Оглавление

ВВЕДЕНИЕ.....3

1 УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ.....4

1.1 Система управления предприятием и ее развитие.....4

1.2 Современные концепции и функции управленческого учета.....11

1.3 Управленческий учет и его использование в современном менеджменте....25

2 ТЕХНИКО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА И ОРГАНИЗАЦИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ООО «СТРОЙТРЕЙДСЕРВИС».....42

2.1 Краткая характеристика деятельности организации.....42

3 ПРЕДЛОЖЕНИЯ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ООО «СТРОЙТРЕЙДСЕРВИС».....64

3.1 Направления совершенствования управленческого учета.....64

на предприятии.....64

3.2 Совершенствование управления движения денежными потоками.....70

в организации.....70

ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....78

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....82

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования определяется, во-первых, настоятельной необходимостью постоянного совершенствования технологий, методов и инструментов управления предприятиями в целях повышения эффективности хозяйственной деятельности, обеспечения устойчивого положения на рынке. Требуется поиск таких подходов, которые позволяют руководству предприятия систематизировать управленческие структуры и функциональные взаимодействия, создать достаточную информационную базу и на этой основе максимизировать эффективность стратегических, тактических и оперативных управленческих решений, а также всей системы управления предприятием. Во-вторых, ключевой ролью в этой системе управленческого учета. Основная цель управленческого учета заключается в систематическом обеспечении управленческого персонала информацией, необходимой для управления производственно-хозяйственной деятельностью.

В-третьих, недостаточной разработанностью теоретических, методических, экономических, организационных, информационных и других важных аспектов управленческого учета; в-четвертых, большой практической значимостью развития форм и методов управленческого учета как факторов повышения эффективности системы управления промышленным предприятием.

Целью работы является разработка предложений и рекомендаций по дальнейшему развитию управленческого учета как факторапоовышения эффективности системы управления предприятием.

Для достижения поставленной цели предполагается решить следующие **задачи:**

1. Дать представление об управленческом учете как ключевом элементе управления предприятием.

2. Охарактеризовать концепции и функции управленческого учета.

3. Рассмотреть особенности использования управленческого учета в современном менеджменте.

4. Определить основную функцию управленческого учета особенности ее реализации на современных предприятиях.

5. Предложить возможности развития эффективных механизмов управленческого учета на предприятии.

Объект исследования – система управления современным предприятием.

Предмет исследования – управленческий учет денежных средств, как ключевые элементы системы управления предприятием.

Методологическая основа исследования. При исследовании и разработке основных положений работы использован комплекс приемов и методов экономических и общенаучных исследований, среди которых логический, статистический, сравнительный, расчетно-конструктивный, анализа и синтеза, экономико-статистический и экономико-математический, монографический, экспертный, графический. Исследование опиралось на системный подход; анализ и синтез; индукцию и дедукцию; методы диалектики.

В качестве **теоретической основы исследования** при написании работы предполагается использовать основные положения, содержащиеся в трудах таких ученых, как Бахрушина М.А., Винслав Ю.Б., Ивашкевич В.Б., Карпова Т.П., Керимов В.Э., Ананькина Е.А., Данилочкина Н.Г. Баканов М.И., Трубочкина М.И., Гущина И.Э., Попов Ю.Н., Шулус А.А., Шеремет АД, Качерин Е.А., Майданчик Б.И., Николаева О.Е., Николаева С.А., Шишкова Т.В., Аакер Д., Апчерч А., Блек Х., Друри К., Дайлс А., Майер Э., Манн Т., Скоун Т., Хорнгрен Ч., Фостер Д., Плаут Х., Шмален Г., Штайтмайр Б. и др.

1 УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ В СИСТЕМЕ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ

1.1 Система управления предприятием и ее развитие

Современное управление предприятием как экономической системой предполагает решение большого числа проблем, обусловленных как внешними, так и внутренними факторами. «Внешняя среда и ее параметры оказывают на предприятие такое же воздействие, как и предприятие на внешнюю среду»[103]. Понимание ситуации позволяет своевременно изменить подход к управлению, пересмотреть бизнес-модель, а при необходимости и стратегию развития предприятием.

Для отечественных предприятий одним из основных внутренних факторов неопределенности является неполная или недостоверная информация о состоянии экономики в целом, а также о перспективах собственного бизнеса.

Достижение высоких экономических результатов с оптимальными затратами – одна из главных задач, решение которой способно повысить конкурентоспособность всей российской экономики. Управление современным предприятием должно отличаться гибкостью и адаптивностью.

Вопросам эффективного развития управления посвящено большое количество работ отечественных и зарубежных экономистов, из анализа которых, а также из анализа специфики современной среды становится ясно, что проблемы повышения эффективности усиливаются в связи с высокой динамикой внешней среды. Это требует повышения адаптивности малых и средних предприятий и одним из направлений, способствующих повышению адаптивности, является внедрение в систему малого бизнеса подсистемы контроллинга и разработка мер по повышению его эффективности.

В общем виде процесс управления во всех сферах деятельности можно представить в виде так называемой «петли управления», включающей циклическую последовательность следующих этапов: прогноз – планирование - контролируемая деятельность по реализации планов – учет и анализ результатов - коррекция прогнозов и планов (рисунок 1.1).

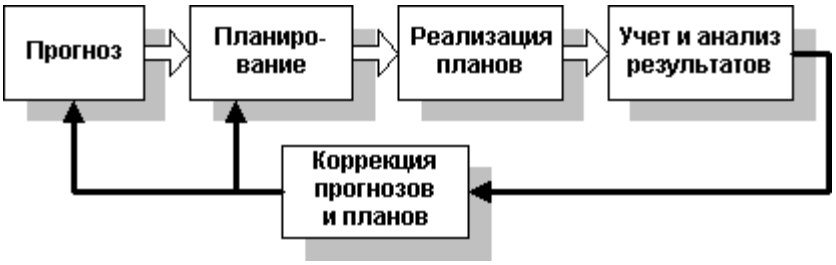


Рисунок 1.1 – Обобщенная схема управления

Процесс управления имеет иерархическую структуру и включает несколько подуровней по направлениям деятельности (производство, сбыт, снабжение, финансы и др.), которые в свою очередь включают соответствующие подпроцессы.

Любое предприятие функционирует и развивается по определенным законам и в каждый момент времени характеризуется набором отличительных особенностей. В соответствии с концепцией процессуальности и стадийности развития ни одно предприятие не может слишком долго оставаться в одном и том же состоянии: оно зарождается, развивается, полностью перерождается, обновляется, т.е. всегда проходит несколько этапов своего развития[104]. Данные этапы называются этапами организационного развития.

Организационное развитие предприятия – это концепция инициирования, планирования реализации долгосрочных (на протяжении всей жизни) процессов преобразований, направленных на развитие[105].

Предприятие в течение всего срока жизни может периодически, в течение неопределенного промежутка времени, находиться в одном из следующих состояний, включающих пять этапов организационного развития (рисунок 1.2)[106]:

1) становление;

2) формализация;

3) экспансия;

4) координация;

5) самоорганизация и саморазвитие.

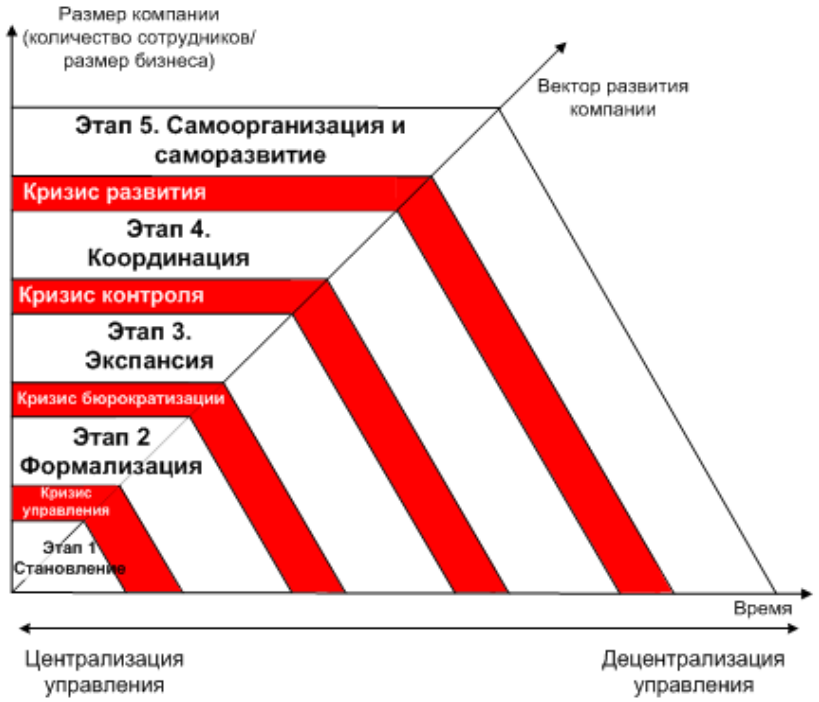


Рисунок 1.2 – Этапы организационного развития

Каждый этап организационного развития характеризуется набором ключевых факторов успеха, способствующих повышению результативности и эффективности деятельности организации, а также набором отличительных особенностей, влияющих на появление кризисов управления.

Развиваясь, в организации происходят изменения, постепенно несоответствие внешних условий и способа функционирования организации достигает своего критического предела, и это противостояние рано или поздно приводит к организационному кризису. В условиях организационного кризиса организация внезапно осуществляет внутренние изменения, выводящие ее на совершенно новый уровень развития. Это сопряжено с ломкой старых организационных структур, стереотипов мышления и порядка действий.

Предприятие должно преодолевать кризисные точки в своем развитии. С этой целью необходимо регулярно совершенствовать систему управления, осуществляя преобразования от предыдущего уровня к последующему.

Так как предприятие не может существовать без системы управления, то одновременно с развитием предприятия должна развивать и сама система управления, которая имеет набор особенностей, характерных для любого предприятия находящегося на определенном этапе организационного развития. Таким образом, по мере прохождения этапов организационного развития у предприятия меняется его система управления.

Система управления является как бы нервной системой предприятия, и все проблемы состояния предприятия определяют и состояние системы управления. Так как определение этапа организационного развития позволяет достаточно точно сформулировать проблемы предприятия, то данные этапы и определяют особенности системы управления, позволяющие предприятию перейти с одного уровня на другой.

Именно система управления в условиях кризиса является главным ограничением на пути развития предприятия.

В процессе развития предприятия меняется содержание его деятельности, система управления должна вслед за изменениями содержания менять свою форму, чтобы обеспечить предприятию устойчивое развитие.

Реорганизация системы управления должна быть строго ориентирована на уровни организационного развития предприятия. В зависимости от уровня она имеет различную направленность и содержание, требует специфических организационных структур, соответствующего стиля и методов управления.

Если компания создает эффективную систему управления и вводит в действие новый стиль управления, то переходит к следующему этапу организационного развития.

При правильной реорганизации системы управления предприятие может достигнуть расцвета, и, в принципе, находится в этом состоянии достаточно долго.

Следовательно, ключ успеха в управлении предприятием – умение сосредоточиться на системе управления, которая присуща данному этапу организационного развития предприятия, так, чтобы оно смогло развиваться дальше.

Для обеспечения устойчивого развития предприятия система управления также должна быть устойчивой, т.е. способной возвращаться в состояние

равновесия после того, как она была выведена из этого состояния под влиянием изменения содержания и появлением новых элементов.

В ходе развития предприятия за счет постепенного и накопления количественных и качественных изменений параметров в системе управления накапливается энтропия (беспорядок), возникает неустойчивость и адаптационный характер изменений сменяется бифуркационным.

Бифуркационные изменения системы управления – изменения, трансформирующие ее качественную определенность, меняющие траекторию ее дальнейшего развития[107].

Точка бифуркации – это точка, в которой происходят качественные, скачкообразные изменения системы управления[108]. Она представляет собой критическое состояние системы, при котором система становится неустойчивой относительно флуктуаций и возникает неопределенность: станет ли состояние системы хаотическим или она перейдет на новый, более дифференцированный и высокий уровень упорядоченности и развития. В точках бифуркации система управления становится диссипативной, т. е. оперирует далеко от равновесия.

Благодаря диссипативности в неустойчивых системах могут спонтанно возникать новые типы структур, может совершаться переход от хаоса и беспорядка к порядку и организации, возникать новые этапы организационного развития.

Выбор траектории развития ограничен и зависит от самоорганизации системы. В точке бифуркации могут быть реализованы не любые изменения, а лишь соответствующие существующим возможностям системы управления, зависимые от предыдущей траектории развития.

Соответственно, в пространственном ракурсе для системы управления можно назвать два варианта развития после прохождения точки бифуркации:

1) образование нового устойчивого состояния и переход на следующий этап организационного развития;

2) разрушение, поглощение системы.

Переход на один из данных вариантов развития сопровождается кризисом системы управления – резким изменением устойчивости системы и эффективности управления (рисунок 1.3)[109].

Возникновение точек бифуркации часто провоцируется изменением управляющего параметра, направляющего систему в новое состояние. Под управляющим параметром в системе управления принято понимать такой ее параметр (элемент), посредством которого можно управлять деятельностью всей системы и ее отдельными элементами. Подразделяют 3 группы управляющих параметров[110]:

1) параметры – стабилизаторы, которые встроены в обратную связь системы управления и являются антикризисными;

2) параметры-стимуляторы, которые сохраняют и повышают темпы развития системы управления;

3) параметры-регуляторы, которые поддерживают сбалансированность экономических показателей.

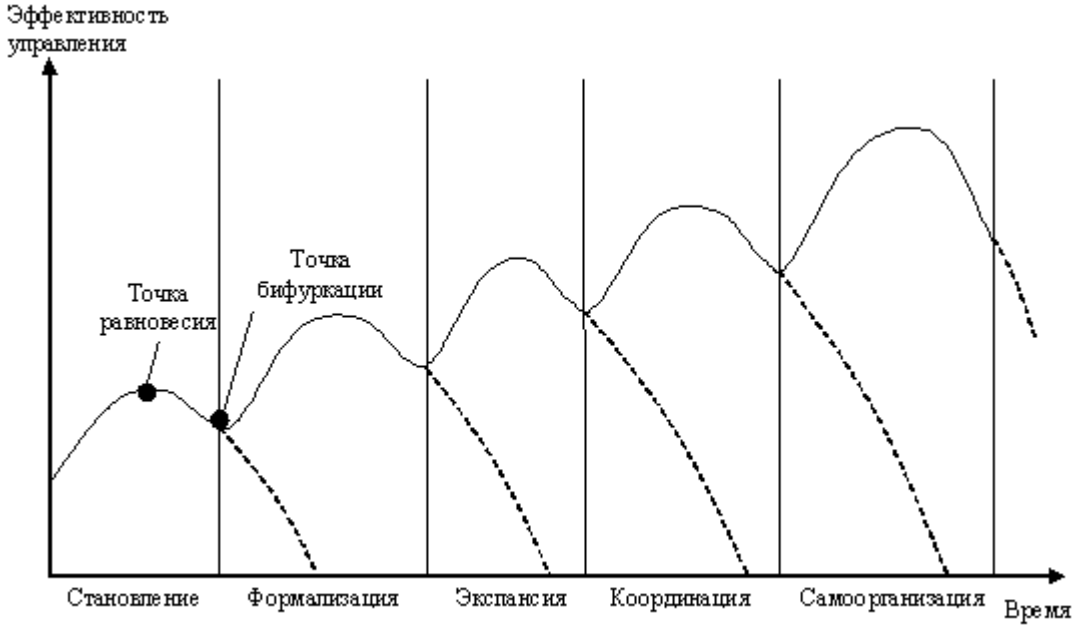


Рисунок 1.3 – Точки устойчивости и бифуркации

В соответствии с данной классификацией определим управляющие параметры системы управления (рисунок 1.4)[111].



Рисунок 1.4 – Управляющие параметры системы управления

Схему изменения управляющих параметров принято изображать графически с помощью бифуркационной диаграммы: по оси *y* откладывается управляющий параметр (*λ*), определяющий состояние системы; по оси *x* – время (*t*).

Бифуркационная диаграмма подразумевают смену возможных динамических состояний системы управления при изменении значения управляющего параметра во времени (рисунок 1.5)[112].

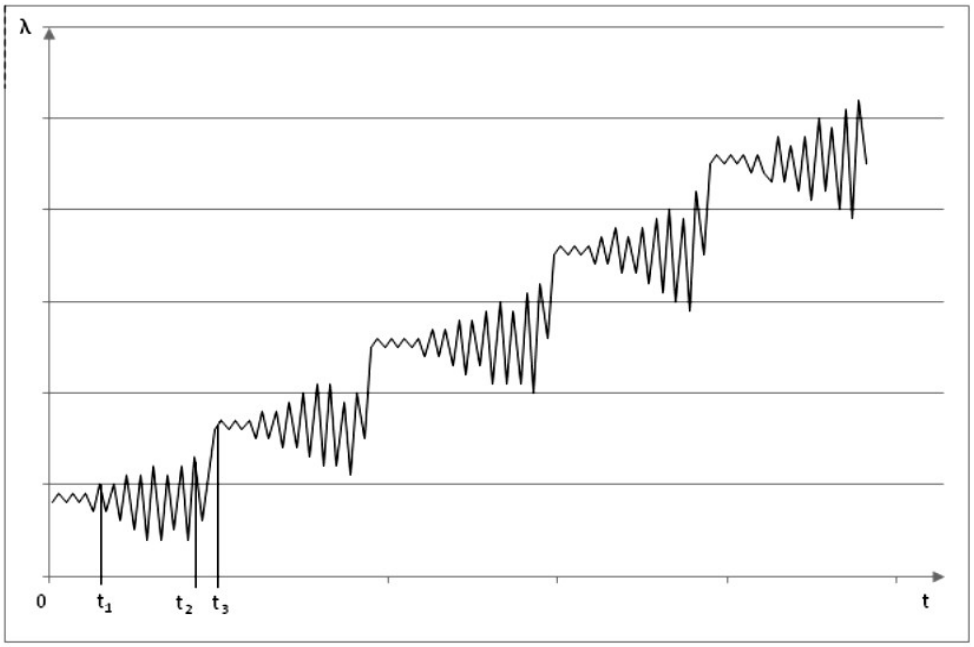


Рисунок 1.5 – Бифуркационная диаграмма изменения управляющих параметров

На диаграмме последовательно отображены следующие этапы развития системы управления: равновесие (участок *0 – t1*); выход из равновесия (*t1*);

образование и эволюция диссипативной структуры (*t1 – t2*); точка бифуркации (*t2*); переход на новый уровень (*t3*).

В пространственно-временных изменениях характеристик системы управления, часть управляющих параметров достигает критических, граничных значений, соответствующих точке бифуркации. При данных значениях управляющих параметров система генерирует хаотическое развитие.

Таким образом, для системы управления на определенном этапе организационного развития должен быть установлен порог в виде так называемого критического значения управляющего параметра. При этом, если:

- управляющий параметр меньше критического значения, поведение системы обычное, решение имеет строго детерминированный характер;

- управляющий параметр больше критического, зависимости любой из переменных x, y или z от времени t внешне выглядят как стохастические процессы.

Значения управляющего параметра находятся в пределах [0; 1].

В соответствии с диалектической логикой[113] крайние состояния управляющих параметров приводят к кризису развития системы управления и необходимо найти золотую середину (рисунок 1.6).

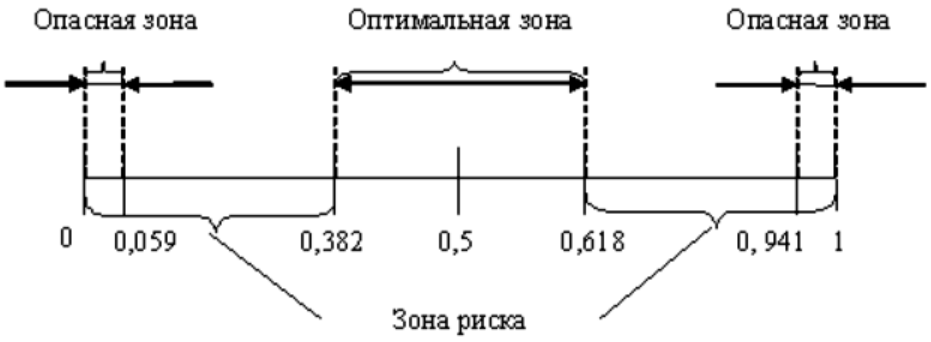


Рисунок 1.6 - Использование «золотого сечения» при оценке критических значений управляющих параметров

Данные значения управляющего параметра (характеризуют состояние развития системы управления как:

а) оптимальная зона – равновесие, оптимальность развития системы управления;

б) зоны риска – возникновение бифуркаций и образование диссипативной системы;

в) опасные зоны – хаотическое состояние системы, ведущее к разрушению.

Таким образом, для устойчивого развития системы управления необходимо на каждом этапе организационного развития предприятия контролировать значения управляющих параметров с целью устранения риска разрушения системы и минимизации последствий организационного кризиса.

1.2 Современные концепции и функции управленческого учета

Для принятия эффективных и обоснованных решений в условиях глобального рынка с интенсивной конкуренцией менеджмент современных компаний и государственных учреждений использует огромный арсенал методов управленческого учета. В целом изменения конкурентной среды обусловлены такими факторами, как значительное сокращение жизненного цикла многих видов продукции в ответ на усложнение запросов потребителей, появление технологических инноваций, распространение информационных технологий и интернет-коммерции, расширение сферы услуг и снижение объемов государственного регулирования. Удовлетворение потребителей становится высшим приоритетом деятельности, и компании ориентируются на непрерывное совершенствование производственных и управленческих технологий, на комплексное управление качеством и предоставление больших полномочий сотрудникам как основному интеллектуальному капиталу компании. Подготовкой и интерпретацией внутренней информации для нужд менеджмента занимаются управленческий учет.

В мировой практике управленческий учет традиционно рассматривается как составная часть бухгалтерского учета.

Вопросами продвижения, согласования методологии и унификации управленческого учета на международном уровне занимается Комитет по финансовому и управленческому учету (Financial and Management Accounting Committe) в составе Международной федерации бухгалтеров (International Federation of Accountants, IFAC). Данный комитет занимается разработкой стандартов управленческого учета, которые для компаний носят рекомендательный характер.[114].

В России разработчиком официальной методологии управленческого учета первоначально выступало Министерство экономического развития и торговли, которое в 2002 г. опубликовало концептуальные разработки по управленческому учету. Там можно найти определение управленческого учета как процесса измерения, накопления, анализа, подготовки, интерпретации и предоставления финансовой и производственной информации, необходимой управленческому звену предприятия для принятия оперативных и стратегических решений. Помимо этого, управленческий учет включает в себя подготовку финансовой отчетности для внешних пользователей информации, таких как акционеры, кредиторы, органы государственного и налогового регулирования.

В настоящее время Институт профессиональных бухгалтеров России (ИПБР) в лице Комитета по управленческому учету занимается вопросами изучения, практического применения управленческого учета в деятельности экономических субъектов, а также получения членами ИПБ России методической, консультационной помощи, возможности профессиональной переподготовки и повышения квалификации по управленческому учету. Необходимую информацию можно найти на официальном сайте ИПБР www.ipbr.ru.

В отечественной практике имеет место узкая трактовка управленческого учета как производственного учета и контроля затрат и доходов, связанных с (основной) деятельностью, включая аспекты «бюджетирования» затрат, формирование специальных отчетов для поддержки принимаемых решений из

имеющихся данных, которые традиционно интерпретируются как «бухгалтерские». В расширительной трактовке управленческого учета к задачам последнего относятся также вопросы стратегического планирования и учета, управление затратами, принятие инвестиционных решений, трансфертного ценообразования и другие.

В современных концепциях управленческого учета большое значение уделяется повышению роли стратегических задач в управлении компанией, повышению значимости нефинансовых факторов в управлении деятельностью. Также возникла необходимость расширенного толкования понятия «предприятие», которое выходит за рамки одного юридического лица, а рассмотрение учетного процесса на предприятии доводится до концепции логистической цепочки (то есть всех участников процесса доставки товара конечному потребителю) или даже шире.

В настоящее время проблема применения управленческого учета в целях повышения эффективности управления организацией приобретает все большую актуальность. При этом необходимо отметить особую важность решения данного вопроса для государственных, муниципальных и частных предприятий и организаций российской экономики. Это обусловлено как отсутствием единой методологической базы и рекомендаций по организации управленческого учета в отдельных отраслях отечественной экономики, так и в целом особенностями становления и развития управленческого учета в России. Соответственно, в результате недостаточного развития теоретических и практических основ внедрения и использования управленческого учета многие российские руководители не всегда либо не в полной мере осознают роль управленческого учета в организации, цели и задачи его внедрения и использования в управляемой ими организации. Для начала попробуем сформулировать определение управленческого учета, основные цели, задачи, принципы и подходы его применения в современной организации.

Для целей определения управленческого учета рассмотрим в первую очередь его эволюцию, развитие и изменение целей и задач его внедрения и применения, а также наиболее распространенные в настоящее время точки зрения на сущность, роль и назначение управленческого учета и его место в системе управления предприятием. Так, весь эволюционный процесс развития и расширения сферы управленческого учета за рубежом как экономической деятельности можно представить в виде следующих четырех этапов, на каждом из которых происходило смещение приоритетов в целях и задачах его применения [2]:

1. До 1950 г., когда управленческий учет использовался исключительно для определения затрат и реализации финансового контроля посредством применения бюджетирования и методов калькуляции себестоимости производимой продукции.

2. В 1950-1965 гг. к сфере применения управленческого учета добавилось предоставление информации в целях управленческого планирования и контроля посредством использования таких методов, как анализ принятия решений и учет по центрам ответственности.

3. В 1985-1995 гг. акцент использования управленческого учета сместился в область сокращения потерь ресурсов, задействованных в бизнес-процессах, посредством применения процессного анализа и более точных методов управления затратами.

4. После 1995 г. цели и задачи управленческого учета фокусируются на управлении целевыми результатами на основе эффективного использования ресурсного обеспечения, применения методов прогнозирования, оценки, планирования и контроля сбалансированных оценочных показателей, управления изменениями и знаниями, а также управления по целям и результатам.

В связи с этим можно выделить два следующих основных подхода к сущности управленческого учета, сформировавшихся в результате развития и

расширения сферы использования управленческого учета - традиционные модели и современные концепции управленческого учета.

Так, в традиционных моделях основными целями и задачами использования управленческого учета являются обеспечение калькуляции себестоимости продукции и реализация планово-контрольной функции. Соответственно, основным объектом управленческого учета в традиционной модели является система учета финансовых показателей - доходов и затрат. В настоящее время *для калькуляции себестоимости* наиболее совершенными являются методы учета полной себестоимости или дифференцированного учета (директ-костинг), *для реализации планово-контрольной функции* - методы учета доходов по центрам прибыли и расходов - по центрам затрат.

Отметим, что в традиционных моделях управленческий учет, сфокусированный на калькуляции себестоимости и планово-контрольной функции, может быть реализован на данных бухгалтерского (финансового) учета. В этом случае соответствующие финансовые показатели - доходов и расходов (поступлений и платежей), формируемые по данным бухгалтерского (финансового) учета для соответствующей управленческой отчетности, распределяются по центрам финансовой ответственности (учета) - центрам доходов и затрат, видам производимой продукции и оказываемых услуг и т.д. Для учета прямых расходов в традиционных моделях вполне достаточно использование существующих инструментов учетной политики бухгалтерского учета. Например, решением для их учета может быть использование расширенной аналитики Плана счетов бухгалтерского учета, применение методов учета материальных запасов и затрат - LIFO, FIFO и т.д. Распределение же косвенных расходов, например затрат на оплату труда управленческого персонала, отраженных общей суммой на соответствующем счете (субсчете) Плана счетов бухгалтерского учета, по окончании отчетного периода может производиться прямо пропорционально величине прямых (производственных, материальных и т.д.) затрат, количеству произведенных товаров (оказанных услуг) и т.д. Соответственно, планово-контрольная

функция в такой модели может быть реализована посредством *планирования финансовых результатов* в разрезе бухгалтерского Плана счетов методами «от достигнутого», математического и статистического моделирования, а также последующего сопоставления этих плановых данных с фактически полученными значениями.

Описанный выше традиционный подход к постановке, внедрению и использованию управленческого учета характеризуется следующими основными недостатками:

- не отвечает потребностям и возможностям современной социально-экономической среды, которая характеризуется исключительной ориентацией на конечного потребителя, повышением уровня конкуренции на региональном и международном уровнях;
- приводит к искажению информации, необходимой для принятия управленческих решений, в частности рассматривает преимущественно только те затраты, которые возникают непосредственно в момент производства товара;
- во многом регламентируется требованиями и ограничивается возможностями финансового (бухгалтерского, налогового) учета - сроками отражения хозяйственной операции, аналитикой Плана счетов и т.д.;
- в большей степени концентрируется на учете и контроле внутренних хозяйственных и производственных операций, что в результате приводит к недостаточной оценке влияния факторов внешнего окружения, в котором функционирует предприятие.

Именно для исправления вышеуказанных недостатков традиционных моделей на третьем и четвертом этапах эволюции управленческого учета появились и в настоящее время получили свое широкое развитие *современные концепции управленческого учета*. Выделим наиболее значимые из них и решаемые ими недостатки традиционных моделей управленческого учета:

1. *ABC (Activity-Based Costing)* позволяет решить проблему распределения управленческих расходов за счет определения затрат предприятия в соответствии с ресурсами, необходимыми для реализации операций, в результате которых производится продукт.

2. *Lifecycle costing* (калькуляция на базе жизненного цикла), основывающаяся на положении, что стоимость товара (услуги) должна учитывать затраты на всех стадиях его жизненного цикла, связанных с разработкой, проектированием, выводом и продвижением нового товара (услуги) на рынок и т.д.

3. *Target costing* (ценообразование по целям), позволяющая определять направления для оптимизации себестоимости товара с учетом целевых значений показателей, определяющих желаемое соотношение «цена-качество», - потребительских характеристик, срока службы, уровня сервиса и т.д.

4. *BSC (Balanced Scorecard* - сбалансированная система показателей), которая основана на управлении ключевыми бизнес-процессами, закрепленными за центрами ответственности организации в соответствии с поставленными целями организации, количественно и качественно выраженными в целевых значениях оценочных показателей в разрезе четырех проекций - финансы, клиенты, внутренние бизнес-процессы, обучение и рост.

На данный момент именно концепция BSC в наибольшей степени позволяет сориентировать управленческий учет на использование информации о происходящем как внутри предприятия, так и в окружающей его внешней среде. Сбор, контроль и анализ соответствующей информации внедряется и настраивается таким образом, чтобы своевременно принимать, реализовывать и оценивать управленческие решения на основе использования инструментов и механизмов управления в соответствии с поставленными стратегическими целями компании. В настоящее время данная концепция позволяет интегрированно использовать все преимущества

и возможности разработанных до нее моделей и концепций управленческого учета.

Вследствие изложенного на современном этапе своего развития управленческий учет на предприятии представляет собой не просто учетную систему, но и начинает становиться основным ключевым ядром всей системы управления организацией в целом. Другими словами, современный управленческий учет является интегрированной системой управления предприятием, формирующей и обеспечивающей информацией о результатах деятельности - финансовых, временных, качественных, стоимостных и т.д. - как всего предприятия в целом, так и его отдельных составляющих - структурных подразделений, сотрудников, проектов и т.д.

Таким образом, основную цель внедрения и использования современной системы управленческого учета на предприятии можно сформулировать следующим образом - достаточное и своевременное обеспечение всех уровней управления плановой, фактической и прогнозной информацией, необходимой для принятия обоснованных управленческих решений на основе оперативного и детализированного сбора, систематизации и анализа информации.

В соответствии с вышеприведенными формулировками понятия и основной цели внедрения и применения управленческого учета выделим основные задачи его использования:

- учет и отражение внешних условий, влияющих на деятельность организации, для выбора, реализации и оценки эффективности стратегии компании;

- использование для прогнозирования, планирования, учета и анализа комплексной системы качественных и количественных показателей деятельности организации, в том числе качество, производительность, полезность товаров (услуг) для потребителя, лояльность сотрудников и др.;

- обоснование процессов принятия, контроля реализации и оценки эффективности управленческих решений на всех уровнях управления компании;

- контроль реализации внутренних процессов компании, своевременная разработка и внедрение изменений в их функционирование в целях повышения их эффективности и гибкости, а также повышения конкурентоспособности предприятия в целом.

В соответствии со смещением акцентов в современной концепции управленческого учета, повышением качества и количества решаемых задач в информационном обеспечении процессов управления более четко определились основные особенности и отличия в сферах применения управленческого учета, основанного на современных концептуальных подходах, и финансового учета (табл. 1.1). Так, использование результатов - прогнозируемых, плановых и фактических значений взаимосвязанных оценочных показателей в управленческом учете - позволяет нужным образом настроить функционирование организации на достижение поставленных стратегических целей и задач. При этом в системе управленческого учета могут быть использованы не только финансовые, стоимостные и натуральные, но и качественные, временные показатели, характеризующие качество деятельности компании в целом, бизнес-процессов и операций в отдельности.

Таблица 1.1.

Особенности и разграничения сфер применения управленческого и финансового учета на предприятии

Особенность применения	Управленческий учет	Финансовый (бухгалтерский, налоговый) учет
Цель учета	Обеспечение менеджеров компании информацией для принятия, контроля реализации и оценки управленческих решений	Составление отчетности для внешних пользователей информации по единым установленным стандартам
Правовые требования к ведению и регламента-	Не регулируется законодательно, регламентируется ис-	Определяется законодательством для обеспечения внешних пользо-

ции	ключительно внутренними распорядительными документами	вателей сопоставимой информацией
Основные пользователи информации	Внутренние пользователи - работники и управляющий персонал компании	Внешние по отношению к компании пользователи - государственные органы, банки, инвесторы, акционеры и т.д.
Сфокусированность учета (объект учета)	Центры ответственности компании, проекты, виды выпускаемой продукции, оказываемых услуг, клиенты,	Предприятие (компания) в целом
Виды учитываемых данных	Как в финансовом, так в натуральном, количественном и качественном выражении	В финансовом (денежном) выражении
Временные рамки учитываемых данных	Фактические, прогнозные и плановые данные как за прошедший, так и на будущий период	Фактические данные по закрытому периоду
Частота подачи отчетной информации	Ежедневно, еженедельно, ежемесячно - в режиме реального времени в случае возникновения необходимости	Ежемесячно, ежеквартально, ежегодно - в установленные законодательством сроки

Эффективное решение вышеперечисленных задач может быть достигнуто за счет комплексности в построении и функционировании управленческого учета, которая обеспечивается использованием следующих принципов формирования, разработки, внедрения и использования системы управленческого учета:

1.	*Структуризация деятельности предприятия как* совокупности взаимосвязанных и непрерывных бизнес-процессов - групп операций, действий (activities), направленных на получение определенного конечного результата, являющегося важным для функционирования предприятия и осуществления им своей основной финансово-хозяйственной деятельности.
2.	*Возможность постоянной оценки прогнозируемых, планируемых и фактических результатов* в системе управленческого учета финансово-хозяйственной деятельности организации как по предприятию в целом, так и в разрезе бизнес-процессов, центров ответственности - структурных

	подразделений, сотрудников, проектов компании и т.д.
3.	*Обязательность регламентации выполнения и операционного учета* результатов бизнес-процессов на основе соответствующих внешних и внутренних стандартов (регламентов) - нормативных документов международного, национального, отраслевого или корпоративного уровня, определяющих порядок, сроки выполнения операций, результаты и качество их выполнения и реализации.
4.	*Комплексность и аналитичность используемых для управленческого учета результатов и характеризующих их оценочных показателей*, которые обеспечивают их репрезентативность и сбалансированность по отношению к поставленным стратегиям развития, целям и задачам организации в целом, принимаемым и реализуемым управленческим решениям.

Для решения же проблем постановки и использования системы управленческого учета, которые, как мы указывали ранее, обусловлены отсутствием единых методологических подходов и достаточной практики, представляется целесообразным придерживаться следующих подходов к ее разработке, внедрению и применению:

1)	*наличие четко сформулированных перспективных стратегий и целей* разработки, постановки и использования на предприятии системы управленческого учета;
2)	*непосредственное участие в разработке методологии системы управленческого учета - регламентов, результатов и показателей - центров ответственности и высшего руководства компании;*
3)	*релевантность и актуальность используемых оценочных показателей* по отношению к стратегиям компании, результатам функционирования предприятия в целом и бизнес-процессов в частности, а также по отношению к принимаемым управленческим решениям;
4)	*автоматизация операций прогнозирования, планирования, учета и*

анализа в системе управленческого учета, позволяющая добиться соответствующего уровня интеграции данных с другими информационными базами предприятия и снизить издержки на сбор и обработку информации.

Отметим, что при формировании системы управленческого учета на основе сформулированных авторами принципов и подходов данная информационная система учета может вообще не иметь связей ни с бухгалтерией, ни с финансовым учетом, а также не оперировать финансовыми данными. Это обусловлено тем, что все необходимые данные и показатели могут формироваться в центрах ответственности и передаваться в структурное подразделение, которое их обобщает, структурирует и на их основе формирует управленческую отчетность. С другой стороны, интеграция - упорядочение и автоматизация связей управленческого и бухгалтерского учета на методологическом, инструментальном и организационном уровне - позволяет обеспечить сопоставимость данных бухгалтерской и управленческой отчетности с наименьшими финансовыми, временными, кадровыми и материальными затратами. И именно участвующим в проекте разработки и внедрения системы управленческого учета руководством компании принимается окончательное решение о конфигурации - на основе сопоставления своих потребностей в управленческой информации, имеющихся возможностей и ресурсов, которые могут быть задействованы при формировании и внедрении такой информационной системы.

С учетом изложенного можно выделить следующие основные элементы, которые определяют в целом информационную систему управленческого учета - центры ответственности, бизнес-процессы, регламенты, результаты и оценочные показатели.

Назначение, цель, задачи и другие характеристики управленческого учета целесообразно рассматривать в сравнении с аналогичными характеристиками финансового учета.

В методологии управленческого учета принято выделять следующие подходы: маржинальный, функциональный, бихевиористический и калькуляционный. Наибольшей популярностью в мире пользуется маржинальный подход, основанный на делении затрат на переменные и постоянные[115].

Объекты управленческого учета и собственно управления совпадают, а именно: производственные ресурсы, хозяйственные процессы и их результаты, составляющие в совокупности производственную деятельность предприятия.

В информационной системе предприятия объекты управленческого учета раскрываются с помощью специфических приемов и способов: документации; инвентаризации; оценки; группировки и контрольных счетов; планирования, нормирования и лимитирования; контроля; анализа. Каждый элемент воздействует на объект учета не изолированно, а в системе организации внутренних связей, которая направлена на решение целей управления.

К функциям управленческого учета относят:[116].

1. Планирование – процесс описания вариантов действий компании в будущем. Он включает: постановку цели; формулировку задач; изыскание путей решения задач для достижения поставленной цели; выбор вариантов альтернативных действий. На этой стадии руководитель должен иметь информацию о смете и предполагаемых источниках ее исполнения. Хорошо составленные планы бывают настолько гибкими, что позволяют руководителю их изменять при определенных производственных ситуациях. Планы могут быть краткосрочными и долгосрочными. Краткосрочные планы обычно представляют собой подробные годовые планы (бюджеты), конкретизирующие долгосрочные планы организации применительно к нуждам ближайшего будущего.

2. Прогнозирование и оценка прогноза – предоставление заключения о воздействии ожидаемых в будущем событий на основе анализа прошлых событий и их количественная оценка для целей планирования. Процесс прогнозирования связан с получением информации об ожидаемой конъюнктуре и изменениях экономической ситуации. Руководство компании должно оценить возможные темпы роста показателей деятельности, способность компании удерживать соответствующую долю рынка, приток денежных средств для каждого варианта в различной, в том числе меняющейся, экономической среде.

3. Организация системы управленческого учета. Организационная работа состоит в создании финансовой структуры предприятия как системы центров финансовой ответственности (ЦФО); распределении обязанностей между исполнителями; координации действий исполнителей на основе внутренних информационных связей, объединяющих разные уровни управления; установлении коммуникационных каналов связи с использованием линейных и нелинейных отношений. Функционирование системы управленческого учета определяется организационной структурой предприятия. Производственная бухгалтерия предстает как система внутренней отчетности структурных подразделений. Учет затрат на производство по центрам ответственности дает информацию руководству предприятия об эффективности специализации, подчиненности, разделения полномочий в достижении цели.

4. Стимулирование – это средство мотивации участников производственного процесса, побуждающее уяснить цели и задачи предприятия и принимать решения, соответствующие этим целям. В этом качестве выступают сметы и исполнительские отчеты об их выполнении. Сметы содержат сбалансированные плановые показатели и ориентируют менеджеров на выполнение конечной цели предприятия. Исполнительские отчеты мотивируют обоснованность корректировки фактических результатов по отношению к запланированным и стимулируют персонал предприятия к принятию мер по устранению отклонений либо к выявлению потенциальных проблем в будущем. Внутренняя отчетность создает основу для повышения

эффективности системы контроля и регулирования, осуществляемой менеджерами.

5. Учет ресурсов организации – сбор, регистрация и обобщение информации о ресурсах организации, включая материальные, финансовые и человеческие ресурсы, с целью осуществления контроля и повышения эффективности их использования. Внедрение системы управленческого учета обеспечивает генерацию и предоставление менеджерам системы отчетов и отдельных показателей, характеризующих наличие и движение ресурсов организации.

6. Контроль и анализ финансово-хозяйственной деятельности – проверка осуществления планов со стороны руководителя, менеджера – состоит из определения состояния объекта; сопоставления фактических результатов с плановыми; пересмотра планов, если становится ясно, что они не могут быть выполнены; выявления отклонений от запланированного и регулирования. Любое управленческое решение основывается на оценке деятельности, где управленческое планирование и система контроля полностью взаимодействуют. На этой стадии управления руководитель имеет информацию в виде отчетов исполнителей, в которых собрано количественное измерение фактического состояния объекта. Часто в отчете сравниваются фактические и бюджетные данные, выявляются отклонения. Это позволяет руководителю концентрировать внимание на негативных процессах и выявлять проблемы, требующие решения в будущем, например, пересмотр обязательств по поставке продукции некоторым покупателям.

1.3 Управленческий учет и его использование в современном менеджменте

Для принятия эффективных и обоснованных решений в условиях глобального рынка с интенсивной конкуренцией менеджмент современных компаний и государственных учреждений использует огромный арсенал

методов управленческого учета. В целом изменения конкурентной среды обусловлены такими факторами, как значительное сокращение жизненного цикла многих видов продукции в ответ на усложнение запросов потребителей, появление технологических инноваций, распространение информационных технологий и интернет-коммерции, расширение сферы услуг и снижение объемов государственного регулирования. Удовлетворение потребителей становится высшим приоритетом деятельности, и компании ориентируются на непрерывное совершенствование производственных и управленческих технологий, на комплексное управление качеством и предоставление больших полномочий сотрудникам как основному интеллектуальному капиталу компании. Подготовкой и интерпретацией внутренней информации для нужд менеджмента занимаются управленческий учет.

Управленческий учет – отрасль знаний, охватывающая вопросы расчета себестоимости продукции (товаров и услуг), выявления финансового результата отдельного подразделения, определения перспективности работы с клиентами компании и иной информации о деятельности предприятия, создающая комплексную систему поддержки принятия управленческих решений. При этом управленческий учет не являются частью бухгалтерского учета, он является самостоятельным направлением информационного обеспечения управления, использующим в равной мере методы и принципы стратегического и оперативного менеджмента, реинжиниринга бизнес-процессов, бухгалтерского учета.

Современный управленческий учет можно определить как вид деятельности в рамках одной организации, который обеспечивает управленческий аппарат организации информацией, используемой для планирования, собственно управления и контроля за деятельностью организации.

Цель управленческого учета – ориентация управленческого процесса на достижение основных целей, стоящих перед предприятием.

Для этого управленческий учет обеспечивает выполнение следующих функций:

- координация управленческой деятельности по достижению целей предприятия;
- информационная и консультационная поддержка принятия управленческих решений;
- создание и обеспечение функционирования общей информационной системы управления предприятием;
- обеспечение рационального управленческого процесса.

На основе исследования, проведенного сотрудниками Манчестерского Университета при поддержке CIMA (The Chartered Institute of Management Accounts – Институт профессиональных бухгалтеров по управленческому учету) были сформулированы самые важные цели управленческого учета, определены перспективы их изменения в дальнейшем, выявлены наиболее востребованные технологии, применяемые специалистами по управленческому учету и оценена их значимость (таблица 1.2), и сделан прогноз их развития на будущее.

Таблица 1.2 – Технологические составляющие управленческого учета

Технологии	Значимость
Бюджеты	76%
Стратегический управленческий учет	65%
Анализ отклонений	62%
Непрерывное прогнозирование	59%
Расчет добавленной стоимости	39%
Учет затрат по видам деятельности	39%
Комплексное управление качеством	33%
Система сбалансированных показателей	31%
Метод стандарт-костинг	26%
Экономическая добавленная стоимость	24%

Цели	
Оценка эффективности деятельности организации	58%
Контроль затрат и финансовый контроль	40%
Интерпретация и представление результатов деятельности управленческого учета	35%
Максимизация прибыли	35%
Планирование / управление бюджетом	33%
Стратегическое планирование и принятие управленческих решений	32%
Внедрение бизнес-стратегий	29%
Генерирование и создание стоимости	25%
Внедрение и разработка новых информационных систем	25%
Интерпретация информации об операционной деятельности	23%

В следующей таблице отражены результаты проведенного исследования.

В зависимости от поставленных целей и решаемых задач управленческий учет подразделяется на стратегический и оперативный. В таблице 1.2 представлены основные характеристики стратегического и оперативного управленческого учета.

Таблица 1.3 – Цели и задачи управленческого учета

Цели и задачи	Стратегический управленческий учет	Оперативный управленческий учет
Ориентация	Внешняя и внутренняя среда предприятия	Экономическая эффективность и рентабельность деятельности предприятия
Горизонт управления	Стратегический	Тактический и оперативный
Цели	Обеспечение выживаемости. Проведение антикризисной политики. Поддержание потенциала успеха.	Обеспечение прибыльности и ликвидности предприятия
Главные задачи	Участие в установлении количественных и качественных целей предприятия	• Руководство при планировании и разработке бюджета (текущее и опера-

	• Ответственность за стратегическое планирование • Разработка альтернативных стратегий • Определение критических внешних и внутренних условий, лежащих в основе стратегических планов • Определение узких и поиск слабых мест • Определение основных подконтрольных показателей в соответствии с установленными стратегическими целями • Сравнение плановых (нормативных) и фактических значений подконтрольных показателей с целью выявления причин, виновников и последствий данных отклонений • Анализ экономической эффективности (особенно инноваций и инвестиций)	тивное планирование) • Определение узких и поиск слабых мест для тактического управления • Определение всей совокупности подконтрольных показателей в соответствии с установленными текущими целями • Сравнение плановых (нормативных) и фактических показателей подконтрольных результатов и затрат с целью выявления причин, виновников и последствий отклонений • Анализ влияния отклонений на выполнение текущих планов • Мотивация и создание систем информации для принятия текущих управленческих решений.

Предметом управленческого учета является производственная деятельность организации в целом и ее отдельных структурных подразделений.

Объектами управленческого учета являются издержки (текущие и капитальные) предприятия и его отдельных структурных подразделений – центров ответственности; результаты хозяйственной деятельности как всего предприятия, так и отдельных центров ответственности; внутренние цены, предполагающее использование трансфертного ценообразования, бюджеты и внутренняя отчетность.

Для целей определения управленческого учета рассмотрим в первую очередь его эволюцию, развитие и изменение целей и задач его внедрения и применения, а также наиболее распространенные в настоящее время точки зрения на сущность, роль и назначение управленческого учета и его место в системе управления предприятием. Так, весь эволюционный процесс развития и

расширения сферы управленческого учета за рубежом как экономической деятельности можно представить в виде следующих четырех этапов, на каждом из которых происходило смещение приоритетов в целях и задачах его применения[117]:

Можно выделить два следующих основных подхода к сущности управленческого учета, сформировавшихся в результате развития и расширения сферы использования управленческого учета - традиционные модели и современные концепции управленческого учета.

Так, в традиционных моделях основными целями и задачами использования управленческого учета являются обеспечение калькуляции себестоимости продукции и реализация планово-контрольной функции. Соответственно, основным объектом управленческого учета в традиционной модели является система учета финансовых показателей - доходов и затрат. В настоящее время для калькуляции себестоимости наиболее совершенными являются методы учета полной себестоимости или дифференцированного учета (директ-костинг), для реализации планово-контрольной функции - методы учета доходов по центрам прибыли и расходов - по центрам затрат.

Отметим, что в традиционных моделях управленческий учет, сфокусированный на калькуляции себестоимости и планово-контрольной функции, может быть реализован на данных бухгалтерского (финансового) учета. В этом случае соответствующие финансовые показатели - доходов и расходов (поступлений и платежей), формируемые по данным бухгалтерского (финансового) учета для соответствующей управленческой отчетности, распределяются по центрам финансовой ответственности (учета) - центрам доходов и затрат, видам производимой продукции и оказываемых услуг и т.д. Для учета прямых расходов в традиционных моделях вполне достаточно использование существующих инструментов учетной политики бухгалтерского учета. Например, решением для их учета может быть использование расширенной аналитики Плана счетов бухгалтерского учета, применение методов учета материальных запасов и затрат - LIFO, FIFO и т.д. Распределение

же косвенных расходов, например затрат на оплату труда управленческого персонала, отраженных общей суммой на соответствующем счете (субсчете) Плана счетов бухгалтерского учета, по окончании отчетного периода может производиться прямо пропорционально величине прямых (производственных, материальных и т.д.) затрат, количеству произведенных товаров (оказанных услуг) и т.д. Соответственно, планово-контрольная функция в такой модели может быть реализована посредством планирования финансовых результатов в разрезе бухгалтерского Плана счетов методами «от достигнутого», математического и статистического моделирования, а также последующего сопоставления этих плановых данных с фактически полученными значениями.

Описанный выше традиционный подход к постановке, внедрению и использованию управленческого учета характеризуется следующими основными недостатками[118]:

- не отвечает потребностям и возможностям современной социально-экономической среды, которая характеризуется исключительной ориентацией на конечного потребителя, повышением уровня конкуренции на региональном и международном уровнях;

- приводит к искажению информации, необходимой для принятия управленческих решений, в частности рассматривает преимущественно только те затраты, которые возникают непосредственно в момент производства товара;

- во многом регламентируется требованиями и ограничивается возможностями финансового (бухгалтерского, налогового) учета - сроками отражения хозяйственной операции, аналитикой Плана счетов и т.д.;

- в большей степени концентрируется на учете и контроле внутренних хозяйственных и производственных операций, что в результате приводит к недостаточной оценке влияния факторов внешнего окружения, в котором функционирует предприятие.

Именно для исправления вышеуказанных недостатков традиционных моделей на третьем и четвертом этапах эволюции управленческого учета появились и в настоящее время получили свое широкое развитие современные

концепции управленческого учета. Выделим наиболее значимые из них и решаемые ими недостатки традиционных моделей управленческого учета:

1. ABC (Activity-Based Costing) позволяет решить проблему распределения управленческих расходов за счет определения затрат предприятия в соответствии с ресурсами, необходимыми для реализации операций, в результате которых производится продукт.

2. Lifecycle costing (калькуляция на базе жизненного цикла), основывающаяся на положении, что стоимость товара (услуги) должна учитывать затраты на всех стадиях его жизненного цикла, связанных с разработкой, проектированием, выводом и продвижением нового товара (услуги) на рынок и т.д.

3. Target costing (ценообразование по целям), позволяющая определять направления для оптимизации себестоимости товара с учетом целевых значений показателей, определяющих желаемое соотношение «цена-качество», - потребительских характеристик, срока службы, уровня сервиса и т.д.

4. BSC (Balanced Scorecard - сбалансированная система показателей), которая основана на управлении ключевыми бизнес-процессами, закрепленными за центрами ответственности организации в соответствии с поставленными целями организации, количественно и качественно выраженными в целевых значениях оценочных показателей в разрезе четырех проекций - финансы, клиенты, внутренние бизнес-процессы, обучение и рост[119].

На данный момент именно концепция BSC в наибольшей степени позволяет сориентировать управленческий учет на использование информации о происходящем как внутри предприятия, так и в окружающей его внешней среде. Сбор, контроль и анализ соответствующей информации внедряется и настраивается таким образом, чтобы своевременно принимать, реализовывать и оценивать управленческие решения на основе использования инструментов и механизмов управления в соответствии с поставленными стратегическими целями компании. В настоящее время данная концепция позволяет

интегрированно использовать все преимущества и возможности разработанных до нее моделей и концепций управленческого учета.

Вследствие изложенного на современном этапе своего развития управленческий учет на предприятии представляет собой не просто учетную систему, но и начинает становиться основным ключевым ядром всей системы управления организацией в целом. Другими словами, современный управленческий учет является интегрированной системой управления предприятием, формирующей и обеспечивающей информацией о результатах деятельности - финансовых, временных, качественных, стоимостных и т.д. - как всего предприятия в целом, так и его отдельных составляющих - структурных подразделений, сотрудников, проектов и т.д.[120]. Таким образом, основную цель внедрения и использования современной системы управленческого учета на предприятии можно сформулировать следующим образом - достаточное и своевременное обеспечение всех уровней управления плановой, фактической и прогнозной информацией, необходимой для принятия обоснованных управленческих решений на основе оперативного и детализированного сбора, систематизации и анализа информации.

В соответствии с вышеприведенными формулировками понятия и основной цели внедрения и применения управленческого учета выделим основные задачи его использования:

- учет и отражение внешних условий, влияющих на деятельность организации, для выбора, реализации и оценки эффективности стратегии компании;

- использование для прогнозирования, планирования, учета и анализа комплексной системы качественных и количественных показателей деятельности организации, в том числе качество, производительность, полезность товаров (услуг) для потребителя, лояльность сотрудников и др.;

- обоснование процессов принятия, контроля реализации и оценки эффективности управленческих решений на всех уровнях управления компании;

- контроль реализации внутренних процессов компании, своевременная разработка и внедрение изменений в их функционирование в целях повышения их эффективности и гибкости, а также повышения конкурентоспособности предприятия в целом.

В соответствии со смещением акцентов в современной концепции управленческого учета, повышением качества и количества решаемых задач в информационном обеспечении процессов управления более четко определились основные особенности и отличия в сферах применения управленческого учета, основанного на современных концептуальных подходах, и финансового учета (таблица 1.4).

Таблица 1.4 – Особенности и разграничения сфер применения управленческого и финансового учета на предприятии

Особенность применения	Управленческий учет	Финансовый (бухгалтерский, налоговый) учет
Цель учета	Обеспечение менеджеров компании информацией для принятия, контроля реализации и оценки управленческих решений	Составление отчетности для внешних пользователей информации по единым установленным стандартам
Правовые требования к ведению и регламентации	Не регулируется законодательно, регламентируется исключительно внутренними распорядительными документами	Определяется законодательством для обеспечения внешних пользователей сопоставимой информацией
Основные пользователи информации	Внутренние пользователи - работники и управляющий персонал компании	Внешние по отношению к компании пользователи - государственные органы, банки, инвесторы, акционеры и т.д.
Сфокусированность	Центры ответственности	Предприятие (компания)

учета (объект учета)	компании, проекты, виды выпускаемой продукции, оказываемых услуг, клиенты,	в целом
Виды учитываемых данных	Как в финансовом, так в натуральном, количественном и качественном выражении	В финансовом (денежном) выражении
Временные рамки учитываемых данных	Фактические, прогнозные и плановые данные как за прошедший, так и на будущий период	Фактические данные по закрытому периоду
Частота подачи отчетной информации	Ежедневно, еженедельно, ежемесячно - в режиме реального времени в случае возникновения необходимости	Ежемесячно, ежеквартально, ежегодно - в установленные законодательством сроки

Так, использование результатов - прогнозируемых, плановых и фактических значений взаимосвязанных оценочных показателей (например, BSC, KPI<1>) в управленческом учете - позволяет нужным образом настроить функционирование организации на достижение поставленных стратегических целей и задач. При этом в системе управленческого учета могут быть использованы не только финансовые, стоимостные и натуральные, но и качественные, временные показатели, характеризующие качество деятельности компании в целом, бизнес-процессов и операций в отдельности.

Эффективное решение вышеперечисленных задач может быть достигнуто за счет комплексности в построении и функционировании управленческого учета, которая обеспечивается использованием следующих

принципов формирования, разработки, внедрения и использования системы управленческого учета:

Структуризация деятельности предприятия как совокупности взаимосвязанных и непрерывных бизнес-процессов - групп операций, действий (activities), направленных на получение определенного конечного результата, являющегося важным для функционирования предприятия и осуществления им своей основной финансово-хозяйственной деятельности.

Возможность постоянной оценки прогнозируемых, планируемых и фактических результатов в системе управленческого учета финансово-хозяйственной деятельности организации как по предприятию в целом, так и в разрезе бизнес-процессов, центров ответственности - структурных подразделений, сотрудников, проектов компании и т.д.

Обязательность регламентации выполнения и операционного учета результатов бизнес-процессов на основе соответствующих внешних и внутренних стандартов (регламентов) - нормативных документов международного, национального, отраслевого или корпоративного уровня, определяющих порядок, сроки выполнения операций, результаты и качество их выполнения и реализации.

Комплексность и аналитичность используемых для управленческого учета результатов и характеризующих их оценочных показателей, которые обеспечивают их репрезентативность и сбалансированность по отношению к поставленным стратегиям развития, целям и задачам организации в целом, принимаемым и реализуемым управленческим решениям.

Для решения же проблем постановки и использования системы управленческого учета, которые, как мы указывали ранее, обусловлены отсутствием единых методологических подходов и достаточной практики, представляется целесообразным придерживаться следующих подходов к ее разработке, внедрению и применению:

- наличие четко сформулированных перспективных стратегий и целей разработки, постановки и использования на предприятии системы управленческого учета;

- непосредственное участие в разработке методологии системы управленческого учета - регламентов, результатов и показателей - центров ответственности и высшего руководства компании;

- релевантность и актуальность используемых оценочных показателей по отношению к стратегиям компании, результатам функционирования предприятия в целом и бизнес-процессов в частности, а также по отношению к принимаемым управленческим решениям;

- автоматизация операций прогнозирования, планирования, учета и анализа в системе управленческого учета, позволяющая добиться соответствующего уровня интеграции данных с другими информационными базами предприятия и снизить издержки на сбор и обработку информации.

Отметим, что при формировании системы управленческого учета на основе сформулированных авторами принципов и подходов данная информационная система учета может вообще не иметь связей ни с бухгалтерией, ни с финансовым учетом, а также не оперировать финансовыми данными. Это обусловлено тем, что все необходимые данные и показатели могут формироваться в центрах ответственности и передаваться в структурное подразделение, которое их обобщает, структурирует и на их основе формирует управленческую отчетность. С другой стороны, интеграция - упорядочение и автоматизация связей управленческого и бухгалтерского учета на методологическом, инструментальном и организационном уровне - позволяет обеспечить сопоставимость данных бухгалтерской и управленческой отчетности с наименьшими финансовыми, временными, кадровыми и материальными затратами. И именно участвующим в проекте разработки и внедрения системы управленческого учета руководством компании принимается окончательное решение о конфигурации - на основе сопоставления своих потребностей в управленческой информации, имеющихся

возможностей и ресурсов, которые могут быть задействованы при формировании и внедрении такой информационной системы.

С учетом изложенного можно выделить следующие основные элементы, которые определяют в целом информационную систему управленческого учета - центры ответственности, бизнес-процессы, регламенты, результаты и оценочные показатели. Рассмотрим же аспекты необходимости их использования, их взаимосвязей и основные функции, реализуемые ими в модели системы управленческого учета, основанной на современных концептуальных подходах.

Использование центров финансовой ответственности в общей структуре предприятия позволяет разграничить основные функции, полномочия, права и обязанности, необходимые для осуществления финансово-хозяйственной деятельности предприятия. В таком случае центры ответственности могут быть выделены и сгруппированы по объему полномочий и обязанностей - центры затрат, доходов, продаж, прибыли, инвестиций, контроля, управления и т.д. Это позволяет, в свою очередь, использовать в аналитике управленческого учета не традиционную организационную структуру, а организационно-функциональную, в которой значимость той или иной структурной или штатной единицы определяется закрепленными за ней функциями. Соответствующее решение поставленных задач в информационной системе управленческого учета позволяет выявить те центры ответственности, воздействие на которые с наибольшей вероятностью обеспечит необходимый результат с наименьшими затратами. Например, для повышения эффективности капитальных вложений компании объектами управленческих воздействий в первую очередь будут являться центры инвестиций, целью которых должно стать повышение доходности от инвестиционной доходности, сроков окупаемости, оптимизации структуры инвестиций и т.д.

Также структуризация центров ответственности может производиться с таким уровнем детализации, который позволит оптимизировать в необходимой и достаточной степени функции управления - планирование, учет, контроль,

мотивацию. Например, выделение центров ответственности может быть детализировано как до уровня структурных подразделений компании, так и до уровня отдельных сотрудников, реализуемых проектов, от деятельности или функционирования которых зависят результаты деятельности всего предприятия - более значимые или менее существенные. Соответствующая структуризация и группировка данных управленческого учета по задачам и функциям позволяет определить основные и вспомогательные центры ответственности, что весьма важно при подготовке и принятии управленческих решений.

Именно в соответствии с возложенными на центры ответственности функциями и задачами осуществляется закрепление за ними основных направлений деятельности - бизнес-процессов, которые, в свою очередь, структурируются на последовательность операций и мероприятий. При этом формирование бизнес-процессов может быть линейным или функциональным. В первом случае бизнес-процесс включает в себя те операции, которые осуществляются или могут быть реализованы одним центром ответственности без взаимодействия с другими. Функциональные же бизнес-процессы предполагают совместное выполнение несколькими центрами ответственности части операций, от взаимодействия которых зависит эффективность реализации всего бизнес-процесса в целом. Следовательно, закрепление линейных бизнес-процессов может производиться посредством привязки к нему одного центра ответственности, а функциональных - посредством закрепления за центрами ответственности соответствующих операций бизнес-процесса - ответственных подразделений, сотрудников и т.д.

Необходимо отметить, что чем более диверсифицирована деятельность предприятия, чем оно крупнее и многообразнее его профиль работы, сложнее производимые им товары (услуги), тем выше в его деятельности доля функциональных бизнес-процессов. Соответственно в таком случае выше роль и значимость совместного взаимодействия и скоординированной работы

центров ответственности компании, которые должны обеспечить решение поставленных целей и задач.

Следовательно, соответствующие требования к качеству реализации бизнес-процессов - срокам выполнения операций, возможному для использования ресурсному обеспечению, ожидаемому результату от выполнения операции и бизнес-процесса - должны быть регламентированы и прописаны в виде четких и понятных процедур, инструкций. В качестве основы для регламентации управленческого учета деятельности центров ответственности, реализации бизнес-процессов и операций могут применяться и использоваться:

1) внешние стандарты и нормы, к которым в первую очередь относятся соответствующие нормы законодательства, регулирующие отдельные направления финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов - гражданское, таможенное, налоговое, экологическое законодательство, лицензирование и т.д.;

2) стандарты и требования на функциональность бизнес-процессов предприятия, в которые включаются международные, национальные и отраслевые стандарты систем качества (ИСО 9000, ГОСТ Р ИСО 9000-2001, ГОСТ Р ИСО 9004-2001), систем планирования производственных ресурсов (MRP, ERP), логистики (SCM, JIT), организации системы закупок (procurement) и т.д.;

3) внутренние (корпоративные) регламенты и стандарты, которые определяют основные аспекты корпоративной политики организации - взаимоотношение с клиентами, совместную разработку центрами ответственности продуктов (товаров, услуг), формирование и ведение портфеля заказов, заключение договоров, мотивацию персонала и т.д. - в соответствии с внешними и функциональными (международными, национальными и отраслевыми) стандартами и нормами.

Следовательно, регламентацию внутренних бизнес-процессов предприятия целесообразно осуществлять иерархическим образом с

ориентацией как на законодательные нормы, так и на функциональные международные, национальные и отраслевые стандарты качества. Только таким образом предприятие сможет обеспечить устойчивое развитие и повышение своей конкурентоспособности как на местном, так на национальном и международном рынках посредством оптимизации функционирования внутренних бизнес-процессов в соответствии с современными стандартами качества.

Таким образом, процессы подготовки, реализации, контроля, оценки и анализа управленческих решений в системе управленческого учета осуществляются на основе взаимодействия центров ответственности в соответствии с регламентами деятельности, с использованием результатов и оценочных показателей, определяющих выбор и реализацию стратегии предприятия. Модель соответствующей информационной системы управленческого учета включает в себя основной блок подсистем прогнозирования, планирования, контроля и анализа, а также вариативный блок инструментов управленческого учета, совместное функционирование которых обеспечивает обоснование, контроль реализации и оценку эффективности принимаемых управленческих решений.

2 ТЕХНИКО-ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА И ОРГАНИЗАЦИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ООО «СТРОЙТРЕЙДСЕРВИС»

2.1 Краткая характеристика деятельности организации

ООО «СтройТрейдСервис» ведет свою деятельность с 2003 года. Организация осуществляет различные виды строительно-монтажных работ, а также производят бетон различных марок и железобетонные изделия для собственных нужд и реализации. Доставка производимой продукции осуществляется спецтранспортом предприятия.

ООО «СтройТрейдСервис» обладает современной и высокотехнологичной материально-технической базой, и высококвалифицированным кадровым составом. Опытные специалисты, имеющие профильное образование, способны решать задачи различной степени сложности в максимально возможно короткие сроки, что многократно подтверждалось на практике.

Строительство зданий и сооружений различного назначения «под ключ», выполнение реставрационных и ремонтных работ, а также отдельных видов строительных работ (общестроительных, отделочных, монтажных и др.) требует не только ответственного грамотного подхода и наличия необходимого оборудования, но и своевременной поставки качественных строительных материалов. На балансе организации имеется собственная производственная база, включающая в себя цех по производству раствора, бетона, железобетонных изделий и современный комплекс по производству вибропрессованных изделий, что позволяет гарантировать высокое качество применяемых в ходе строительных работ материалов.

Благодаря наличию на предприятии собственного автопарка специализированной техники обеспечивается быстрая доставка материалов непосредственно на место проведения работ. При осуществлении строительных работ специалистами наличие возможности прямых поставок строительных смесей и материалов существенно облегчает процесс снабжения, что благоприятно отражается на сроках проведения работ. Кроме

того, отсутствие посредников позволяет снизить стоимость строительства в целом.

Основная составляющая конкурентоспособности ООО «СтройТрейдСервис» – производственный потенциал компании. Поэтому подразделения фирмы постоянно внедряют новые технологии, а также расширяют и обновляют производственную базу.

Рассмотрим основные показатели деятельности ООО «СтройТрейдСервис» за 2016-2018 гг.

Вначале проанализируем состав и структуру активов и пассивов предприятия в динамике за два последних кризисных года. Данные расчетов представлены в таблице Приложения 4. В целом соотношение между оборотными и внеоборотными активами составляет 70:30, что говорит о наличии большого количества оборотных средств.

Самый большой удельный вес в активах в 2017 г. составлял удельный вес материально-производственных запасов (58,22%), но в 2018 году их удельный вес уменьшился до 4,81%. К 2018 г. достаточно сильно вырос удельный вес дебиторской задолженности – 62,62% (на конец 2018 г.). Такая величина должна вызвать самое пристальное внимание руководства, ведь всегда есть риск невозврата денег покупателями.

Соотношение заемного и собственного капитала также неравноценно – 90:10 (на конец 2018 г.). Это говорит о большой финансовой зависимости предприятия от внешних кредиторов, т.к. наиболее оптимальным считается соотношение 50:50. В связи с выявленным фактом (большой удельный вес собственного капитала) можно сделать вывод о неумении предприятия привлекать и использовать заемные средства.

Показатели рентабельности - это важнейшие характеристики фактической среды формирования прибыли и дохода предприятий. Анализ рентабельности представлен в таблице 2.1.

Таблица 2.1

Анализ показателей рентабельности ООО «СтройТрейдСервис» в 2016-2018 гг.

Показатели, %	Значение показателя			Абсолютное отклонение (+/-)		Темп роста, %	
	2016г.	2017г.	2018г.	2017 к 2016 г.	2018 к 2017 г.	2017 к 2016 г.	2018 к 2017 г.
Рентабельность хоз. деятельности	0,14	0,1	0,12	-0,04	0,02	71,43	120,00
Рентабельность продаж	0,11	0,09	0,1	-0,02	0,01	81,82	111,11
Рентабельность собственного капитала	0,2	0,28	0,04	0,08	-0,24	140,00	14,29
Рентабельность основного капитала	0,98	0,89	0,12	-0,09	-0,77	90,82	13,48
Рентабельность оборотного капитала	0,17	0,3	0,05	0,13	-0,25	176,47	16,67

В конце 2018 г. относительно 2017 и 2016 гг. зафиксировано значительное уменьшение показателей чистой прибыли и рентабельности основного и оборотного капитала, рентабельности собственного капитала (коэффициента устойчивости экономического роста).

Если с каждого рубля, вложенного в оборотные активы, предприятие получало в 2016 г. 17 коп. прибыли, то к 2018 г. – только 5 коп. Вложения во внеоборотные активы приносили 98 коп. дохода в 2016 г., а к 2018 г. значение этого показателя снизилось до 12 коп.

С каждого рубля полученной выручки предприятие ООО «СтройТрейдСервис» получало в 2016 г. 11 коп. прибыли, в 2018 г. – 10 коп.

Все это свидетельствует хотя и о незначительном, но все-таки снижении эффективности финансово-хозяйственной деятельности.

Дополнительно проведем экспресс анализ финансовой устойчивости ООО «СтройТрейдСервис» для этого рассчитаем и сведем во вспомогательную таблицу 2.2.

Таблица 2.2

Анализ финансовой устойчивости ООО «СтройТрейдСервис»

Показатели,	Значение показателя	Абсолютное отклонение (+/-)	Темп роста, %

	2016 г.	2017 г.	2018 г.	2017 к 2016 г.	2018 к 2017 г.	2017 к 2016 г.	2018 к 2017 г.
∆ СОС	-947	-744	6304	203	7048	78,56	-847,31
∆ СД	-947	-744	6304	203	7048	78,56	-847,31
∆ОИ	945	1704	7538	759	5834	180,32	442,37

1. Излишек/недостача собственных оборотных средств:

$$\Delta СОС = СОС\text{-}З = СК\text{-}ВОА\text{-}МПЗ\text{-}НДС, \quad (2.1)$$

где З – запасы (стр. 210).

2. Излишек/недостача собственных и долгосрочных источников формирования запасов:

$$\Delta СД = СД\text{-}З = СК+ДО\text{-}ВОА\text{-}МПЗ\text{-}НДС, \quad (2.2)$$

3. Излишек/недостача общей величины основных источников формирования запасов:

$$\Delta ОИ = ОИ\text{-}З = \Delta СД+КО, \quad (2.3)$$

Определим тип финансовой ситуации предприятия по следующей вспомогательной таблице 2.3 (если значение отрицательное, то ставим 0; если значение положительное, то 1).

Таблица 2.3

Типы финансовой ситуации предприятия

Период	∆СОС	∆СД	∆ОИ	Тип фин. устойчивости	Характеристика
2016 г.	0	0	1	Неустойчивое финансовое состояние	Нарушение нормальной платежеспособности, хотя возможно ее восстановление, необходимо привлечение дополнительного финансирования.
2017 г.	0	0	1		
2018 г.	1	1	1	Устойчивое	

На протяжении всего исследуемого периода у предприятия было неустойчивое финансовое состояние, только к 2018 г. оно улучшилось до нормального. Поэтому необходимо провести более углубленный анализ платежеспособности и ликвидности предприятия. Расчет абсолютных показателей ликвидности - сгруппируем активы предприятия по степени убывающей ликвидности и пассивы по степени срочности их погашения (таблицы 2.4-2.5).

Баланс считается абсолютно ликвидным, если:

$$А1 \geq П1;\ А2 \geq П2;$$

$$А3 \geq П3;\ А4 \leq П4.$$

В случае ООО «СтройТрейдСервис» соотношения следующие:

2016 год: $А1 \leq П1;\ А2 \leq П2;\ А3 \geq П3;\ А4 \leq П4;$

2017 год: $А1 \leq П1;\ А2 \geq П2;\ А3 \geq П3;\ А4 \leq П4;$

2018 год: $А1 \leq П1;\ А2 \geq П2;\ А3 \geq П3;\ А4 \leq П4.$

Таблица 2.4

Группировка активов ООО «СтройТрейдСервис», 2016-2018 гг. по степени ликвидности

Показатели, тыс. руб.	Значение показателя			Абсолютное отклонение (+/-)		Темп роста, %	
	2016 г.	2017 г.	2018 г.	2017 к 2016 г.	2018 к 2017 г.	2017 к 2016 г.	2018 к 2017 г.
Денежные средства	557	501	77	-56	-424	89,95	15,37
Итого А1 наиболее ликвидные активы	557	501	77	-56	-424	89,95	15,37
Дебиторская задолженность	813	1203	7461	390	6258	147,97	620,20
Итого А2 быстрореали-	813	1203	7461	390	6258	147,97	620,20

зуемые							
Готовая продукция	4061	5168	57	1107	-5111	127,26	1,10
Сырье и материалы	2546	1820	516	-726	-1304	71,48	28,35
Незавершенное производство	87	378	0	291	-378	434,48	0,00
Итого А3 медленно реализуемые	6694	7366	573	672	-6793	110,04	7,78
Внеоборотные активы	740	3581	3804	2841	223	483,92	106,23
Итого А4 труднореализуемые	740	3581	3804	2841	223	483,92	106,23
Всего активов	8804	12651	11915	3847	-736	143,70	94,18

Таблица 2.5

Группировка пассивов ООО «СтройТрейдСервис», 2016-2018 гг.

по срочности погашения

Показатели, тыс. руб.	Значение показателя			Абсолютное отклонение (+/-)		Темп роста, %	
	2016 г.	2017 г.	2018 г.	2017 к 2016 г.	2018 к 2017 г.	2017 к 2016 г.	2018 к 2017 г.
Кредиторская задолженность	1982	1448	984	-534	-464	73,06	67,96
Прочие краткоср. обязательства	0	0	0	0	0	0	0
Итого П1 наиболее срочные обязательства	1982	1448	984	-534	-464	73,06	67,96
Краткосрочные займы и кредиты	500	1000	250	500	-750	200,00	25,00
Итого П2 краткосрочные	500	1000	250	500	-750	200,00	25,00
Долгосрочные кредиты и займы	0	0	0	0	0	0	0
Итого П3 долгосрочные	0	0	0	0	0	0	0
Капитал и резервы	6272	10203	10681	3931	478	162,68	104,68
Доходы/расходы будущих периодов	66	0	0	-66	0	0	0
Итого П4 постоянные пассивы	6338	10203	10681	3865	478	160,98	104,68
Всего пассивов	8820	12651	11915	3831	-736	143,44	94,18

На исследуемом предприятии в течение всех периодов наблюдается несоответствие первого условия абсолютной ликвидности. В ООО «СтройТрейдСервис» - недостаточную величину высоколиквидных активов для погашения наиболее срочных обязательств, т.е. присутствует возможность

риска недостаточной ликвидности. В целом же предприятие может быть признано достаточно ликвидным.

Расчет относительных показателей ликвидности представлен в таблице 2.6.

Абсолютная ликвидность предприятия показывает, какая часть обязательств может быть погашена за счет имеющейся денежной наличности ((ДС+КФВ)/КЗ), где КФВ – краткосрочные финансовые вложения (стр. 250). В случае ООО «СтройТрейдСервис» она составила 28 и 8% от суммы краткосрочных обязательств в 2016 и 2018 гг. соответственно.

Таблица 2.6 Расчет коэффициентов ликвидности ООО «СтройТрейдСервис», 2016-2018 гг.

Показатели	Значение показателя			Абсолютное отклонение (+/-)		Темп роста, %	
	2016г.	2017г.	2018г.	2017 к 2016 г.	2018 к 2017 г.	2017 к 2016 г.	2018 к 2017 г.
Абсолютная ликвидность	0,2810	0,3460	0,0783	0,065	-0,2677	123,13	22,63
Срочная ликвидность	0,6912	1,1768	7,6606	0,4856	6,4838	170,25	650,97
Текущая ликвидность	4,0767	6,2638	8,2429	2,1871	1,9791	153,65	131,60
Чистый оборотный капитал, тыс. руб.	6098	7622	7127	1524	-495	124,99	93,51

Общих нормативов по данному показателю не существует, но поскольку, динамика – отрицательная, хотя просроченных обязательств у предприятия нет, то можно считать значение показателя абсолютной ликвидности неудовлетворительным, особенно если его уменьшение связано с уменьшением

стоимости имущества к концу периода для уменьшения налогооблагаемой базы по налогам.

Для показателя срочной ликвидности ((ДС+КФВ+ДЗ+НДС)/КЗ) обычно удовлетворяет соотношение 0,7-1,0. В случае ООО «СтройТрейдСервис» значение этого показателя было достаточным на протяжении 2016-2018 гг., к началу 2018 г. значение показателя выросло до 70%, в основном за счет резкого увеличения суммы дебиторской задолженности. Резкий рост дебиторской задолженности к началу 2018 г. нельзя расценивать как положительный факт, на фоне снижения общей ликвидности предприятия, т.к. в данном случае происходит отвлечение средств из оборота предприятия.

Коэффициент текущей ликвидности показывает, в какой степени оборотные активы покрывают оборотные пассивы. Удовлетворительным показателем является условие, при котором коэффициент ≥2. На исследуемом предприятии его величина была выше нормативной на протяжении всего исследуемого периода. То есть в течение года ООО «СтройТрейдСервис» сможет полностью погасить кредиторскую задолженность, что, конечно же, является положительным фактом в его деятельности.

Исходя из этого, можно охарактеризовать ликвидность ООО «СтройТрейдСервис» как достаточную на протяжении всего исследуемого периода. Расчет показателей платежеспособности представлен в таблице 2.7.

Таблица 2.7

Расчет показателей платежеспособности ООО «СтройТрейдСервис» в 2016-2018 гг.

Показатели, тыс. руб.	Значение показателя			Абсолютное отклонение (+/-)		Темп роста, %	
	2016 г.	2017 г.	2018 г.	2017 к 2016 г.	2018 к 2017 г.	2017 к 2016г.	2018 к 2017 г.

Чистый оборотный капитал, тыс. руб.	5598	6622	6877	1024	255	118,29	103,85
Коэффициент обеспеченности СОС	1,0977	0,9664	0,0804	-0,1313	-0,886	88,04	8,32
Коэффициент маневренности функционирующего капитала	0,9159	0,7169	0,6807	-0,199	-0,0362	78,27	94,95
Доля СОС в активах, %	1,3314	1,7004	3,5883	0,369	1,8879	127,72	211,03
Коэффициент общей платежеспособности	1,3314	1,7004	3,5883	0,369	1,8879	127,72	211,03

Исходя из полученных в результате анализа данных, можно сделать следующие выводы: показатель «Чистый оборотный капитал» говорит о наличии у предприятия временно свободных средств, в случае ООО «СтройТрейдСервис» эти суммы достаточно значительны и никак не используются. Положительным моментов является также рост этого показателя.

Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами характеризует степень обеспеченности хозяйственной деятельности СОС. В случае ООО «СтройТрейдСервис» его значение выше нормативного 0,5 - т.е. предприятие не испытывает недостатка собственных средств, что делает его более независимым от кредиторов. Снижение коэффициента маневренности функционирующего капитала также положительно влияет на финансово-хозяйственную деятельность предприятия ООО «СтройТрейдСервис». Его уменьшение свидетельствует о снижении величины медленно реализуемых активов, что делает предприятие достаточно ликвидным, т.е. у предприятия растет возможность быстрого погашения обязательств.

Доля собственных оборотных средств в активах также растет, значения показателя за весь период были значительно выше нормы. В значениях коэффициента общей платежеспособности также наметилась тенденция к росту, что, несомненно, является положительным фактом. За весь исследуемый период предприятие ООО «СтройТрейдСервис» могло полностью погасить всю свою задолженность. Но поскольку наблюдается никак не используемый излишек собственных оборотных средств, считаю необходимым исследовать показатели деловой активности предприятия.

Деловая активность субъекта хозяйствования проявляется в динамичности его развития, достижении поставленных целей, эффективном использовании экономического потенциала, расширении рынков сбыта продукции. Анализ деловой активности ООО «СтройТрейдСервис» проводится в направлении анализа уровня эффективности использования ресурсов коммерческой организации. Расчет показателей деловой активности выполнен в таблице 2.8.

Таблица 2.8

Расчет показателей деловой активности ООО «СтройТрейдСервис» в 2016-2018 гг.

Показатели	Значение показателя			Абсолютное отклонение (+/-)		Темп роста, %	
	2016 г.	2017 г.	2018 г.	2017 к 2016 г.	2018 к 2017 г.	2017 к 2016 г.	2018 к 2017 г.
Коэффициент общей оборачиваемости капитала, оборотов	5,43	5,04	3,12	-0,39	-1,92	92,82	61,90
Коэффициент оборачиваемости оборотных средств, оборо-	6,41	6,77	4,46	0,36	-2,31	105,62	65,88

тов							
Фондоотдача, руб.	3690,44	362,19	114,46	-3328,3	-247,73	9,81	31,60
Коэффициент отдачи СК, руб.	7,15	6,26	3,67	-0,89	-2,59	87,55	58,63
Оборачиваемость МПЗ, оборотов	33,39	31,24	26,09	-2,15	-5,15	93,56	83,51
Оборачиваемость денежных средств, оборотов	2,41	2,02	1,90	-0,39	-0,12	83,82	94,06
Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности, оборотов	73,16	63,88	8,85	-9,28	-55,03	87,32	13,85
Срок погашения дебиторской задолженности, дни	3,44	3,94	28,47	0,5	24,53	114,53	722,59
Коэффициент оборачиваемости кредиторской задолженности, оборотов	32,61	44,38	31,53	11,77	-12,85	136,09	71,05
Срок погашения кредиторской задолженности, дни	7,73	5,68	7,99	-2,05	2,31	73,48	140,67

На основе выполненных расчетов можно сформулировать выводы.

Коэффициент отдачи нематериальных активов невозможно рассчитать, т.к. на предприятии ООО «СтройТрейдСервис» такой вид активов не используется. Коэффициент общей оборачиваемости капитала (ресурсоотдача) показывает эффективность использования имущества.

За исследуемый период значение показателя снизилось на 2 оборота в год, что говорит об увеличении продолжительности производственного и финансового циклов и, несомненно, свидетельствует об ухудшении работы предприятия. Коэффициент оборачиваемости оборотных средств показывает скорость оборачиваемости оборотных активов. Его снижение (на 2 оборота) к 2018 г. однозначно заслуживает положительной оценки.

Оборачиваемость оборотных средств - это длительность одного полного кругооборота средств, начиная с первой и заканчивая третьей фазой. Чем быстрее оборотные средства проходят эти фазы, тем больше продукта предприятие может произвести с одной и той же суммой оборотных средств.

Показатель фондоотдачи свидетельствует об эффективности использования основных средств предприятия и имеет очевидную экономическую интерпретацию, показывая, сколько рублей выручки приходится на 1 руб., вложенный в основные средства. В случае ООО «СтройТрейдСервис» этот показатель к 2018 г. заметно снизился, что является неблагоприятной тенденцией. Коэффициент отдачи СК показывает скорость оборота собственного капитала, т.е. сколько рублей выручки приходится на 1 руб. вложенный в него. Снижение данного показателя также отрицательно характеризует деятельность предприятия.

Оборачиваемость материально-производственных запасов уменьшилась к 2018 г. на 7 дней, т.е. в 2016 г. МПЗ совершали 1 оборот за 33 дня, а к 2018 г. стали совершать оборот за 26 дней, что является положительным моментом в деятельности предприятия ООО «СтройТрейдСервис», хотя и связано с арифметическим уменьшением величины МПЗ. Показатель оборачиваемости денежных средств снизился.

Коэффициент оборачиваемости дебиторской задолженности и срок ее погашения являются одними из самых важных показателей, характеризующих деловую активность предприятия. Дебиторская задолженность относится к быстрореализуемым активам, влияние ее величины на платежеспособность предприятия достаточно большое. Чем больше ее величина и срок погашения,

тем больше средств отвлекается из оборота предприятия, ухудшая его финансовое положение, к тому же всегда есть риск неоплаты покупателями продукции предприятия. В случае ООО «СтройТрейдСервис» к 2018 г. средства в дебиторской задолженности стали совершать 8 оборотов за год вместо 73 в 2016 г., т.е. оборачиваемость снизилась почти в десять раз. При этом вырос срок ее погашения с 3 дней в 2016 до 28 дней в 2018 г. Все это говорит о снижении эффективности управления этим видом активов. Показатели оборачиваемости кредиторской задолженности практически не изменились за исследуемый период.

В целом положительная тенденция уменьшения продолжительности оборота, проанализированных видов оборотных активов, может быть объяснена резким снижением выручки в 2018 г. Стоит отметить повышение оборачиваемости всех проанализированных видов активов, что говорит об улучшении управления оборотными активами на ООО «СтройТрейдСервис», поскольку скорость превращения оборотных средств в денежную форму оказывает непосредственное влияние на платежеспособность предприятия. Кроме того, увеличение скорости оборота текущих активов при прочих равных условиях отражает повышение инвестиционной привлекательности предприятия.

2.2 Анализ системы управленческого учета

Для анализа системы управленческого учета и того, чтобы раскрыть реальное движение денежных средств на ООО «СтройТрейдСервис», оценить синхронность поступлений и платежей, а также увязать величину полученного финансового результата с состоянием денежных средств, выделим и проанализируем все направления поступления денежных средств, а также их расходования.

Сразу следует отметить, что на исследуемом предприятии никакой финансовой и инвестиционной деятельности не ведется. Общее состояние денежных средств и активов представлено в таблице 2.9.

Таблица 2.9

Общее движение денежных средств ООО «СтройТрейдСервис» в 2016-2018 гг.

Показатели, тыс. руб.	На 01.01. 2016 г.	На 31.12. 2016 г.	На 31.12. 2017 г.	На 31.12. 2018 г.	Абсолютное изменение, 2018г. к 2015г., тыс. руб.	Относительное изменение, 2018г. к 2015г., %
Денежные средства	396	557	501	77	-319	19,44
Касса	12	23	17	10	-2	83,33
Расчет. счет	369	506	474	65	-304	17,62
Прочие	15	28	10	2	-13	13,33
Кредиторская задолженность	1074	1982	1448	984	-90	91,62
Дебиторская задолженность	549	813	1203	7461	6912	1359,02

Можно утверждать, что остатки денежных средств в кассе на конец отчетных периодов нестабильны, и изменяются на протяжении рассматриваемого периода. Возможно, это обусловлено тем, что предприятия должны согласовывать с банком, в котором находится его расчетный счет, размер кассового лимита, то есть максимально возможные суммы денежных средств находящейся в кассе. Что касается денежных средств на расчетном счете, то для детального анализа их расходования необходимо просмотреть банковские выписки за соответствующие периоды.

О динамике остатков средств на расчетном счете можно сказать, что она вполне соответствует профилю предприятия. Для денежных средств на прочих (специальных) счетах в банке характерна тенденция в сторону их уменьшения.

Такое уменьшение денежных средств к концу отчетного периода, возможно, связано с уменьшением налогооблагаемой базы по налогу на имущество организаций, в которую входят и все денежные средства предприятия. Но в целом, наметившаяся тенденция к снижению величины денежных средств должна обратить на себя самое пристальное внимание руководства: величины денежных средств должно быть достаточно на осуществление текущей хозяйственной деятельности.

Большое внимание следует уделить динамике изменения кредиторской и дебиторской задолженности. Желательно, чтобы кредиторская задолженность была немного выше дебиторской. Это обусловлено тем, что дебиторская задолженность - это деньги, временно отвлеченные из оборота, а кредиторская - денежные средства, вовлеченные в оборот. Также нежелательно сильное превышение кредиторской задолженности над дебиторской, потому что в случае требования кредиторов (особенно по краткосрочной задолженности) вернуть долг, предприятие может быть поставлено в зависимость от финансового состояния дебиторов.

Как видно из таблицы 2.9, кредиторская задолженность в течение трех лет уменьшилась в два раза или на 998,0 тыс. руб., что превышает абсолютное уменьшение денежных средств, то есть можно сделать предварительный вывод, что на предприятии ООО «СтройТрейдСервис» имелись излишки денежных средств, которые не участвовали в обороте, то есть были «заморожены».

Рост дебиторской задолженности практически в 8 раз, что в абсолютном выражении составило 6648,0 млн. руб. является абсолютно неприемлемым отрицательным фактом. Отвлечение из оборота предприятия такой суммы негативно сказывается на обороте ее активов, тем более, что всегда есть риск невозврата денег клиентами.

Для обеспечения текущей деятельности и расчетов с кредиторами дебиторская задолженность ООО «СтройТрейдСервис» (на 01.01.2019) не должна превышать 984 ±77 тыс. руб.

Такое положение дел позволяет сделать следующие выводы:

- соотношение кредиторской и дебиторской задолженности не удовлетворяет требованиям финансовой независимости предприятия;

- колебания суммы денежных средств в кассе и на расчетном счете говорят о нестабильности в получении и особенно расходовании денежных средств;

Положение дел можно изменить, проанализировав основные каналы поступления и направления использования денежных средств, взяв за основу «Отчет о движении денежных средств» годовой отчетности.

Отчет отображает изменения, произошедшие с одним из компонентов финансовой отчетности - денежными средствами от одной даты балансового отчета до другой, то есть дает возможность пользователям проанализировать текущие потоки денежных средств, оценить будущие их поступления, оценить способность предприятия погасить свою задолженность и выплатить дивиденды, проанализировать необходимость привлечения дополнительных финансовых ресурсов. Его большим достоинством является то, что он в простой и аналитической форме позволяет выявить факторы, повлиявшие на изменение денежных потоков за отчетный период.

Проведем анализ основных источников притока и оттока денежных средств (таблица 2.10). По данным анализа можно сделать следующие выводы:

1. За анализируемый период ООО «СтройТрейдСервис» в целом за каждый год преобладал приток денежных средств над оттоком.

2. Доля поступлений от реализации продукции, оказания услуг составляла соответственно 99,36%, 93,07% и 100% за 2016 - 2018 гг. Для поддержания такой тенденции нужно стремиться быстрее превращать дебиторскую задолженность, (которая по годам равна в процентах от выручки от реализации соответственно 10,8%, 9,6%, 9,1%), в денежные средства. Видно, что доля дебиторской задолженности в выручке снижается.

Таблица 2.10

Анализ источников притока и оттока денежных средств ООО «СтройТрейдСервис»

В 2016-2018 гг., тыс. руб.

Показатели	2016 г.	2017 г.	2018 г.
Остаток денежных средств на начало года	396	557	501
Поступило денежных средств всего, в т.ч.	49821	55988	33647
выручка от реализации продукции (работ, услуг)	49517	55988	33647
Направлено денежных средств всего, в т.ч.	49660	56044	33395
на оплату товаров (работ, услуг)	36438	38949	20627
на оплату труда	7778	11394	9482
на финансовые вложения			677
на расчеты с бюджетом	3559	2958	1541
прочие выплаты	1885	2743	1745
Остаток денежных средств на конец периода	557	501	77

3. Денежные средства направляются в основном на оплату товаров (работ, услуг). Доля таких расходов составляет по годам 69,1%, 67,3%, 77,9%. Если к этим расходам прибавить расходы на оплату труда (получится 71,9%, 81,9%, 83,1%), то выручки от реализации продукции (работ, услуг) вполне хватит, чтобы их произвести. Это говорит о нормальной работе организации.

4. Негативным моментом является отсутствие финансовых вложений у предприятия ООО «СтройТрейдСервис». Эти вложения (в ценные бумаги, срочные депозиты) могли бы приносить доход. Однако, несмотря на преобладание в целом за период притока денежных средств над оттоком, иногда у предприятия не хватало средств, чтобы рассчитаться с кредиторами.

Произведем оценку достаточности денежных средств на ООО «СтройТрейдСервис». Для этого рассчитаем длительность периода их оборота. Длительность периода составляет 30 дней, так как рассчитываются значение показателя за месяц.

Для расчета были привлечены внутренние учетные данные о величине остатков на начало и конец периода по счетам денежных средств. Для исчисления величины среднего оборота был использован кредитовый оборот по счету 51.

На ООО «СтройТрейдСервис» большая часть расчетов проходит через кассу, поэтому указанные расходы денежных средств по счету кассы были прибавлены к сумме кредитового оборота по расчетному счету. Расчет периода оборота денежных средств показан в таблице 2.11.

Таблица 2.11

Изменение длительности оборота денежных средств по месяцам ООО «СтройТрейдСервис» в 2017-2018 гг., тыс. руб.

Месяц	Остатки денежных средств		Оборот за месяц		Период оборота, дней	
	2017 г.	2018 г.	2017 г.	2018 г.	2017 г.	2018 г.
1	14306	16821	367322	495967	1,17	1,02
2	29493	51994	394194	415813	2,24	3,75
3	13300	18283	388814	522174	1,03	1,05
4	19665	95795	512349	638975	1,15	4,5
5	27730	47659	479103	487147	1,74	2,93
6	27091	27442	427638	231982	1,90	3,55
7	27495	46466	632143	509127	1,30	2,62
8	76149	32840	514866	620834	4,44	1,59
9	16846	31948	243218	569300	2,08	1,68
10	56808	33255	688981	767609	2,47	1,30
11	23274	19684	524360	527955	1,33	1,29
12	20864	29004	588235	833273	1,06	1,04

Как следует из данных таблицы 2.11, период оборота денежных средств в течение 2017 г. колеблется в пределах от 1,03 до 4,44 дней, а в 2018 г. - от 1,02 до 4,50. Иначе говоря, с момента поступления денег на счет предприятия до момента их выбытия проходило в 2017 г. в среднем не более 1,8 дней, в 2018 г. 2,19 дня. Это говорит о недостаточности средств у предприятия, весьма опасной при значительном объеме кредиторской задолженности. Любая серьезная задержка платежа может вывести предприятие из состояния финансовой устойчивости.

Для того чтобы раскрыть реальное движение денежных средств на ООО «СтройТрейдСервис», оценить их поступление и расходование, а также увязать величину полученного финансового результата с состоянием денежных средств, были выделены и проанализированы все направления их поступления и выбытия, анализ произведен прямым (таблица 2.12) и косвенным (таблица

3.5) методами. Такой подход обеспечит оперативное управление и контроль за денежными потоками в организации.

Таблица 2.12

Движение денежных средств (прямой метод) ООО «СтройТрейдСервис» в 2016-2018 гг., тыс. руб.

Показатели	2016 г.	2017 г.	2018 г.
Текущая деятельность			
1. Приток	49821	55988	33647
1.1 Выручка	49821	55988	33647
2. Отток	49982	55883	33395
2.1 Поставщики	36438	38949	20627
2.2 Зарплата	7778	11394	9482
2.3 В бюджет	3559	2958	1541
2.4 Прочие	2207	2582	1745
ИТОГО(1-2)	-1610	105	252

Из таблицы 2.12 видно, что в 2016 г. приток денежных средств был меньше оттока, в 2017 и 2018 гг. ситуация изменилась. Приток денежных средств в основном был обеспечен за счет роста выручки от реализации продукции, товаров и услуг. В среднем в процентах от всего притока она составляла 98 - 99%. Что касается инвестиционной и финансовой деятельности, то у организации по ним нет движения денежных средств, т.к. инвестиционная и финансовая деятельность не ведутся. Все поступления и расходование денежных средств происходят только по текущей деятельности.

Таким образом, величина чистой прибыли, скорректированная с учетом движения денежных потоков исследуемого предприятия ООО «СтройТрейдСервис» отличается от бухгалтерской чистой прибыли, при этом в 2017 и 2018 гг. эти различия достаточно существенны.

Таблица 3.5

Движение денежных средств (косвенный метод) ООО «СтройТрейдСервис» в 2016-2018 гг., тыс. руб.

Показатели	2016 г.	2017 г.	2018 г.
Чистая прибыль	1397	2534,0	478,0
Операции по корректировке			
Износ	-488,0	-1314	-145
Изменение материально-производственных запасов	-291,0	-726	-1782
Изменение НДС	-489,0	-536	-3715
Изменение незавершенного производства	-488,0	291	-378
Изменение дебиторской задолженности	-264,0	390	6258
Изменение задолженности бюджету	+89,0	-37	-48
Изменение задолженности поставщикам	-376,0	109	-1
Изменение задолженности по зарплате	-282,0	-491	-295
Изменение задолженности перед внебюджетными фондам	+46,0	-104	-108
Изменение задолженности прочим кредиторам	-453,0	-11	-12
ИТОГО	-1610	105	252

Величины чистой прибыли и денежных средств приведены в таблице 3.6. В этой же таблице приведены показатели размеров денежных средств, которыми организация ежегодно располагала. Именно косвенный метод позволяет сделать такое сравнение.

Из таблицы 3.6 видно, что в основном ООО «СтройТрейдСервис» имело реально денежных средств больше, чем показатель чистой прибыли. Причины этого заключаются в следующем:

- значительные суммы износа (в среднем 28% от суммы чистой прибыли в 2017 г. и 16,7% в 2018 г.) уменьшили чистую прибыль, но не повлияли на движение денежных средств, так как реально деньги за эти активы были выплачены ранее при их покупке, а суммы износа списывались на уменьшение прибыли;

- так как для расчета финансовых результатов применяется метод реализации продукции по методу отгрузки, то величина дебиторской задолженности является частью прибыли, однако реально деньги поступят позже, что приведет к увеличению реального притока денежных средств.

Таблица 3.6

Чистая прибыль и размер денежных средств по текущей деятельности ООО «СтройТрейдСервис» в 2016-2018 гг., тыс. руб.

Показатель	на 01.01.2016г.	на 31.12. 2016г.	на 31.12. 2017г.	на 31.12. 2018г.
Чистая прибыль	1338,0	1397,0	2534,0	478,0
Денежные средства	1749,0	1125,0	5012,0	5537,0
ЧП в % от ДС	76,5	124,18	50,56	8,63

При анализе взаимосвязи полученного финансового результата и изменения денежных средств нужно учитывать возможность отражения в доходах, учтенных ранее, реального поступления денежных средств. Уменьшение прибыли не сопровождается сокращением денежных средств, следовательно, для получения реальной величины денежных средств, сумма начисленного износа должна быть добавлена к чистой прибыли. Эти расходы уменьшают балансовую прибыль, но не влияют на движение денежных средств. Если имеет место увеличение производственных запасов, то реальный отток денежных средств будет выше на сумму расходов на приобретение материалов, учтенных в стоимости реализованной продукции (услуг).

Прибыль тоже будет завышена на эту величину и должна быть скорректирована, т.е. уменьшена. Размер прироста производственных запасов следует вычесть из суммы чистой прибыли, а сумму их уменьшения прибавить к чистой прибыли, так как мы завышаем на эту величину сумму оттока денежных средств, т.е. занижаем прибыль. На самом деле прирост производственных запасов не влечет за собой увеличение денежных средств, в такой же степени, что и прибыль.

Анализ включает все сферы деятельности организации: текущую, инвестиционную, финансовую. В каждом разделе отдельно приводятся данные о поступлении средств и об их расходовании по каждой статье. На основании этого определяется общее изменение денежных средств на конец периода как алгебраическая сумма денежных средств на начало периода и изменений за период. С помощью косвенного метода руководство предприятия ООО

«СтройТрейдСервис» может контролировать свою текущую платежеспособность, принимать оперативные решения по стабилизации и оценить возможность осуществления дополнительных инвестиций.

Коэффициентный анализ является неотъемлемой частью анализа денежных потоков. С его помощью изучаются уровни и их отклонения от плановых и базисных значений различных относительных показателей, характеризующих денежные потоки, а также рассчитываются коэффициенты эффективности использования денежных средств организации. Важным моментом в коэффициентном методе анализа является изучение динамики различных коэффициентов, позволяющее установить положительные и отрицательные тенденции, отражающие качество управления денежными потоками организации, а также разработать необходимые мероприятия для внесения соответствующих коррективов по оптимизации управленческих решений в процессе осуществления хозяйственной деятельности.

Коэффициенты качества управления денежными потоками предприятия ООО «СтройТрейдСервис» за 2016-2018 г.г. приведены в приложении 5.

На основании рассчитанных коэффициентов, можно сказать, что качество управления денежными потоками в период с 2016 г. по 2018 г. улучшалось. Так, коэффициент эффективности денежных потоков в 2017 г. составил 1,055. Коэффициент рентабельности положительного денежного потока увеличивался в анализируемом периоде незначительно, а именно, в 2016 г. – 0,262, 2017 г. – 0,276, 2018 г. – 0,244 соответственно. Значительно увеличился коэффициент рентабельности среднего остатка денежных средств. В 2016 г. он составил 49,744, в 2017 г. произошло снижение значения на 8,729, и составил 41,101. Коэффициент рентабельности чистого денежного потока изменялся незначительно, в 2016 г. – 0,438, 2018 г. – 0,483.

3 ПРЕДЛОЖЕНИЯ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ООО «СТРОЙТРЕЙДСЕРВИС»

3.1 Направления совершенствования управленческого учета на предприятии

Несмотря на то, что учет денежных средств не является особенно трудоемким участком учета, использование компьютерных технологий при обработке информации по данному участку учета достаточно эффективно. Автоматизация учета денежных средств позволяет значительно повысить достоверность информации и оперативность ее обработки.

В ООО «СтройТрейдСервис» применяется автоматизированная форма бухгалтерского учета, которая ведётся в программе 1С: Бухгалтерия. Программа может поддерживать различные системы учета, различные методологии учета, использоваться на предприятиях различных типов деятельности. В системе 1С: Бухгалтерия основные особенности ведения учета задаются в конфигурации системы. К ним относятся основные свойства плана счетов, виды аналитического учета, состав и структура используемых справочников, документов, отчетов и т.д.

Типовая конфигурация предназначена для автоматизации бухгалтерского учета в хозрасчетных организациях Российской Федерации. Набор документов, автоматизирующих ввод бухгалтерских операций, рассчитан на ведение наиболее важных разделов учета, в том числе учета операций по кассе и по расчетному счету.

Программа 1С: Бухгалтерия предоставляет пользователю гибкую систему ведения аналитического учета, которая позволяет получать информацию о

наличии и движении средств предприятия не только по счетам, но и в более детальных разрезах.

Для обозначения любого рода объекта аналитического учета в системе 1С: Бухгалтерия используется специальный термин – субконто. Субконто группируются по видам. Например, конкретный банк (субконто) входит в группу «Контрагенты» (вид субконто).

В связи с тем, что на счетах 50 и 51 предполагается ведение аналитического учета, к нему прикрепляется субконто.

Для просмотра значений субконто, прикрепленных к счету необходимо выделить счет и нажать кнопку Субконто. Если на счете ведется учет по нескольким видам субконто, надо выбрать требуемый вид. Откроется окно со списком значений субконто – перечисление или справочник (как правило имеющий то же название, что и вид субконто или сходное с ним).

Кассовыми операциями в программе являются операции, связанные с движением наличных денежных средств по кассе. Программа позволяет подготовить по кассе бланки приходных и расходных кассовых ордеров и листы кассовой книги. В случае списания денежных с расчетного в кассу или сдачи наличных в банк готовим только ПКО или РКО, а выписка не оформляется.

Для подготовки ПКО или РКО требуется:

проверить остаток в кассе (счет 50);

в меню Документы выбрать ПКО или РКО. При оформлении ПКО указывается корреспондирующий счет – откуда пришли деньги и наименование организации или фамилия человека, принесшего их. В РКО указывается корреспондирующий счет – куда будут отправлены деньги;

в документах обязательно выбирается из справочников вид движения денежных средств, заполняются запросы со ссылками на поясняющие документы, указывается общая сумма, включая налоги;

в нижней части экрана ПКО находятся запросы о налогах. Если в них стоит галочка, значит, контролируется процентная ставка и сумма налога. При необходимости сумма может быть изменена. Если галочка не проставлена, то сумма налога не имеет значение;

если бухгалтерские проводки по документу не нужны, то надо убрать галочку в запросе «Формировать проводки».

Все кассовые документы хранятся в журнале «Касса».

Все поступления и выдачи наличных денег организации учитываются в кассовой книге. Для подготовки отчетов по кассе в меню Отчеты выбирается Кассовая книга. В диалоговом окне указывается период кассовой книги.

Учет банковских операций в организации осуществляется на основании платежных поручений. Получив от сторонней организации счет выбираем в меню Документы Платежное поручение. В нем указывается дата оплаты, наименование получателя денег, его банковские реквизиты. В запросе «Основание» указывается наименование договора или счета, по которому платятся деньги. Ставится сумма полной оплаты, контролируется размер НДС и его сумма, совпадающая с суммой в счете. В запросе «Назначение платежа» указывается по какому документу и за что платятся деньги. Выбирается вид платежа и его очередность.

Документ «Выписка» предназначен для отражения в бухгалтерском учете зачисления или списания денежных средств по расчетному счету.

Если проведены расчеты через банк, то выбирается в меню Документы Выписка. Вводится дата проведения документа. Затем, если требуется

оформить поступление денег – нажимается кнопка Поступление по документам, если снятие денег в расчетные счета – кнопка Подбор по платежным документам.

В появившемся перечне документов выбирается необходимый двойным щелчком мыши, он заносится в таблицу «Выбранные платежные документы», затем программа заполнит строки табличной части выписки. Контролируется лишь запрос «Движение денежных средств» и «Корреспондентский счет».

После внесения необходимой информации нажимается кнопка Записать. Затем нажимается кнопка показать остатки и контролируется остаток денег на расчетном счете.

Программа 1С: Бухгалтерия позволяет также вести валютный учет по нескольким видам валют.

Возможность ведения валютного учета по тому или иному счету задается на этапе конфигурирования системы. Счет (субсчет), по которому может учитываться валюта, называют валютным.

В плане счетов валютные счета (субсчета) в графе Вал. имеют пометку (плюс). Организация может иметь дела с произвольным числом валют. Список валют и их курс по отношению к национальной валюте РФ – рублю – хранится в справочнике Валюты.

Если для счета задан валютный счет, то при вводе операции по этому счету программа затребует вид и сумму валюты, а сумма проводки будет рассчитана как произведение валютной суммы и текущего (соответствующего дате совершения операции) курса валюты.

При изменении курса валюты рублевые остатки на валютных счетах пересчитываются.

Для дистанционного проведения операций по расчетному счету в КБ «БИН Банк» в организации используется система «Банк-клиент».

Она предоставляет широкий набор функций для оперативного формирования и защищенного обмена финансовыми документами между банком и организацией. Система позволяет легко и быстро создавать различные документы и отправлять их в банк, не покидая рабочего места. В любой момент можно получить выписку по своим счетам и информацию об отправленных в банк документах, и, таким образом, контролировать состояние своих счетов в режиме реального времени.

Система «Банк-клиент» реализована с учетом всех требований Банка России и позволяет отправлять в банк следующие финансовые документы:

- платежное поручение;
- платежное требование;
- инкассовое поручение;
- аккредитив;
- заявление об отказе от акцепта;
- кассовая заявка;
- реестр переданных на инкассо расчетных документов;
- заявление на перевод валюты;
- поручение на покупку валюты;
- поручение на продажу валюты;
- поручение на обязательную продажу валюты;

- поручение на конвертацию валюты;

- заявление на открытие импортного аккредитива;

- заявка на выдачу наличной валюты;

- справка о валютных операциях;

Система позволяет получать из банка следующие типы документов:

- выписка по счету за произвольный период;
- оборотно-сальдовая ведомость за произвольный период;

- платежное требование, выставленное клиенту.

Система обладает следующими преимуществами:

- обеспечивает гарантированный уровень безопасности. Все данные шифруются с использованием криптографических алгоритмов. Осуществляется контроль целостности передаваемой информации. Проводится взаимная аутентификация Банка и Клиента;
- содержит механизм -нной Цифровой Подписи клиента под всеми финансовыми документами, имеет мощную и гибкую систему аудита. Юридически четко проработана процедура разрешения конфликтных ситуаций;

- поддерживает требуемое количество ЭЦП по каждому типу документа, позволяет регистрировать требуемое количество сотрудников компании. Предусмотрена возможность для каждого сотрудника настраивать необходимые права доступа к банковским счетам компании.

Система осуществляет приемных документов независимо от достаточности средств на счете организации для их исполнения. А именно, при

недостаточности средств, платежный документ будет находиться в статусе «на обработке» до момента его исполнения.

В системе «Банк-клиент» реализованы функции обмена документами с бухгалтерскими программами. Поддерживается импорт и экспорт всех типов документов через обмен файлами в текстовом формате, встроена поддержка «1С-Бухгалтерии».

3.2 Совершенствование управления движения денежными потоками в организации

Оценив и проанализировав состояние денежных ООО «СтройТрейдСервис», необходимо разработать и обосновать решения по эффективному их использованию. В ходе анализа было выяснено, что в организации нет достаточно устойчивого состояния, то есть временами преобладает то дефицит денежных средств, то временно свободные денежные средства.

При дефицитном денежном потоке снижается ликвидность и уровень платежеспособности предприятия, что приводит к росту просроченной задолженности предприятия по кредитам банку, поставщикам, персоналу по оплате труда. При избыточном денежном потоке происходит потери реальной стоимости временно свободных денежных средств в результате инфляции, замедляется оборачиваемость капитала по причине простоя денежных средств, теряется часть потенциального дохода в связи с упущенной выгодой от прибыльного размещения денежных средств в операционном или инвестиционном процессе.

Для достижения сбалансированности дефицитного потока в краткосрочном периоде разрабатываются мероприятия по ускорению привлечения денежных средств и замедлению их выплат. Мероприятия

краткосрочного характера по сбалансированности дефицитного денежного потока представлены на рисунке 3.1.

Поскольку данные мероприятия, повышая уровень абсолютной платежеспособности предприятия в краткосрочном периоде, могут создать проблемы дефицитности денежных потоков в будущем, то параллельно должны быть разработаны меры по сбалансированности дефицитного денежного потока в долгосрочном периоде.

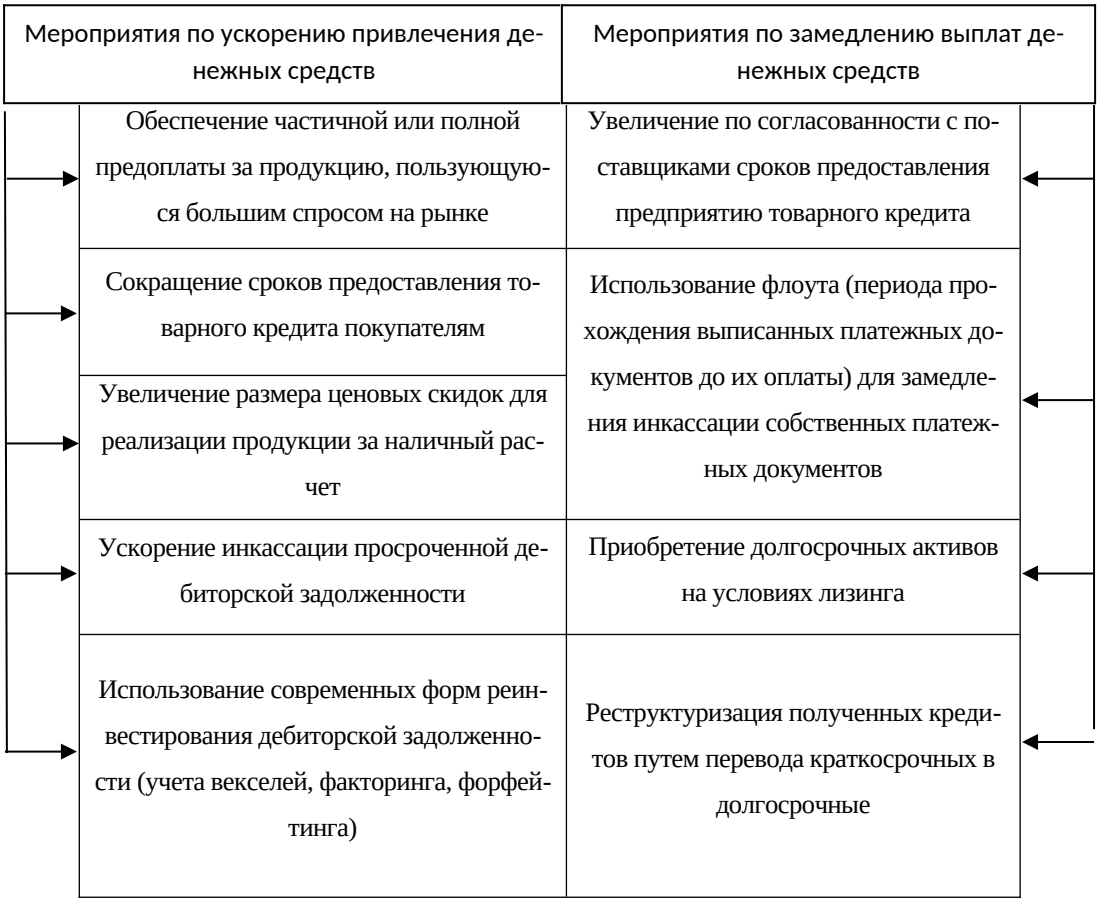


Рисунок 3.1. Мероприятия краткосрочного характера по сбалансированности дефицитного денежного потока

Способы оптимизации избыточного денежного потока связаны в основном с активизацией инвестиционной деятельности предприятия. Синхронизация денежных потоков должна быть направлена на устранение сезонных и циклических различий в формировании как положительных, так и

отрицательных денежных потоков, а также на оптимизацию средних остатков денежной наличности.

Заключительным этапом оптимизации является обеспечение условий максимизации чистого денежного потока предприятия, рост которого обеспечивает повышение уровня самофинансирования предприятия, снижает зависимость от внешних источников финансирования.

Повышение суммы чистого денежного потока может быть обеспечено за счет следующих мероприятий:

- снижение суммы постоянных издержек предприятия;
- снижение уровня переменных издержек;
- проведение эффективной налоговой политики;
- использование метода ускоренной амортизации;
- продажи неиспользуемых видов основных средств, нематериальных активов и запасов;
- усиления претензионной работы с целью полного и своевременного взыскания штрафных санкций и дебиторской задолженности.

Также предприятию необходимо эффективно управлять оборотными средствами, снижать величину дебиторской задолженности, увеличивать величину денежных средств. Главной целью управления активами предприятия является в общем случае максимизация прибыли на вложенный капитал при обеспечении устойчивой и достаточной платежеспособности предприятия. Причем в условиях кризиса устойчивая платежеспособность важнее доходности.

Результаты оптимизации денежных потоков должны находить отражение при составление финансового плана предприятия на год с разбивкой по кварталам и месяцам.

В первую очередь, необходимо добиться сбалансированности объемов положительного и отрицательного потоков денежных средств, поскольку и дефицит, и избыток денежных средств отрицательно влияет на результаты хозяйственной деятельности. Поэтому для того, чтобы была хотя бы

относительная стабильность, а не резкие перепады, попытаемся разработать комплекс мероприятий по эффективному использованию денежных средств.

Анализ, приведенный в дипломе показывает, что у организации преобладает кредиторская задолженность над дебиторской. Это неплохая тенденция, однако, чрезмерное превышение кредиторской задолженности с уменьшением денежных средств на конец периода может негативно сказаться на платежеспособности организации, так как в основном в кредиторской задолженности преобладает краткосрочная.

Таким образом, для ООО «СтройТрейдСервис» можно предпринять следующие меры по оптимизации управления потоками денежных средств:

1. Немного увеличить коэффициент ликвидности до нормального значения, что обеспечит организации ликвидность, путем снижения краткосрочных обязательств.

2. Постараться снизить долю дебиторской задолженности в составе активов. Необходимо добиться совершенства управления дебиторской задолженностью, которое должно проявляться в оптимизации общего ее размера. Или же сократить сроки погашения дебиторской задолженности, используя частичную предоплату или другие методы воздействия на дебиторов (пени, штрафы, неустойки и др.).

3. Попытаться получить больше прибыли от основной деятельности. Для получения большей прибыли от основной деятельности необходимо расширить территорию рынка, улучшить работу с потребителями услуг, путем совершенствования системы расчетов.

4. Направлять свободные денежные средства на финансовую деятельность. Организация практически не занимается финансовой деятельностью, которая при определенных обстоятельствах (наличии квалифицированного персонала, и других) могла бы приносить дополнительную прибыль, которая, заметим, налогом не облагается, так как такие доходы облагаются налогом у источника их возникновения.

Таким образом, были проанализированы основные показатели состояния денежных потоков и даны рекомендации для улучшения управления денежными потоками ООО «СтройТрейдСервис».

Рассчитаем оптимальный остаток денежных средств ООО «СтройТрейдСервис» по модели Миллера-Орра в таблице 3.1.

Таблица 3.1

Расчет оптимального остатка денежных средств ООО «СтройТрейдСервис» за 2016-2018 гг.

Показатель	2016 г.	2017 г.	2018 г.	Изменение
Минимальная величина денежных средств, Он	680,47	830,41	977,92	297,46
Вариация ежедневного поступления средств на расчетный счет, v	792,34	972,58	1197,22	404,88
Расходы (Рх) по хранению средств на расчетном счете	0,66	0,77	0,89	0,23
Размах вариации остатка денежных средств	46,05	46,77	47,83	1,78
Верхняя граница денежных средств на расчетном счете (Ов)	726,52	877,18	1025,75	299,23
Точка возврата (Тв)	695,82	846,00	993,87	298,05
Фактическое наличие денежных средств	557	501	77	-480
Отклонение от оптимального значения	138,82	345	916,87	

Реализация модели осуществляется в несколько этапов:

1. Установим минимальную величина денежных средств (Он), которую ООО «СтройТрейдСервис» целесообразно постоянно иметь на расчетном счете (средняя потребность предприятия в оплате счетов, возможных требований банка, кредиторов и др.).

2. По статистическим данным определим вариацию ежедневного поступления средств на расчетный счет (v).

3. Определим расходы (Рх) по хранению средств на расчетном счете (плата за обслуживание р/счета предприятия в банке, комиссия за ведение счета).

4. Рассчитаем размах вариации остатка денежных средств на расчетном

счете (S) по формуле:

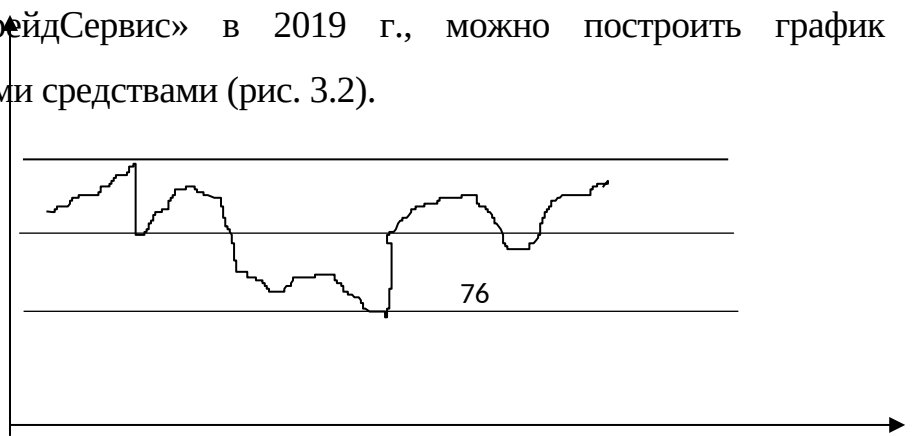
$$S = 3 * \sqrt[3]{\frac{3 * Pm * v}{4 * Px}}, \quad (3.1)$$

5. Рассчитаем верхнюю границу денежных средств на расчетном счете (Ов), при превышении которой необходимо часть денежных средств конвертировать в краткосрочные ценные бумаги:

$$Ов = Он + S, \quad (3.2)$$

6. Определим точку возврата (Тв) - величину остатка денежных средств на расчетном счете, к которой необходимо вернуться в случае, если фактический остаток средств на расчетном счете выходит за границы интервала (Он;Ов)/Тв = Он + (S/3).

Таким образом, в 2016 г. оптимальный остаток денежных средств предприятия должен был находиться в пределах интервала (680,47; 726,52) с точкой возврата – 695,82 тыс. руб. Фактически же денежных средств было 557 тыс. руб., что было меньше оптимально допустимой верхней граница на 138,82 тыс. руб. В 2017 г. оптимальный интервал (830,41; 877,18), фактическое наличие денежных средств было ниже оптимума на 345 тыс. руб. В 2018 г. практически аналогичная картина, сопровождающаяся самым значительным отклонением средств на расчетном счете и в кассе ООО «СтройТрейдСервис» - оптимальный интервал (977,92; 1025,75), что выше фактического остатка на 916,87 тыс. руб. Это говорит о неумении предприятия распоряжаться денежными средствами, их недоиспользовании и замораживании. То есть средств у предприятия не хватает на осуществление ежедневной текущей хозяйственной деятельности, а их излишки вполне могли бы быть направлены на финансовую или инвестиционную деятельность для получения дополнительного дохода. Так, рассчитав модель Миллера-Орра для ООО «СтройТрейдСервис» в 2019 г., можно построить график управления денежными средствами (рис. 3.2).



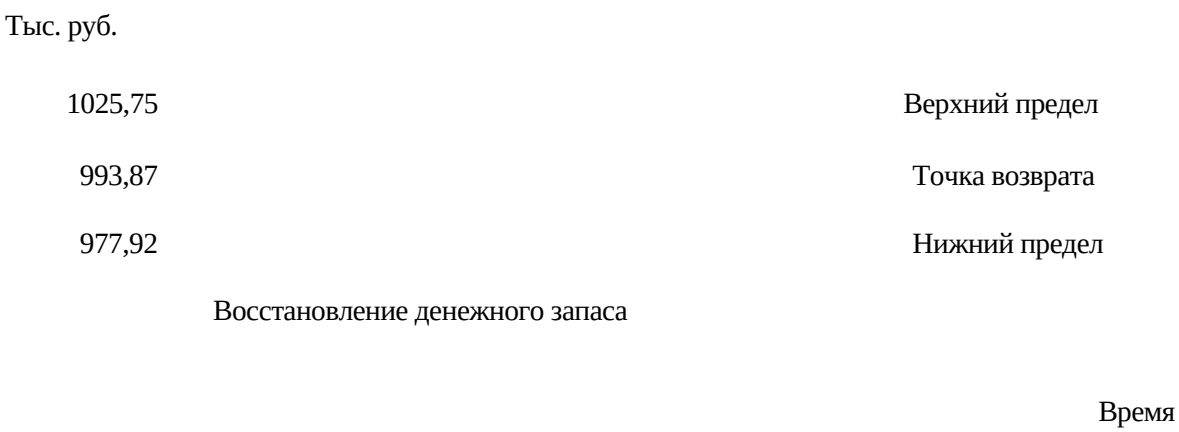


Рисунок 3.2. График оптимизации денежных средств в 2019 г.

Значение коэффициента корреляции положительных и отрицательных денежных потоков ООО «СтройТрейдСервис» за прогнозный 2019 год увеличился по сравнению с предыдущими годами и составил -0,97, что свидетельствует о несущественных ежеквартальных отклонениях между величинами положительных и отрицательных денежных потоков, так как значение коэффициента близко к единице, меньше разброс колебаний между значениями положительных и отрицательных денежных потоков, меньше риск возникновения ситуации неплатежеспособности. Значение коэффициента корреляции отрицательное, т.к. между притоком и оттоком денежных средств наблюдается обратная связь, а именно, поступление денежных средств увеличивается, а расходование – уменьшается.

Таким образом, увеличение или уменьшение балансового остатка денежных средств за определенный период непосредственно зависит от произошедших изменений в стоимости активов и пассивов баланса. Увеличение стоимости любых статей активов (кроме денежных средств) – причина уменьшения денежных средств. И наоборот, прирост заемных или собственных источников финансирования – фактор увеличения остатков денежных средств. Следовательно, изменение остатков денежных средств можно рассматривать как результат финансовой политики предприятия по управлению активами и пассивами.

Заключительным этапом оптимизации является обеспечение условий максимизации чистого денежного потока предприятия, рост которого обеспечивает повышение уровня самофинансирования предприятия, снижает зависимость от внешних источников финансирования. Повышение суммы чистого денежного потока может быть обеспечено за счет мероприятий:

- снижения суммы постоянных издержек предприятия;
- снижения уровня переменных издержек;
- проведения эффективной налоговой политики;
- использования метода ускоренной амортизации;
- продажи неиспользуемых видов основных средств, запасов;
- усиления претензионной работы с целью полного и своевременного взыскания штрафных санкций и дебиторской задолженности.

Результаты оптимизации денежных потоков должны находить отражение при составлении финансового плана предприятия на год с разбивкой по кварталам и месяцам. Для оперативного управления денежными потоками целесообразно составлять платежный календарь, где отражается график поступления денежных средств от всех видов деятельности в течение прогнозного периода времени (5, 10, 30-ти дней) и график предстоящих платежей (налогов, зарплаты, формирования запасов, погашения кредитов и процентов по ним и т.д.). Платежный календарь дает возможность финансовым службам предприятия осуществлять оперативный контроль за поступлением и расходованием денежных средств, своевременно фиксировать изменение финансовой ситуации и вовремя принимать корректирующие меры по синхронизации денежных потоков и обеспечению стабильной платежеспособности предприятия.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

На основе проведенного исследования были получены следующие выводы и рекомендации.

На основе проведенного анализа организационно-экономической характеристики предприятия ООО «СтройТрейдСервис», можно сделать выводы, что предприятие в 2018 г. ухудшило свое финансовое состояние, за счет уменьшения объемов финансово-хозяйственной деятельности. Соотношение заемного и собственного капитала неравноценно – 90:10 (2018 г.). Это говорит о большой финансовой зависимости предприятия от внешних кредиторов. В случае ООО «СтройТрейдСервис» к 2018 г. средства в дебиторской задолженности стали совершать 8 оборотов за год вместо 73 в 2016 г., т.е. оборачиваемость снизилась почти в десять раз. При этом вырос срок ее погашения с 3 дней в 2016 до 28 дней в 2018 г. Если с каждого рубля, вложенного в оборотные активы, предприятие получало в 2016 г. 17 коп. прибыли, то к 2016 г. – только 5 коп. Вложения во внеоборотные активы приносили 98 коп. дохода в 2016 г., а к 2018 г. значение этого показателя снизилось до 12 коп. С каждого рубля полученной выручки предприятие ООО «СтройТрейдСервис» получало в 2016 г. 11 коп. прибыли, в 2018 г. – 10 коп.

Все это свидетельствует хотя и о незначительном, но все-таки снижении эффективности финансово-хозяйственной деятельности.

Кредиторская задолженность в течение трех лет уменьшилась в два раза или на 998,0 тыс. руб., что превышает абсолютное уменьшение денежных средств, т.е. можно сделать вывод, что на предприятии ООО «СтройТрейдСервис» имелись излишки денежных средств, которые не участвовали в обороте, т.е. были «заморожены». Рост дебиторской задолженности практически в 8 раз, что в абсолютном выражении составило 6648,0 млн. руб. является абсолютно неприемлемым отрицательным фактом. Отвлечение из оборота предприятия такой суммы негативно сказывается на

обороте ее активов, тем более, что всегда есть риск невозврата денег покупателями.

В ООО «СтройТрейдСервис» никакой финансовой и инвестиционной деятельности не ведется. Денежные средства направляются в основном на оплату товаров. Доля таких расходов составляет по годам 69,1%, 67,3%, 77,9%. Если к этим расходам прибавить расходы на оплату труда (получится 71,9%, 81,9%, 83,1%), то выручки от реализации продукции вполне хватит, чтобы их произвести. Это говорит о нормальной работе организации.

В целом за три исследуемых года, общим финансовым результатом деятельности предприятия была прибыль. В течении 2016 – 2018 гг. наблюдалась тенденция к увеличению общего чистого денежного потока, но в 2017 г. она уменьшилась. Произошло это в результате снижения общей суммы выручки от реализации товаров, работ, услуг. Несомненно, это является отрицательным фактов в финансово-экономической деятельности предприятия. Доля чистого денежного потока по основной деятельности составляла в 2016–2018 гг. 11,42%, 9,11%,и 10,56% соответственно.

В работе был рассчитан оптимальный остаток денежных средств ООО «СтройТрейдСервис» по модели Миллера-Орра. В 2016 г. оптимальный остаток денежных средств предприятия должен был находиться в пределах интервала (680,47; 726,52) с точкой возврата – 695,82 тыс. руб. Фактически же денежных средств было 557 тыс. руб., что было меньше оптимально допустимой верхней граница на 138,82 тыс. руб. В 2017 г. оптимальный интервал (830,41; 877,18), фактическое наличие денежных средств было ниже оптимума на 345 тыс. руб. В 2018 г. практически аналогичная картина, сопровождающаяся самым значительным отклонением средств на расчетном счете и в кассе ООО «СтройТрейдСервис» - оптимальный интервал (977,92; 1025,75), что выше фактического остатка на 916,87 тыс. руб. Это говорит о неумении предприятия распоряжаться денежными средствами, их недоиспользовании и замораживании. То есть средств у предприятия не хватает на осуществление ежедневной текущей хозяйственной деятельности, а их излишки вполне могли

бы быть направлены на финансовую или инвестиционную деятельность для получения дополнительного дохода.

Сделаны основные выводы и разработаны рекомендации для улучшения управления денежными потоками на объекте исследования:

- немного увеличить коэффициент ликвидности до нормального значения, что обеспечит организации ликвидность.

- постараться снизить долю дебиторской задолженности в составе активов. Необходимо добиться совершенства управления дебиторской задолженностью, которое должно проявляться в оптимизации общего ее размера.

- попытаться получить больше прибыли от основной деятельности.

- направлять свободные денежные средства на финансовую деятельность. Организация практически не занимается финансовой деятельностью, которая при определенных обстоятельствах (наличии квалифицированного персонала, и других) могла бы приносить дополнительную прибыль.

На уровне предприятия необходимо умело управлять движением финансовых ресурсов и финансовых отношений, которые возникают между хозяйствующими субъектами. Необходимо выработать цели управления финансами и осуществлять воздействие на них с помощью рычагов финансового механизма.

Целесообразно использование управленческого учета в системе регулирования деятельности предприятия по двум взаимосвязанным и дополняющим друг друга направлениям: а) регулирование, направленное на поддержание устойчивого функционирования предприятия, то есть сохранение и поддержание существующего положения в рамках, установленных действующим планом; б) регулирование, направленное на изменение и преобразование предприятия. В этом случае в системе управления предприятием реализуются два взаимосвязанных процесса: первый – управление (регулирование) в режиме текущего времени по реализации заданной целевой программы с использованием механизмов управленческого

учета и оперативного контроллинга; второй - управление развитием, то есть созданием перспективной целевой программы, исходя из стратегических целей и планов, при этом используются методы и инструменты стратегического контроллинга.

В ходе анализа были выделены следующие основные этапы становления системы формирования информации, предназначенной для принятия обоснованных управленческих решений менеджерами различных уровней:

- первый – характеризуется использованием количественных данных производственного учета об объеме произведенной и реализованной продукции (услуг) и величине понесенных при этом затрат;
- второй – этап становления управленческого учета и организованного формирования данных по отдельным направлениям и видам деятельности, исходя из потребностей руководства предприятия;
- третий – этап развитого управленческого учета и контроля, при котором формируется и предоставляется информация для различных уровней управления предприятием по вертикали, а также по горизонтали - по функциям управления и подразделениям предприятия для использования специалистами в процессе исполнения своих обязанностей.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Гражданский кодекс Российской Федерации Ч. I от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ (в ред. от 31 декабря 2018 г.) // СЗ РФ. 1994. № 32. Ст. 3301; 2010. № 50. Ст. 6246.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации Ч. II от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ (в ред. от 31 декабря 2018 г.) // СЗ РФ. 1996. № 5. Ст. 410; 2010. № 50. Ст. 6247.
3. Гражданский процессуальный кодекс от 14 ноября 2002 г. № 138-ФЗ (в ред. от 31 октября 2018 г.) // СЗ РФ. 2002. № 46. Ст. 4532; 2010. № 43. Ст. 5084.
4. Аверчев И. Как оценить эффективность работы компании // Финансовый директор. 2015. № 4.
5. Алексеев С.И. Исследование систем управления. М.: МЭСИ. 2013.
6. Ананькина Е. А. Контроллинг как инструмент управления предприятием. М.: ЮНИТИ-ДАНА. 2012.
7. Андронова А., Печатнова Е. Оперативный контроллинг. М.: Логос. 2011.
8. Анискин Ю.П., Павлова А.М. Планирование: Учебник.– М.: Омега-л, 2014.
9. Анташов В.А., Уварова Г.В. Практический контроллинг: управленческие решения, инновации//Экономико-правовой бюллетень. 2014. №10.
10. Антипов Д. В. Особенности организационного развития управления предприятий // Журнал «Вектор науки ТГУ». 2014. № 3 (17). С. 139 – 144.
11. Апчорч А. Управленческий учет: принципы и практика: Пер. с англ. / Под ред. Я.В.Соколова, И.А.Смирновой. М.: Финансы и статистика, 2012.
12. Багиев Г.Л., Тарасевич В.М., Анн Х. Маркетинг: Учебник для вузов.– СПб.: Питер, 2011.
13. Басовский Л. Е., Лунева А. М., Басовский А. Л. Экономический анализ (Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности): Учеб. Пособие / Под ред. Л. Е. Басовского. М.: ИНФРА – М. 2011.

14. Башкатов Ю.И. Контроллинг. Учебно-методический комплекс. М., 2011.
15. Большой экономический словарь / Под ред. А.Н. Азрилияна. 6-е изд., доп. М.: Институт новой экономики, 2015.
16. Бородушко И. В. Стратегическое планирование. СПб.: Питер, 2012.
17. Брейли Р., Майерс С. Принципы корпоративных финансов / пер. с англ. Н. Барышниковой. М.: Олимп-Бизнес, 2012.
18. Бурцев В. В. Управленческий контроль как система. М.: Менеджмент, 2013.
19. Воробьёв Н. Н. Числа Фибоначчи. М.: Наука, 1978.
20. Геринг Э., Цейнер Г. Контроллинг для всех участков предприятия. Штутгарт: «Гейлоникс», 2010.
21. Головина Т. А. Экономическая природа и направления реализации контроллинга в системе управления производственными затратами // Актуальные вопросы экономики и управления: материалы междунар. заоч. науч. конф. (г. Москва, апрель 2014 г.).Т. II. М.: РИОР, 2014. С. 86-91.
22. Дайле А. Практика контроллинга: Пер. с нем. / Под ред. и с предисловием М.Л. Лукашевича, Е.Н. Тихоненковой. М.: Финансы и статистика. 2013.
23. Данилова Н.Ф. Управленческий учет: курс лекций. М.: Издательство «Экзамен». 2014.
24. Даше А. Практика контроллинга. М.: Финансы и статистика. 2010.
25. Дедов О.А. Методология контроллинга и практика управления крупным промышленным предприятием. М. 2011.
26. Дойль П. Менеджмент: стратегия и тактика. СПб.: Питер. 2013.
27. Друри К. Управленческий и производственный учет: Учебный комплекс для студентов вузов: Пер. с англ. 6-е изд. М.: ЮНИТИ-ДАНА. 2010.
28. Елфимова И. Контроллинг: учебное пособие. Воронеж: ВГТУ, 2015.
29. Иванов В.Ю. Анализ существующих моделей контроллинга производственных процессов в промышленности и сфере услуг//Вестник ДГТУ. 2015. №1(61). С.72-81.
30. Иванов В.Ю. К вопросу о методах и средствах мониторинга результатов

производственной деятельности предприятий. // Актуальные проблемы организации производства, менеджмента и маркетинга: коллективная монография / Под общ. ред. проф. С.М. Крымова. Ростов н/Д: Издательский центр ДГТУ, 2014. С.98-108.

31. Иванов В.Ю. Контроллинг в системе управления предприятием // Вестник ДГТУ. 2014. т.11. №8 (59). С.1108-1123.
32. Иванов В.Ю. Методы эффективного управления строительными услугами // Вестник ДГТУ. 2014. т.11. №6 (57). С.956-960.
33. Иванов В.Ю. Особенности построения системы контроллинга для строительных предприятий // Современные проблемы организации производства, маркетинга и рынка недвижимости / Под общ. ред. проф. С.М. Крымова. Ростов н/Д: Издательский центр ДГТУ. 2013. С.189-206.
34. Иванов В.Ю. Стратегический треугольник управления в системе контроллинга для строительных предприятий // Современные проблемы организации производства, маркетинга и рынка недвижимости: коллективная монография / Под общ. ред. проф. С.М. Крымова. Ростов н/Д: Издательский центр ДГТУ. 2013. С.180-189.
35. Иванов В.Ю. Теоретические подходы к контроллингу и его дефинициям // Актуальные проблемы организации производства, экономики и маркетинга / Под общ. ред. проф. С.М. Крымова. Ростов н/Д: Издательский центр ДГТУ, 2014. С. 39-51.
36. Иванов В.Ю. Эффективность системы управления производственной деятельности строительных предприятий на основе контроллинга //Интеграл. 2014. №6(62). С.83-84
37. Инструменты контроллинга от А до Я: Пер. с нем. / Под ред. и с предисловием М.Л. Лукашевича и Е.Н. Тихоненковой. М.: Финансы и статистика. 2012.
38. Карминский А. М. Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях. М.: Финансы и статистика. 2013.

39. Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для ВУЗов. М.: ЮНИТИ, 2014.
40. Климов С.М., Костевят А.Н. Контроллинг: вопросы теории и практики: Учеб. пособие. СПб.: Знание: ИВЭСЭП, 2005.
41. Ковалев Д. Сага о контроллинге. Электронный ресурс. Режим доступа - http://www.strategy.com.ua/.
42. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебное пособие / А.И. Алексеев, Ю.В. Васильев, А.В. Малеева, Л.И. Ушвицкий. М.: КНОРУС. 2010.
43. Кондратова И.Г. Основы управленческого учета. М.: Финансы и статистика. 2006.
44. Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях / А.М. Карминский, Н.И. Оленев, А.Г. Примак, С.П. Фальк. 2-е издание. М.: Финансы и статистика. 2013.
45. Контроллинг для начинающих. Пер. с нем. Ю.Г. Жукова / Под ред. и с предисл. В.Б. Ивашкевича. М.: Финансы и статистика. 2011.
46. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Под ред. Н.Г. Данилочкиной. М.: ЮНИТИ, 2011.
47. Контроллинг: Учеб. пособие / Под ред. А.М. Карминского и С.Г. Фалько. М.: Финансы и статистика, 2006.
48. Контроллинг: учебное пособие/ Под ред. С. Б. Сулоева, Н. В. Муханова; Санкт-Петербургский государственный политехнический университет. Изд. 3-е, испр. и доп. СПб.: Изд-во Политехн. ун-та, 2014.
49. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование /Horva'th & Partners. Пер. с нем. М.: Альпина Бизнес Букс, 2013.
50. Котлер Ф. Маркетинг менеджмент. СПб.: Питер Ком, 2012.
51. Майер Э. Контроллинг как система мышления и управления. Пер. с. нем. Ю.Г.Жукова и С.Н.Зайцева. М.: Финансы и статистика. 2014.
52. Манн Р., Майер Э. Контроллинг на начинающих. Система управления

прибылью/ Пер. с нем. Ю.Г.Жукова/Под ред. и с предисл. д.э.н. В.Б.Ивашкевича. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2012.

53. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях. 2-е изд. М.: Финансы и статистика, 2011.
54. Мишин Ю.А. Управленческий учет: управление затратами и результатами производственной деятельности: Монография. М.: Издательство «Дело и сервис», 2010.
55. Мокий М.С., Скамай Л.Г., Трубочкина М.И. Экономика предприятия. М.: ИНФРА-М, 2014.
56. Нивен П.Р. Диагностика сбалансированной системы показателей. СПб.: Баланс Бизнес Букс, 2015.
57. Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Управленческий учет. М. 2012.
58. Николаева С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система директ-костинг»: Теория и практика. М.: Финансы и статистика, 2010.
59. Нортон Д., Каплан Р. Система сбалансированных показателей: перевод стратегии в практику. М.: Дело, 2011.
60. Одегов Ю.Г., Никонова Т.В. Аудит персонала: Учебник. М.: Изд-во Экзамен, 2011.
61. Организация и методы оценки предприятия / Под ред. проф. В.И. Кошкина. - М., 2012.
62. Петренко С. Н. Контроллинг. Казань: Ника-Центр, 2011.
63. Петров Е.В., Югов А.А., Гурина О.В. Видимый результат, или Система сбалансированных показателей для службы управления персоналом. Электронный ресурс. Режим доступа - www.intalev.ru.
64. Писчасов Ф., Попов Е. Инструментарий контроллинга предприятия// Экономический журнал. 2013. № 5. С. 35-40.
65. Планирование и контроль. Система планирования и контроля. Планово-контрольные расчеты. Стоимостно-ориентированные концепции контроллинга: с описанием применения в концернах DaimlerChrysler AG, Stuttgart; Siemens AG, Munchen; Franz Haniel & Cie. GmbH, Duisburg / Д.

Хан, Х. Хунгенберг. Пер. с 6-го, перераб. и расширенного изд.; [пер. с нем. М. Л. Лукашевича и др.; под ред. М. Л. Лукашевича и др.]. М.: Финансы и статистика, 2013.

66. Планирование и контроль: концепция контроллинга. Пер. с нем. И.В. Королева, М.Л. Лукашевича, Е.Н. Тихоненковой и др. / Под ред. и с предисл. А.А. Турчака, Л.Г. Головача, М.Л. Лукашевича. М.: Финансы и статистика 2006.
67. Половинко В.С. Управление персоналом: системный подход и его реализация: Монография / Под науч. ред. Ю.Г. Одегова. М.: Информ-Знание, 2012.
68. Попова Л.В., Исакова Р.Е., Головина Т.А. Контроллинг: Учебное пособие. М.: Дело и сервис, 2013.
69. Попченко Е.Л., Ермасова Н.Б. Бизнес-контроллинг. М.: Альфа-Пресс, 2006.
70. Портер Майкл Е. Конкурентная стратегия: Методика анализа отраслей и конкурентов. М.: Альпина Бизнес Букс, 2010.
71. Разумов В.И. Категориально-системная методология в подготовке ученых: Учебное пособие. Омск: ОмГУ, 2014.
72. Риполь-Сарагоси Ф.Б. Финансовый и управленческий анализ. М.: Издательство Приор, 2012.
73. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. Мн.: ООО «Новое издание»,2011.
74. Сафаров А. Правильный» контроллинг: мнение практика// Управленческий учет. 2015. № 1. С. 24-28.
75. Сафаров А., Бабенкова Т. Контроллинг: история внедрения// Управление компанией. 2014. № 8. С. 15-19.
76. Сбалансированная система показателей в маркетинге и сбыте / Андреас Прайснер. М.: Издательский Дом Гребенникова, 2010.
77. Семёнов А.К., Набоков В.И. Основы менеджмента: Учебник. 2-е изд. М.: ИТК «Дашков и К». 2011.

78. Словарь русско-английских терминов по контроллингу. Калуга: Манускрипт. 2013.
79. Смирнов С. Контроллинг : учебно-практическое пособие. М.: МЭСИ. 2013.
80. Управленческий учет в различных отраслях: теория и практика: моногр. Ставрополь : СевКавГТУ, 2012.
81. Уткин Э.А., Марынюк И.В. Контроллинг: российская практика. М.: Финансы и статистика, 2012.
82. Фалько С.Г. Контроллинг для руководителей. М.: Финансы статистика» 2011.
83. Фалько С.Г., Носов В.М. Контроллинг на предприятии. М.: Знание России, 2005.
84. Фольмут Х.Й. Инструменты контроллинга / Пер. с нем. Н.Н. Максимовой. М.: Омега-Л, 2010.
85. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга /Пер. с нем. М.: Финансы и статистика, 2010.
86. Хан Д. Планирование и контроль: Стоимостно-ориентированные концепции контроллинга. М. : Финансы и статистика, 2012..
87. Хильмар Й. Фолльмут Инструменты контроллинга. М.: Омега-Л, 2014.
88. Хорват П. Концепция контроллинга: Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование / Пер. с нем. М.: Альпина Бизнес Букс. 2015.
89. Чумаков А.Г. Анализ предпосылок и факторов развития контроллинга научно-производственных предприятий авиастроительной отрасли. // «Труды Нижегородского государственного технического университета им. Р.Е. Алексеева». Н. Новгород: РИО НГТУ. 2013. № 2(81). С. 294 – 299.
90. Чумаков А.Г. Варианты позиционирования контроллинга на научно-производственном предприятии. Материалы Всероссийской научно-практической конференции «Актуальные проблемы гуманитарных, юридических и экономических наук в современной России». Кумертау: Кумертауский институт экономики и права. 2013 . С. 241 – 245.

91. Чумаков А.Г. Взаимная торговля и инвестиции в контексте антикризисных экономических мер в России, Европейском союзе и СНГ // «Актуальные проблемы Европы». Москва. 2014. №1. С. 181 – 196.
92. Чумаков А.Г. Контроллинг: цикличность бюджетирования на производственном предприятии. Материалы Всероссийской научно – практической конференции «Инновации в экономике, менеджменте и подготовке кадров». Н. Новгород: НГТУ. 2013. С.224 – 225.
93. Чумаков А.Г. Методические и практические аспекты построения системы бюджетного управления научно-производственным предприятием. – Материалы Всероссийской научно-практической конференции «Актуальные аспекты экономики, менеджмента и инноваций». Н.Новгород: НГТУ. 2013. С. 356 – 358.
94. Чумаков А.Г. О проблемах информатизации научно-производственных предприятий в составе корпораций. – Материалы городской научно-практической конференции «Инновации в науке, образовании, промышленности региона». Дзержинск. 2012. С.83 – 84.
95. Шеремет А.Д., Негашев Е.В. Методика финансового анализа. М.: Инфра – М, 2012.
96. Шерм Г.Э. Уточнение содержания контроллинга как функции управления и его поддержки// БОСС. 2015. № 3. С. 6-8.
97. Шешукова Т. Г. Теория и практика контроллинга : учеб. пособие. М.: Финансы и статистика. 2011.
98. Шигаев А. И. Обеспечение долгосрочной доходности предприятий на основе стратегии развития. // Экономический анализ: теория и практика. 2015. №5. С.13-15.
99. Шигаев А. И. Стратегия, ориентированная на доходность. // Управление собственностью. 2015. №4. С.25-29.
100. Шэффер У. Контроллинг. М.: Менеджмент, 2011.
101. Экономический справочник руководителя предприятия / Сост.: С.В. Рыжиков, В.Г. Золотогоров, В.С. Рыжиков. Ростов н/Д: изд-во «Феникс».

2012.

102. Юсупова С. Я. Контроллинг в системе управленческого учета // Бухгалтерский учет. 2014. № 10. С. 64–66.

---

[103] Анташов В.А., Уварова Г.В. Практический контроллинг: управленческие решения, инновации//Экономико-правовой бюллетень. 2014. №10.

[104] Дойль П. Менеджмент: стратегия и тактика. СПб.: Питер. 2013.

[105] Кондратова И.Г. Основы управленческого учета. М.: Финансы и статистика. 2006.

[106] Там же.

[107] Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебное пособие / А.И. Алексеев, Ю.В. Васильев, А.В. Малеева, Л.И. Ушвицкий. М.: КНОРУС. 2010.

[108] Там же.

[109] Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебное пособие / А.И. Алексеев, Ю.В. Васильев, А.В. Малеева, Л.И. Ушвицкий. М.: КНОРУС. 2010.

[110] Там же.

[111] Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебное пособие / А.И. Алексеев, Ю.В. Васильев, А.В. Малеева, Л.И. Ушвицкий. М.: КНОРУС. 2010.

[112] Там же.

[113] Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности: учебное пособие / А.И. Алексеев, Ю.В. Васильев, А.В. Малеева, Л.И. Ушвицкий. М.: КНОРУС. 2010.

[114] Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях / А.М. Карминский, Н.И. Оленев, А.Г. Примак, С.П. Фальк. 2-е издание. М.: Финансы и статистика. 2013.

[115] Контроллинг: Учеб. пособие / Под ред. А.М. Карминского и С.Г. Фалько. М.: Финансы и статистика, 2006.

[116] Контроллинг: учебное пособие/ Под ред. С. Б. Сулоева, Н. В. Муханова; Санкт-Петербургский государственный политехнический университет. Изд. 3-е, испр. и доп. СПб.: Изд-во Политехн. ун-та, 2014.

[117] Друри К. Управленческий и производственный учет: Учебный комплекс для студентов вузов: Пер. с англ. 6-е изд. М.: ЮНИТИ-ДАНА. 2010.

[118] Данилова Н.Ф. Управленческий учет: курс лекций. М.: Издательство «Экзамен». 2014.

[119] Данилова Н.Ф. Управленческий учет: курс лекций. М.: Издательство «Экзамен». 2014.

[120] Там же.