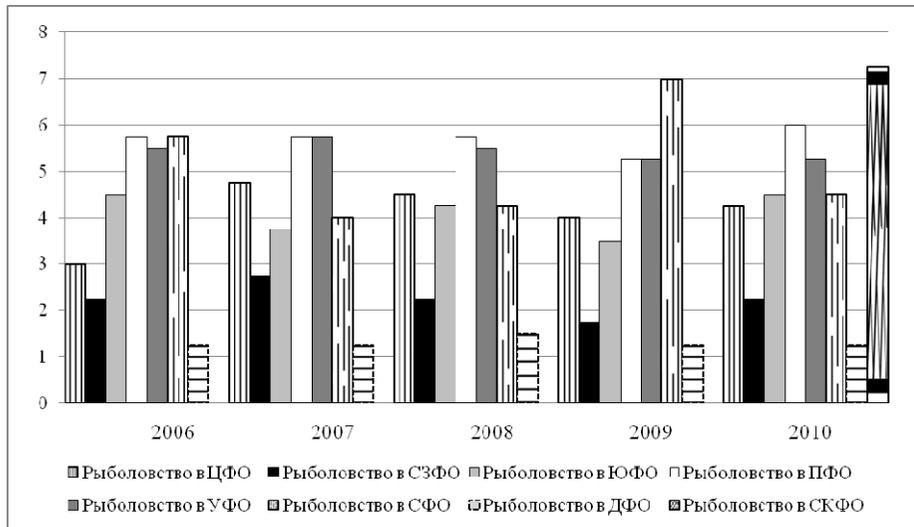


Рисунок 6- Рейтинги федеральных округов по рыболовству

Рисунок 7- Рейтинги федеральных округов по рыбоводству

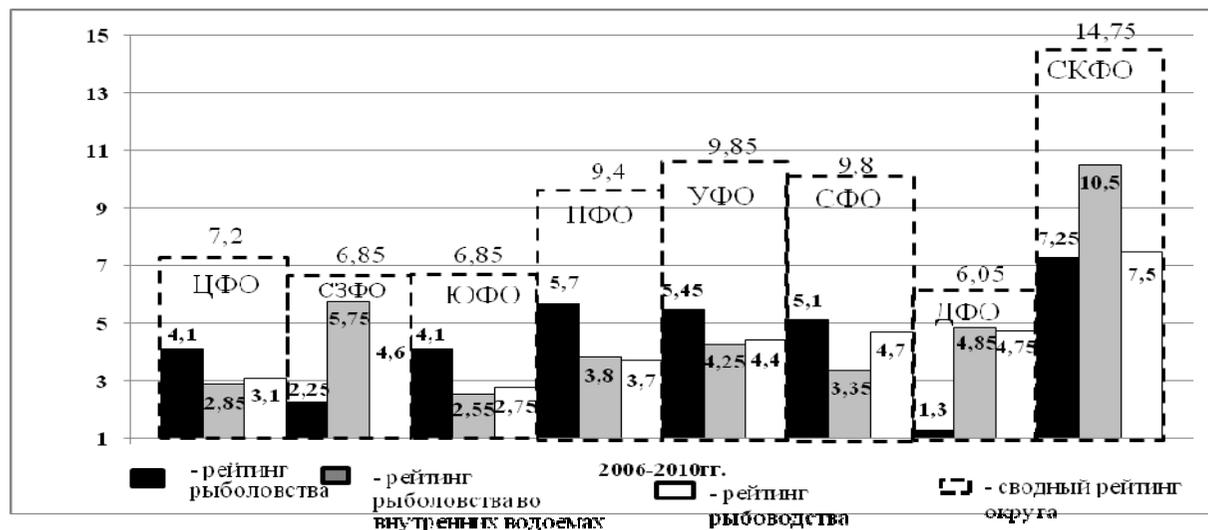


Рисунок 8 - Сводные рейтинги федеральных округов по рыболовству и рыбоводству

2.2. Особенности развития рыболовства и рыбоводства на региональном уровне

Рыбохозяйственный комплекс Удмуртской Республики представляют три сектора: производство рыбы и рыбопосадочного материала (СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»), рыболовство (ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье») и мелкотоварное рыбоводство (28 мелких предприятий различных организационно – правовых форм, занимающихся в основном прудовым рыбоводством и рыбоводством в искусственных водоемах). Из 28 мелких предприятий для анализа примем наиболее крупное предприятие ООО «Русь» Каракулинского района, доля которого в производстве рыбы товарной составила в 2007 году 48,2% в своем секторе (рисунок 9).

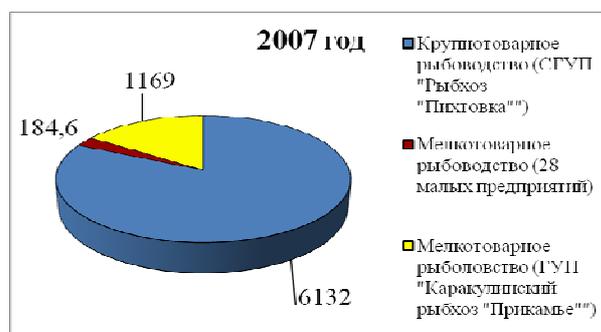


Рисунок 9 - Структура рыбохозяйственного комплекса Удмуртской Республики по объему производства рыбы товарной, тонн

Основная водная магистраль республики - река Кама. Она берет начало на Верхнекамской возвышенности, в северо-восточной части Удмуртии, в д. Карпушата (около с. Кулиги). Ее длина - 2032 км, а в пределах республики - 225 км. Площадь бассейна - 521700 кв.км. Крупнейший правый приток Камы - р. Вятка. Кроме Вятки, правыми притоками реки Камы на территории Республики являются реки Сива, Иж, Тойма, Большая Сарапулка, Малая Сарапулка. Левые притоки реки Кама в пределах Республики - Камбарка, Буй и другие. Юго-восточная граница республики частично проходит по реке Белой, являющейся самым крупным левым притоком реки Кама.

Наиболее крупные притоки р. Вятка на территории республики - реки Чепца (длина 524 км, площадь бассейна 19126 кв.км), Кильмезь - 270 км (из них по республике 195 км), площадь бассейна - 17240 кв.км. На юго-западе республики выделяются такие левые притоки Вятки, как Умяк, Люга.

На территории Удмуртской Республики около 1900 прудов и водохранилищ (общая площадь 16500 га). Величина их различна: от нескольких сот квадратных метров до нескольких квадратных километров. Площадь Воткинского водохранилища на территории республики - около 5000 га, Ижевского пруда - 2180 га, Воткинского пруда - 1880 га, Камбарского - 410 га, Пудемского - 340 га [106].

Кроме того необходимо отметить, что на территории Удмуртии имеется сеть оврагов и балок, в отношении которых проведены детальные исследования [114], и большинство которых можно использовать в рыбохозяйственном комплексе Удмуртии для создания прудов, что позволит использовать в хозяйственном обороте данные объекты, тем более для иных целей данные объекты непригодны.

Все основные финансовые результаты работы рыбохозяйственного комплекса республики показали положительную динамику (таблица 10). Темп роста выручки от реализации продукции в 2010 г. к 2004 г. составил 252,0%, себестоимости продукции – 233,7%, чистой прибыли – 294,5%.

Рыбохозяйственный комплекс имеет низкую степень специализации, но наблюдается ее рост. Повышается удельный вес рыбы товарной в объеме реализации сельскохозяйственной продукции. Продукция, реализованная в переработанном виде, занимает низкий удельный вес в объеме реализации – по животноводству менее 0,3%, с учетом продукции растениеводства – менее 0,5% (таблица 11).

Рассмотрим основные технико-экономические показатели рыбохозяйственного комплекса Удмуртской Республики (таблицы 12-18).

Уровень товарности произведенной и выловленной рыбы находился на недостаточно высоком уровне и снижался с 97,9% в 2008 году до 76,1% в 2010 году. Особенно сильное снижение было в СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»» в последние два года.

Таблица 10 - Основные финансовые результаты рыбохозяйственного комплекса Удмуртской Республики

Наименование показателя	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.
1. Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг, тыс.руб.	58246	74085	83127	91819	107597	126974	146753
2. Себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг, тыс. руб.	53246	65981	70112	82667	86036	107103	124457
3. Валовая прибыль, тыс.руб.	5000	8104	13015	9152	21561	19871	22296
в т.ч. в:							
СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	4156	8822	12343	9774	14440	11985	19973
ООО «Русь» Каракулинского района	820	-730	631	-645	7118	8366	2607
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»	24	12	41	23	3	-480	-284
4. Прибыль (убыток) от продаж, тыс.руб.	5000	7635	12401	8433	20714	17969	19748
5. Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс.руб.	8332	7440	14243	7648	30836	28346	23723
6. Чистая прибыль, тыс.руб.	8054	7256	13657	7579	30755	28346	23723

Таблица 11 - Уровень специализации рыбохозяйственного комплекса Удмуртской Республики, тыс.руб.

Наименование показателя	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.
Продукция животноводства	43189	49917	64559	69044	83767	92157	120935
скот и птица в живой массе	7635	8901	11483	11161	7684	13732	12376
молоко цельное	14717	9688	20425	24816	27450	30859	48173
рыба товарная	19663	29977	32192	32755	48024	46351	58715
прочая продукция животноводства	1066	1122	270	175	350	835	1306
продукция животноводства, реализованная в переработанном виде	108	229	189	137	259	380	365
Продукция растениеводства	9964	9416	11957	12296	13780	24376	15445
зерновые и зернобобовые культуры	9285	9041	11229	11051	12149	23894	13524
картофель	11	130	585	1017	1050	0	415
прочая продукция растениеводства	95	72	51	122	356	369	1194
продукция растениеводства, реализованная в переработанном виде	450	173	92	106	225	113	312
Итого	53153	59333	76516	81340	97547	116533	136380

Окончание таблицы 11.

Наименование показателя	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.
Коэффициент специализации	0,293	0,321	0,316	0,317	0,361	0,313	0,342
Справочно: удельный вес реализации рыбы товарной в СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»», %	67,4	90,4	68,0	63,7	67,6	68,8	66,4

Таблица 12 - Уровень товарности рыбы

Наименование показателя	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.
Произведено рыбы товарной, ц							
СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	6499	5277	5831	6132	7226	7093	9032
ООО «Русь» Каракулинского района	117	72	62	89	15	36	6
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»	х	х	1357	1169	989	501	1228
Всего	6499	5349	7250	7390	8230	7630	10266
Реализовано рыбы товарной, ц							
СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	4916	6840	5632	5038	7053	5930	6700
ООО «Русь» Каракулинского района	109	80	62	89	15	33	9
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»	х	х	1000	1170	989	501	1101
Всего	5025	6920	6694	6297	8057	6464	7810
Уровень товарности рыбы, %							
СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	75,6	129,6	96,6	82,2	97,6	83,6	74,2
ООО «Русь» Каракулинского района	93,2	111,1	100,0	100,0	100,0	91,7	150,0
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»	х	х	73,7	100,1	100,0	100,0	89,7
Всего	77,3	129,4	92,3	85,2	97,9	84,7	76,1

Трудоемкость производства 1 кг рыбы товарной уменьшалась с 0,124 часа прямых затрат в 2007 году до 0,076 часа в 2010 году в основном за счет СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»» (таблица 13).

В СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»» сохранялся самый низкий уровень себестоимости рыбы товарной за 1 кг, значительно ниже цены реализации (в 2010 году 45,1 руб. и 79,9 руб. соответственно). Низкая цена реализации рыбы в ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» в 2009 и 2010 годах не покрывала издержек на ее вылов. За три последние года в ООО «Русь» Каракулинского района производство рыбы было высокоубыточно (таблица 14).

Таблица 13 - Затраты труда на производство рыбы товарной

Наименование показателя	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.
Прямые затраты труда на производство рыбы товарной, тыс.чел.час.							
СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	48	48	65	60	61	43	45
ООО «Русь» Каракулинского района	х	14	14	13	11	15	2
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»	х	х	х	19	19	19	31
Всего	48	62	79	92	91	77	78
Трудоёмкость производства 1 кг рыбы товарной, чел.час. на кг							
СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	0,074	0,091	0,111	0,098	0,084	0,061	0,050
ООО «Русь» Каракулинского района	0,000	1,944	2,258	1,461	7,333	4,167	3,333
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»	х	х	х	0,163	0,192	0,379	0,252
Всего	0,074	0,116	0,109	0,124	0,111	0,101	0,076

Таблица 14 - Прибыль от продаж рыбы товарной

Наименование показателя	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.
Себестоимость реализованной рыбы, тыс.руб.							
СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	13831	20856	16432	17133	25117	25982	30246
ООО «Русь» Каракулинского района	599	594	532	574	326	749	992
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»	0	0	3428	2944	2965	2004	5433
Всего	14430	21450	20392	20651	28408	28735	36671
Выручено от реализации, тыс.руб.							
СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	19287	29671	28454	29308	45037	44564	53566
ООО «Русь» Каракулинского района	376	306	269	480	19	263	58
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»	0	0	3469	2967	2968	1524	5149
Всего	19663	29977	32192	32755	48024	46351	58773
Себестоимость 1 единицы реализованной рыбы товарной, руб.-коп.							
СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	28,1	30,5	29,2	34,0	35,6	43,8	45,1
ООО «Русь» Каракулинского района	55,0	74,3	85,8	64,5	217,3	227,0	1102,2
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»	х	х	34,3	25,2	30,0	40,0	49,3
Всего	28,7	31,0	30,5	32,8	35,3	44,5	47,0
Цена реализованной рыбы товарной, руб.за 1 кг							
СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	39,2	43,4	50,5	58,2	63,9	75,2	79,9
ООО «Русь» Каракулинского района	34,5	38,3	43,4	53,9	12,7	79,7	64,4
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»	х	х	34,7	25,4	30,0	30,4	46,8
Всего	39,1	43,3	48,1	52,0	59,6	71,7	75,3

Продолжение таблицы 14.

Наименование показателя	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.
Прибыль от продаж рыбы товарной, тыс.руб.							
СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	5456	8815	12022	12175	19920	18582	23320
ООО «Русь» Каракулинского района	-223	-288	-263	-94	-307	-486	-934
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»	х	х	41	23	3	-480	-284
Всего	5233	8527	11800	12104	19616	17616	22102

Показатели рентабельности рыбохозяйственного комплекса в целом высоки, несмотря на тенденцию снижения, проявившуюся с 2008 года (таблица 15).

Таблица 15 - Показатели рентабельности рыбохозяйственного комплекса Удмуртской Республики

Показатель	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.
1. Рентабельность совокупных активов, %	10,1	8,3	13,5	6,2	21,7	12,3	7,2
в т.ч. в: СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	13,7	20,4	41,6	14,7	25,6	13,6	15,6
ООО «Русь» Каракулинского района	8,0	0,4	5,9	-0,6	19,0	12,2	2,9
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»	10,0	12,2	4,8	4,0	3,6	-10,0	0,0
2. Рентабельность мобильных средств, %	18,1	14,7	25,0	11,0	34,7	24,8	18,3
в т.ч. в: СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	22,3	33,0	47,4	27,2	42,2	24,5	29,7
ООО «Русь» Каракулинского района	14,8	0,6	10,5	-1,0	28,6	26,3	8,9
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»	51,9	45,8	17,5	14,2	13,8	-39,7	0,0
3. Рентабельность производственных средств, %	12,9	9,6	16,4	7,5	27,1	14,8	8,5
в т.ч. в: СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	20,2	23,5	28,2	16,3	28,7	14,9	16,5
ООО «Русь» Каракулинского района	9,4	0,4	7,7	-0,8	27,0	15,8	3,6
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»	11,2	13,5	5,1	4,1	3,7	-10,6	0,0
4. Рентабельность собственного капитала, %	15,2	12,5	20,5	10,1	35,9	21,7	13,6
в т.ч. в: СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	17,9	25,7	29,4	18,4	31,9	18,9	22,5
ООО «Русь» Каракулинского района	12,8	0,2	10,8	-1,3	44,1	25,7	6,5
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»	46,3	47,0	16,2	12,2	11,4	-45,0	0,0
5. Рентабельность постоянного капитала, %	14,4	11,8	19,9	9,6	34,1	20,9	13,2
в т.ч. в: СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	18,6	25,5	30,0	18,3	31,7	18,8	22,4
ООО «Русь» Каракулинского района	11,3	0,5	10,1	-1,2	38,6	24,1	6,2
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»	38,3	41,7	15,0	11,3	11,3	-41,4	0,0
6. Рентабельность продаж, %	8,6	10,9	15,7	10,0	20,0	15,6	15,2
в т.ч. в: СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	14,1	20,3	27,2	19,2	20,2	17,0	22,6
ООО «Русь» Каракулинского района	3,1	-2,6	1,8	-1,7	21,5	15,3	4,9
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»	1,0	0,6	1,2	0,8	0,1	-31,5	-5,5
7. Рентабельность реализованной продукции, %	9,4	12,3	18,6	11,1	25,1	18,6	17,9
в т.ч. в: СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	16,5	25,4	37,4	23,8	25,3	20,4	29,1
ООО «Русь» Каракулинского района	3,2	-2,5	1,9	-1,7	27,4	18,0	5,2
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»	1,0	0,6	1,2	0,8	0,1	-24,0	-5,2

ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье», начиная с 2006 года, постепенно

утратил позиции второго предприятия по всем показателям рентабельности, что не способствовало укреплению финансовой устойчивости комплекса. ООО «Русь» после реструктуризации и смены собственника смогло занять второе место по показателям рентабельности, в основном благодаря мяسو – молочной специализации.

До 2008 года включительно комплекс находился в состоянии перспективной ликвидности, то есть мог за счет наиболее ликвидных, быстрореализуемых и медленно реализуемых активов покрывать наиболее срочные, краткосрочные и долгосрочные обязательства. Начиная с 2009 года уровень ликвидности снизился до кризисного уровня, когда предприятия не могли за счет своих активов покрывать все свои обязательства (таблица 16).

Таблица 16 - Показатели ликвидности рыбохозяйственного комплекса Удмуртской Республики

Показатель	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.
1. Наиболее ликвидные активы, тыс. руб.	204	176	396	144	16164	13543	999
2. Быстро реализуемые активы, тыс. руб.	4511	3714	12235	12233	14822	17735	15418
3. Медленно реализуемые активы, тыс. руб.	44515	48807	55077	65734	68629	97565	114513
4. Трудно реализуемые активы, тыс. руб.	36233	41704	49097	51953	54740	176694	220241
5. Итого активы	85463	94401	116805	130064	154355	305537	351171
6. Наиболее срочные обязательства, тыс. руб.	14947	16643	12937	18519	32860	55377	67351
7. Краткосрочные пассивы, тыс. руб.	4072	3126	5826	6248	17377	24212	22831
8. Долгосрочные пассивы, тыс. руб.	11028	13528	26068	27280	11080	57453	80358
9. Постоянные пассивы, тыс. руб.	55416	61104	71974	78017	93038	168495	180631
10. Итого пассивы	85463	94401	116805	130064	154355	305537	351171
11. Разность между наиболее ликвидными активами и наиболее срочными обязательствами, тыс. руб.	-14743	-16467	-12541	-18375	-16696	-41834	-66352
12. Разность между быстро реализуемыми активами и краткосрочными пассивами, тыс. руб.	439	588	6409	5985	-2555	-6477	-7413

Окончание таблицы 16.

Показатель	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.
13. Разность между медленно реализуемыми активами и долгосрочными пассивами, тыс. руб.	33487	35279	29009	38454	57549	40112	34155
14. Разность между постоянными пассивами и трудно реализуемыми активами, тыс. руб.	19183	19400	22877	26064	38298	-8199	-39610

Для комплексной оценки ликвидности комплекса рассчитывается интегральный показатель ликвидности (таблица 17 и рисунок 10).

Таблица 17 - Интегральный показатель ликвидности рыбохозяйственного комплекса Удмуртской Республики

Наименование показателя	2004 г. отчет	2005 г. отчет	2006 г. отчет	2007 г. отчет	2008 г. отчет	2009 г. отчет	2010 г. отчет
1. Интегральный показатель ликвидности, коэфф.	0,779	0,749	0,973	0,871	0,984	0,610	0,419
в т.ч. в:							
СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	1,161	1,471	2,234	1,400	2,076	1,044	1,630
ООО «Русь» Каракулинского района	0,648	0,578	0,714	0,695	0,770	0,523	0,254
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»»	0,233	0,297	0,303	0,318	0,300	0,248	0,435

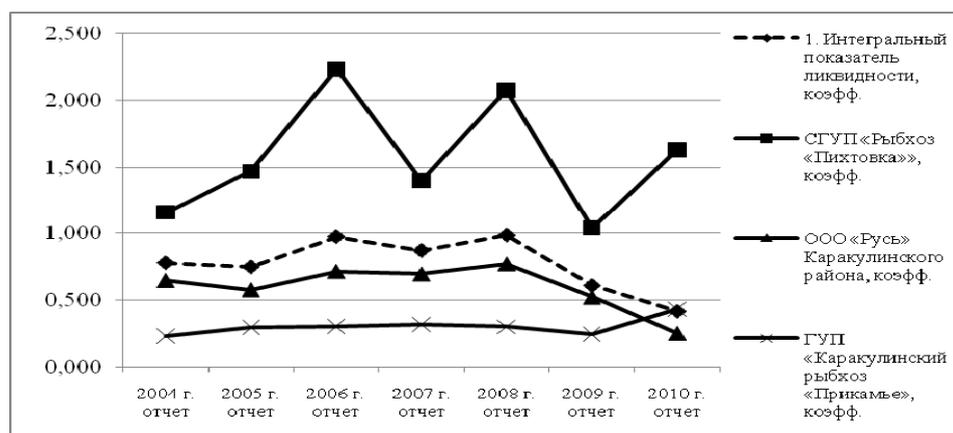


Рисунок 10 - Интегральный показатель ликвидности рыбохозяйственного комплекса Удмуртской Республики

Нормальному значению интегрального показателя ликвидности соответствовал только СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»» (>1,00). За счет этого предприятия весь

комплекс поддерживал ликвидность до 2008 года включительно на высоком уровне.

По данным анализа видно, что нормативным значениям платежеспособности удовлетворял только коэффициент текущей ликвидности до 2008 года (таблица 18 и рисунок 11).

Таблица 18 - Показатели ликвидности и платежеспособности рыбохозяйственного комплекса Удмуртской Республики

Наименование показателя	Нормативное значение	2004 г. отчет	2005 г. отчет	2006 г. отчет	2007 г. отчет	2008 г. отчет	2009 г. отчет	2010 г. отчет
1. Коэффициент текущей ликвидности	$\geq 2,00$	2,45	2,44	3,21	2,94	1,92	1,55	1,42
2. Коэффициент срочной ликвидности	0,80 - 1,00	0,24	0,18	0,60	0,47	0,60	0,38	0,17
3. Коэффициент абсолютной ликвидности	0,20- 0,25	0,01	0,01	0,02	0,01	0,31	0,16	0,01
4. Коэффициент общей платежеспособности		2,09	2,13	1,80	1,63	1,62	1,47	1,19

Коэффициент абсолютной ликвидности за все анализируемые периоды имеет низкое значение. На 1 руб. краткосрочных обязательств приходилось в 2009 году 16 копеек «живых денег», в 2010 году - 1 копейка. Все это позволяет сделать вывод о том, что при каких - либо коммерческих сделках с такими хозяйствами деловые партнеры будут требовать предварительную оплату (таблица 18 и рисунок 13).

Динамика общей платежеспособности в целом также недостаточна. Только в СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»» собственный капитал более, чем в 3 раза обеспечивал покрытие краткосрочных и долгосрочных обязательств (таблица 18 и рисунок 14).

Для более углубленного анализа показателей ликвидности и поиска резервов их оптимизации рекомендуется проводить многофакторный анализ изменения коэффициентов. Факторный анализ и диагностика изменения коэффициента текущей ликвидности показали, что за 6 лет ухудшение (или улучшение) ликвидности комплекса происходило за счет (таблица 19):

- уменьшения (или увеличения) остатка денежных средств в 5 случаях;
- уменьшения (или увеличения) остатка дебиторской задолженности в 4

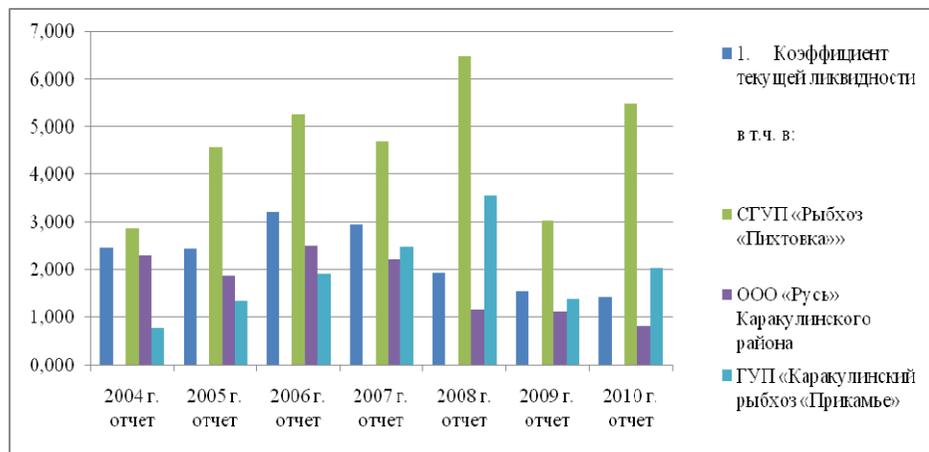


Рисунок 11- Динамика текущей ликвидности
рыбохозяйственного комплекса УР

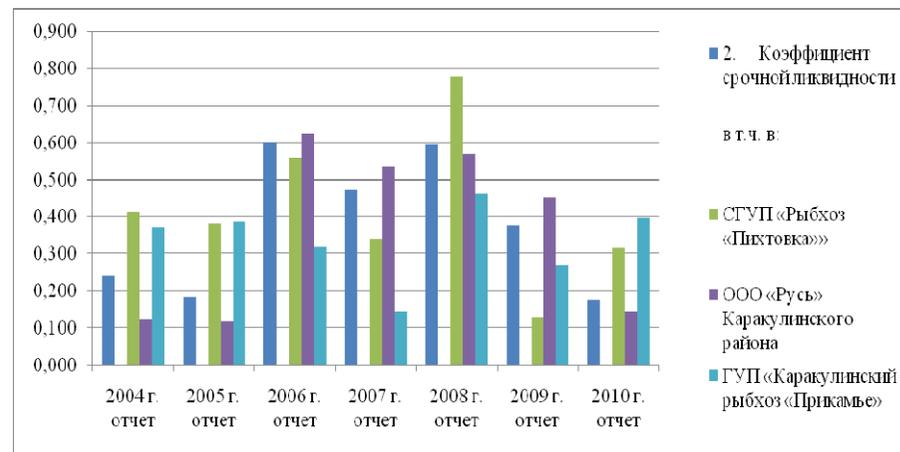


Рисунок 12 - Динамика срочной ликвидности
рыбохозяйственного комплекса УР

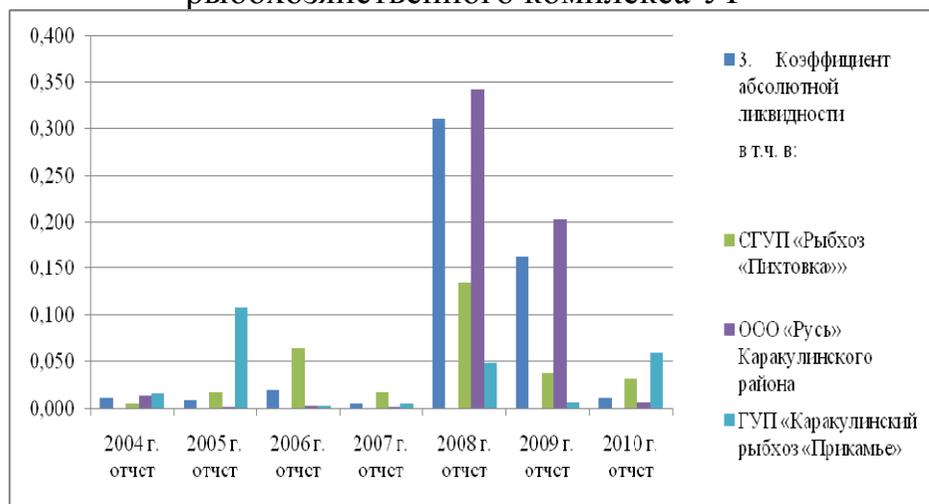


Рисунок 13 - Динамика абсолютной ликвидности
рыбохозяйственного комплекса УР

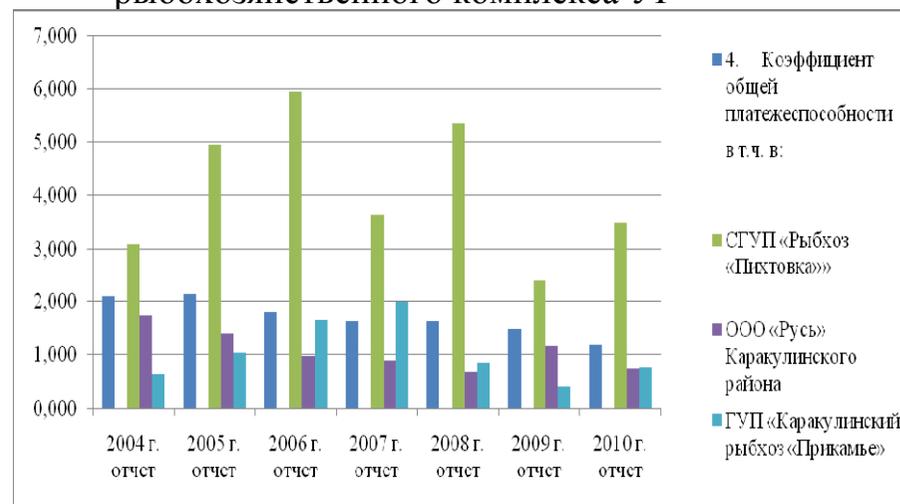


Рисунок 14 - Динамика общей платежеспособности
рыбохозяйственного комплекса УР

Таблица 19 - Факторный анализ и диагностика изменения коэффициента текущей ликвидности

Показатель	Анализ воздействия факторов							Диагностика совпадений однонаправленных воздействий факторов на результат					
	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.
1. Отклонение коэффициента текущей ликвидности	x	-0,015	0,771	-0,272	-1,022	-0,365	-0,136						
1.1 за счет изменения денежных средств	x	-0,005	0,013	-0,012	0,036	-0,004	-0,004	+	+	+		+	+
1.2 за счет изменения краткосрочных финансовых вложений	x	0,003	-0,003	0,000	0,578	-0,046	-0,147					+	+
1.3 за счет изменения дебиторской задолженности	x	-0,041	0,403	-0,002	0,101	0,054	-0,032	+	+	+			+
1.4 за счет изменения прочих оборотных активов	x	0,000	-0,001	0,002	-0,001	0,002	0,004				+		
1.5 за счет изменения материальных запасов	x	0,225	0,326	0,450	0,169	0,557	0,204		+				
1.6 за счет изменения краткосрочных кредитов и займов	x	0,134	-0,359	-0,072	-1,144	-0,288	0,027			+	+	+	
1.7 за счет изменения кредиторской задолженности	x	-0,231	0,517	-0,739	-0,745	-0,607	-0,205	+	+	+	+	+	+
1.8 за счет изменения расчетов по выплате доходов	x	-0,101	-0,126	0,102	-0,016	-0,032	0,018	+			+	+	
1.9 за счет изменения прочих краткосрочных обязательств	x	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000						
1.10 итого за счет текущих активов	x	0,183	0,738	0,437	0,883	0,563	0,025		+				
1.11 итого за счет краткосрочных обязательств	x	-0,199	0,033	-0,709	-1,905	-0,927	-0,160	+		+	+	+	+
Проверка по сумме строк 1.1-1.9	x	-0,015	0,771	-0,272	-1,022	-0,365	-0,136	x	x	x	x	x	x
Проверка по сумме строк 1.10-1.11	x	-0,015	0,771	-0,272	-1,022	-0,365	-0,136	x	x	x	x	x	x

случаях;

- увеличения (уменьшения) остатков кредиторской задолженности в 6 случаях;
- повышения (уменьшения) краткосрочных обязательств в 5 случаях.

Наилучшая ситуация с текущей ликвидностью наблюдалась в 2006 году, когда рост текущей ликвидности был обеспечен одновременным ростом материальных запасов и снижением кредиторской задолженности. Следовательно, в проектировании наиболее устойчивых финансовых состояний предприятий надо уделять наибольшее внимание концентрации материальных запасов в конечных стадиях производства и реализации продукции, погашению дебиторской и кредиторской задолженности и организации денежных потоков по их обслуживанию.

Если допустить снижение материальных запасов на 20% (III вариант), например, вследствие снижения выручки, то достаточным уровнем платежеспособности ($>1,00$) обладало только СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»» (таблица 20).

Таблица 20 - Уровень платежеспособности рыбохозяйственного комплекса Удмуртской Республики

Наименование показателя	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.
Варианты платежеспособности рыбохозяйственного комплекса УР, %							
I Вариант	0,853	0,855	1,031	0,943	0,860	0,807	0,697
II Вариант	0,912	0,914	1,107	1,012	0,910	0,848	0,734
III Вариант	0,981	0,982	1,194	1,091	0,967	0,893	0,776
Варианты платежеспособности СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»», %							
I Вариант	0,829	0,998	1,119	1,027	1,121	1,012	1,310
II Вариант	0,892	1,082	1,214	1,114	1,222	1,084	1,418
III Вариант	0,966	1,182	1,328	1,218	1,343	1,167	1,545
Варианты платежеспособности ООО «Русь» Каракулинского района, %							
I Вариант	0,837	0,736	0,941	0,853	0,734	0,717	0,511
II Вариант	0,893	0,783	1,003	0,909	0,762	0,744	0,530
III Вариант	0,959	0,837	1,074	0,973	0,792	0,773	0,551
Варианты платежеспособности ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье», %							
I Вариант	0,648	1,049	1,399	1,736	2,463	1,042	0,782
II Вариант	0,658	1,072	1,437	1,789	2,540	1,068	0,833
III Вариант	0,669	1,096	1,477	1,846	2,623	1,096	0,892

Примечание: I, II, III варианты отличаются допустимым уровнем снижения материальных запасов на 0%, 10% и 20% соответственно.

К 2010 году максимально приблизилось к этому уровню ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье». ООО «Русь» Каракулинского района ни на сколько не могло позволить снижение материальных запасов, не потеряв при этом в платежеспособности.

Согласно приложению 8 Регламента Сбербанка РФ [109] произведена оценка кредитоспособности рыбохозяйственного комплекса (таблица 21).

Таблица 21 - Оценка кредитоспособности рыбохозяйственного комплекса Удмуртской Республики

Наименование критерия кредитоспособности	Рыбохозяйственный комплекс УР		СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»		ООО «Русь»		ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»	
	2004 г.	2010 г.	2004 г.	2010 г.	2004 г.	2010 г.	2004 г.	2010 г.
1. Коэффициент абсолютной ликвидности	0,33	0,33	0,33	0,33	0,33	0,33	0,33	0,33
2. Коэффициент критической (срочной) ликвидности	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15	0,15
3. Коэффициент текущей ликвидности	0,42	0,42	0,42	0,42	0,42	1,26	1,26	0,42
4. Коэффициент соотношения собственных и заемных средств	0,21	0,63	0,21	0,63	0,63	0,21	0,21	0,63
5. Коэффициент рентабельности продаж	0,21	0,21	0,21	0,21	0,21	0,21	0,21	0,21
Итого сумма баллов, соответствующих шкале кредитоспособности	1,32	1,74	1,32	1,74	1,74	2,16	2,16	1,74

Примечание: 1,00 – 1,05 баллов – первый класс кредитоспособности; > 1,05 < 2,42 баллов – второй класс кредитоспособности; ≥ 2,42 баллов – третий класс кредитоспособности.

Суммарный балл показал, что все предприятия в период с 2004 года по 2010 год относились ко 2 классу кредитоспособности, то есть кредитоспособность их требовала взвешенного подхода.

Анализ оборачиваемости активов и пассивов предприятий показал, то оборачиваемость готовой продукции сокращалась на всех предприятиях, кроме ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»», что расценивается как замедление деловой

активности. Но при этом предприятия комплекса улучшили оборачиваемость дебиторской задолженности, особенно СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»» (таблица 22).

Таблица 22 - Оборачиваемость активов, обязательств и источников капитала предприятий рыбохозяйственного комплекса региона, количество оборотов

Наименование показателя	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.
1. Коэффициент оборачиваемости совокупных активов	0,710	0,824	0,787	0,744	0,757	0,552	0,447
2. Коэффициент оборачиваемости мобильных средств	1,268	1,459	1,458	1,316	1,211	1,112	1,130
3. Коэффициент оборачиваемости собственного капитала	1,099	1,272	1,249	1,224	1,257	0,971	0,841
4. Коэффициент оборачиваемости материальных запасов	1,372	1,445	1,366	1,389	1,295	1,289	1,174
5. Коэффициент оборачиваемости готовой продукции	8,5	7,4	7,1	6,8	6,2	4,7	3,8
6. Коэффициент оборачиваемости производственных средств	0,902	0,952	0,957	0,900	0,945	0,664	0,525
7. Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности	9,989	18,120	10,443	7,518	7,965	7,823	8,993
8. Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности	3,358	4,690	5,620	5,837	4,192	2,878	2,392

Расчет коэффициентов финансовой устойчивости предприятий рыбохозяйственного комплекса региона приведен в таблице 23.

Коэффициент автономии имел высокое положительное значение – более 0,5 за счет СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»». Соответственно по удельному весу заемных средств в стоимости имущества сложилась нормальная ситуация – менее 0,4. По соотношению заемных и собственных средств в целом в комплексе сложились удовлетворительные условия – менее 1,0. Но в отдельные анализируемые периоды в ООО «Русь» и ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» наблюдалось превышение критического уровня коэффициента.

По уровню дебиторской задолженности в стоимости имущества и в стоимости текущих активов все предприятия комплекса находились в удовлетворительном состоянии: коэффициенты имели значение менее 0,4 и менее 0,7 соответственно.

Таблица 23 - Показатели финансовой устойчивости рыбохозяйственного комплекса Удмуртской Республики

Показатель	Нормативные значения	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.
1. Коэффициент автономии	0,50 - 0,60 - высокое положительное;	0,646	0,648	0,630	0,608	0,602	0,569	0,532
в т.ч. в:	0,50 - 0,40 – средний уровень;							
СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	0,40 - 0,30 - неустойчивое	0,719	0,787	0,822	0,792	0,799	0,722	0,692
ООО «Русь» Каракулинского района	соотношение;	0,617	0,578	0,514	0,471	0,431	0,473	0,450
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»	менее 0,30 - высокая степень риска	0,217	0,258	0,290	0,324	0,295	0,223	0,380
2. Удельный вес заемных средств в стоимости имущества		0,224	0,210	0,264	0,298	0,368	0,331	0,339
в т.ч. в:	0,40 и более - высокий уровень							
СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	заемных средств;	0,219	0,106	0,077	0,161	0,108	0,157	0,092
ООО «Русь» Каракулинского района	нормальное значение - $\leq 0,4$	0,223	0,282	0,403	0,434	0,590	0,431	0,490
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»		0,322	0,199	0,141	0,114	0,947	0,398	0,157
3. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств		0,345	0,325	0,428	0,497	0,611	0,600	0,660
в т.ч. в:	1,00 и более - критический уровень							
СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	соотношения;	0,290	0,130	0,093	0,211	0,131	0,121	0,126
ООО «Русь» Каракулинского района	нормальное значение - $\leq 1,0$	0,373	0,505	0,844	0,935	1,472	0,860	1,213
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»		1,258	0,767	0,437	0,350	3,482	2,301	0,366
4. Удельный вес дебиторской задолженности в стоимости имущества		0,053	0,039	0,105	0,094	0,096	0,058	0,043
в т.ч. в:	0,40 и более - не желательное							
СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	соотношение;	0,095	0,046	0,058	0,040	0,062	0,015	0,028
ООО «Русь» Каракулинского района	нормальное значение - $\leq 0,4$	0,025	0,033	0,141	0,147	0,134	0,083	0,051
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»		0,114	0,055	0,044	0,016	0,028	0,050	0,041
5. Доля дебиторской задолженности в текущих активах		0,091	0,070	0,199	0,156	0,149	0,137	0,115
в т.ч. в:								
СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	0,70 и более - тревожное положение;	0,143	0,080	3,283	2,491	0,099	0,030	0,052
ООО «Русь» Каракулинского района	нормальное значение - $\leq 0,7$	0,046	0,060	0,249	0,232	0,194	0,222	0,173
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»		0,442	0,205	0,162	0,055	0,117	0,190	0,166

Показатель	Нормативные значения	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.
6. Коэффициент обеспеченности материальных запасов собственными оборотными средствами	близко к 1 - не высокая зависимость от внешних источников финансирования;	0,437	0,401	0,414	0,404	0,558	-0,084	-0,346
в т.ч. в:	менее 0,5 - критическое соотношение;							
СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	нормальное значение - $\geq 0,5$	0,739	0,741	0,807	0,638	0,822	0,332	0,531
ООО «Русь» Каракулинского района		0,269	0,226	0,103	0,210	0,254	-0,560	-1,252
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»»		-3,850	-2,480	-1,804	-1,461	-2,344	-2,918	-1,657
7. Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами		0,387	0,366	0,369	0,333	0,384	-0,064	-0,303
в т.ч. в:	менее 0,10 - критический уровень обеспеченности;							
СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	нормальное значение - $\geq 0,1$	0,632	0,679	0,909	0,592	0,723	0,318	0,497
ООО «Русь» Каракулинского района		0,246	0,207	0,077	0,154	0,130	-0,334	-1,026
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»»		-1,881	-1,735	-1,468	-1,348	-2,039	-2,118	-1,308
8. Коэффициент маневренности		0,343	0,314	0,315	0,333	0,412	-0,049	-0,219
в т.ч. в:	менее 0,50 – низкий уровень;							
СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	более 0,50 - оптимальное соотношение;	0,557	0,484	0,535	0,451	0,548	0,248	0,366
ООО «Русь» Каракулинского района	нормальное значение - $\geq 0,5$	0,218	0,207	0,092	0,210	0,224	-0,249	-0,746
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»»		-1,895	-1,810	-1,248	-1,188	-1,796	-3,246	-0,752
9. Коэф-циент реальной стоимости имущества	0,50 - может служить ориентиром необходимого производственного потенциала;	0,932	0,949	0,889	0,893	0,799	0,898	0,953
в т.ч. в:	0,50 - 0,60 - оптимальное соотношение;							
СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	нормальное значение - $\geq 0,5$	0,901	0,949	0,933	0,958	0,925	0,978	0,966
ООО «Русь» Каракулинского района		0,954	0,951	0,856	0,830	0,665	0,849	0,947
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»»		0,868	0,919	0,949	0,978	0,969	0,927	0,948
10. Коэффициент финансовой устойчивости	0,6 и более - высокий уровень финансовой устойчивости;	0,730	0,727	0,778	0,767	0,638	0,654	0,685
в т.ч. в:	0,50 - 0,40 - средний уровень финансовой устойчивости;							
СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	0,40 - 0,30 – низкий уровень финансовой устойчивости;	0,766	0,851	0,852	0,849	0,885	0,756	0,841
ООО «Русь» Каракулинского района	нормальное значение - $\geq 0,6$	0,722	0,667	0,743	0,711	0,401	0,601	0,582
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»»		0,343	0,312	0,378	0,375	0,528	0,417	0,879

В последние два года рыбохозяйственный комплекс испытывал существенные затруднения в связи с низкой обеспеченностью собственными оборотными средствами. Коэффициент обеспеченности материальных запасов собственными оборотными средствами удовлетворял нормальному значению только в СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»» - более 0,5. ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» значительно усложнял ситуацию в рыбохозяйственном комплексе, так как собственные оборотные средства имели отрицательную величину.

Коэффициент маневренности (способность распоряжаться собственными оборотными средствами, составляющими определенную долю в собственном капитале) значительно ухудшился во всем комплексе. Даже успешное СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»» в 2009 и в 2010 годах вышло за пределы нормальных значений – больше 0,5.

При этом коэффициент реальной стоимости имущества находился на высоком уровне – более 0,6. И коэффициент финансовой устойчивости, отражающий наличие долгосрочных источников (собственного капитала и долгосрочных обязательств), отличался высокими значениями, особенно в 2010 г.

Это значит, что предприятия комплекса имеют высокий производственный потенциал в виде основных средств, объектов незавершенного строительства и материальных запасов, а также долгосрочные источники их обеспечения, но не достаточно эффективно их используют.

2.3. Определение основных направлений развития рыболовства в Удмуртской Республике

Несмотря на наличие благоприятствующих производственных и природно – климатических факторов рыболовство не получило должного развития в Удмуртской Республике.

По объему реализации рыбы товарной ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» занимает второе место в республике. По уровню товарности

выловленной рыбы - 89,9% (выше, чем в СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»») - можно судить, что речная рыба способна пользоваться большим спросом, чем прудовая.

Факторный анализ объема реализации показал, что выручка от реализации всего рыбохозяйственного комплекса зависит, в первую очередь, от количества реализованной рыбы (уровень влияния фактора на конечный результат рыбохозяйственного комплекса 77,7%), во вторую очередь, от цены реализации выловленной рыбы (уровень влияния фактора 40,3%), в третью очередь, от структуры реализации (уровень влияния фактора (-17,9%)) (таблица 24).

Поскольку есть пределы в наращивании выручки за счет количества реализации выловленной рыбы в виде квот допустимых уловов, а предприятие имело образовавшиеся резервы сбыта в объеме 10,1% (100% - 89,9%= 10,1%), очевидно считать ценовой фактор главным фактором роста выручки.

Таблица 24 - Факторный анализ объема реализации рыбы товарной

Наименование показателя	2009 год				2010 год				Общее изменение	в т.ч. по факторам:			Проверка суммой
	Реализовано, ц	Уд. вес, коэф.	Цена реализации, руб.	Выручено, тыс. руб.	Реализовано, ц	Уд. вес, коэф.	Цена реализации, руб.	Выручено, тыс. руб.		от изм. количества	от изм. уд. веса	от изм. цены	
СГУП «Рыбхоз «Пихтовка»»	5930	0,92	75,2	44564	6700	0,86	79,9	53566	9002	9280	-3493	3215	9002
ООО «Русь» Каракулинского района	33	0,01	79,7	263	9	0,00	64,4	58	-205	55	-246	-14	-205
ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»»	501	0,08	30,4	1524	1101	0,14	46,8	5149	3625	317	1508	1800	3625
Всего	6464	1,00	71,7	46351	7810	1,00	75,3	58773	12422	9652	-2231	5002	12422

С помощью разработанной в 1 главе методологии комплексной оценки результатов деятельности рыбохозяйственных предприятий на базе факторной модели проведен анализ длительности финансового цикла комплекса и определено влияние ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» в продолжительности финансового цикла (таблица 25).

За 7 лет финансовый цикл отрасли увеличился на 5,0 дня, что оценивается как отрицательный фактор, так как свидетельствует об ухудшении оборачиваемости активов и краткосрочных обязательств, в целом о снижении деловой активности. В основном этому способствовало негативное увеличение финансового цикла в СГУП «Рыбхоз «Пихтовка» на 57,9 дня за счет роста остатков материальных запасов и ухудшения их оборачиваемости на 284,2 дня и за счет малого снижения себестоимости на 256,8 дня, а также позитивное сокращение финансового цикла на 58,1 дня в ООО «Русь» за счет роста остатков материальных запасов на 391,4 дня, сокращения себестоимости на 410,1 дня, сокращения кредиторской задолженности на 108,0 дня. ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье» не оказал существенного влияния на рост финансового цикла – 5,2 дня. Тем не менее, в качестве отрицательных моментов отметим, что в рыболовстве происходил рост остатков материальных запасов более чем в 13 раз при росте себестоимости продукции только в 2,2 раза, снижалась кредиторская задолженность на 11% и повышалась дебиторская задолженность в 3,2 раза.

Таблица 25 - Факторный анализ продолжительности финансового цикла в рыбохозяйственном комплексе Удмуртской Республики

Показатель	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.	2010 г. к 2004 г.
1.Продолжительность анализируемого периода, дн.	360	360	360	360	360	360	360	х
2.Выручка от продажи товаров, продукции, работ и услуг, тыс. руб.	58246	74085	83127	91819	107597	126974	146753	х
3.Себестоимость проданных товаров, продукции, работ и услуг, тыс. руб.	53246	65981	70112	82667	86036	107103	124457	х
4.Средняя стоимость материальных запасов, тыс. руб.	38799	45660	51334	59516	66433	83097	106023	х
5.Средняя стоимость дебиторской задолженности, тыс. руб.	5831	4089	7960	12213	13509	16231	16319	х
6.Средняя стоимость кредиторской задолженности, тыс. руб.	17345	15795	14790	15730	25666	44119	61364	х
7.Продолжительность оборота материальных запасов, дн.	262	249	264	259	278	279	307	
8.Продолжительность оборота дебиторской задолженности, дн.	36	20	34	48	45	46	40	
9.Продолжительность оборота кредиторской задолженности, дн.	107	77	64	62	86	125	151	
10.Продолжительность финансового цикла, дн.	191	192	234	245	237	200	196	х
<i>Общее изменение продолжительности финансового цикла</i>	<i>х</i>	<i>1,1</i>	<i>41,8</i>	<i>11,4</i>	<i>-8,1</i>	<i>-37,1</i>	<i>-4,1</i>	<i>5,0</i>
Усл.показатель №1 (ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье"")	х	192,9	193,4	234,7	246,0	237,2	204,9	205,5
Усл.показатель №2 (ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье"")	х	194,7	188,2	236,6	245,9	240,4	196,0	190,5
Усл.показатель №3 (ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье"")	х	195,0	188,0	236,3	245,9	240,7	197,0	192,6
Усл.показатель №4 (ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье"")	х	194,5	189,1	236,1	245,9	240,1	199,1	195,7
Усл.показатель №5 (ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье"")	х	194,8	189,6	236,7	246,1	239,3	199,2	196,4
<i>Общее изменение финансового цикла от ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье"")</i>	<i>х</i>	<i>3,7</i>	<i>-2,7</i>	<i>2,7</i>	<i>0,7</i>	<i>2,0</i>	<i>-1,1</i>	<i>5,2</i>
<i>в т.ч. за счет:</i>								
изменения материальных запасов	х	1,78	1,16	0,74	0,59	-0,06	4,62	14,30
изменения себестоимости продукции	х	1,8	-5,2	1,8	-0,1	3,1	-8,8	-15,0
изменения дебиторской задолженности	х	0,3	-0,2	-0,3	0,0	0,3	0,9	2,1
изменения выручки от реализации	х	-0,4	1,1	-0,2	0,0	-0,5	2,2	3,1
изменения кредиторской задолженности	х	0,3	0,5	0,5	0,2	-0,8	0,0	0,7
<i>проверка суммой</i>	<i>х</i>	<i>3,7</i>	<i>-2,7</i>	<i>2,7</i>	<i>0,7</i>	<i>2,0</i>	<i>-1,1</i>	<i>5,2</i>

Показатель	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.	2010 г. к 2004 г.
Усл.показатель №6 (СГУП "Рыбхоз "Пихтовка")	x	210,9	215,8	268,5	278,8	282,7	235,0	480,6
Усл.показатель №7 (СГУП "Рыбхоз "Пихтовка")	x	169,7	216,9	239,6	231,2	280,4	200,2	223,8
Усл.показатель №8 (СГУП "Рыбхоз "Пихтовка")	x	167,3	216,1	240,9	234,9	279,5	199,3	224,2
Усл.показатель №9 (СГУП "Рыбхоз "Пихтовка")	x	181,4	218,5	242,5	236,7	278,6	210,9	260,7
Усл.показатель №10 (СГУП "Рыбхоз "Пихтовка")	x	186,0	224,5	241,1	234,0	270,7	209,0	254,3
<i>Общее изменение финансового цикла от СГУП "Рыбхоз "Пихтовка"</i>	x	-8,9	34,9	4,4	-12,2	31,3	9,8	57,9
в т.ч. за счет:								
изменения материальных запасов	x	16,05	26,24	31,85	32,61	43,40	35,81	284,20
изменения себестоимости продукции	x	-41,2	1,1	-28,9	-47,6	-2,3	-34,7	-256,8
изменения дебиторской задолженности	x	-2,4	-0,8	1,3	3,7	-0,9	-1,0	0,4
изменения выручки от реализации	x	14,0	2,5	1,6	1,9	-0,9	11,6	36,4
изменения кредиторской задолженности	x	4,6	6,0	-1,4	-2,8	-8,0	-1,9	-6,4
<i>проверка суммой</i>	x	-8,9	34,9	4,4	-12,2	31,3	9,8	57,9
Усл.показатель №11 (ООО "Русь")	x	237,5	223,2	276,0	275,5	307,0	277,3	645,7
Усл.показатель №12 (ООО "Русь")	x	178,0	206,7	229,6	264,2	238,6	227,6	235,5
Усл.показатель №13 (ООО "Русь")	x	167,2	225,5	248,0	269,3	247,7	227,9	300,3
Усл.показатель №14 (ООО "Русь")	x	184,7	229,6	249,1	270,5	252,6	238,5	304,2
Усл.показатель №15 (ООО "Русь")	x	192,2	234,0	245,4	237,3	200,2	196,2	196,2
<i>Общее изменение финансового цикла от ООО "Русь"</i>	x	6,3	9,5	4,3	3,3	-70,4	-12,8	-58,1
в т.ч. за счет:								
изменения материальных запасов	x	51,6	-1,3	35,0	41,6	36,4	68,3	391,4
изменения себестоимости продукции	x	-59,6	-16,5	-46,4	-11,3	-68,4	-49,7	-410,1
изменения дебиторской задолженности	x	-10,8	18,8	18,4	5,1	9,1	0,3	64,8
изменения выручки от реализации	x	17,5	4,1	1,1	1,3	4,8	10,6	3,8
изменения кредиторской задолженности	x	7,5	4,4	-3,7	-33,2	-52,3	-42,3	-108,0
<i>проверка суммой</i>	x	6,3	9,5	4,3	3,3	-70,4	-12,8	-58,1
<i>Общее изменение финансового цикла от ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье" и СГУП "Рыбхоз "Пихтовка"</i>	x	-5,2	32,2	7,1	-11,4	33,4	8,7	63,1
<i>Общее изменение финансового цикла от ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье", СГУП "Рыбхоз "Пихтовка", ООО "Русь"</i>	x	1,1	41,8	11,4	-8,1	-37,1	-4,1	5,0
Дополнительная проверка	x	1,1	41,8	11,4	-8,1	-37,1	-4,1	5,0

Особенно показателен для ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» факторный анализ рентабельности производственных средств (таблица 26).

Таблица 26 - Факторный анализ рентабельности производственных средств в ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»»

Показатель	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010
1. Выручка от продажи товаров, продукции, работ и услуг, тыс. руб.	2406	2041	3469	2967	2968	1524	5149
2. Средняя остаточная стоимость основных средств, тыс. руб.	1560,5	1917,5	2272	2309,5	2937,5	3392	3120
3. Средняя стоимость материальных запасов, тыс. руб.	167,5	431	643	788	923	909,5	2283
4. Прибыль до налогообложения, тыс. руб.	194	318	149	128	142	-454	1
5. Рентабельность производственных	11,2	13,5	5,1	4,1	3,7	-10,6	0,0
6. Условный показатель рентабельности производственных средств №1	x	18,4	6,3	4,4	4,6	-11,8	0,0
7. Условный показатель рентабельности производственных средств №2	x	15,3	5,5	4,3	3,8	-10,5	0,0
8. Отклонение рентабельности производственных средств, %	x	2,3	-8,4	-1,0	-0,5	-14,2	10,6
8.1 за счет изменения прибыли на 1 рубль реализованной продукции	x	7,2	-7,2	-0,7	0,5	-15,4	10,6
8.2 за счет изменения фондоемкости	x	-3,2	-0,8	-0,1	-0,8	1,2	0,0
8.3 за счет изменения	x	-1,7	-0,4	-0,2	-0,1	0,0	0,0
<i>Проверка</i>	x	2,3	-8,4	-1,0	-0,5	-14,2	10,6
Справочно:							
Прибыль на 1 руб. реализованной	8,1	15,6	4,3	4,3	4,8	-29,8	0,0
Фондоемкость, руб.	64,9	93,9	65,5	77,8	99,0	222,6	60,6
Материалоемкость, руб.	7,0	21,1	18,5	26,6	31,1	59,7	44,3

Рентабельность производственных средств повышалась до 2009 г. за счет роста рентабельности продаж и снижения фондоемкости и материалоемкости продукции, снижалась в 2009-2010 гг. на 15,4% и 10,6% преимущественно за счет снижения рентабельности продаж. Фондоемкость и материалоемкость не оказывали влияния на рентабельность производственных средств. Это говорит о том, что оптимизировалось соотношение основных средств и материальных запасов по отношению к выручке от реализации продукции, но снизилась прибыль от продаж за счет роста себестоимости продукции и снизилась прибыль до налогообложения за счет роста прочих расходов.

Аналогично с использованием разработанной методики факторного анализа комплекса предприятий сделан факторный анализ влияния ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» на финансовую устойчивость рыбохозяйственного комплекса Удмуртской Республики (таблица 27).

Коэффициент автономии всего рыбохозяйственного комплекса снизился на 0,114 пунктов в 2010 году по сравнению с 2004 годом, в том числе на 0,111 пунктов за счет искомого предприятия.

Удельный вес заемных средств в стоимости имущества комплекса увеличился на 0,115 пунктов с 2004 года по 2010 год, в том числе за счет искомого предприятия на 0,126 пунктов.

Коэффициент соотношения заемных и собственных средств комплекса увеличился за анализируемый период на 0,315 пунктов, в том числе за счет искомого предприятия на 0,330 пунктов.

Удельный вес дебиторской задолженности в стоимости имущества практически полностью уменьшился (на 0,01 пункта) за счет ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» (на 0,009 пункта).

Удельный вес дебиторской задолженности в оборотных активах также практически полностью увеличился (на 0,024 пункта) за счет ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» (на 0,023 пункта) преимущественно из-за роста дебиторской задолженности (на 0,019 пункта).

Коэффициент обеспеченности материальных запасов собственными оборотными средствами рыбохозяйственного комплекса ухудшился на 0,783 пункта, в том числе за счет искомого предприятия на 0,748 пункта из – за ухудшения обеспеченности собственными оборотными средствами.

По этой же причине ухудшения собственных оборотных средств снизился коэффициент маневренности (на 0,562 пункта) за счет искомого предприятия на 0,542 пункта.

Таблица 27 - Факторный анализ влияния ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» на финансовую устойчивость рыбохозяйственного комплекса Удмуртской Республики

Показатель	2004	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.	2010 г. к 2004 г.
1. Коэффициент автономии рыбохозяйственного комплекса, ед.	0,646	0,648	0,630	0,608	0,602	0,569	0,532	
<i>Общее изменение за счет ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье"</i>		0,004	-0,017	-0,023	-0,004	-0,031	-0,036	-0,111
в т.ч.:								
от изменения собственного капитала		-0,001	-0,020	-0,024	-0,007	-0,032	-0,048	-0,127
от изменения баланса		0,005	0,003	0,000	0,003	0,001	0,012	0,016
<i>проверка суммой</i>		0,004	-0,017	-0,023	-0,004	-0,031	-0,036	-0,111
2. Доля заемных средств в стоимости имущества комплекса, ед.	0,224	0,210	0,264	0,298	0,368	0,331	0,339	
<i>Общее изменение за счет ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье"</i>		-0,011	0,055	0,036	0,047	-0,029	0,019	0,126
в т.ч.:								
от изменения заемных средств		-0,013	0,055	0,035	0,044	-0,029	0,005	0,109
от изменения баланса		0,003	0,000	0,001	0,003	0,000	0,014	0,017
<i>проверка суммой</i>		-0,011	0,055	0,036	0,047	-0,029	0,019	0,126
3. Коэффициент соотношения заемных и собственных средств комплекса,	0,345	0,325	0,428	0,497	0,611	0,600	0,660	
<i>Общее изменение за счет ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье"</i>		-0,018	0,107	0,070	0,072	0,003	0,081	0,330
в т.ч.:								
от изменения заемных средств		-0,020	0,106	0,070	0,071	0,004	0,053	0,301
от изменения собственного капитала		0,002	0,001	0,001	0,001	-0,002	0,028	0,029
<i>проверка суммой</i>		-0,018	0,107	0,070	0,072	0,003	0,081	0,330
4. Доля дебиторской задолженности в стоимости имущества комплекса, ед.	0,053	0,039	0,105	0,094	0,096	0,058	0,043	
<i>Общее изменение за счет ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье"</i>		-0,012	0,066	-0,010	0,003	-0,039	-0,015	-0,009
в т.ч.:								
от изменения дебиторской задолженности		-0,013	0,066	-0,010	0,002	-0,039	-0,017	-0,011
от изменения активов		0,001	0,000	0,000	0,001	0,000	0,002	0,002
<i>проверка суммой</i>		-0,012	0,066	-0,010	0,003	-0,039	-0,015	-0,009
5. Доля дебиторской задолженности в текущих активах комплекса, ед.	0,091	0,070	0,199	0,156	0,149	0,137	0,115	
<i>Общее изменение за счет ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье"</i>		-0,020	0,129	-0,041	-0,008	-0,013	-0,024	0,023
в т.ч.:								
от изменения дебиторской задолженности		-0,020	0,129	-0,041	-0,008	-0,013	-0,027	0,019
от изменения текущих активов		0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,003	0,004
<i>проверка суммой</i>		-0,020	0,129	-0,041	-0,008	-0,013	-0,024	0,023

Окончание таблицы 27.

Показатель	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.	2010 г. к 2004 г.
6. Коэффициент обеспеченности материальных запасов собственными оборотными средствами рыбохозяйственного комплекса, ед.	0,437	0,401	0,414	0,404	0,558	-0,084	-0,346	
<i>Общее изменение за счет ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье"</i>		-0,022	0,008	-0,007	0,167	-0,639	-0,239	-0,748
<i>в т.ч.:</i>								
от изменения собственных оборотных средств		-0,025	0,008	-0,008	0,167	-0,639	-0,231	-0,739
от изменения материальных запасов		0,003	0,001	0,001	0,000	0,000	-0,008	-0,009
<i>проверка суммой</i>		-0,022	0,008	-0,007	0,167	-0,639	-0,239	-0,748
7. Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами	0,387	0,366	0,369	0,333	0,384	-0,064	-0,303	
<i>Общее изменение за счет ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье"</i>		-0,009	-0,002	-0,034	0,061	-0,446	-0,219	-0,660
<i>в т.ч.:</i>								
от изменения собственных средств		-0,011	-0,002	-0,035	0,061	-0,446	-0,212	-0,651
от изменения оборотных активов		0,003	0,000	0,001	0,000	0,000	-0,008	-0,009
<i>проверка суммой</i>		-0,009	-0,002	-0,034	0,061	-0,446	-0,219	-0,660
8. Коэффициент маневренности рыбохозяйственного комплекса, ед.	0,343	0,314	0,315	0,333	0,412	-0,049	-0,219	
<i>Общее изменение за счет ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье"</i>		-0,018	-0,003	0,019	0,089	-0,458	-0,159	-0,542
<i>в т.ч.:</i>								
от изменения собственных оборотных средств		-0,020	-0,003	0,019	0,089	-0,458	-0,151	-0,534
от изменения стоимости собственных средств		0,002	0,001	0,001	0,001	0,000	-0,008	-0,008
<i>проверка суммой</i>		-0,018	-0,003	0,019	0,089	-0,458	-0,159	-0,542
9. Коэф-т реальной стоимости имущества рыбохозяйственного комплекса,	0,932	0,949	0,889	0,893	0,799	0,898	0,953	
<i>Общее изменение за счет ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье"</i>		0,016	-0,060	0,003	-0,095	0,099	0,055	0,021
<i>в т.ч.:</i>								
от изменения стоимости реального имущества		0,004	-0,059	0,001	-0,101	0,099	0,016	-0,025
от изменения активов		0,012	-0,001	0,002	0,006	0,000	0,039	0,046
<i>проверка суммой</i>		0,016	-0,060	0,003	-0,095	0,099	0,055	0,021
10. Коэф-нт финансовой устойчивости рыбохозяйственного комплекса, ед.	0,730	0,727	0,778	0,767	0,638	0,654	0,685	
<i>Общее изменение за счет ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье"</i>		0,003	0,049	-0,010	-0,131	0,018	0,016	-0,058
<i>в т.ч.:</i>								
от изменения стоимости собственных средств и долгосрочных активов		-0,006	0,050	-0,012	-0,136	0,018	-0,012	-0,090
от изменения активов		0,009	-0,001	0,002	0,005	0,000	0,028	0,032
<i>проверка суммой</i>		0,003	0,049	-0,010	-0,131	0,018	0,016	-0,058

На 0,021 пункта увеличился коэффициент реальной стоимости имущества комплекса, также в основном за счет искомого предприятия.

Коэффициент финансовой устойчивости рыбохозяйственного комплекса республики ухудшился на 0,045 пункта, в том числе за счет искомого предприятия на 0,058 пункта.

Таблица 28 - Факторный анализ влияния ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» на чистую прибыль рыбохозяйственного комплекса Удмуртской Республики

Показатель	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2007 г.	2008 г.	2009 г.	2010 г.	2004- 2010 гг.
Чистая прибыль рыбохозяйственного комплекса УР, тыс.руб.	8054	7256	13657	7579	30755	28346	23723	х
Усл.показатель №1 ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье""	х	7689	8684	13155	7580	29311	31971	5648
Усл.показатель №2 ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье""	х	8042	7285	13639	7559	30272	28542	8030
Усл.показатель №3 ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье""	х	8042	7285	13639	7559	30272	28542	8030
Усл.показатель №4 ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье""	х	8178	7087	13636	7593	30159	28801	7860
Усл.показатель №5 ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье""	х	8177	7086	13637	7585	30168	28801	7860
Усл.показатель №6 ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье""	х	8177	7086	13637	7585	30168	28801	7860
<i>Общее изменение за счет ГУП "Каракулинский рыбхоз "Прикамье""</i>	х	8177	-968	6381	-6072	22589	-1954	-15863
в т.ч.:								
от изменения выручки	х	7689	630	5899	-6077	21732	1216	-18075
от изменения себестоимости	х	353	-1399	484	-21	961	-3429	2382
от изменения коммерческих и управленческих расходов	х	0	0	0	0	0	0	0
от изменения прочих доходов и расходов	х	136	-198	-3	34	-113	259	-170
от изменения выплат из прибыли	х	-1	-1	1	-8	9	0	0
от изменения чрезвычайных доходов и расходов	х	0	0	0	0	0	0	0
<i>Проверка суммой</i>	х	8177	-968	6381	-6072	22589	-1954	-15863

Факторный анализ чистой прибыли показал, что в наибольшей степени на изменение чистой прибыли всего рыбохозяйственного комплекса влияет изменение выручки в ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»», во вторую очередь – изменение себестоимости продукции, в третью очередь – изменение прочих доходов и расходов (таблица 28).

Проанализируем рентабельность продаж по прибыли от продажи (R_1), рентабельность продаж по прибыли до налогообложения (R_2), рентабельность продаж по чистой прибыли (R_3) по двум методикам, традиционной и предлагаемой, на примере деятельности ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»», который является плательщиком ЕСХН. В таблице 29 представлены исходные данные для расчета рентабельности, в таблице 30 – искомые значения рентабельности.

Рентабельность по прибыли от продаж R_1 , рассчитанная по предлагаемой методике, имеет отрицательную величину в большем размере, чем аналогичный показатель, рассчитанный по традиционной методике. Следовательно, организации необходимо усилить работу с дебиторами по погашению их задолженности. То обстоятельство, что по традиционной методике рентабельность продаж по прибыли до налогообложения R_2 и рентабельность продаж по чистой прибыли R_3 в 2010 году имели положительное значение, а рентабельность по прибыли от продаж R_1 – отрицательное, предполагает изучение порядка формирования прочих доходов и расходов.

Для российской экономики значение рентабельности продаж по чистой прибыли (R_3), например, в 2010 году должно было составлять при простом воспроизводстве в целом по экономике - 42,2% и по рыболовству - 33,8%, при расширенном воспроизводстве в целом по экономике - 58,2% и по рыболовству - 49,8%.

Таблица 29 - Аналитический отчет о прибылях и убытках ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»»

№ п/п	Показатель	2008 год				2009 год				2010 год			
		Традиционная методика		Предлагаемая методика		Традиционная методика		Предлагаемая методика		Традиционная методика		Предлагаемая методика	
		источник информации	сумма										
1.	Выручка от продажи	стр. 2110 ф.2	2968	стр. 4110 ф.4	2921	стр. 2110 ф.2	1524	стр. 4110 ф.4	1254	стр. 2110 ф.2	5149	стр. 4110 ф.4	4501
2.	Авансы полученные	х	х	стр. 642 ф.5	0	х	х	стр. 642 ф.5	0	х	х	стр. 642 ф.5	0
3.	Скорректированная выручка от продажи	х	х	х	2921	х	х	х	1254	х	х	х	4501
4.	Себестоимость продаж	стр. 2120 ф.2	2965	стр. 2120 ф.2	2965	стр. 2120 ф.2	2004	стр. 2120 ф.2	2004	стр. 2120 ф.2	5433	стр. 2120 ф.2	5433
5.	Прибыль (убыток) от продаж	стр. 2200 ф.2	3	х	-44	стр. 2200 ф.2	-480	х	-750	стр. 2200 ф.2	-284	х	-932
6.	Прибыль (убыток) до налогообложения	стр. 2300 ф.2	142	х	95	стр. 2300 ф.2	-454	х	-724	стр. 2300 ф.2	1	х	-647
7.	Чистая прибыль (убыток)	стр. 2400 ф.2	133	х	86	стр. 2400 ф.2	-454	х	-724	стр. 2400 ф.2	1	х	-647

Примечание: формулировки показателей и нумерация строк в табл.1 приведены в соответствии с приказом Минфина РФ от 2 июля 2010 года №66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций», вступают в силу с отчетности за 2011 год.

Таблица 30 - Показатели рентабельности деятельности ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»», рассчитанные по двум методикам

№ п/п	Показатель рентабельности	2008 год		2009 год		2010 год	
		Традиционная методика	Предлагаемая методика	Традиционная методика	Предлагаемая методика	Традиционная методика	Предлагаемая методика
1.	Рентабельность продаж по прибыли от продажи (R ₁)	0,10	-1,51	-31,50	-59,81	-5,52	-20,71
2.	Рентабельность продаж по прибыли до налогообложения (R ₂)	4,78	3,25	-29,79	-57,74	0,02	-14,37
3.	Рентабельность продаж по чистой прибыли (R ₃)	4,48	2,94	-29,79	-57,74	0,02	-14,37

Таблица 31 - Нормы рентабельности с учетом инфляции и обновления основных средств

№ п/п	Наименование показателя	Значение показателя, %				
		Инфляция ¹	Обновление фондов	Норма рентабельности при простом воспроизводстве	Норма прибыли ²	Норма рентабельности при расширенном воспроизводстве
1	2	3	4	5= 3+4	6	7=5+6
	2008 год					
1.	Все организации	13,3	33,4	46,7	20	66,7
2.	в т. ч. рыболовства	13,3	25	38,3	20	58,3
	2009 год					
3.	Все организации	8,8	33,4	42,2	22	64,2

№ п/п	Наименование показателя	Значение показателя, %				
		Инфляция ¹	Обновление фондов	Норма рентабельности при простом воспроизводстве	Норма прибыли ²	Норма рентабельности при расширенном воспроизводстве
1	2	3	4	5= 3+4	6	7=5+6
4.	в т. ч. рыболовства	8,8	25	33,8	22	55,8
2010 год						
5.	Все организации	8,8	33,4	42,2	16	58,2
6.	в т. ч. рыболовства	8,8	25	33,8	16	49,8

Примечание: ¹ – данные Росстата; ² – данные Сбербанка РФ.

Поскольку ни одна из отраслей материального производства в России не достигала данных значений рентабельности, в российской экономике наблюдаются регрессионные процессы (таблица 31).

Глава 3. Организационно - экономические механизмы управления эффективностью деятельности организации

3.1. Методический инструментарий управления эффективностью деятельности организации рыболовства

Организационно-экономический механизм управления эффективностью деятельности организации «ответственного рыболовства» - это способ приведения ее организационной и управленческой структур, ресурсов и материально – денежных потоков в соответствие с требованиями внешней среды.

Под эффективностью деятельности организации «ответственного рыболовства» понимается такое организационно-техническое, технологическое и финансово-экономическое состояние органов (центров) управления, которое способно обеспечить цели безубыточного, расширенного воспроизводства.

Моделирование управления в организации «ответственного рыболовства» - это формирование совокупности теоретических представлений о том, как выглядит система управления (ее состав и структура), как субъект управления воздействует на объект управления, как она адаптируется к изменениям во внешней среде, чтобы организация могла не только выживать, но и добиваться поставленных целей.

В организациях с естественной и органической моделью производства управление не может базироваться только на административном подходе. Одна из сложнейших конструктивных задач при реализации адаптивного и эволюционного управления заключается в получении нужных сведений из внешней среды, без чего невозможно проводить адаптацию. Затем, чтобы сохранить гомеостаз системы, необходимо совмещать полученную информацию из внешней среды с известными характеристиками организации, полученными в ходе анализа и планирования деятельности.

Математически это выглядит в виде разработки системы уравнений и неравенств, характеризующих работу фильтров для процессов рыночной адаптации организации.

Под фильтром понимается определенное, количественно измеримое, обусловленное объективными и субъективными причинами, ресурсное ограничение (предел или возможный диапазон изменений), являющееся элементом механизма управления организацией, за который организация не может выйти, не изменяя системное качество. Особенно это важно учитывать в биологических системах, имеющих сроки репродукции. Но надо отметить, что при преодолении фильтра не всегда происходит самоуничтожение организации. По общему правилу организация может качественно преобразоваться и продолжить развитие.

Для эффективного формирования организационной структуры с ЦФО необходимо учитывать следующие фильтры.

1. Технологический фильтр. В рыболовстве существуют следующие технологические процессы: вылов рыбы, транспортировка рыбы до склада и до потребителей, хранение рыбы, снабжение ресурсами, а также управление производством и реализацией. Поэтому необходимо создавать один управляющий контур в составе двух ЦФО, один подчиненный управляющий контур в составе четырех ЦФО и один управляемый контур в составе четырех ЦФО следующих видов:

1) ЦФО^{затрат I}_{управление в целом} - администрация, отвечающая за общее руководство, совпадающая с ЦФО затрат первого уровня;

2) ЦФО^{дохода, результата I}_{управление в целом} - администрация, отвечающая за формирование дохода и конечного результата, совпадающая с ЦФО дохода и результата первого уровня;

3) ЦФО^{дохода, результата II}_{вылов} - структурное подразделение, отвечающее за вылов рыбы, включающее ЦФО дохода и результата второго уровня по вылову рыбы;

4) ЦФО^{дохода, результата II трансп.} - структурное подразделение, отвечающее за транспортировку рыбы до склада и со склада до потребителей, включающее ЦФО дохода и результата второго уровня по транспортировке рыбы;

5) ЦФО^{дохода, результата II хранение} - структурное подразделение, отвечающее за хранение рыбы на складе, включающее ЦФО дохода и результата второго уровня по хранению рыбы;

6) ЦФО^{дохода, результата II снабжение} - структурное подразделение, отвечающее за закупку ресурсов, включающее ЦФО дохода и результата второго уровня по закупке ресурсов;

7) ЦФО^{затрат III вылов бригада 1,...m} - структурное подразделение, состоящее из m-го количества бригад, отвечающих за вылов рыбы, включающее ЦФО затрат третьего уровня;

8) ЦФО^{затрат III трансп.} - структурное подразделение, отвечающее за транспортировку рыбы до склада и со склада до потребителей, включающее ЦФО затрат третьего уровня;

9) ЦФО^{затрат III хранение} - структурное подразделение, отвечающее за хранение рыбы, включающее ЦФО затрат третьего уровня;

10) ЦФО^{затрат III снабжение} - структурное подразделение, отвечающее за закуп ресурсов, включающее ЦФО затрат третьего уровня.

Итого, с учетом четырех выделенных техпроцессов необходимо выделить пять направлений формирования ЦФО. Количественное выражение технологического фильтра соответствует формуле (26).

$$\sum_1^n \text{ЦФО} = k_{\text{тех.процесс}} + 2 \quad (26)$$

где: $\sum_1^n \text{ЦФО}$ – число направлений формирования ЦФО всех видов от 1 до n;

$k_{\text{тех.процесс}}$ – количество выявленных технологических процессов в организации; 2 – количество направлений формирования ЦФО в управляющем контуре.

2. Профицитный фильтр (от англ. профит – прибыль). Коммерческое предприятие с экономической точки зрения должно приносить прибыль, которая достигается за счет превышения доходов над затратами (формулы (27-28)).

$$\text{Прибыль} = \text{доход} - \text{затраты} \quad (27) \quad \text{или} \quad \text{Доход} = \text{затраты} + \text{прибыль} \quad (28).$$

Тем самым изначально предприятие является открытой неравновесной системой. Оно создает продукт большей стоимости, чем забирает из внешней среды ресурсов на величину добавленной стоимости, в состав которой входит прибыль. Если же предприятие становится равновесной системой или закрытой системой, то скоро оно исчерпывает свой потенциал и уходит с рынка. Именно в профицитном фильтре кроется причина банкротств субъектов экономической деятельности.

Данный фильтр работает таким образом, что в организационной структуре предприятия остаются только те структурные подразделения, чей конечный результат не выходит за пределы фильтра.

Принцип профицитного фильтра – ЦФО в суммовом выражении должны продуцировать больше дохода, чем затрат (29):

$$\text{ЦФО}_{\text{дохода, результата I}} \geq \sum \text{ЦФО}_{\text{затрат}} \quad (29)$$

управление в целом

где $\sum \text{ЦФО}_{\text{затрат}}$ - суммарные затраты ЦФО_j, отвечающих за затраты, руб.

3. Маркетинговый фильтр. Предприятие, занимая определенную нишу на рынке, из – за профицитного фильтра постоянно вынуждено заботиться об увеличении своей доли рынка. Здесь существует ограничение, связанное с емкостью рынка, которое предприятие не способно преодолеть в краткосрочном периоде.

$$\text{Тогда справедлива формула} \quad (30)$$

$$\text{где:} \quad E = \Pi_{\text{на 1 потреб.}} \cdot N_{\text{потреб.}}$$

E - емкость рынка рыбы;

$\Pi_{\text{на 1 потреб}}$ – количество продукта на одного потребителя, кг/чел.;

$N_{\text{потреб.}}$ – количество потребителей рыбы.

Поскольку предприятие стремится к освоению максимальной емкости определенного рынка (E_{max}), справедливо выражение (31):

$$\text{ЦФО}_{\text{дохода, результата I}}^{\text{управление в целом}} \rightarrow E_{\text{max}} \quad (31)$$

Таким образом, при формировании организационной структуры с использованием ЦФО необходимо учитывать, что ЦФО доходов, результатов должно быть ориентировано на постоянный рост.

Оценка степени влияния маркетингового фильтра на деятельность ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» осуществлена далее.

4. Фильтр управляемости. В соответствии с постулатами менеджмента один человек способен эффективно руководить семью людьми, а наиболее эффективная управленческая структура для средней организации – это структура с тремя иерархическими уровнями. Значит, максимальное количество ЦФО не может превышать суммарно 58: один управляющий контур (2 ЦФО первого уровня), семь подчиненных управляющих контуров (ЦФО доходов, результатов второго уровня), 49 управляемых контуров (ЦФО затрат третьего уровня). Т.е. справедлива следующая система уравнений и неравенств:

$$\text{ЦФО}_{\text{УЮК}} = 2 \quad \text{ЦФО}_{\text{ПУЮК}} \leq 7 \quad \text{ЦФО}_{\text{УЕК}} \leq 49 \quad (32),$$

где:

$\text{ЦФО}_{\text{УЮК}}$ – ЦФО_j , относящиеся к управляющему контуру, шт.;

$\text{ЦФО}_{\text{ПУЮК}}$ – ЦФО_j , относящиеся к подчиненному управляющему контуру, шт.;

$\text{ЦФО}_{\text{УЕК}}$ – ЦФО_j , относящиеся к управляемому контуру, шт.

5. Ресурсный фильтр. Связан с ограниченностью ресурсов. Если рассматривать краткосрочный период до года, абсолютно все ресурсы ограничены, включая и возобновляемые, т.к. существует определенный лаг, в течение которого

предложение ресурсов является неэластичным. Если рассматривать среднесрочный период от года до пяти лет, часть ресурсов, особенно возобновляемых, может удовлетворить спрос, но увеличить или заменить невозобновляемые ресурсы в данный период проблематично. Например, чтобы перевести ВБР из потенциальной формы в экономический оборот, требуется определенное время. В долгосрочном периоде ограниченность ресурсов исключается, т.к. появляются их субституты.

Эффективное предприятие, оптимизирующее производственные запасы, должно в краткосрочном и среднесрочном периодах учитывать ограниченность ресурсов, т.к. при росте спроса на данные ресурсы из-за ресурсного фильтра растут цены. И, если предприятие работает близко к точке безубыточности, то оно может разориться из-за роста цен на необходимые ресурсы. Поэтому управляющий контур организации должен четко составить перечень используемых ресурсов, отслеживать возможность изменения спроса и предложения на используемые ресурсы, чтобы в управляемом контуре ЦФО снабжения, являющемся центром затрат, могло своевременно производить закупки ресурсов, искать субституты.

Если выразить математически данный фильтр, то получится выражение (29). Значит, что ресурсный фильтр является производным от профицитного фильтра.

6. Кадровый (человеческий) фильтр. Данный фильтр выделен из ресурсного фильтра в виду его важности и особенности учета и распределения конечного результата. Экономить ресурсы может только работник. Экономия ресурсов в каждом ЦФО распределяется частично на оплату труда. В целом количественный анализ кадрового фильтра аналогичен анализу профицитного фильтра и осуществляется на основе аттестации рабочих мест.

С учетом кадрового фильтра при формировании ЦФО необходимо:

1) выделить определенную функцию и/или набор однородных функций, выполняемых работником. В этом отношении данный фильтр четко коррелирует с технологическим фильтром;

2) выбрать необходимый инструментарий отбора работников на конкретную функцию для разных уровней управления;

3) провести оценку рабочей силы, включая испытательный срок, и необходимое обучение персонала.

Таким образом, влияние фильтров на формирование организационной структуры с использованием ЦФО характеризуется системой уравнений и неравенств.

На рисунке 15 изображена организационная структура ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» до внедрения многоуровневой модели ЦФО, на рисунке 16 – после внедрения многоуровневой модели ЦФО.

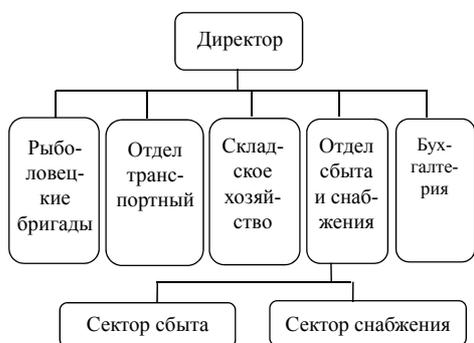


Рисунок 15- Организационная структура ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» до внедрения МЦФО

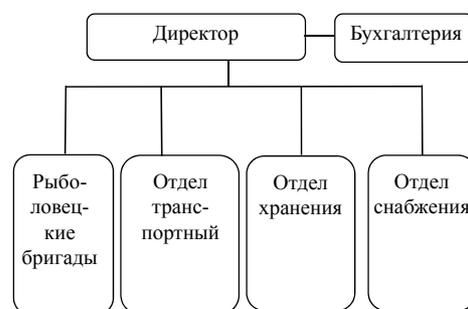


Рисунок 16 - Организационная структура ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» после внедрения МЦФО

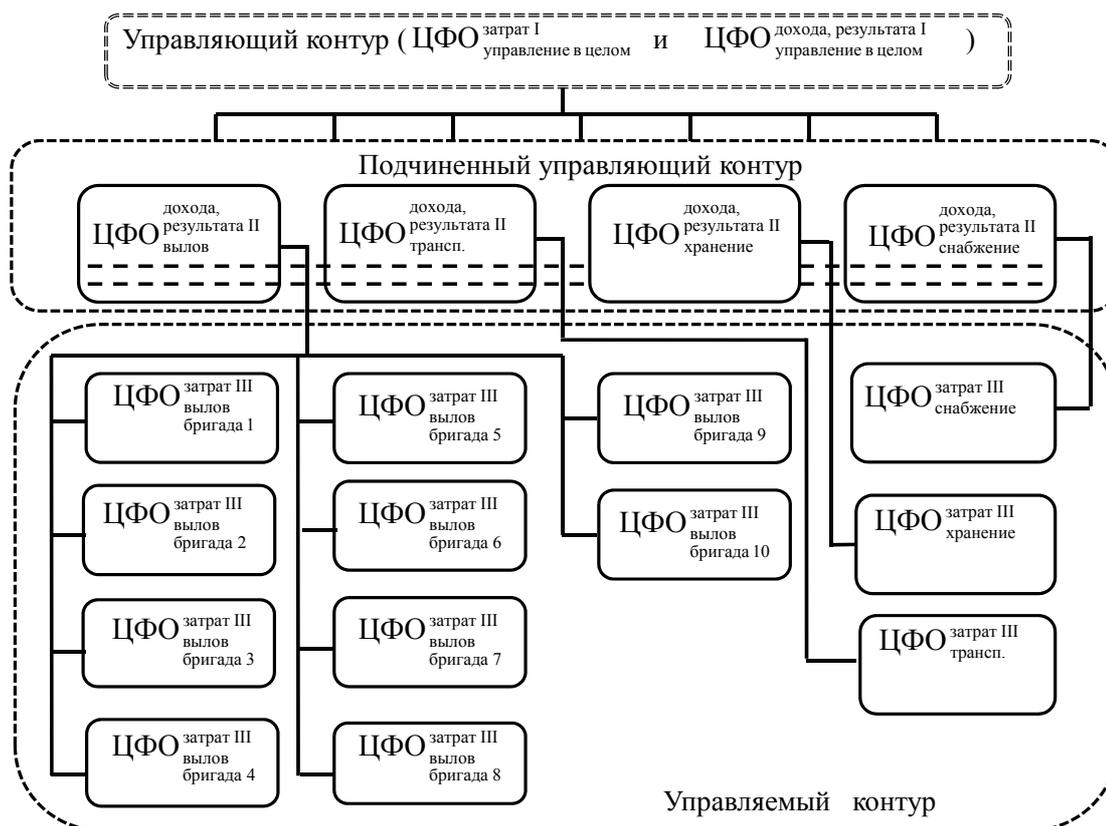


Рисунок 17 - Структура управления в ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» после внедрения МЦФО

3.2. Моделирование материально – денежных потоков в организации рыболовства

Рассмотрим взаимодействие внутренней среды организации с внешней средой, а так же взаимодействие структурных элементов организации через материально – денежные потоки.

Поток – это движение ресурсов в экономике. Для характеристики деятельности организации достаточно описания взаимодействия следующих видов потоков: материальный, информационный, производительный, временной и денежный.

Материальный поток (МП) – это вещественный поток, выражающийся в поступлении из внешней среды во внутреннюю среду определенных материальных

ресурсов, которые с помощью взаимодействия с другими потоками превращаются в иной ресурс, востребованный внешней средой.

Информационный поток (ИП) – это входящие во внутреннюю среду и исходящие во внешнюю среду сигналы, воспринимаемые человеком, а также методы обработки данных сигналов, позиционирующих организацию во внешней среде. Информационные потоки выражаются через создание брендов, концептов, технологий. К информационному потоку так же относится финансовый поток.

Производительный поток (ПП) – это преобразованные работником в товары, продукцию, работы и услуги входящие потоки. Производительный поток является результатом управления.

Денежный поток (ДП) выражает другие потоки в определенной валюте, поэтому является всеобщим измерителем других потоков.

Временной поток (ВП) – это поток, относительно которого происходят изменения других потоков. Можно выделить стадии (лаги) временного потока - временной поток определенного технологического цикла, временной поток полного технологического цикла, временной поток жизненного цикла товара, временной поток жизненного цикла организации и т.д.

Классифицируем потоки по отношению к внешней среде.

Внутренние потоки – это потоки, находящиеся во внутренней среде организации. Внутренние потоки либо не взаимодействуют с внешней средой (отсутствует целевой компонент), либо взаимодействуют через рабочие процессы. Например, взаимоотношения технолога с рабочими по вопросу переработки рыбы – это сочетание внутренних потоков: информационного (технологии переработки), материального (сырье, материалы для переработки), производительного (рабочие и технолог являются частью структурной составляющей организации).

Внешние потоки – это потоки, находящиеся во внешней среде, которые при наличии целевого компонента и организационно – управленческих механизмов

могут стать собственностью организации и участвовать в ее рабочих процессах. Например, материальные потоки на альтернативных товарных рынках.

Смешанные потоки – это внутренние потоки, влияющие на внешнюю среду, а так же внешние потоки, влияющие на внутреннюю среду организации.

Также можно выделить по отношению к движению потоков относительно внутренней среды предприятия входящие потоки и исходящие потоки.

Входящий поток – это определенный поток, поступающий во внутреннюю среду предприятия из внешней среды, а исходящий поток – это определенный поток, направленный из внутренней среды во внешнюю среду.

Сочетание исходящих потоков в определенной пропорции формирует конечный финансовый результат. То или иное сочетание потоков, выраженное структурно, определяет систему, ее внутреннее строение.

Графически схему движения потоков через организацию можно выразить следующим рисунком (рисунок 18), где:

ВИП, ВМП, ВДП – входящие информационный, материальный, денежный потоки;

ИИП, ИМП, ИПП, ИДП – исходящие информационный, материальный, производительный, денежный потоки;

ппп, пип, пмп – преобразованный производительный, информационный, материальный потоки;

ДПТ – денежный поток за товар;

Т – товар исходящий.

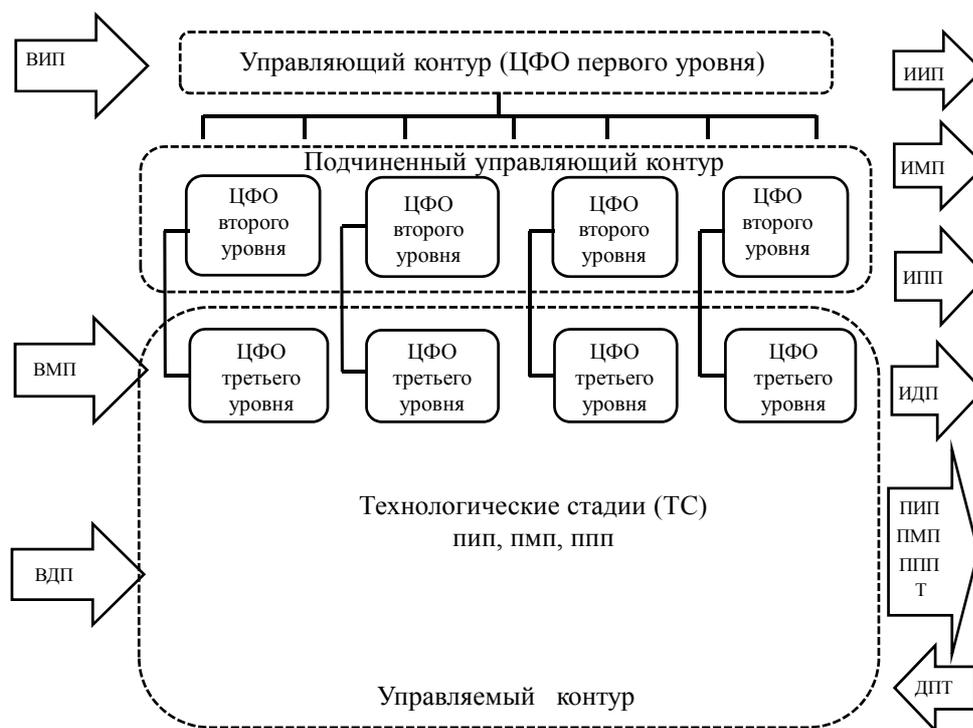


Рисунок 18 - Схема движения потоков через организацию в многоуровневой модели ЦФО

Если принять за 100% сумму потоков определенного предприятия, то получим уравнение: $ИП+МП+ПП = 100\%$ (33).

Отсюда можно сделать вывод, что преобладание какого-либо потока определяет тип предприятия. Например, преобладание материального потока характерно для предприятий реального сектора, преобладание информационного потока указывает на предприятия высоких технологий, а также на предприятия финансовой сферы.

Практическая реализация данной формулы невозможна в связи с разной размерностью величин. Требуется единый для всех потоков измеритель. Таким измерителем является денежный поток, т.е. уравнение (33) можно выразить следующим образом: $ДП_{ИП}+ДП_{МП}+ДП_{ПП} = 100\%$ (34), где:

$ДП_{ИП}$ – информационный поток, выраженный через денежный поток;

$ДП_{МП}$ – материальный поток, выраженный через денежный поток;

$ДП_{ПП}$ – производительный поток, выраженный через денежный поток.

Необходимо отметить, что денежный поток всегда движется в обратную сторону от других потоков. Тем самым для предприятия на конкурентном рынке в долгосрочном периоде (когда экономическая прибыль равна 0) исходящие и входящие денежные потоки равны (формула (35)):

$$ДП_{ИПи} + ДП_{МПи} + ДП_{ППи} = ДП_{ИПв} + ДП_{МПв} + ДП_{ППв} \quad (35), \text{ где:}$$

$ДП_{ИПи}$, $ДП_{МПи}$, $ДП_{ППи}$ – исходящие потоки;

$ДП_{ИПв}$, $ДП_{МПв}$, $ДП_{ППв}$ – входящие потоки;

или $ДП_{и} = ДП_{в}$ (36), где:

$ДП_{и}$ – исходящий денежный поток;

$ДП_{в}$ – входящий денежный поток.

При прибыльности предприятия уравнения (35), (36) примут следующий вид:

$$ДП_{ИПи} + ДП_{МПи} + ДП_{ППи} < ДП_{ИПв} + ДП_{МПв} + ДП_{ППв} \quad (37),$$

$$\text{или} \quad ДП_{и} < ДП_{в} \quad (38).$$

При убыточности предприятия уравнения (35), (36) примут следующий вид:

$$ДП_{ИПи} + ДП_{МПи} + ДП_{ППи} > ДП_{ИПв} + ДП_{МПв} + ДП_{ППв} \quad (39)$$

$$\text{или} \quad ДП_{и} > ДП_{в} \quad (40).$$

Тем самым финансовый результат деятельности можно выразить следующим уравнением:

$$(ДП_{ИПи} + ДП_{МПи} + ДП_{ППи}) - (ДП_{ИПв} + ДП_{МПв} + ДП_{ППв}) = \pm \Delta ДП \quad \text{или}$$

$$ДП_{и} - ДП_{в} = \pm \Delta ДП \quad (41),$$

где $\pm \Delta ДП$ – прибыль (+), убыток (-).

Формулы (37 - 41) отражают соотношение потоков на предприятии и верны и для структурных подразделений предприятия.

На основании данных формул можно предложить следующую классификацию ЦФО.

1. Если $ДП_{и} < ДП_{в}$ для определенного ЦФО, то данное ЦФО является ЦФО доходов;
2. Если $ДП_{и} > ДП_{в}$ для определенного ЦФО, то данное ЦФО является ЦФО затрат.

Таким образом, существуют только два вида ЦФО одного порядка – ЦФО затрат и ЦФО доходов, а иные ЦФО являются разновидностями ЦФО доходов и ЦФО затрат второго или третьего порядка, что отражает рис.20. Предлагаемая большинством авторов классификация ЦФО, когда все выделяемые ЦФО являются однопорядковыми и одноуровневыми, не отвечает логике и является недостаточно обоснованной.

3.3. Механизм управления эффективностью деятельности организации в речном рыболовстве

В традиционной системе бюджетирования происходит простое арифметическое складывание денежных потоков всех ЦФО в один бюджет (бюджет доходов и расходов) и только после этого выводится результат деятельности. Тем самым при принятии управленческого решения возникают определенные трудности, связанные с недостаточностью информации, а так же возникает вопрос контроля деятельности отдельного ЦФО и выработки политики стимулирования кадров. Кроме того, отсутствует дублирование получаемых результатов по принципу двойной записи бухгалтерского учета, что не позволяет обнаруживать допущенные ошибки.

Для устранения указанных недостатков можно предложить формировать и для ЦФО доходов, и для ЦФО затрат нормативный и конечный результат деятельности ($P_{\text{факт.}}$), ($P_{\text{норм.}}$). Тем самым каждый ЦФО формирует свой финансовый результат, при этом по горизонтали происходит и совокупное арифметическое складывание потоков всех ЦФО в один бюджет (бюджет доходов и расходов), и арифметическое сложение финансовых результатов ЦФО. Таким образом, возникает контрольная функция бюджетов ЦФО.

При этом необходимо для каждого ЦФО разрабатывать нормативный результат деятельности, что позволит контролировать деятельность ЦФО в целом. А также необходимо создать отличную от поправочных коэффициентов систему стимулирования персонала, основанную на процентах от экономии ресурсов при применении сдельно-премиальной системы оплаты труда, где сдельная часть оплаты труда выплачивается за проделанную работу, а премиальная часть зависит от результата ЦФО.

Вышесказанное выражается системой условий для ЦФО затрат:

- если $P_{\text{факт.}} < P_{\text{норм.}}$, то у ЦФО затрат имеется экономия от деятельности, следовательно, персонал необходимо премировать;
- если $P_{\text{факт.}} > P_{\text{норм.}}$, то ЦФО затрат допустило перерасход, следовательно, премирование персонала производиться не будет.

Для ЦФО доходов:

- если $P_{\text{факт.}} > P_{\text{норм.}}$, то ЦФО доходов получило сверхплановый доход, следовательно, персонал необходимо премировать;
- если $P_{\text{факт.}} < P_{\text{норм.}}$, то ЦФО доходов не выполнило плановый результат, следовательно, премирование производиться не будет.

Также ЦФО получают определенную самостоятельность при выборе потоков, так как в силу постоянной изменчивости ценовых и объемных характеристик

потоков необходимо обеспечивать гибкость в реагировании на временной поток как у ЦФО, так и предприятия в целом. При традиционном бюджетировании отклонение от запланированного потока рассматривается негативно.

Считаем необходимым при построении ЦФО в организации соблюдать принцип ориентации на рыночный аналог продукции, который позволяет достигать максимальный результат минимальными ресурсами. Раскроем действие данного принципа.

Во-первых, каждое ЦФО переводится на внутренний хозрасчет, то есть передает другим ЦФО, участвующим в технологической цепочке создания продукции, оказания услуги, не затраты и доходы, а цену продукции, услуги (далее – ЦПУ ЦФО_j), которая в свою очередь сравнивается с ценой РАПУ для данного ЦФО (далее – РАПУ ЦФО_j).

ЦПУ ЦФО_j рассчитывается как сумма всех видов затрат (формула (42)) по плану и по факту: $ЦПУ\ ЦФО\ j = C_{MPj} + \dots + C_{TPj}$ (42), где:

C_{MPj} – стоимость материальных ресурсов в каждом ЦФО;

C_{TPj} – стоимость трудовых ресурсов в каждом ЦФО.

Необходимо четко выделить две составляющие ЦПУ ЦФО: стоимость всех ресурсов, кроме трудовых и стоимость трудовых ресурсов. Стоимость трудовых ресурсов (заработная плата) выступает балансирующим показателем. На нее относится часть экономии ресурсов, другая часть сэкономленных ресурсов составляет прибыль ЦФО. Величина заработной платы и часть экономии ресурсов являются фондом оплаты труда персонала ЦФО.

По сути РАПУ ЦФО_j выполняет функцию ЦПУ ЦФО_j по плану. Формирование результата в организации будет выглядеть как сложение ЦПУ ЦФО_j:

$$\sum_1^j ЦПУ\ ЦФО\ j\ факт = \sum_1^j (C_{MPj\ факт} + \dots + C_{TPj\ факт}) (43).$$

Если при сравнении ЦПУ ЦФО_j и РАПУ ЦФО_j экономическая ситуация в организации характеризуется формулой (44), то необходимо либо уменьшить затраты на ЦФО, либо рассмотреть вопрос ликвидации ЦФО и использования услуг

сторонней организации. В случае экономической ситуации, характеризуемой формулой (45), при принятии управленческого решения необходимо руководствоваться другими факторами, отличными от экономических. Если для организации справедливо неравенство (46), то в этом случае целесообразно оставить ЦФО.

$$\text{РАПУ ЦФО}_j - \text{ЦПУ ЦФО}_j \text{ факт.} \leq 0, \text{ т.е. } \mathcal{E} \leq 0 \quad (44)$$

$$\text{РАПУ ЦФО}_j - \text{ЦПУ ЦФО}_j \text{ факт.} = 0, \text{ т.е. } \mathcal{E} = 0 \quad (45)$$

$$\text{РАПУ ЦФО}_j - \text{ЦПУ ЦФО}_j \text{ факт.} \geq 0, \text{ т.е. } \mathcal{E} \geq 0 \quad (46)$$

Экономия в ЦФО_j по сути возникает от экономии работниками материальных ресурсов (формула (47)): $\mathcal{E} = C_{\text{МР}_{\text{пл}}} - C_{\text{МР}_{\text{факт}}}$ (47).

Необходимо отметить, что норматив экономии для ЦФО устанавливается в соответствии с требованием внешней среды. Таким образом, можно производить сравнение ЦПУ ЦФО_j и РАПУ ЦФО_j для принятия определенных управленческих решений и выявления эффективности деятельности ЦФО, а так же экономически обосновывать позицию руководства во взаимоотношениях с ЦФО по поводу цены на продукцию, услуги. В конечном счете в ЦФО дохода, результата I
управление в целом формируется предварительный финансовый результат деятельности организации, который относится на прибыль и на вознаграждения работникам ЦФО_j:

$$\text{ФР}_{\text{дохода, результата I}}^{\text{управление в целом}} = \text{РАПУ ЦФО}_{\text{дохода, результата I}}^{\text{управление в целом}} - \sum_1^q \text{ЦПУ ЦФО}_j \text{ факт.} \quad (48).$$

Применение принципа рыночного аналога цены продукции (услуги) создает следующие преимущества многоуровневой модели ЦФО.

Во-первых, отпадает необходимость создания специальных систем мотиваций и стимулирования персонала ЦФО. Персонал ЦФО мотивирован на поиск ресурсов по более низкой цене и более экономное расходование ресурсов по более прогрессивным технологиям благодаря тому, что экономия материальных ресурсов направляется на оплату труда. Во-вторых, появляется определенная автономия ЦФО в принятии решений, возникает перекрестный контроль ЦФО – со стороны

руководства и персонала. С другой стороны, появляется инициатива у работников по выработке оптимальных решений в планировании ресурсов. В-третьих, упрощается контроль над деятельностью ЦФО со стороны руководства, т.к. часть контролируемых показателей заменяется ценой рыночного аналога продукции, услуги. Руководство становится более ориентированным на принятие стратегических решений. В-четвертых, повышается эффективность деятельности, что ведет к максимизации прибыли предприятия.

Рассмотрим алгоритм формирования системы бюджетов ЦФО по многоуровневой модели ЦФО (рисунок 19).

На 1 этапе рассчитаем плановую производственную прибыль при разных условиях освоения квот на вылов (таблица 32). Итого во всех водоемах квота вылова рыбы составит 180,51 тонн в год. При условии освоения квоты на 80% вылов рыбы составит 145 тонн в год. Поскольку затраты на вылов рыбы превысили плановые показатели затрат, квота вылова рыбы не соблюдалась, ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье» было убыточным в 2010 году.

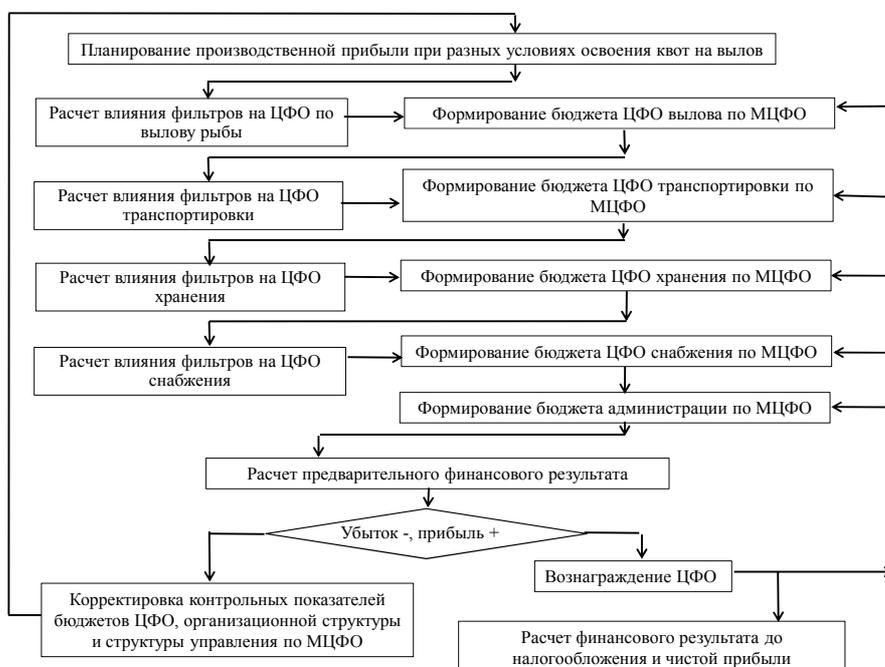


Рисунок 19 - Алгоритм формирования системы бюджетов ЦФО по многоуровневой модели ЦФО

Таблица 32 - Расчет плановой производственной прибыли в ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» (в условиях 2010 года)

№№ п/п	Объекты промысла	Квоты по зонам вылова, тн			Плано- вая цена продаж, руб./тн	Плано- вая цена закупоч- ная, руб./тн	Плановая выручка от продаж, тыс. руб.			Плановые затраты на рыбаков, тыс. руб.			Плановая производственная прибыль, тыс. руб.			
		р. Кама	р. Белая	итого квота			100% вылов	90% вылов	80% вылов	100% вылов	90% вылов	80% вылов	итог 100% вылов	итог 90% вылов	итог 80% вылов	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	
1	Жерех	1,00	1,00	2,00	100000	27500	200	180	160	55	50	44	145	131	116	
2	Сом	0,90	0,48	1,38	200000	100000	276	248,4	220,8	138	124	110,4	138	124	110	
3	Судак	14,60	0,65	15,26	150000	56000	2289	2060	1831	855	769	684	1434	1291	1148	
4	Лещ	28,49	17,71	46,20	40000	17500	1848	1663	1478	809	728	647	1040	936	832	
5	Щука	6,04	4,53	10,57	95000	40000	1004	904	803	423	381	338	581	523	465	
6	Язь	2,00	1,00	3,00	40000	17500	120	108	96	53	47	42	68	61	54	
7	Налим	1,00	0,50	1,50	80000	40000	120	108	96	60	54	48	60	54	48	
8	Чехонь	0,60	0,60	1,20	80000	40000	96	86,4	76,8	48	43,2	38,4	48	43	38	
9	Плотва	20,00	20,00	40,00	40000	15000	1600	1440	1280	600	540	480	1000	900	800	
10	Густера	20,00	20,00	40,00	30000	15000	1200	1080	960	600	540	480	600	540	480	
11	Синец	3,00	3,00	6,00	40000	15000	240	216	192	90	81	72	150	135	120	
12	Линь	1,00	1,00	2,00	60000	40000	120	108	96	80	72	64	40	36	32	
13	Карась	1,50	1,50	3,00	80000	35000	240	216	192	105	94,5	84	135	122	108	
14	Окунь	2,00	2,00	4,00	60000	30000	240	216	192	120	108	96	120	108	96	
15	Белоглазка	0,50	0,50	1,00	30000	15000	30	27	24	15	13,5	12	15	13,5	12	
16	Берш	1,25	1,25	2,50	60000	30000	150	135	120	75	67,5	60	75	67,5	60	
17	Красно- перка	0,45	0,45	0,90	30000	15000	27	24	22	14	12	11	14	12	11	
18	Итого	104,33	76,17	180,51			9800	8820	7840	4138	3724	3310	5662	5096	4530	
19	На операционные расходы 1 месяца													472	425	377

Бюджетирование ЦФО необходимо осуществлять традиционно (без учета РАПУ ЦФО_j) и с учетом РАПУ ЦФО_j.

На 2 этапе рассчитаем влияние фильтров на ЦФО по вылову рыбы -
 ЦФО^{затрат III}
 вылов
 бригада 1...n

Таблица 33 - Оценка влияния фильтров на ЦФО по вылову рыбы

№№ п/п	Фильтр	Влияние фильтра			
		показатель	критерий	макс. значение	мин. значение
1	Технологический фильтр	Вылов рыбы	Способы вылова и стоимость услуг по вылову	Ограничено РАПУ ЦФО ^{затрат III} вылов бригада 1...n	
2	Ресурсный фильтр	Квота, тонн	Средний вылов составляет 80% от установленной квоты	181	145
3	Профицитный фильтр	Прибыльность	Производственная прибыль определяемая разницей между доходом и производственными затратами	Максимальна	Минимальна
4	Маркетинговый фильтр	Емкость ниши рынка, тонн	Максимальная емкость	181	145
5	Фильтр управляемости	Количество подразделений	Максимальный вылов 1 бригадой - 14 тонн	13 бригад	10 бригад
6	Кадровый фильтр	Качество персонала	Экономия ресурсов	Максимальна	Минимальна

Как следует из таблицы 33, основным ограничивающим фильтром для ЦФО вылова является ресурсный фильтр в виде квоты вылова рыбы. От данного фильтра в

свою очередь зависят остальные фильтры, в частности, фильтр управляемости. Из-за наличия квоты и среднего значения фактического вылова, равного 80% установленной квоты, возможно создание максимально 13 бригад, минимально 10 бригад, совпадающих с ЦФО вылова.

На 3 этапе рассчитаем бюджет рыболовецких бригад (таблица 34 и таблица 35).

Таблица 34 - Бюджет рыболовецких бригад в традиционной модели ЦФО, тыс. руб.

№№ п/п	Показатель	Сумма затрат на рыболовецкие бригады в традиционной модели ЦФО, тыс. руб.	
		1	10
1.	Амортизация лодки	45	450
2.	Амортизация мотора	60	600
3.	Амортизация сетей	30	300
4.	Затраты на содержание лодок, моторов, сетей	150	1500
	в т. ч.		
4.1.	ГСМ	250	2500
4.2.	Запчасти	50	500
5.	Оплата труда	35	350
6.	Отчисления от оплаты труда	4,9	49
7.	Прочие затраты	50	500
8.	Итого затрат	824,9	5249
9.	Производственная себестоимость 1 тн рыбы при вылове рыбы, тыс. руб./тн		
9.1	при использование квоты полностью в размере 180,51 тн	181	29,00
9.2	при использовании квоты на 80% от установленной в размере 144,8 тн	144,8	36,25

Таким образом, при существующей структуре рыболовецких бригад возникала необходимость контроля над 9 показателями затрат. Это трудно осуществлять из-за территориальной разбросанности бригад, сложности прогнозирования цены на топливо, сложности учета количества выловленной рыбы.

В результате сопоставления цены услуги по вылову рыбы рыболовецкими бригадами и рыночными услугами было выявлено, что рыночная цена за вылов 1 кг рыбы в Каракулинском районе Удмуртской Республики составляет 22,85 руб. (таблица 35). Эта цена и принята за РАПУ ЦФО<sup>затрат III
вылов
бригада 1...m</sup>

Анализ работы ЦФО по вылову рыбы показал, что выполнялось условие (44), т.е. необходимо изменять трудовые отношения с рыболовецкими бригадами. С бригадами были заключены договоры оказания услуг по вылову рыбы, где определялась цена принимаемой рыбы в размере средней цены - 22,85 руб./кг (цена по видам рыбы указана в табл. 32), при этом все затраты несли рыболовецкие бригады. После принятых мер бюджет ЦФО вылова стал выглядеть следующим образом (таблица 35).

Таблица 35 - Бюджет ЦФО вылова по многоуровневой модели ЦФО

№№ п/п	Показатель	Стоимость
1	Цена выловленной рыбы, руб./кг **	22,85
2	Объем выловленной рыбы, тн**	144,8
3	Сумма выручки за выловленную рыбу, тыс.руб.**	3309
4	РАПУ ЦФО ^{затрат III вылов бригада 1...m} , руб./ кг **	22,85
5	ЦПУ ЦФО ^{затрат III вылов бригада 1...m} , руб./кг	22,85

Примечание: ** - контролируемый показатель в многоуровневой модели ЦФО.

По данному бюджету по сути существуют три контрольные точки: цена выловленной рыбы фактическая, которая всегда должна совпадать или не быть выше РАПУ; объем выловленной рыбы фактический. ЦПУ ЦФО<sup>затрат III
вылов
бригада 1...m</sup> в данном бюджете не контролируется по вышеуказанной причине.

Уменьшение количества контролируемых показателей с 9 до 3 ведет к улучшению взаимодействия управляющих контуров с управляемыми контурами, т.к. отпадает огромный объем работы экономической и бухгалтерской служб предприятия.

На 4 этапе определим влияние фильтров на деятельность ЦФО транспортировки -
 ЦФО^{затрат III}_{трансп.}

Таблица 36 - Влияние фильтров на формирование ЦФО транспортировки

№№ п/п	Фильтр	Влияние фильтра			
		показатель	критерий	макс. значение	мин. значение
1	Технологический фильтр	Продолжи- тельность транспорти- ровки	Сократить время в пути		
2	Ресурсный фильтр	Квота, тн	Не менее 80% от установленной квоты вылова	181	145
3	Профицитный фильтр	Прибыль- ность	Разница между РАПУ ЦФО ^{затрат III} _{трансп.} и издержками на транспортировку	Макси- мальная	Минимальна
4	Маркетинговый фильтр	Емкость ниши рынка, тонн	Максимальная емкость	181	145
5	Фильтр управляемости	Количество подразделен ий		1	1
6	Кадровый фильтр	Качество персонала	Экономия ресурсов	Макси- мальная экономия ресурсов	Должны имеет права на управ- ление кате- гории «В»

Как следует из таблицы 36, основным ограничивающим фильтром для ЦФО транспортировки является ресурсный фильтр в виде квоты вылова рыбы.

Как видно из таблицы 37, стоимость эксплуатации собственных автомашин составляет 2,5 тыс. руб. в день, тогда как РАПУ по аренде аналогичных автомобилей с экипажем составляет 250 руб./час, что составляет при 8-часовом рабочем дне 2 тыс. рублей в день, следовательно, выполняется уравнение (44).

Таблица 37 - Бюджет транспортного отдела в традиционной модели ЦФО, тыс. руб.

№№ п/п	Показатель	Сумма затрат на транспортный отдел в традиционной модели ЦФО исходя из имеющегося количества машин	
		1 машина	3 машины
1.	Амортизация машин	160	480
2.	Затраты на содержание машин	180	540
	в т. ч.		0
2.1.	ГСМ	145	435
2.2.	Запчасти	35	105
3.	Оплата труда	10	30
4.	Отчисления от оплаты труда	1,4	4,2
5.	Прочие затраты	10	30
6.	Итого затрат	541,4	1624,2
7.	Итого затрат в месяц	45	135
8.	Производственная себестоимость 1 дня работы машин при норме 220 рабочих дней в год	2,5	7,4

Значения по затратам транспортного подразделения в размере 2 тыс. руб. в день достичь трудно из-за ряда причин, в частности: необходимости тотального контроля над расходованием ГСМ и ремонтом автомобилей; трудностью планирования ремонтов из-за частых поломок; необходимости выплаты заработной платы вне зависимости от того, работал транспорт или нет; необходимости проходить ежегодные техосмотры и платить транспортный налог. Поэтому функции ЦФО транспортировки необходимо вывести на аутсорсинг. В этом случае бюджет ЦФО транспортировки будет выглядеть следующим образом (таблица 38).

Таким образом, при существующей структуре транспортного подразделения и традиционной модели ЦФО возникала необходимость контроля над 8 показателями затрат. В предлагаемой многоуровневой модели ЦФО количество контролируемых

показателей снижается с 8 до 4, что уменьшает информационной нагрузки на управляющий контур.

Таблица 38 - Бюджет ЦФО транспортировки по многоуровневой модели ЦФО

№№ п/п	Показатель	Сумма
1.	РАПУ ЦФО <small>затрат III трансп.</small> , руб/час. **	250
2.	График сбора рыбы, дней/месяц**	12
3.	Итого обслуживание бригад по вылову рыбы в месяц, руб.	24000
4.	График доставки продукции до покупателей на момент проведения исследований, дней/месяц **	12
5.	Итого обслуживание покупателей в месяц, руб.	24000
6.	Обслуживание администрации, дней **	30
7.	Итого обслуживание администрации, руб.	44000
8.	Итого затрат в месяц, тыс. руб.	92
9.	ЦПУ ЦФО <small>затрат III трансп.</small> , руб.	250

Примечание: ** - контролируемый показатель в многоуровневой модели ЦФО.

На 5 этапе сформируем бюджет ЦФО хранения - ЦФО затрат III
хранение

К формированию бюджета по хранению рыбы подойдем с других позиций. Это связано с тем, что в отличие от остальных подразделений холодильный цех и иное холодильное оборудование, а также вся технологическая стадия по хранению рыбы территориально локализована, а так же зависима от энергоснабжения, а не рыночного аналога стоимости услуг по хранению.

Основная задача ЦФО хранения – обеспечить сохранность выловленной рыбы. При традиционной структуре у руководства предприятия возникали следующие проблемы.

Таблица 39 - Влияние фильтров на формирование ЦФО хранения

№№ п/п	Фильтр	Влияние фильтра			
		показатель	критерий	макс. значение	мин. значение
1	Технологический фильтр	Срок хранения рыбы	Возможно более короткий срок хранения	До 8 месяцев	
2	Ресурсный фильтр	Емкость холодильного цеха, тн	Не менее установленной квоты вылова	181	145
3	Профицитный фильтр	Прибыль- ность	Разница между РАПУ ЦФО ^{затрат III хранение} и издержками по хранению	Макси- мальна	Минимальна
4	Маркетинговый фильтр	Емкость ниши рынка, тонн	Максимальная емкость	181	145
5	Фильтр управляемости	Количество подразделе- ний		1	1
6	Кадровый фильтр	Качество персонала	Экономия ресурсов	Макси- мальная экономия ресурсов	

1. Необходимость обеспечения срочного ремонта холодильников.
2. Необходимость содержания 4 человек в штате складского хозяйства.
3. Отсутствие заинтересованности персонала складского хозяйства в сохранности рыбы.
4. Необходимость постоянного контроля за закрыванием дверей и соблюдением температурного режима в холодильных установках, что влекло за собой излишний расход электроэнергии и ремонты холодильников.
5. Необходимость контроля отпускаемой рыбы из холодильников, т.к. отгружали ту рыбы, которая ближе к двери, а не ту, которая поступила ранее.

При реализации принципа ориентации на рыночный аналог бюджет ЦФО хранения будет выглядеть следующим образом (таблица 40).

Таблица 40 - Бюджет ЦФО хранения по многоуровневой модели ЦФО

№№ п/п	Показатель	Сумма затрат, тыс. руб.		
		Норма- тивные	Факти- ческие	Многоуровневая модель ЦФО
1.	Амортизация холодильников	30	30	30
2.	Текущий ремонт холодильников	20	20	10
3.	Электроэнергия	40	40	35
4.	Оплата труда	32	32	16
5.	Отчисления на оплату труда	7	7	3
6.	Прочие	10	10	8
7.	Итого затрат (ЦПУ ЦФО ^{затрат III хранения})**	139	139	102
8.	Экономия в ЦПУ ЦФО ^{затрат III хранения} **			36
9.	Экономия, относимая на оплату труда**			8
10.	Экономия, относимая на финансовый результат**			27
11.	Всего затрат (ЦПУ ЦФО ^{затрат III хранения})**		139	112
12.	РАПУ ЦФО ^{затрат III хранения} **			250

Примечание: ** - контролируемый показатель в многоуровневой модели ЦФО.

Сопоставление РАПУ ЦФО^{затрат III хранения} и ЦПУ ЦФО^{затрат III хранения} выявило, что деятельность ЦФО хранения себя оправдывает, т.к. ЦПУ ЦФО^{затрат III хранения} составляет 112 тыс. руб., тогда как РАПУ ЦФО^{затрат III хранения} - 250 тыс. руб.

Высокая стоимость РАПУ ЦФО^{затрат III хранения} связана с тем, что в с. Каракулино отсутствуют необходимые холодильные мощности. Ближайшие требуемые мощности имеются в г. Сарапул, который находится на расстоянии 55 км, и, следовательно, возникают дополнительные затраты на транспортировку, а так же опасность порчи свежельовленной рыбы.

Экономия произошла из-за того, что для выполнения задач складского хозяйства требовалось 4 чел, теперь с этим справляются 2 чел. Благодаря этому возросла производительность труда, уменьшилось количество ремонтов, а так же потребление

электроэнергии из-за соблюдения технологических требований персоналом ЦФО_{хранения}.

В традиционной системе бюджетирования контролировались показатели с 1 по 7 (таблица 40). В многоуровневой модели ЦФО контролю подлежат 6 показателей, что снижает информационную нагрузку на экономическую и бухгалтерскую службы предприятия.

Руководству по сути остался только контроль над ЦПУ ЦФО^{затрат III хранения} и качества свежемороженой рыбы, которое также отслеживает ЦФО^{дохода, результата II хранения} и ЦФО^{дохода, результата I управление в целом}.

На 6 этапе рассмотрим влияние фильтров на работу сектора снабжения (таблица 41).

В секторе снабжения доставка материальных ресурсов проходила сложную цепочку заказов и их согласований. В силу территориальной удаленности структурных подразделений - основных потребителей материальных ресурсов - контроль качества получаемых ресурсов отсутствовал. Представитель подразделения, заказавшего материальный ресурс, часто выяснял, что этот материальный ресурс не подходит по качеству, либо количеству, т.к. снабженец, не заинтересованный и не разбирающийся в поставке, не учел особенности технологического процесса. Происходил возврат материального ресурса поставщику, возникали судебные издержки. В итоге происходила потеря времени, лишние трудовые, финансовые и прочие затраты. Причем работу по снабжению иными ресурсами отдел снабжения не вел. Вопросами поставки электроэнергии с энергоснабжающими организациями занимались технические специалисты.

Таблица 41 - Влияние фильтров на формирование ЦФО снабжения

№№ п/п	Фильтр	Влияние фильтра			
		показатель	критерий	макс. значение	мин. значение
1	Технологический фильтр	Удельный вес возвратных поставок в общей сумме поставок	Снижение	Отсут- ствие возвратов	
2	Ресурсный фильтр	Соотношение стоимости партии поставки и затрат на хранение материальных ресурсов	Снижение	Поставка в срок	
3	Профицитный фильтр	Прибыльность	Разница между РАПУ ЦФО ^{затрат III} и издержками по снабжению ^{снабжение}	Макси- мальна	Минимальна
4	Маркетинговый фильтр	Емкость ниши рынка, тонн	Максимальная емкость	181	145
5	Фильтр управляемости	Количество подразделений		1	1
6	Кадровый фильтр	Качество персонала	Экономия ресурсов	Макси- мальная экономия ресурсов	

Как видно из табл. 42 коэффициент возврата за период 2008-2010 гг. в среднем составил 25% , а после внедрения многоуровневой модели ЦФО - 8%. Кроме того, уменьшилось количество поставок в абсолютных величинах в 2011 г. по сравнению с 2010 г. на 164 поставки при увеличении выручки.

Таблица 42 - Коэффициент возврата поставок

№№ п/п	Год	Количество поставок, шт	Количество возврата, шт	Коэффициент возврата
1	2008	358	75	0,21
2	2009	304	87	0,29
3	2010	1469	346	0,24
4	2011 (после внедрения МЦФО)	1305	102	0,08

Затраты на содержание сектора снабжения составляли 13 тыс. руб. в месяц (таблица 43).

Таблица 43 - Бюджет сектора снабжения при традиционной модели ЦФО

№№ п/п	Показатель	Сумма затрат, тыс.руб. в месяц
1.	Оплата труда	10
2.	Отчисления от оплаты труда	1,4
3.	Прочие затраты	2
4.	Итого затрат в месяц	13

В целях оптимизации затрат на снабжение было решено отдать полномочия по снабжению тем структурным подразделениям, которые потребляют материальные ресурсы. Тогда экономия от ликвидации сектора снабжения составила 13 тыс. руб. в месяц и 156 тыс. руб. в год. Отпала необходимость в контроле по 4 показателям затрат.

На 7 этапе при формировании ЦФО ^{затрат I} управление в целом необходимо учитывать, что возможна передача в аутсорсинг бухгалтерских и юридических функций администрации управляющим компаниям. Но в рамках данной работы этот вопрос не рассматривался.

Таблица 44 - Бюджет администрации при традиционной модели ЦФО

№№ п/п	Показатель	Сумма затрат, тыс.руб. в месяц
1.	Оплата труда	78
	в т. ч.	
1.1.	Директор	20
1.2.	Главный бухгалтер	15
1.3.	Бухгалтер	10
1.4.	Экономист	10
1.5.	Делопроизводитель	8
1.6.	Главный инженер	15
2.	Отчисления от оплаты труда	11
3.	Прочие затраты	20
4.	Итого затрат в месяц	109

Специалисты, указанные в таблице 44, обеспечивают управление ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»», и предлагаемый ЦФО^{затрат I} управление в целом будет совпадать с существующей структурой и бюджетом. Сохраняется контроль над 4 показателями затрат.

На 8 этапе рассмотрим формирование бюджета ЦФО доходов, результатов – ЦФО^{дохода, результата I} управление в целом. В ранее существовавшей структуре организации, включавшей отдел сбыта и снабжения, затраты на организацию сбыта составляли 29 тыс.руб. (таблица 45).

Таблица 45 - Бюджет сектора сбыта при традиционной модели ЦФО доходов

№№ п/п	Показатель	Сумма затрат, тыс.руб.
1.	Оплата труда	23
	в т. ч.	
1.1.	Начальник маркетинговой службы	8
1.2.	Менеджер по сбыту	15
2.	Отчисления от оплаты труда	3
3.	Прочие затраты	3
4.	Итого затрат в месяц	29

В предлагаемой модели бюджетирования функции по управлению сбытом рыбы выполняет администрация и затраты на реализацию продукции относятся на затраты ЦФО^{затрат I} управление в целом, поэтому ЦФО по сбыту рыбы не существует. Доход организации определяется по РАПУ ЦФО^{дохода, результата I} управление в целом, рассчитанной как выручка от реализации рыбы при 80 % квоте вылова.

Затраты в виде ЦПУ ЦФО_j формируются на третьем уровне в результате сопоставления с РАПУ ЦФО_j структурных подразделений: по вылову рыбы,

транспортировке, хранению рыбы и снабжению ресурсами. ЦФО второго уровня самостоятельными бюджетами не обладают. Их основная функция – контролировать затраты в ЦФО третьего уровня.

На 9 этапе формируется предварительный финансовый результат в администрации путем вычитания из РАПУ ЦФО дохода, результата I управление в целом суммы ЦПУ ЦФО_j, проконтролированных на втором уровне.

Таблица 46 - Расчет бюджета ЦФО доходов, результатов по многоуровневой МЦФО

№№ п/п	Доходы, расходы	Сумма, тыс.руб.	
		год	месяц
1.	Доходная часть		
1.1	Реализация при 80% квоте вылова и рыбы (РАПУ ЦФО <small>дохода, результата I управление в целом</small>)**	7840	653
2.	Затратная часть		
2.1.	ЦПУ ЦФО <small>дохода, результата II вылов</small> ***	3309	276
2.2.	ЦПУ ЦФО <small>дохода, результата II трансп.</small> ***	1296	108
2.3.	ЦПУ ЦФО <small>дохода, результата II хранение</small> ***	1345	112
2.4.	ЦПУ ЦФО <small>дохода, результата II снабжение</small> ***	0	0
2.5.	ЦПУ ЦФО <small>затрат I управление в целом</small> ***	1307	109
2.6.	Итого затратная часть \sum_1^j ЦПУ ЦФО _j **	7256	605
3.	Предварительный финансовый результат **	584	49
4.	Вознаграждение ЦФО (25% от предварительного финансового результата) **	146	12
5.	Финансовый результат до налогообложения**	438	36
6.	ЕСХН, 6%	26	2
7.	Чистая прибыль	412	34

Примечание: ** - контролируемый показатель в многоуровневой МЦФО;
*** - контролируемый показатель в ходе вторичного контроля в МЦФО.

Предварительный финансовый результат, полученный по итогам 2011 года, показал, что получена прибыль до налогообложения в размере 438 тыс.руб. в месяц.

Экономический эффект от внедрения многоуровневой модели ЦФО в условиях 2011 года составил 2954 тыс.руб. за год. В результате внедрения многоуровневой модели ЦФО ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» из убыточного стал прибыльным и структурные подразделения получили дополнительное вознаграждение за счет сэкономленных ресурсов.

В случае, если по многоуровневой модели ЦФО получен убыток, то корректируются контрольные показатели в ЦФО, при необходимости корректируется организационная структура и структура управления и алгоритм бюджетирования ЦФО возобновляется на уровне уточнения плана по производственной прибыли.

Проведен сравнительный анализ эффективности традиционной модели бюджетирования ЦФО без применения принципа ориентации на рыночный аналог продукции и многоуровневой модели бюджетирования (таблица 47).

Подведены итоги организационных изменений в ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» (таблица 48).

Из-за изменения методик бюджетирования ЦФО меняются структура управления рыболовецкими бригадами с дивизиональной на сетевую структуру. Сетевая структура управления бригадами отвечает новой организационно – правовой форме отношений с бригадами (договоры подряда, а не трудовые соглашения), является более гибкой. Количество бригад может регулироваться ресурсным и маркетинговым фильтром. Затраты на организацию вылова рыбы целиком контролируются самими бригадами.

Количество контролируемых показателей снизилось с 36 до 22. При этом осуществляется вторичный контроль со стороны управляющего контура 5 промежуточных показателей (таблица 46).

Разработан методический инструментарий для управления материально – денежными потоками в многоуровневой модели ЦФО в составе: информационной карты менеджера по сбыту (приложение 1 таблица 1); отчета менеджера по сбыту и оплате (приложение 1 таблица 2); заявки на склад по комплектации рыбы (приложение 1 таблица 3); отчета по складу (приложение 1 таблица 4); схемы документооборота по сбыту (приложение 1 таблица 5).

Несмотря на простоту, информационная карта менеджера позволяет систематизировать и оптимизировать работу по сбыту рыбы, создать определенный информационный массив. Так же карта выполняет охранительную функцию, т.к. данные листы еженедельно передаются менеджерами начальнику по сбыту в администрации, и тем самым при увольнении менеджера не происходит потеря клиентской базы.

Особо было обращено внимание менеджеров на то, что в расчет вознаграждения входит отгруженная и оплаченная продукция, а не предоплата. Так же была произведена корректировка бухгалтерского учета, в частности, вместо котлового способа отражения выручки была введена система учета реализации по конкретным сотрудникам. Были формализованы взаимоотношения с кладовщиками в целях исключения хищений.

Для эффективности работы данные карты реализованы в табличном процессоре Excel, что позволило значительно экономить время сотрудников. Время составления отчетов составляет от 15 до 30 минут. В настоящее время ведется работа по автоматизации данной методологии учета сбыта в автоматизированную систему - 1С-Бухгалтерию.

Таблица 47 - Расчет экономического эффекта от внедрения многоуровневой системы ЦФО, тыс. руб.

№№ п/п	Традиционная модель бюджетирования ЦФО			Многоуровневая модель бюджетирования ЦФО			Экономический эффект от внедрения многоуровневой модели ЦФО	
	Структурное подразделения (ЦФО _j)	Сумма		ЦФО _j	Сумма			
		год	месяц		год	месяц	год	месяц
1	2	3	4	5	6	7	8= гр.6-гр.3	9= гр.7-гр.4
1.	Доходная часть			Доходная часть				
1.1.	Реализация при 80% квоте вылова рыбы	7840	653	Реализация при 80% квоте вылова и рыбы (РАПУ ЦФО <small>дохода, результата I управление в целом</small>)	7840	653	0	0
2.	Затратная часть			Затратная часть				
2.1.	Рыболовецкие бригады (ЦФО вылова)	5249	437	ЦПУ ЦФО <small>дохода, результата II вылов</small>	3309	276	-1940	-162
2.2.	Транспортный отдел (ЦФО транспортировки)	1624	135	ЦПУ ЦФО <small>дохода, результата II трансп.</small>	1296	108	-328	-27
2.3.	Складское хозяйство (ЦФО хранения)	1665	139	ЦПУ ЦФО <small>дохода, результата II хранения</small>	1345	112	-320	-27

Окончание таблицы 47.

№№ п/п	Традиционная модель бюджетирования ЦФО		Многоуровневая модель бюджетирования ЦФО				Экономический эффект от внедрения многоуровневой модели ЦФО	
	Структурное подразделения (ЦФО _j)	Сумма		ЦФО _j	Сумма			
		год	месяц		год	месяц	год	месяц
1	2	3	4	5	6	7	8=	9=
2.4.	Отдел сбыта и снабжения (ЦФО снабжения)	161	13	ЦПУ ЦФО дохода, результата II снабжения	0	0	-161	-13
2.5.	Администрация (ЦФО финансовых результатов)	1307	109	ЦПУ ЦФО затрат I управление в целом	1307	109	0	0
2.6.	Отдел сбыта и снабжения (ЦФО доходов)	351	29				-351	-29
2.7.	Итого затратная часть	10357	863	Итого затратная часть \sum_1^j ЦПУ ЦФО _j	7256	605	-3100	-258
3.	Предварительный финансовый результат	-2517	-210	Предварительный финансовый результат ФР дохода, результата I управление в целом	584	49	3100	258
4.	Вознаграждение ЦФО, 25%			Вознаграждение ЦФО, 25%	146	12	146	12
5.	Финансовый результат до налогообложения	-2517	-210	Финансовый результат до налогообложения	438	36	2954	246
6.	Чистая прибыль (убыток)	-2517	-210	Чистая прибыль	412	34	2929	244

Таблица 48 - Свод характеристик моделей управления эффективностью в рыболовстве

№№ п/п	Показатель	Критерии оценки эффективности внедрения многоуровневой модели ЦФО									
		Технологическая стадия	Структурное оформление		Количество структурных подразделений		Структура управления		Количество контролируемых показателей		Годовая экономия, тыс.руб.
			ОС, МЦФО	ОС	МЦФО	ОС	МЦФО	ОС	МЦФО	ОС	
1.	Вылов рыбы	Рыболо- вечная бригада	ЦФО дохода, результата II вылов ЦФО затрат III вылов бригада 1, ..., n	10	до 13	Дивизио- нальная	Сетевая	9	3	1940	
2.	Транспортировка рыбы	Транспорт ный отдел	ЦФО дохода, результата II трансп. ЦФО затрат III трансп.	1	1	Линейно - функцион альная	Линейно - функцион альная	8	4	328	
3.	Хранение рыбы	Складское хозяйство	ЦФО дохода, результата II хранение ЦФО затрат III хранение	1	1	Матрич- ная	Матрич- ная	7	6	320	
4.	Снабжение ресурсами	Отдел сбыта и снабжения	ЦФО дохода, результата II снабжение ЦФО затрат III снабжение	1	1	Линейно - функцион альная	Линейно - функцион альная	4	4	161	
5.	Управление	Админи- страция	ЦФО затрат I управление в целом ЦФО дохода, результата I управление в целом	1	1	Линейно - функцион альная	Линейно - функцион альная	4	4	0	
	Итого							36	22	3100 (или 2954 с учетом вознагражде ний ЦФО)	

Примечание: ОС - существующая организационная структура; МЦФО – внедренная многоуровневая модель ЦФО.

Разработка и внедрение графика документооборота позволили внести ясность по движению документов и наглядно показали сотрудникам схему взаимодействия на предприятии. В дальнейшем график документооборота войдет составной частью в график документооборота предприятия. Так же был составлен краткий регламент для сотрудников по сбыту, разъясняющий схему работы по вышеуказанному инструментарию.

Разработаны показатели эффективности деятельности организации рыболовства, в том числе на основе авторской методики оценки рентабельности продаж (таблица 49).

Таблица 49 - Показатели для оценки эффективности деятельности организации рыболовства

№ пп	Название единицы структуры		Показатели для оценки эффективности по МЦФО			
	организа- ционной	управлен- ческой	наименование	2009 г.	2010 г.	2011 г.
1.	Рыболо- вецкая бригада	ЦФО <small>дохода, результата II вылов</small>	1. Соотношение ЦПУ ЦФО вылова по плану и РАПУ, %	174,6	169,5	100,0
		ЦФО <small>затрат III вылов бригада 1, ..., n</small>	2. Отношение суммы фактического вылова рыбы (по цене реализации) к сумме вылова по квоте (по средневзвешенной цене), %	102,5	102,4	106,3
			3. Отношение суммы фактического вылова определенного вида рыбы к сумме вылова данного вида рыбы по квоте (по цене реализации), %, в т.ч.:			
			судак	105,2	103,5	110,4
			щука	103,4	102,6	108,4
			язь	101,6	101,5	103,5
			окунь	102,5	103,8	104,5
			4. Отношение количества фактического вылова рыбы (в тоннах) к количеству вылова по квоте (в тоннах), %	63,5	82,3	98,8

№ пп	Название единицы структуры		Показатели для оценки эффективности по МЦФО			
	организа- ционной	управлен- ческой	наименование	2009 г.	2010 г.	2011 г.
			5. Отношение количества фактического вылова определенного вида рыбы к количеству вылова данного вида рыбы по квоте (в тоннах), %, в т.ч.:			
			судак	67,3	92,4	99,9
			щука	45,9	85,3	99,9
			язь	52,2	78,2	98,5
			окунь	53,6	83,9	99,8
2.	Транспор- тный отдел	ЦФО <small>дохода, результата II трансп.</small>	6. Соотношение ЦПУ ЦФО транспортировки по плану и РАПУ, %	142,7	140,6	100,0
		ЦФО <small>затрат III трансп.</small>	7. Отношение суммы сданной рыбы на склад к сумме фактически выловленной рыбы (по цене реализации) в разрезе ЦФО транспортировки и по видам рыбы, %	99,2	99,8	100,0
			8. Отношение количества сданной рыбы на склад к количеству фактически выловленной рыбы (в тн) в разрезе ЦФО транспортировки и по видам рыбы, %	99,2	99,8	100,0
			9. Грузоёмкость грузоперевозок, тонн/км	0,06	0,08	0,19
			10. Отношение суммы принятой рыбы на склад к сумме сданной рыбы на склад (по цене реализации) в разрезе ЦФО вылова и по видам рыбы, %	99,1	99,8	100,0
			11. Отношение количества принятой рыбы на склад к количеству сданной рыбы на склад (в тоннах) в разрезе ЦФО вылова и по видам рыбы, %	99,1	99,8	100,0

№ пп	Название единицы структуры		Показатели для оценки эффективности по МЦФО			
	организа- ционной	управлен- ческой	наименование	2009 г.	2010 г.	2011 г.
3.	Склад- ское хозяйство	ЦФО <small>дохода, результата II хранение</small>	12. Соотношение ЦПУ ЦФО хранения по плану и РАПУ, %	0,6	0,6	0,4
		ЦФО <small>затрат III хранение</small>	13. Отношение фактического срока хранения рыбы к нормативному сроку, коэфф.	1,5	1,4	0,3
			14. Энергоемкость холодильников, кВтч/тн.	0,003	0,004	0,005
			15. Отношение используемой площади к полезной площади холодильника, коэфф.	0,5	0,6	0,4
4.	Отдел снабжения	ЦФО <small>дохода, результата II снабжение</small>	16. Средневзвешенное соотношение цен поступивших ресурсов рыночному аналогу, коэфф.	1,23	1,21	0,98
		ЦФО <small>затрат III снабжение</small>	17. Коэффициент возврата поставок по количеству отказов, ед.	0,29	0,24	0,21
5.	Админист- рация	ЦФО <small>дохода, результата I управление в целом</small>	18. Соотношение суммы оплаты и суммы отгрузки рыбы, коэфф.	0,61	0,67	0,84
			19. Соотношение суммы возврата отгруженной продукции и суммы отгруженной продукции, коэфф.	0,14	0,14	0,05
			20. Соотношение суммы отгруженной рыбы и суммы полученной со склада рыбы по видам рыбы (в ценах реализации), %	99,2	99,8	100,0
			21. Соотношение суммы отгруженной продукции поданным заявкам, коэфф.	0,8	0,9	0,9
			22. Рентабельность продаж по прибыли от продаж (R1) в целом, %	-59,8	-20,7	7,4
			23. Рентабельность продаж по прибыли до налогообложения (R2) в целом, %	-57,7	-14,4	5,6
			24. Рентабельность продаж по чистой прибыли (R3) в целом, %	-57,7	-14,4	5,3
		ЦФО <small>затрат I управление в целом</small>	25. Соотношение затрат администрации по сбыту рыбы по плану и по факту, коэфф.	1,34	1,36	1,13

Показатели характеризуют организационно-технические, технологические и финансово-экономические отношения в деятельности рыбхоза, влияние на них внешней среды, используют стоимостные, натуральные единицы измерения, плановые и фактические данные и могут применяться в центрах финансовой ответственности. Показатели отражают существенное улучшение деятельности ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» в 2011 г. по сравнению с 2009 г. в результате внедрения принципов «ответственного рыболовства» в условиях ресурсных ограничений.

3.4. Перспективы устойчивого развития рыболовства на внутренних водоемах в Удмуртской Республике

Наибольшие перспективы по развитию рыболовства связаны с добычей водных биоресурсов во внутренних водоемах – 126,9% по темпу роста к 2015-2020 годам, в том числе 116,3 % по темпу роста уловов во внутренних морях, 100,0% - во внутренних пресноводных водоемах и в том числе за счет значительного развития товарного рыбоводства -142,9% (таблица 50).

Таблица 50 - Динамика объемов допустимых уловов Россией на период до 2020

Наименование показателя	Темп роста ОДУ на период до 2020, % к пред. периоду				
	2001 г.	2002 г.	2005 г.	2010 г.	2015 - 2020 гг.
Экономическая зона России	169,1	95,0	106,2	105,9	107,4
Экономические зоны иностранных государств	102,2	104,7	90,4	100,0	100,0
Открытые районы Мирового океана	85,4	94,8	120,5	100,0	100,0
Внутренние водоемы	101,5	96,2	96,9	161,8	126,9
из них:					
моря	97,1	97,6	75,4	117,5	116,3
пресноводные водоемы	108,9	100,0	95,3	102,3	100,0
товарное рыбоводство	107,1	85,1	186,6	291,7	142,9

Перспективы развития рыболовства в Удмуртской Республике определим с помощью маркетингового фильтра.

Конечным потребителем продукции предприятия является население страны. Но с учетом специфики продукции – рыбы – территориально рынок ограничен территорией Удмуртской Республики. Доступ на рынки Республики Башкортостан, Республики

Татарстан, Пермской области ограничен, во-первых, из-за административных препон, связанных с протекционизмом по отношению к местным производителям рыбы, во-вторых, наличием достаточно хорошо развитого речного рыболовства и рыбоводства в указанных регионах. Значит, территориально рынок рыбы ограничен территорией Удмуртской Республики.

Сведем данные по емкости рынка рыбы и рыбопродукции в таблицу 51.

Емкость рынка по сбыту рыбы и рыбопродуктов в Удмуртской Республике возможно увеличить в 1,83 раза по отношению к 1990 году (или на 15228 тонн) и в 1,25 раза по отношению к среднему потреблению в РФ (или на 4568 тонн).

Доля рынка выловленной рыбы во внутренних водоемах и произведенной рыбы сельскохозяйственными и несельскохозяйственными производителями за 2010 год в среднем по России составила 3,7%.

Доля трех наиболее крупных предприятий – производителей рыбы по итогам 2010 года составила 56,2% от объема потребленной рыбы и рыбопродуктов в Удмуртской Республике ($56,2\% = 10266 \text{ тонн} * 100\% / 18273 \text{ тонн}$).

Учитывая сильное территориальное распределение рыбохозяйственных комплексов по стране, для расчета прироста производства рыбы следует воспользоваться региональной статистикой. Следовательно, теоретически прирост производства рыбы на предприятиях рыбохозяйственного комплекса республики может составить минимум 2566,5 тонн ($2566,5 \text{ тонн} = 56,2\% * 4568 \text{ тонн}$).

Таблица 51 - Расчет емкости рынка рыбы и рыбопродукции в Удмуртской Республике

№№ п/п	Показатель	Постоянное население УР, чел. (по данным Удмуртстата, по Всероссийской переписи населения 2010г.)	Емкость рынка при среднем потреблении, тн			Возможное увеличение емкости рынка в УР по отношению к			
			в 1990г. 22кг/чел. л. в год	в РФ в 2010г. 15 кг/чел. в год	в УР в 2010г. 12 кг/чел. в год	1990г.		потреблению в РФ	
						тн	% (гр.6=100%)	тн	% (гр.6=100%)
1	2	3	4	5	6	7=4-6	8=4/6	9=5-6	10=5/6
1.	Удмуртская Республика	1522761	33501	22841	18273	15228	183	4568	125
2.	г.Ижевск	628116	13819	9422	7537	6281	183	1884	125
3.	г. Воткинск	100034	2201	1501	1200	1000	183	300	125
4.	г.Глазов	95835	2108	1438	1150	958	183	288	125
5.	г.Можга	47959	1055	719	576	480	183	144	125
6.	г.Сарапул	101390	2231	1521	1217	1014	183	304	125
7.	Алнашский район	20397	449	306	245	204	183	61	125
8.	Балезинский район	34615	762	519	415	346	183	104	125
9.	Вавожский район	16353	360	245	196	164	183	49	125
10.	Воткинский район	24071	530	361	289	241	183	72	125
11.	Глазовский район	17132	377	257	206	171	183	51	125
12.	Граховский район	9354	206	140	112	94	183	28	125
13.	Дебесский район	12663	279	190	152	127	183	38	125
14.	Завьяловский район	65997	1452	990	792	660	183	198	125
15.	Игринский район	38200	840	573	458	382	183	115	125
16.	Камбарский район	18108	398	272	217	181	183	54	125

№ № п/п	Показатель	Постоянное население УР, человек (по данным Удмуртстата, по Всероссийской переписи населения 2010г.)	Емкость рынка при среднем потреблении, тн			Возможное увеличение емкости рынка в УР по отношению к			
			в 1990г. 22кг/ чел. в год	в РФ в 2010г. 15 кг/чел. в год	в УР в 2010г. 12 кг/чел. в год	1990г.		потреблению в РФ	
						тн	% (гр.6=100%)	тн	% (гр.6=100%)
1	2	3	4	5	6	7=4-6	8=4/6	9=5-6	10=5/6
17	Каракулинский район	12230	269	183	147	122	183	37	125
18	Кезский район	22912	504	344	275	229	183	69	125
19	Кизнерский район	20263	446	304	243	203	183	61	125
20	Киясовский район	10304	227	155	124	103	183	31	125
21	Красногорский район	10346	228	155	124	103	183	31	125
22	Малопургинский район	33054	727	496	397	331	183	99	125
23	Можгинский район	28293	622	424	340	283	183	85	125
24	Сарапульский район	24621	542	369	295	246	183	74	125
25	Селтинский район	11367	250	171	136	114	183	34	125
26	Сюмсинский район	13402	295	201	161	134	183	40	125
27	Увинский район	39668	873	595	476	397	183	119	125
28	Шарканский район	19100	420	287	229	191	183	57	125
29	Юкаменский район	10206	225	153	122	102	183	31	125
30	Якшур-Бодьинский район	21480	473	322	258	215	183	64	125
31	Ярский район	15291	336	229	183	153	183	46	125

Анализируемые три предприятия реализуют разную речную рыбу по видовому составу. Конкурировать могут между собой СГУП «Рыбхоз Пихтовка» и ООО «Русь», т.к. они занимаются выращиванием карпа, тогда как ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» занимается выловом рыбы, следовательно, рассматриваемые субъекты занимают различные рыночные ниши. Конкурентом ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» могут являться, например, предприятия Астраханской области, т.к. у них одинаковый видовой состав производимой рыбы, при этом цены ниже цен ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» в среднем на 40-70%.

Данный факт обусловлен не наличием более прогрессивных технологических решений у предприятий Астраханской области, а гораздо более благоприятными климатическими и биологическим факторами, сложившимися в Астраханской области по сравнению с Удмуртской Республикой, в частности, наличием пастбищных мест рыбы в низовьях Волги, более высокой продуктивностью рыбы.

Однако предприятия Астраханской области преимущественно обслуживают рынки потребления г. Москвы и Московской области. Следовательно, ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» в своей рыночной нише на территории Удмуртской Республики не имеет конкуренции. Предприятию необходимо сконцентрироваться на рынке сбыта, определяемом территорией Удмуртской Республики. В ближайшей перспективе маркетинговый фильтр на финансовое состояние предприятия влияния оказывать не будет.

Далее проанализируем входящие и исходящие потоки за 2010 год и определим направления развития предприятия. Имеем входящие потоки.

$ДП_{ип} = 0$. Это связано с тем, что информационный поток, к примеру, местоположение рыбы на реке Кама, на предприятие напрямую не поступает. Данной информацией владеют рыбаки. С ними заключены гражданско-правовые договоры на вылов определенного объема рыбы, а способы и места вылова в рамках отведенной территории рыбаки определяют самостоятельно.

$ДП_{МП} = 4377$ тыс. руб., из них 2739 тыс. руб. за вылов рыбы. Необходимо учесть, что часть стоимости выловленной рыбы – это вознаграждение рыбаков, т. е. формально данная сумма должна относиться к производительному потоку, но данная сумма показывает денежную оценку поступившей рыбы.

$ДП_{ПП} = 1056$ тыс. рублей. Это оплата труда ИТР, подсобных рабочих и прочих услуг.

Таким образом, совокупный входящий поток равен 5433 тыс. руб.: $ДП_{ИП} + ДП_{МП} + ДП_{ПП} = 0 + 4377 + 1056$.

На предприятие существует только один исходящий поток – это реализация рыбы. $ДП_{МП} = 5377$ тыс. руб.

Как видно из примера, деятельность ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» убыточна, т.к. входящий денежный поток больше исходящего денежного потока (5433 тыс. рублей > 5377 тыс. рублей).

Проанализируем условия, с точки зрения предлагаемой модели, при которых деятельность предприятия может стать прибыльной.

1. Возможность увеличения входящего материального потока при рыболовстве ограничена ресурсным фильтром в виде установленной квоты вылова рыбы.

2. Возможность уменьшения входящего материального потока по иным затратам, за исключением вылова рыбы, ограничена необходимостью содержать холодильное оборудование.

3. Возможность увеличения исходящего материального потока ограничена, во-первых, ресурсным ограничением входящего материального потока – вылова рыбы, во – вторых, из-за того, что при повышении цен на речную рыбу происходит ее замена субститутами – морской рыбой в соответствии с законом эластичности спроса и предложения.

Таким образом, даже при внедрении многоуровневой модели ЦФО, получив положительный экономический эффект, можно констатировать, что с позиций предлагаемой методики оценки рентабельности (норма рентабельности для простого воспроизводства - 33,8% и для расширенного воспроизводства - 49,8%) предприятие не может считаться эффективным, имеющим определенную инвестиционную привлекательность.

Проанализируем экономическую эффективность после внедрения МЦФО.

Таблица 52 - Расчет рентабельности ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»

№№ п/п	Доходы, расходы	Сумма, тыс.руб. в год
1.	Доходная часть	
1.1	Реализация при 80% квоте вылова и рыбы ЦФО дохода, результата I управление в целом	7840
2.	Итого затратная часть \sum_1^j ЦПУ ЦФО	7256
3.	Предварительный финансовый результат **	584
4.	Вознаграждение ЦФО (25% от предварительного финансового результата)	146
5.	Финансовый результат до налогообложения**	438
6.	ЕСХН, 6%	26
7.	Чистая прибыль	412
8.	Рентабельность продаж по чистой прибыли, %	5,3

В сложившейся рыночной ситуации можно сделать вывод, что для дальнейшего выживания и развития предприятия необходима диверсификация деятельности предприятия. Например, развитие направления по переработке не только речной рыбы, но и морской, а также развитие рыбоводства.

Зная площадь водоемов, предполагая (из – за отсутствия данных в литературе), что для рыбоводства пригодно 50% имеющихся площадей, а также исходя из

минимальной рыбопродуктивности 2-3 ц/га [98], рассчитаем возможную рыбопродуктивность в Удмуртской Республике (таблица 53).

Таблица 53 - Производственные показатели планируемого рыбоводства в Удмуртской Республике

№№ п/п	Водоем	Площадь всего, га	Площадь для рыбоводства, га	Возможная рыбопродуктивность, тонн
1	Речные водоемы	55810000	27905000	5581000
2	Пруды и водохранилища	16500	8250	1650
3	Итого	55826500	27913250	5582650

По данным Росстата численность населения Удмуртской Республики на 2010 г. составила 1 522 761 чел. Значит, потенциально производство рыбы на душу населения может оценочно составит 3666,3 кг/чел. (5582650тн/1522761чел.).

Проанализируем показатели объема производства рыбы и производство на душу населения при использовании определенного количества площадей водоемов (таблица 54). Для этого примем за 100% показатели площадей и рыбопродуктивности, указанные в таблице 53. Из таблицы 54 видно, что даже при использовании 20% пригодных площадей производство рыбы составит значительную величину - 733,26 кг/чел.

Таблица 54 - Прогноз объема производства рыбы в Удмуртской Республике

№№ п/п	Водоемы	Возможная рыбопродуктивность при разной степени использования водоемов, тонн				
		100%	80%	60%	40%	20%
1	Речные водоемы	5581000	4464800	3348600	2232400	1116200
2	Пруды и водохранилища	1650	1320	990	660	330
3	Итого	5582650	4466120	3349590	2233060	111653
4	Производство рыбы, кг/ чел.	3666,3	2933,04	2199,78	1466,52	733,26

Проанализируем, сколько необходимо задействовать площадей водоемов для того, чтобы население Удмуртии было обеспечено рыбой по физиологическим нормам (таблица 55).

Таблица 55 - Расчет площадей водоемов Удмуртии для производства рыбы в целях удовлетворения физиологических норм потребления рыбы

№№ п/п	Показатель	Величина показателя	
1	Население Удмуртии, чел.	1522761	
2	Физиологическая норма потребления рыбы на человека, кг	22	
3	Недостающее количество потребления рыбы в УР, кг	до физиологической нормы на человека $22-12=10$	до среднего потребления в РФ $15-12=3$
4	Прирост потребления рыбы в Удмуртии (с учетом морской рыбы), тонн	$15228=$ $=1522761*10/1000$	$4568=$ $=1522761*3/1000$
5	Прирост потребления рыбы в Удмуртии рыбохозяйственным комплексом, тонн	$8555=$ $=15228*56,2\%$	$2567=$ $=4568*56,2\%$
6	Средний процент выхода рыбопродукции из живой рыбы, %	50	
7	Объем производства рыбы исходя из среднего процента выхода рыбопродукции, тонн	$17110=8555/0,5$	$5133=2567/0,5$
8	Минимальная рыбопродуктивность, тонн/га	0,2	
9	Необходимая площадь водоемов для производства рыбы, га	$85550=17110/0,2$	$25665=5133/0,2$
10	Размер площадей водоемов, пригодных для рыбоводства, га	27913250	
11	Уровень использования водоемов для производства рыбы, обеспечивающий физиологическую потребность населения Удмуртии, %	0,31	0,09

Таким образом, для удовлетворения физиологических потребностей населения Удмуртии в рыбе нужно использовать 0,31% площадей водоемов, пригодных для целей рыбоводства; для удовлетворения среднего уровня потребления в России – 0,09%. Рыбоводство на региональном уровне возможно организовать на прудах Каракулинского района Удмуртской Республики, в частности, в Арзамасцевском пруде, Кулюшевских прудах, Нижнекамском водохранилище, реке Каме в пределах Каракулинского района.

Проанализируем возможность увеличения рентабельности в ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» при развитии рыболовства (таблица 56).

Таблица 56 - Анализ возможности увеличения рентабельности при развитии рыболовства

№№ п/п	Наименование показателя	Значение показателя
1	Вылов, тн	145
2	Доход, тыс. руб	7840
3	Доход на тн рыбы, тыс. руб/тн	54,07
4	Расход, тыс.руб.	7256,00
5	Расход на тн рыбы, руб.	50,04
6	Чистая прибыль, тыс руб.	412
7	Чистая прибыль на тн рыбы, тыс.руб.	2,84

Как видно из таблицы 56, необходимо увеличить доходную часть на 1 тн рыбы при сохранении норматива расходной части на 1 тн рыбы. При этом соотношение доходной и расходной частей должно составлять при простом воспроизводстве – 1,41, при расширенном воспроизводстве – 1,95. В настоящее время данное соотношение в ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» составляет 1,08.

Доходную часть по рыболовству невозможно увеличить из-за ресурсного фильтра в виде установленных квот на каждый вид рыбы. У каждого вида рыбы своя рыночная цена. Вылов малоценной рыбы так же обязателен, как и рыбы с высокой рыночной стоимостью. Усредненная цена составляет 54,07 тыс. руб./тн.

Развитие рыбоводства позволяет сконцентрироваться на более дорогой рыбе, цена которой начинается со 150 руб./кг. Причем затраты на нее остаются такими же - в размере 50,04 тыс. руб./тн с тенденцией возможного уменьшения, т.к. вылов рыбы при рыбоводстве с технологической точки зрения проще, чем при рыболовстве.

Таким образом, проведем расчет необходимого объема вылова при рыболовстве в условиях простого и расширенного воспроизводства (таблица 57).

Как видно из таблицы 57 при сохранении вылова на уровне установленных квот для достижения норматива рентабельности необходимо произвести в рыболовстве при простом воспроизводстве 45 тн рыбы, при расширенном воспроизводстве - 140 тн рыбы. Тогда рентабельность ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» приблизится к искомой рентабельности, необходимой для ведения расширенного воспроизводства при условии вылова речной рыбы в объеме 145 тонн в год и производстве рыбы 140 тонн в год.

Таблица 57 - Расчет объема вылова рыбы при условии развития рыболовства и рыболовства в ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»»

№№ п/п	Наименование показателя	Рыболовство	Рыболовство при простом воспроизводстве	Рыболовство при расширенном воспроизводстве	Рыболовство и рыболовство при простом воспроизводстве	Рыболовство и рыболовство при расширенном воспроизводстве
1	Вылов, тн	145	45	140	190	285
2	Доход, тыс.руб.	7840	6750	21000	14590	28840
3	Доход на тн рыбы, руб.	54,07	150	150	76,79	101,19
4	Расход, тыс.руб.	7256,0	2268	7056	9524,0	14312
5	Расход на тн рыбы, руб.	50,04	50,04	50,04	50,04	50,04
6	Чистая прибыль, тыс. руб.	412	4482	13944	4894	14356
7	Рентабельность продаж, %	5,3	66,4	66,4	33,5	49,8

Произведем расчет площади водоемов, необходимых для производства рыбы в ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» (таблица 58).

Таблица 58 - Расчет площади водоемов для достижения рентабельности в ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»

№№ п/п	Наименование показателя	Значение показателя
1	Минимальная рыбопродуктивность, тн/га	0,2
2	Минимальное производство рыбы для достижения рентабельности при простом воспроизводстве, тонн	45
3	Минимальное производство рыбы для достижения рентабельности при расширенном воспроизводстве, тонн	140
4	Необходимая площадь водоемов при простом воспроизводстве, га	225
5	Необходимая площадь водоемов при расширенном воспроизводстве, га	700

Таким образом, при сохранении речного рыболовства в пределах установленных квот для достижения рентабельности при простом воспроизводстве необходимо задействовать 225 га водоемов, для достижения рентабельности при расширенном воспроизводстве - 700 га водоемов.

Приведенный расчет развития деятельности в ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» позволяет учитывать доминирующее влияние внешней среды на работу предприятия.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

1. В работе раскрыты теоретико-методологические основы управления эффективностью деятельности организации в речном рыболовстве, включая следующие аспекты, составившие научную новизну исследования:

- разработку концептуальных основ деятельности организации «ответственного рыболовства» в виде 7 принципов хозяйствования, создающих замкнутый контур управления в адаптивной модели организации;

- уточнение понятия центра финансовой ответственности в организации рыболовства за счет введения следующих характеристик: совпадения структуры ЦФО с организационной структурой предприятия, сформированности ЦФО по технологическому принципу, предназначения ЦФО для сбора, обобщения, анализа внутренней информации и характеристик внешней среды и для оценки эффективности деятельности;

- уточнение понятия организационно-экономического механизма управления эффективностью деятельности организации «ответственного рыболовства» в части способа взаимосвязи внутренней организационной и управленческой структур, материально – денежных потоков и требований внешней среды;

- уточнение понятия эффективности деятельности организации «ответственного рыболовства» как состояния, зависящего от организационно-технических, технологических и финансово-экономических отношений органов (центров) управления, обеспечивающих цели безубыточного, расширенного воспроизводства.

2. Разработан и апробирован в ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» управленческий инструментальный повышения эффективности деятельности организации в речном рыболовстве в условиях ресурсных ограничений, включая:

- фильтры (ресурсные ограничения), влияющие на установку параметров воспроизводства продукции, всех видов ресурсов в организации речного рыболовства;

- показатели для оценки эффективности деятельности с применением план-фактного анализа, натуральных и стоимостных показателей, цен рыночных аналогов продукции на всех технологических стадиях создания конечного продукта;

- информационные карты и отчеты менеджеров по управлению предприятием рыболовства, соответствующие технологическим стадиям.

3. Обоснована авторская методика оценки рентабельности продаж по прибыли от продажи, прибыли до налогообложения, чистой прибыли, в которой данные по выручке (доходам) организации сформированы по кассовому методу, а затраты - по методу начисления. При этом исключается субъективное предположение, что начисленная выручка будет полностью оплачена, акцентируется внимание на своевременном погашении дебиторской задолженности и изучении порядка формирования прочих доходов и расходов.

Авторские рекомендации по включению в норму рентабельности продаж уровня инфляции, нормы обновления основных фондов и средней нормы прибыли ориентируют организации рыболовства к достижению рентабельности, обеспечивающей их расширенное воспроизводство.

4. Разработана и апробирована на предприятиях рыбохозяйственной отрасли методология комплексной оценки результатов деятельности рыбохозяйственных предприятий на базе факторной модели. При этом уточнены уровни, этапы и формулы факторного анализа 12 финансовых показателей.

Раскрытие принципа комплексной оценки результатов деятельности комплекса предприятий осуществлено на примере условной и наиболее сложной по составу кратно – аддитивной факторной модели.

Отличие предложенной методологии комплексной оценки состоит в алгоритмах факторного анализа комплекса предприятий, а не отдельного предприятия. Это позволяет оценить роль отдельного предприятия в развитии комплекса предприятий и оценить роль отдельного фактора в изменении результативного признака через каждое предприятие, входящее в комплекс, и через совокупность предприятий, входящих в комплекс.

5. Разработана методология оценки экономического эффекта от внедрения многоуровневой модели центров финансовой ответственности в рыболовной организации в составе следующих положений:

- предлагается при классификации центров финансовой ответственности в организации в качестве критерия применять качество денежного потока. По

данному критерию следует выделять только два вида центров финансовой ответственности: дохода и затрат. Остальные центры финансовой ответственности являются производными от данных двух видов. Все центры финансовой ответственности располагаются на разных уровнях управления организацией;

- предложено формировать финансовый результат в каждом центре финансовой ответственности на основе принципа ориентации на рыночный аналог продукции. Тем самым центр финансовой ответственности передает другим центрам по технологической цепочке не затраты и доходы, а цену продукции, которая в свою очередь сравнивается с ценой рыночного аналога продукции;

- на уровне администрации предприятия формируется предварительный финансовый результат, распределяемый на прибыль и на вознаграждения работникам, которые достигли положительного отклонения цены рыночного аналога продукции от цены продукции, передаваемой по технологической цепочке.

Внедрение центров финансовой ответственности в 2011 г. в ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» позволило повысить гибкость и эффективность работы, получить вместо убытка чистую прибыль в размере 2929 тыс.руб.

6. Обоснованы перспективы устойчивого развития речного рыболовства на региональном уровне за счет оценки работы маркетингового фильтра. Предложены рекомендации по повышению эффективности деятельности организации в речном рыболовстве за счет диверсификации ее деятельности в подотрасли рыбоводства.

Обоснована необходимость произвести в рыбоводстве в ГУП «Куракулинский рыбхоз «Прикамье»» дополнительно 140 тн рыбы, задействовав 700 га водоемов. Это мероприятие обеспечит достижение норматива рентабельности 49,8%, соответствующего расширенному воспроизводству, при условии сохранения вылова рыбы на уровне установленных квот в объеме 145 тн в год.

В целом предложенные принципы и организационно-экономические механизмы управления эффективностью деятельности организации в речном рыболовстве ориентированы на адаптацию рыболовных предприятий к условиям внешней среды и способствуют достижению высокорентабельной деятельности.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Акмаева Р.И. Организация и планирование на предприятиях рыбной промышленности /Р.И. Акмаева, Р.Х. Узбекова, В.П. Павлова. — М.: Агропромиздат, 1988. - 320 с.
2. Акулин В.Н., Покровский Б.И. Об эффективности предприятий неистощимого рыболовства // Рыбное хозяйство. – 2010. - №1. – с. 27 – 30.
3. Алборов Р. А. Внутрихозяйственный контроль в производстве и использовании кормов / Р. А. Алборов, Б. Н. Хосиев // Планирование и учет в сельскохозяйственных предприятиях. – 1987. - № 9. – С. 31-34.
4. Алборов Р. А. Организация учета при внутрихозяйственной кооперации / Р. А. Алборов // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 1990. - № 12. – С. 24-26.
5. Алборов Р. А. Совершенствование учета и контроля производственных затрат при внутрихозяйственном расчете / Р. А. Алборов, Г. В. Четверикова // Совершенствование экономического механизма АПК: сб. науч. тр. – Мичуринск, 1987. – с. 117-120.
6. Алексеева Н. А., Ямилов Р. М. Основные тенденции развития отрасли рыболовства и рыбоводства в России в 2003-2009 гг.// Вестник ИжГСХА. – 2011. - № 2. - с. 25-27.
7. Алюдина Ю. Рыбный день // Русский фокус. – 2001. - № 30.-с.9-10.
8. Анализ хозяйственной деятельности: учеб пособие / Бариленко В.И.и др.Под ред. В. И. Бариленко.-М.: Издательство «Омега-Л», 2009.- 414с.
9. Анализ производственно-хозяйственной деятельности предприятий рыбной промышленности / Рекомендации. — М.: ЦНИИТЭИРХ, 1981 -130 с.
10. Афонин Ю.Г. «Рыбаки» без флота. Россия, прощайся с биоресурсами Мирового океана // Советская Россия. - 12 февраля 2011 г. – с.2-4.
11. Багров А.М., Животовский Л.А., Гамыгин Е.А. и др. Проблемы создания и использования инновационных технологий аквакультуры России // Рыбное хозяйство. – 2010. - № 2. – с. 18 – 23.

12. Баканов М. И., Мельник М. В., Шеремет А. Д. Теория экономического анализа. Учебник /Под ред. М. И. Баканова. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2005. - 536 с.
13. Бекашев К.А. Роль Генеральной Ассамблеи ООН в обеспечении устойчивого рыболовства // Рыбное хозяйство. – 2010. - №4. – с.28 – 31.
14. Белая книга. Экономические реформы в России в 1991—2001 гг. Автор-составитель Кара-Мурза С.Г. - Алгоритм, М. – 2002.- 368 с.
15. Белобжецкий И.А. Хозрасчет цеха. - М., 1968. – 72 с.
16. Бобылов Ю. Внешнеторговая практика и законодательство в ведущих рыболовных странах мира// Рыбак Приморья. – 2006. - № 2. – с. 3-4.
17. Большая советская энциклопедия в 50-ти томах, 2-е издание, 1955. - Т. 36. – 672 с.
18. Бородаевский С. В. Сельскохозяйственные кооперации в Германии/ С.-Петербург: типография ред. период. изданий Министерства финансов, 1908.-171 с.
19. Буздалов И.Н. Кооперация и рынок // Экономика сельского хозяйства. – 1996. - №7.
20. Буздалов И.Н. Трудный путь возрождения сельскохозяйственной кооперации // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 1995. - №10. – с. 14-16.
21. Бунич П.Г. Хозяйственный расчет и эффективность производства. - М., 1974. – 142 с.
22. Бурда Б.П. Внутризаводский хозрасчет предприятий в новых условиях. - Киев, 1968. – 120 с.
23. Быкова А. Организационные структуры управления. – М.: ОЛМА-ПРЕСС Инвест: Институт экономических стратегий, 2003. – 160 с.
24. Бычков В. Инвестиции в рыбохозяйственном комплексе // Рыбное хозяйство. – 2010. - №6. – с.7 – 9.
25. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / М.А.Вахрушина. – 7 – е изд., стер. – М.: Омега-Л, 2008. – 570 с.

26. Вешняков В. И. Рыболовство и законодательство / Вешняков В.И. - С.-Пб.: Тип. Тренке и Фюсно, 1894. - 106 с.
27. Волкова О.Н. Управленческий учет: учебник. – М.: ТК Велби, изд-во проспект, 2008. – 472 с.
28. Винограй Э. Г. Общая теория организации и системно- организационный подход. – Томск: Изд-во Том. Ун-та, 1989. – 336 с.
29. Виханский О. С., Наумов А. И. Менеджмент: Учебник – 3-е изд. - М.: Экономистъ, 2003 – 528 с.
30. Волошин Г.А. Об участии государства в регулировании устойчивого развития экономики промышленного рыболовства в условиях реформирования экономики в России // Рыбное хозяйство. – 2010. - №4. – с. 19 – 21.
31. Ворожбит О.Ю. Управление себестоимостью на рыбоперерабатывающих предприятиях Приморского края // Приморье – край рыбацкий: сборник материалов научно-практической конференции. – Владивосток: ТИНРО-Центр, 2002. – с.152-154.
32. Гайдар Е.Т., Кошкин В.И., Ковалев Ф.С. Оценочные показатели в системе хозрасчета предприятий. — М.: Экономика, 1980. — 135 с.
33. Гайдар Е.Т., Кошкин В.И. Хозрасчет и развитие хозяйственной самостоятельности предприятий. — М.: Экономика, 1984. — 215 с.
34. Герчикова И.Н. Менеджмент: Учебник. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1995. - 480 с.
35. Горбунов Г.А. Долгожданное развитие // Рыбное хозяйство. – 2011. - №1. - с.13.
36. ГОСТ 1168-86. Рыба мороженая. Технические условия // Консультант – плюс.
37. Гулинский Я.П., Киперман Г.Я., Курдюмова Н.Г. Хозрасчет и рентабельность. - М., 1968. – 62 с.
38. Гривняк А.И. Подводные камни рыбного хозяйства // Рыбное хозяйство. – 2011. - №1. - с.16.
39. Григорьев С.С., Седова Н.А. Индустриальное рыбоводство. Ч. 1. – Петропавловск-Камчатский: КамчатГТУ, 2008. – 186 с.

40. Григорьев С.С., Седова Н.А. Индустриальное рыбоводство. Ч. 2. – Петропавловск-Камчатский: КамчатГТУ, 2008. - 162с.
41. Дао Toyota: 14 принципов ведущей компании мира / Джеффри Лайкер; пер. с англ.; серия «Модели менеджмента ведущих корпораций». – М.: Альпина Бизнес Букс, 2005. – 402 с.
42. Девяткин А.И. Рациональное использование кормов. – М.: Росагропромиздат, 1990. – 256 с.
43. Добровольский Е., Карабанов Б., Боровков П., Глухов Е., Бреслав Е. Бюджетирование: шаг за шагом. – СПб.: Питер, 2005. – 448 с.
44. Доклад Крайнего А. на заседании Правительственной комиссии по вопросам развития рыбохозяйственного комплекса «О проекте «Концепции развития рыбохозяйственной науки в Российской Федерации до 2020 года» //Рыбное хозяйство. – 2010. - №1. – с.3 – 7.
45. Дремлюга Д. От моря до прилавка // Рыбное хозяйство. – 2010. - №6. – с. 13 – 15.
46. Дремлюга Д. Как связать рыбацкие и торговые сети. Инновационный подход к управлению многопрофильным бизнесом // Рыбное хозяйство. – 2010. - №2. – с. 12 – 16.
47. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Пер. с англ. / Под ред. С. А. Табалиной. - Юнити, 2005. - 735 с.
48. Есин А.И., Ратгауз М.Г. Полный хозрасчет в совхозах и условия его осуществления. - М., 1968. – 180 с.
49. Ермолович Л. Л. Сивчик Л. Г., Толкач Г. В., Щитникова И. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учеб. пособие/Под общ. Ред. Л. Л. Ермолович. – Мн: Интерпрессервис; Экоперспектива, 2001. – 576 с.
50. Зиланов В. К. Тайны рыболовной дипломатии. Рыболовная дипломатия: откуда она взялась и что дает Отечеству?//Рыбные ресурсы.- 2007.- №4. – с. 58-62.
51. Иванова Т.Ю., Приходько В.И. Теория организации / Иванова Т.Ю., Приходько В.И. – СПб.: Питер, 2004. – 269 с.

52. Карагойшиев К.К. Некоторые аспекты «ответственного рыболовства» на внутренних водоемах // Рыбное хозяйство. – 2010. - №1. – с. 76 – 78.
53. Карлович В.И. Бухгалтерский учет в рыбном хозяйстве. М.: Агропромиздат, 1987. - 319 с.
54. Кейнс Дж.М. Общая теория занятости, процента и денег. - М.: Прогресс. - 1978.- 352 с.
55. Кибиткин А.И., Бреславец И.Н. Классификация мер государственной поддержки предприятий промышленного рыболовства, направленная на развитие промысла в различных районах Мирового океана // Рыбное хозяйство. – 2010. - №5. – с.18 – 21.
56. Кибиткин А.И., Трипольский Е.Н. Влияние инструментов управления на устойчивость предприятий промышленного рыболовства // Рыбное хозяйство. – 2010. - №1. – с. 23 – 27.
57. Ковалев В.В. Введение в финансовый менеджмент - М.: «Финансы и статистика», 1999. – 768 с.
58. Кокорев Ю.И. Развитие конкуренции – одно из главных условий достижения целей, стоящих перед отечественным рыбным хозяйством // Рыбное хозяйство. – 2009. - №1. – с 10-13.
59. Колесников А. А. Синергетическая теория управления. Таганрог: ТРТУ, М.: Энергоатомиздат, 1994. – 344 с.
60. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебное пособие / А.И.Алексеева, Ю.В.Васильев, А.В., Малеева, Л.И.Ушвицкий. - М.: Финансы и статистика, 2006. - 528 с.
61. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учеб. /Л. Т. Гиляровская [и др.]. – М.: ТК Велби, Из-во Проспект, 2006. – 360 с.
62. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебник для вузов /Лысенко Д. В. – М.: ИНФРА-М, 2008. – 320 с.
63. Кондраков Н. П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учеб. – М.: Велби, Из-во Проспект, 2006. – 448 с.

64. Кондраков Н.П., Иванова М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учебное пособие. – М.: ИНФРА – М, 2007. – 368 с.
65. Концевая С.М., Ливенская Г.Н. Оценка эффективности деятельности центров ответственности в системе управленческого учета перерабатывающих организаций // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. – 2010. - №3. – с.53 – 56.
66. Королева В.А. Интенсификация производства рыбы во внутренних водоемах СССР и за рубежом. - М., ВНИИТЭИСХ, 1991. – 50 с.
67. Костромина Д.В. Управление затратами и прибылью предприятия на основе организации центров финансовой ответственности // Финансовый менеджмент. – 2004. - №4. – с. 26-36.
68. Крайний А. Актуальные вопросы рыбохозяйственного комплекса России // Рыбное хозяйство. – 2009 . - №1. – с.3 – 7.
69. Крайний А. Как повысить уловы в пресных водоемах // Рыбное хозяйство. – 2010. - №3. – с. 8 – 11.
70. Крайний А. Раскачивая лодку // Рыбное хозяйство. – 2010. - №1. – с.8 – 9.
71. Крайний А. Рыбная отрасль России – переход к экономике лидерства и инноваций // Рыбное хозяйство. – 2010. -№4. – с. 5 – 6.
72. Кузнецова Н. В. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности. – Владивосток.: Издательство Дальневосточного университета, 2004. – 519 с.
73. Кукукина И.Г. Управленческий учет. Управление затратами. Управленческий анализ: учебник / И.Г.Кукукина. – М.: Высшее образование, 2008. – 418 с.
74. Лысенко Д.В. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник. – М. – ИНФРА – М, 2010. – 478 с.
75. Макаренко А.П. Теория и история кооперативного движения: Учебное пособие для студентов высших и средних кооперативных учебных заведений. М.: ИВЦ «Маркетинг», 2000 – 328 с.

76. Макашева З. М. Исследование систем управления: учебное пособие/ З. М. Макашева. – М.: КНОРУС, 2008. – 176 с.
77. Макоедов А.Н., Кожемяко О.Н. Основы рыбохозяйственной политики России. М.: Национальные рыбные ресурсы, 2007. - 480 с.
78. Мансуров П. М. Управленческий учет: Учебное пособие. – Ульяновск.: УлГТУ, 2010. – 175 с.
79. Маркс К. Капитал. Критика политической экономии. Том I. Книга I: Процесс производства капитала /К. Маркс, Ф. Энгельс. Сочинения. Том 23. Изд-е второе. – М.: Государственное издательство политической литературы, 1960. – 920 с.
80. Мескон М. , Майкл А., Хедоури Ф.. Основы менеджмента (Management). – М.: Издательство: Дело, 1997. - 704 с.
81. Мильнер Б. З. Теория организации: Учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2000. – 480 с.
82. Монахов В. Практика оказания финансовой помощи рыбакам правительствами иностранных государств // Рыбак Приморья. – 9 декабря 2009.
83. Муравицкая Н.К. Бухгалтерский учет: учебник / Н.К.Муравицкая, Г.И. Лукьяненко. – 2 – е изд., перераб.. и доп. – М.: КНОРУС, 2009. – 576 с.
84. Научные основы и практика хозяйственного расчета. - М., 1974.-279 с.
85. Никаноров С.П. Концептуальные методы. – М.: Издательство «Концепт», 2002. – 32 с.
86. Никаноров С. П. Теоретико-системные конструкты для концептуального анализа и проектирования. – М.: Концепт. – 2008 – 312с.
87. Никаноров С.П., Кононенко А.А., Кучкаров З.А., Никаноров С.П., Никитина Н.К. Технология концептуального проектирования. – М.: Издательство «Концепт», 2004. – 580 с.
88. Никонов А.А. Спираль многовековой драмы: аграрная наука и практика России (XVIII – XX вв.). М.: Энциклопедия российских деревень, 1995. – 574 с.
89. Ожегов С.И. Словарь русского языка. - М.: «Русский язык», 1984.-814 с.

90. Олин В.Н. Проектное дело и развитие рыбной отрасли России // Рыбное хозяйство. – 2010. - №2. – с.27 – 29.
91. Оптимальное управление в агрегированных моделях экономики// А.М. Рубинов, К.Ю. Борисов, В.Н. Десницкая, В.Д. Матвеевко. – Л.: Наука, 1991.- 272 с.
92. Основы методики внутризаводского хозрасчета. Институт экономики АН СССР. - М., 1966. – 248 с.
93. Отчет о выполнении научно – исследовательской работы Исследование организационной структуры ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» и формирование системы бюджетирования на основе центров финансовой ответственности. – 2011. – 58 с.
94. Пивоваров К.В. Финансово-экономический анализ хозяйственной деятельности коммерческих организаций. М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2003. – 120 с.
95. Планирование на предприятиях рыбного хозяйства: Учеб. пособие для вузов Минрыбхоза СССР по спец. 07.06.00 "Экономика и управление в отрасли агропром. комплекса" / Е.А. Романов. - М. : Агропромиздат, 1990. - 203 с.
96. Подолян С.А. Беспрецедентные новации в российском рыболовстве // Рыбное хозяйство. – 2009. - №1. – с. 7-10.
97. Положение о социалистическом государственном производственном предприятии // Постановления партии и правительства по хозяйственным вопросам, т. 5. - М., 1968. - с. 691-716.
98. Пономарев С.В., Лагуткина Л.Ю., Киреева И.Ю. Фермерская аквакультура: Рекомендации. – М.: ФГНУ «Росинформагротех», 2007. – 192с.
99. Постановление Правительства РФ от 29 декабря 2010 года №1181 «Об утверждении правил предоставления субсидий из федерального бюджета рыбохозяйственным организациям и индивидуальным предпринимателям для возмещения части затрат на уплату процентов по инвестиционным кредитам, полученным в российских кредитных организациях в 2008 - 2011 гг. на строительство и модернизацию рыбопромысловых судов» // Консультант – плюс.

100. Постановление Правительства РФ от 29 декабря 2010 года №1182 «Об утверждении правил предоставления субсидий из федерального бюджета рыбохозяйственным организациям и индивидуальным предпринимателям для возмещения части затрат на уплату процентов по инвестиционным кредитам, полученным в российских кредитных организациях в 2008 - 2011 гг. на строительство и модернизацию объектов рыбоперерабатывающей инфраструктуры, объектов хранения рыбной продукции» // Консультант – плюс.

101. Постановление Госстандарта РФ от 6 ноября 2001 г. № 454-ст «О принятии и введении в действие ОКВЭД» // Консультант – плюс.

102. Приказ Минсельхоза РФ от 25 июня 2007 года № 342 «О концепции развития аграрной науки и научного обеспечения АПК России до 2025 года» // Консультант – плюс.

103. Приказ Федеральной налоговой службы от 30 мая 2007 г. № ММ-3-06/333@ «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок» // Консультант – плюс.

104. Проект Федерального закона №482298-5 «Об аквакультуре» // Консультант – плюс.

105. Пятов М.Л. Как определить рентабельность, когда прибыль есть, а денег нет? // БУХ.1С. – 2010. - № 8. – с. 151-153.

106. Развитие и размещение производительных сил России: Уральский экономический район / Под редакцией Э.Б. Алаева. - М.: Наука, 2003. – 276 с.

107. Распоряжение Правительства РФ от 2 сентября 2003 года №1265-р «Об утверждении Концепции развития рыбного хозяйства Российской Федерации на период до 2020 года» // Консультант – плюс.

108. Распоряжение Правительства РФ от 17 ноября 2008 года №1662-р «Об утверждении Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года» // Консультант – плюс.

109. Регламент предоставления кредитов юридическим лицам Сбер-банком России и его филиалами от 8 декабря 1997 г. N 285-р (утв. Комитетом Сбербанка РФ

по предоставлению кредитов и инвестиций) (с изменениями и дополнениями) // СПС Гарант.

110. Рогожин С. В., Рогожина Т. В. Теория организации. М.: Издательство «Экзамен», 2002. – 320 с.

111. Романова Ю.А. Организационно-экономические основы развития кооперации на региональном уровне (Теория, методология, практика): автореф. дис. ... д-ра экон. наук: 05. 00. 05 / Романова Ю.А.; Российский ун-т кооперации. – М., 2008. – 40 с.

112. Российский статистический ежегодник - 2010 год.

113. Русаков Г.К., Есин А.И., Ратгауз М.Г. Полный хозрасчет в совхозах и условия его осуществления. - М., 1968. – 95 с.

114. Рысин, И. И. Овражная эрозия в Удмуртии: монография / И. И. Рысин, Удмурт. гос. ун-т. - Ижевск: Изд-во Удмурт. ун-та, 1998. - 274 с.

115. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: учеб. пособ./Г. В. Савицкая. – 7-е изд., испр. Мн.: Новое знание, 2002. -704 с.

116. Савицкая Г. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК: учеб. пособ./Г. В. Савицкая. – 6-е изд., стер. Мн.: Новое знание, 2006. – 652 с.

117. Савицкая Г. В. Теория хозяйственной деятельности: Учеб. Пособие. – М.: ИНФРА-М, 2007. – 288 с.

118. Санин М. К. Управленческий учет: Учебное пособие. – СПб: СПбГУ ИТМО, 2010. – 80 с.

119. Семин А.Н. Эффективное агропроизводство - центральное звено продовольственной безопасности государства: проблемы и решения // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. - 2010. - №1. - с.22- 24.

120. Сибирев А.И. Хозрасчет и его развитие в современных условиях (вопросы теории и методологии). - Л., 1974. – 137 с.

121. Сиренко В.С. Значение эффективного экспорта для развития российского рыбохозяйственного комплекса // Рыбное хозяйство. – 2010. - №1. – с. 20 – 23.

122. Сиренко В.С. Системная модель управления рыбохозяйственным комплексом // Рыбное хозяйство. – 2010. - №2. – с.23 – 25.
123. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни. - М.: «Магистр, Инфра – М», 2010. – 220 с.
124. Стандрик С.Е. Экспофиниш – 2011 // Рыбное хозяйство. – 2011. - №1. - с.14.
125. Сысоев Н.П. Экономика рыбной промышленности. Изд. 4-е. М., 1989. – 302 с.
126. Сысоев Н.П. Экономика рыбной промышленности СССР. М., Пищевая промышленность, 1972. - 246 с.
127. Таишева Г.Р. Об уровне потребления населением основных продуктов питания // Экономический анализ: теория и практика. – 2009. - №20. – с. 48-52.
128. Таишева Г.Р. Стратегия продовольственного обеспечения населения: монография/Г.Р.Таишева. Казань: Изд-во Казан. гос.ун-та, 2007. – 129с.
129. Татур С.К. Хозяйственный расчет в промышленности СССР. – 3-е изд. - М., 1970. – 415 с.
130. Теория организации: Учебник для вузов / Минобразования РФ; под общей ред. В. Г. Алиева. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЗАО «Издательство «Экономика», 2003. – 431 с.
131. Теория систем и системный анализ в управлении организациями: Справочник: Учеб. пособие/ под ред. В. Н. Волковой и А. А. Емельянова. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 848 с.
132. Титова Г.Д. Биоэкономические проблемы рыболовства в зонах национальной юрисдикции. – СПб: ВВМ, 2007. – 368 с.
133. Ткач А.В. Кооперация в агропромышленном комплексе. Свердловск, ВАСХНИЛ, 1990. – 346 с.
134. Томас Р. Количественные методы анализа хозяйственной деятельности/Пер. с англ. – М.: Издательство «Дело и Сервис», 1999. – 432 с.

135. Указ Президента РФ от 30 января 2010 года №120 «Об утверждении Доктрины продовольственной безопасности Российской Федерации» // Консультант – плюс.
136. Управленческий учет: Учебное пособие/Под редакцией А.Д. Шеремета. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2000.— 512 с.
137. Управление экономическим и социальным развитием в рыболо-вецких колхозах / Ю. С. Маточкин. - М.: Агропромиздат, 1991. - 123с.
138. Хозрасчёт и цены в социалистическом сельском хозяйстве. -М., 1969. – 290 с.
139. Хозрасчетные отношения в развитом социалистическом обществе. - М., 1975. – 280 с.
140. Хозяйственный расчет промышленного предприятия (вопросы методологии и организации) / в сб.: Учет и хозрасчет в условиях реформы. - М., 1969. – 203 с.
141. Хорнгрен Ч. Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ./Под ред. Я. В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 416 с.
142. Хруцкий В.Е., Сизова Т.В., Гамаюнов В.В. Внутрифирменное бюджетирование: Настольная книга по постановке финансового планирования. — М.: Финансы и статистика, 2002. — 400 с.
143. Шеремет А. Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности. - Москва: «ИНФРА – М», 2009. – 415 с.
144. Шишкин М.И.Региональный хозрасчет в Удмуртии (Проблемы освоения). Монография. Ижевск: Издательство «Удмуртия», 1989. – 144 с.
145. Шишкин М.И., Кривоногов Г.П.Рекомендации по переводу народного хозяйства Игринского района на хозрасчет. – Игла: Госкомиздат Удмуртской АССР, 1990. – 163 с.
146. Шпаченков Ю.А. Об устойчивом развитии рыбной промышленности и хозяйства на основе рентных отношений // Рыбное хозяйство. – 2009. - №1. – с. 26 – 30.

147. Щиборщ К. В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий России. – М.: Издательство «Дело и Сервис». – 2003. – 320 с.
148. Щиборщ К.В. Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России. — М.: Издательство «Дело и Сервис», 2001. - 544 с.
149. Чкаников М. Минтай уплывает из казны// Российская газета. Федеральный выпуск № 4763 от 02.10.2008, с.5.
150. Чуев И. Н., Чуева Л. Н. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: Учебник для вузов. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2006. – 368 с.
151. Федеральный закон от 8 декабря 1995 г. N 193-ФЗ «О сельскохозяйственной кооперации» // Собрании законодательства Российской Федерации от 11 декабря 1995 г., № 50, ст. 4870.
152. Федеральный закон от 27 декабря 2002 г. N 184-ФЗ «О техническом регулировании» //Российская газета от 31 декабря 2002 г. № 245.
153. Фомин А. От ФЦП до аквакультуры // Рыбное хозяйство. – 2010. - №6. - с. 9 – 10.
154. Экономика рыбной промышленности. Рекомендательный список литературы. Петропавловск-Камчатский.: КамчатГТУ, 2007. – 16 с.
155. Экономическая газета» от 11.02.2003 г. - №10(627). – с.1.
156. Экономическая реформа в сельском хозяйстве социалистических стран (ГДР). Сб. переводов. - М., 1968. – 257 с.
157. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуация и примеры: Пер. с англ. / Под ред. А.М. Петрачкова. 2-е изд М.: Финансы и статистика, 1996. - 560 с.
158. Ямилов Р.М., Алексеева Н.А. Концептуальные основы формирования и анализа центров финансовой ответственности в организации // Вестник УдГУ. – Серия 2: Экономика и право. – 2011. – Вып.3.- с.77-83.
159. Ямилов Р. М. Методика расчета рентабельности в организациях рыболовства // Бухучёт в сельском хозяйстве. – 2011. - №12.- с.42-56.

160. Ямилов Р.М., Алексеева Н.А. Обоснование фильтров и контуров управления на основе центров финансовой ответственности в предприятиях рыболовческой отрасли // Перспективы науки. – 2011. - № 1. – с. 131-134.

161. Ямилов Р. М. Повышение эффективности деятельности центров финансовой ответственности на основе принципа ориентации на рыночный аналог продукции в организациях рыболовства // Менеджмент: теория и практика. – 2011. - №4. - с. 172-177.

162. Ямилов Р. М. Роль внутрихозяйственного расчета в обосновании центров финансовой ответственности в современных рыночных условиях // Материалы всероссийской научно-практической конференции (15-18 февраля 2011 года). Том II. – Ижевск: ФГОУ ВПО Ижевская ГСХА, 2011 – с. 387 – 394.

163. Ямилов Р. М. Сравнительная характеристика принципов внутрихозяйственного расчета и формирование центров финансовой ответственности // Проблемы региональной экономики.- 2011. - № 1-3.- с. 309-315.

164. Ямилов Р.М. Проблемы рыбохозяйственной отрасли и перспективы развития ГУП «Каракулинский рыбхоз «Прикамье»» // Вестник ИжГСХА. – 2011. - №2. – с.21-25.

165. Rick Stapenhurst, Riccardo Pelizzo, David M. Olson, and Lisa von Trapp. Legislative Oversight and Budgeting. – Washington – The World Bank, 2008 - 362 p.cm.

166. Larry M., Skousen. Budgeting and decision making. - Walther&Christopher J. Ventus Publishing ApS. 2009. – 124 p.

167. Clare Donnelly and Bob Foley. Budgeting for Better Performance. – 4 edition. - London.: ILM, 2003 – 131 p.

168. Jae K. Shim, Joel G. Siegel. Budgeting and Beyond. – 3 ed. – New Jersey.: John Wiley & Sons Inc., 2009. – 450 p.cm.

169. Jae K. Shim, Joel G. Siegel. Budgeting and Beyond. – 2 ed. – New Jersey.: John Wiley & Sons Inc., 2005. – 414 p.cm.

170. Sid Kemp and Eric Dunbar. Budgeting for managers. - USA. McGraw-Hill, 2003. – 220 p.

171. Don Dayananda. Richard Irons, Steve Harrison, JohnHerbohn and Patrick Rowland. Capital Budgeting. - Cambridge, UK - Cambridge university press, 2002. – 343 p.

Таблица 1 - Информационная карта менеджера по сбыту

Карта менеджера _____ за _____ 20____ г.

№ п/п	Покупатель, заказчик (название, адрес)	Контактное лицо, тел.	Что готовы купить	Объем закупа	Прозвон (дата, время)	Заинтересованность с указанием причины		
						Готовы работать	Подумают	Не хотят работать
1	2	3	4	5	6	7	8	9

Менеджер _____

Таблица 2 - Отчет менеджера по реализации и оплате

Утверждаю

Директор _____.

Отчет по реализации и оплате

менеджера _____ за месяц _____ 20____ г.

№№ п/п	Контрагент	Реализации			Оплата			%	Примечание
		Дата	Накладная	Сумма	Дата	Накладная	Сумма		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Итого вознаграждение									

Составил менеджер _____.

Согласовано кладовщик _____.

Проверил бухгалтер _____.

Таблица 3 - Заявка на склад на комплектацию рыбы

Заявка на склад на комплектацию рыбы

Дата _____ 20____ г.

Менеджер _____

№№ п/п	Наименование	покупатели				ИТОГО	
		Покупатель 1		Покупатель 2		план	факт
		план	факт	план	факт		
1	2	3	4	5	6	7	8
	Судак крупный						
	и т. д.						
	Итого по заявке						

Менеджер _____

Таблица 4 - Отчет по складу

Отчет по складу

Кладовщик

№ п/п	Наименование	цена покупки	цена продажи	остаток на начало дня			приход			продано			остаток на конец дня			
				кол., кг	сумма покупки	сумма продажи	кол., кг	сумма покупки	сумма продажи	кол., кг	сумма покупки	сумма продажи	кол., кг.	сумма покупки	сумма продажи	
	Судак крупный															
	и т.д.															
	Итого по отчету															

Кладовщик _____

Таблица 5 - Документооборот и сроки сдачи отчетов и документов по сбыту

№ п/п	Кто предоставляет отчет	Виды и состав предоставленных документов	Дата предоставления	Кому предоставляет отчет
1	2	3	4	5
1.	Отдел сбыта	База менеджера отдела сбыта	Ежедневно, вечером в 16.30	Начальник отдела сбыта
2.	Отдел сбыта	Отчет менеджера отдела сбыта по реализации и оплате	второй день после отчетного месяца	Бухгалтерия
3.	Отдел сбыта	Заявка на склад на комплектацию рыбы	Ежедневно, вечером в 16.50	1. Заместитель директора по экономике 2. Отдел сбыта
4.	Кладовщик	Отчет по складу	Ежедневно, вечером в 16.40	1. Заместитель директора по экономике 2. Отдел сбыта