

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**
(Н И У « Б е л Г У »)

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ
КАФЕДРА УЧЕТА, АНАЛИЗА И АУДИТА

**РАЗВИТИЕ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА
В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ**

Магистерская диссертация

обучающегося по направлению подготовки 38.04.01 Экономика
заочной формы обучения, группы 09001682
Ковалевой Марины Викторовны

Научный руководитель:
д.э.н., профессор
Усатова Л. В.

Рецензенты:
доктор экономических наук,
профессор кафедры «Финансы,
инвестиции и инновации»
ФГАОУ ВО НИУ «БелГУ»
Флигинских Т..Н.

кандидат экономических наук,
доцент, кафедры бухгалтерского
учета, анализа и аудита БГТУ им.
В.Г.Шухова
Арская Е.В.

БЕЛГОРОД 2019

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА	10
1.1. Сущность управленческого учета и его роль в управлении предприятием	10
1.2. Становление и развитие управленческого учета	13
1.3. Проблемы развития управленческого учета в современных условиях	18
ГЛАВА 2. СИСТЕМА ИНФОРМАЦИОННО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ УПРАВЛЕНИЯ	22
2.1. История создания и развития деятельности ОАО «КФ «Белогорье»	22
2.2. Формирование системы информационно-аналитического обеспечения управления с учетом особенностей выпуска продукции	31
2.3. Современное состояние деятельности и бюджетные мероприятия в ОАО «Кондитерская фабрика «Белогорье»	40
ГЛАВА 3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА	46
3.1. Факторы формирования управленческого учета на производственных предприятиях	46
3.2. Выделение центров ответственности на предприятии	56
3.3. Методические аспекты формирования внутренней управленческой отчетности	68
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	75
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	85
ПРИЛОЖЕНИЯ	

ВВЕДЕНИЕ

В современное время и возрастающей конкуренции принятие правильного управленческого решения в основном зависят от своевременности, полноты и достоверности полученной информации. В условиях рыночных отношений для управления бизнесом необходимо комплексно решать многочисленные проблемы, порождаемые внешними и внутренними причинами. И так в период происходящих условий кризиса процессы, характеризует эффективность функционирования внутренней системы управления, формируют условия, в которых осуществляют свою деятельность хозяйствующие субъекты. Кризисное состояние экономических субъектов оказывают существенное влияние на процессы формирования эффективной модели бизнеса, падение объемов продажи и производства, ужесточение конкуренции на внутренних и внешних рынках.

Применение управленческих решений позволяют предприятиям опираться на разнообразную информацию. Такой информацией можно считать следующее:

- оперативность принятия управленческих решений позволяет принимать менеджерам согласно поступающей информации, и данная информация может поступить менеджеру на основе соответствующего запроса и как следствие такая информация может быть не оформлена документально, но дает возможность быстрого принятия решения;

- экстренные решения принимаются менеджерами, которые опираются не только на основе информации текущих периодов, но и на основе данных статистики, анализа экономические, финансово-хозяйственные информации предыдущих периодов, а также плановых и прогнозных показателей;

- стратегические решения невозможно принять без плановых, прогнозных информации о развитии коммерческого предприятия без учета внутреннего и внешнего фактора.

Новые условия хозяйственных процессов и развитие рыночных отношений необходимо постоянно совершенствовать, для правильного и

стратегического управления хозяйствующим субъектом. Одним из таких направлений при производственном процессе являются методы совершенствования управления затратами. В период экономической реформы хозяйствующими субъектами был накоплен огромный опыт текущего и оперативного управления всеми процессами финансовой деятельности организации, в том числе и был, приобретен огромный опыт управления затратами.

Однако в современных условиях приобретенного и внедренного опыта при производстве продукции для стратегического планирования и как следствие управления недостаточно. Поэтому для решения таких вопросов и выживания в период конкурентоспособности предприятий помимо совершенствований текущего и оперативного управления возникает большая проблема о решении экономического развития предприятия стратегического управления, в системе учета особое место занимает управление затратами.

С целью преодоления таких негативных тенденций и повышения конкурентоспособности выпуска продукции необходимо более рационально подходить к использованию материалов, трудовых и финансовых ресурсов, что обуславливают необходимое повышение уровня требования к информационно-аналитическому обеспечению процесса управления.

Поэтому эффективность принятия управленческого решения зависят от качественных полученных данных учета, а также очень важна достоверность и точность расчета, моделирования учетного процесса, правильного выбора альтернативных вариантов и контроля полученного результата.

В связи с этим, отмеченное обстоятельство позволяет выделить актуальные проблемы развития организационных и методического подходов с целью совершенствования учетной и контрольной функции для целей улучшения эффективности правления субъектами в условиях кризисных отношений и внешней среды приобретает существенные значения для повышения и в дальнейшем развития экономических субъектов в целом.

Это связано с необходимостью совершенствования методики и разработки методического обеспечения для организации управленческого учета.

На производственных предприятиях для принятия своевременных решений отсутствует необходимая, то есть существует недостаток информированности руководителя и коммерческих служб, которые должны в оперативном порядке принять участие в постановке и решении управленческих задач. Использование традиционных методов ведения учета и контроля в современных условиях не дают возможности в полных объемах реализовывать требования управления в современных условиях.

Управленческий учет – это интегрированная система управления предприятием, что позволяет в достаточной степени и своевременно обеспечивать все отделы необходимой информацией, которая будет использована для принятия стратегических управленческих решений, и будет способствовать составлению прогнозных планов, для дальнейшего определения результата деятельности и оценки деятельности предприятия в целом и его структурных подразделений. Поэтому основное значение занимают вопросы учета производственных расходов по центру ответственности и месту их возникновения, что относится к одной из основных особенностей ведения управленческого учета.

Управление затратами является основной частью разработки и реализации стратегии развития организации, что в долгосрочной перспективе призвано обеспечить рост эффективности производства и как следствие повысит конкурентоспособность субъекта.

Однако использование эффективного управления затратами ограничивается отсутствием необходимой, для этого методической базы. Поэтому целесообразно данное противоречие и негатив влияния на повышение конкурентоспособности производственных предприятий,

которые занимаются выпуском продовольственных продуктов отнести качество выпускаемой продукции.

В публикациях ученых, которые занимаются, данной проблемой много лет рассматривают различные аспекты управления затратами. Большой экономический вклад в своих разработках для решения теории и методики стратегического управления затратами внесли работы: О. Б. Вахрушева, М. А. Вахрушина, О. Н. Волкова, К. Друри, Е. И. Костюкова, И. Е. Мизиковский, В. Ф. Палий, В. С. Плотников, Л. В. Попова, Я. В. Соколов, Н. И. Чупахина, А. Д. Шеремет и других авторов.

Но все же при осуществлении научного исследования по этой проблеме возникает ряд вопросов, которые касаются особенностей управления затратами, и до настоящего времени остаются неисследованными. В представленных разработках нет четкого определения и не сформулирована теоретическая основа стратегического управления затратами, понятия, сущность и принципы, отсутствуют применяемые к условиям работы коммерческих предприятий методики управления затратами.

Актуальность мероприятий совершенствований управления затратами на производственных предприятиях и как следствие не в полной мере достаточность научных апробаций определяют подходы к выбору научного исследования и рассмотрения этих вопросов.

Целью магистерской диссертации является изучение теории и практики с целью разработки рекомендаций для учета управления затратами, что предполагает фактор повышения конкурентоспособности исследуемого предприятия.

Поэтому основной целью выполнения в магистерской диссертации были поставлены следующие задачи:

- изучены теоретические основы управления затратами и факторы улучшения конкурентоспособности фабрики;

- оценено сложившееся состояние управления затратами на исследуемой фабрике;
- выявлено негативное влияние на конкурентоспособность исследуемой фабрики;
- определено основное направление совершенствования стратегического управления затратами;
- рассмотрены и предложены рекомендации по совершенствованию управления затратами;
- оценена эффективность совершенствования управления затратами на исследуемой фабрике.

Предметом исследования является изучение теоретического, методического обоснования, и изучение практических аспектов вопросов ведения управленческого учета на исследуемой фабрике.

Объект исследования это процессы деятельности исследуемой кондитерской фабрики.

Методика исследования включает в применении способа систематизации и аналитических обработок, корректировок, агрегирований отчетной информации.

Информационной базой являются статистические данные, а также информация, представленная в финансовой отчетности, а также отдельные результаты экономических данных ОАО «КФ «Белогорье», которые выполнены в процессе выполнения данной работы.

Научная новизна полученных результатов заключается в следующем:

- проанализирована теоретическая основа управления затратами как фактор конкурентоспособности исследуемой фабрики;
- выявлен недостаток сложившийся в настоящее время и проанализировано состояние управления затратами на предприятии и определены основные направления его совершенствования;
- разработаны теоретические рекомендации по совершенствованию управленческого учета на предприятиях.

Практические результаты настоящего исследования позволяют отметить, что формирование системы управленческого учета будет способствовать усилению его контрольных функций в производственном процессе.

Основные результаты в течении проведения исследований отражались в публикуемых статьях в соответствующих экономических научных журналах докладывали на практической конференции.

Магистерская диссертация соответствует предъявляемым требованиям и представлена введение, три главы список использованной литературы.

Во введении обоснована актуальность темы исследования, определена его цель, задач, предмет и объект.

В первой главе отражены результаты проведенных исследований, которые проводились экономистами применительно в управленческом учете, то есть представлено как единая информационная система, уточнили принципы и сущности управленческого учета, а также роль в системе управления на производственных предприятиях. Сформулировали функцию, классифицирован объект управленческого учета на производственном предприятии; выполнены расчеты анализа и влияния этих особенностей на организацию производства и управленческого учета затрат в системе управления субъектом.

Во второй главе сформулировано и обосновано сущность и управление затратами, как фактора конкурентоспособности предприятия, проведена оценка сложившаяся практика управления затратами на производственных предприятиях. Систематизированы недостатки, которые оказывают негативные влияния на конкурентоспособность предприятий и определено основное направление управления затратами.

В третьей главе рассмотрены факторы формирования управленческого учета на производственных предприятиях, структура и требования центров ответственности. Процессы принятия управленческих решений и представлена информационная модель бизнес-процесса, а также

практические аспекты формирования внутренней управленческой отчетности.

В заключении систематизированы основные выводы и предложения по результатам проведенного исследования.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

1. 1. Сущность управленческого учета и его роль в управлении предприятием

«Для понятия сущности управленческого учета ученые экономисты определили его историческое возникновение и становление. Такой ученый экономист как, Керимов В.Э. изучая исторический аспект становления управленческого учета, отмечает, что «становление и формирование управленческого учета нельзя правильно понять в отрыве от истории развития калькуляционного и производственного учетов».[5]

Управленческий учет, который развивается из калькуляционной бухгалтерии, заменяет «производственный учет», но при этом происходит преобразование в более высокую степень ведения учета. «Появление управленческого учета было не простой сменой терминов, а новым явлением, которое получило развитие в рамках производственного учета и требовало большой организационной и методологической перестройки всей системы бухгалтерского учета».[5] Взаимосвязь управленческого и производственного учета изображена на рисунке 1.

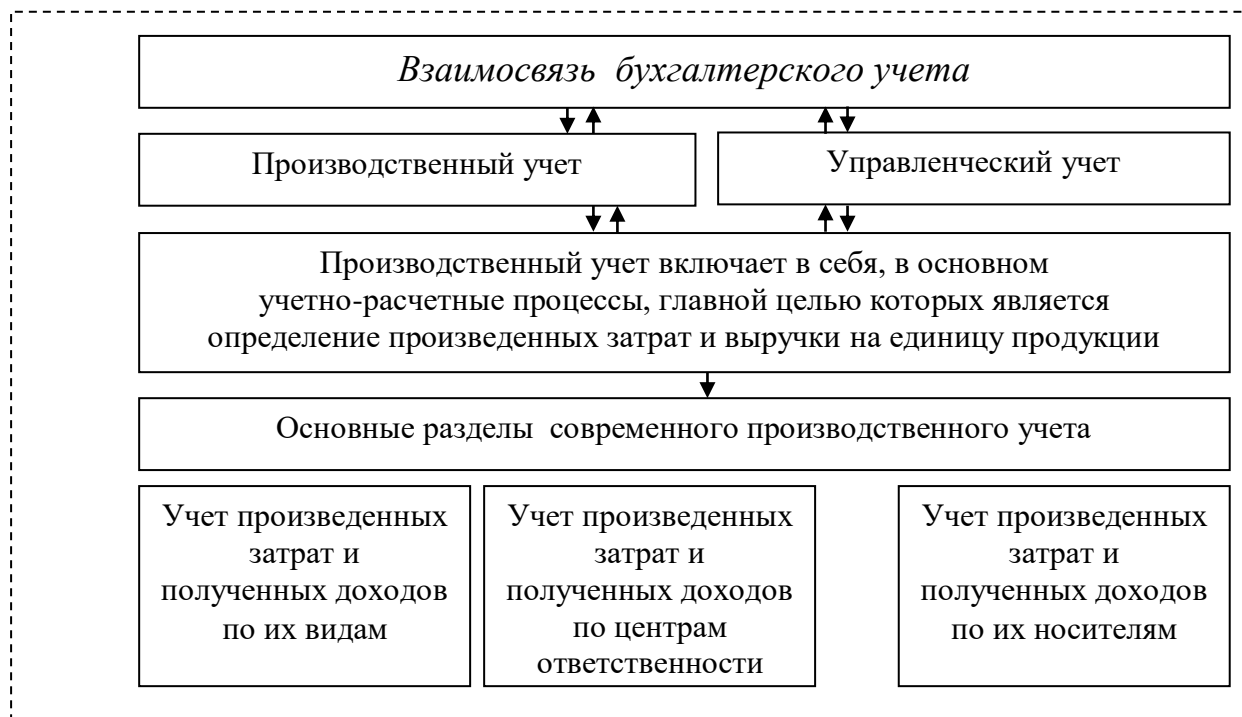


Рис.1. Взаимосвязь управленческого и производственного учета

Взаимосвязь управленческого и производственного учета заключается в том, что в производственном учете отражаются в основном учетно-аналитические расчеты, то есть процессы, основной целью которых является определение произведенных затрат, а также производится определение выручки на единицу продукции.

«Однако, на наш взгляд, выше представленные определения теории управленческого учета позволяет сделать вывод: управленческий учет можно разделить на два вида: традиционный управленческий учет и стратегический управленческий учет. Изучив теоретические основы традиционного управленческого учета, которые в последнее время хорошо изучены и представлены авторами экономической мысли, то стратегический управленческий учет находится на стадии изучения»(25).

С позиции развития науки, управленческий учет, по определению многих ученых отличается по смысловой наполняющей в отношении его сущности, функций, предмета и объекта.

Многие российские ученые считают, что управленческий учет – является подсистемой бухгалтерского учета предприятия, основное предназначение которой – обеспечить руководителей подразделений информацией, которая будет способствовать более четкому и быстрому принятию управленческих решений.

Таким образом, определение управленческого учета многозначно. Поэтому согласно анализу высказываний ученых экономистов можно сделать соответствующие выводы.

Обобщая мнения ученых и специалистов, необходимо отметить, что управленческий учет, является логическим продолжением бухгалтерского учета, который возник примерно в XV веке.

Ученые и практики о принципиальном разделении бухгалтерского учета на управленческий и финансовый учет обратили внимание в начале XX века.

В современных условиях проблемы применения управленческого учета и организации контроля затрат на производственных предприятиях приобретает особую актуальность и это связано с целью повышения эффективности управления хозяйствующими субъектами для достижения конкурентоспособности.

Становление и дальнейшее развитие коммерческих организаций определило необходимость изменения акцента с информационного обеспечения оперативного управления на стратегическое управление. Стабильность функционирования хозяйствующего субъекта возможна лишь при целенаправленном мониторинге его деятельности, прогнозировании и упреждении существующих проблем.

Поэтому для достижения этого необходимо формирование единой системы управления предприятия, которая будет ориентирована на стратегические цели, и требует решения определенного комплекса проблем. В связи с этим можно выделить основную и актуальную проблему это, повышение эффективности производства и конкурентоспособности выполняемых работ или предоставляемых услуг, рост производительности труда, улучшение финансово-экономических результатов, автоматизацию информационного процесса.

В настоящее время общепризнанной информационной системой, является управленческая учетно-аналитическая система, так как информация, получаемая в данной системе, раскрывает особенности работы хозяйствующего субъекта.

Основной задачей в отношении финансового обеспечения данной системы является разработка и внедрение процесса планирования, учета затрат и анализ выпускаемой продукции.

В настоящее время нет однозначного мнения и приемов учета затрат, способствующих выявлению отдельных приемов и учетных процедур для управленческих целей, что является необходимостью совершенствования

методики и разработки рекомендаций по ведению управленческого учета в отдельных экономических субъектах.

1.2. Становление и развитие управленческого учета

Исторически вопросы управленческого учета как основного учетного направления были рассмотрены в настоящее время современными авторами, и представлены несколькими группами.

И так первой группой ученых определено, что управленческий учет тесно связан с производственным учетом, в отношении которого в экономике сложился богатый опыт.

Вторая группа ученых считает, что управленческий учет как часть системы управления субъектом, строится не только на учетных данных, но к ней относятся вопросы планирования, контроля, нормирования и прогнозирования.

Третьей группой ученых определено, что управленческий и бухгалтерский учет представляют две самостоятельные информационные системы.

Четвертой группой ученых определено, что управленческий учет повторяет функцию производственного учета в системе бухгалтерского учета, что обуславливает не выделять его в самостоятельное направление.

Например, В. Ф. Палий утверждает, что «управленческий учет это метод внутрихозяйственного управления, приспособленный к условиям рыночной экономики», и он может быть основным направлением развития управленческого учета. В отдельных исследованиях ученых подтверждается, что в настоящее время применение хозяйственного расчета определило развитие внутреннего учета, но не позволило внедрить управленческий учет в полной мере.

Мы считаем, что наибольший интерес заслуживают принципы управленческого учета, которые представлены на рисунке 2.

Формирование учетной информации с соответствующим уровнем принятия решений.

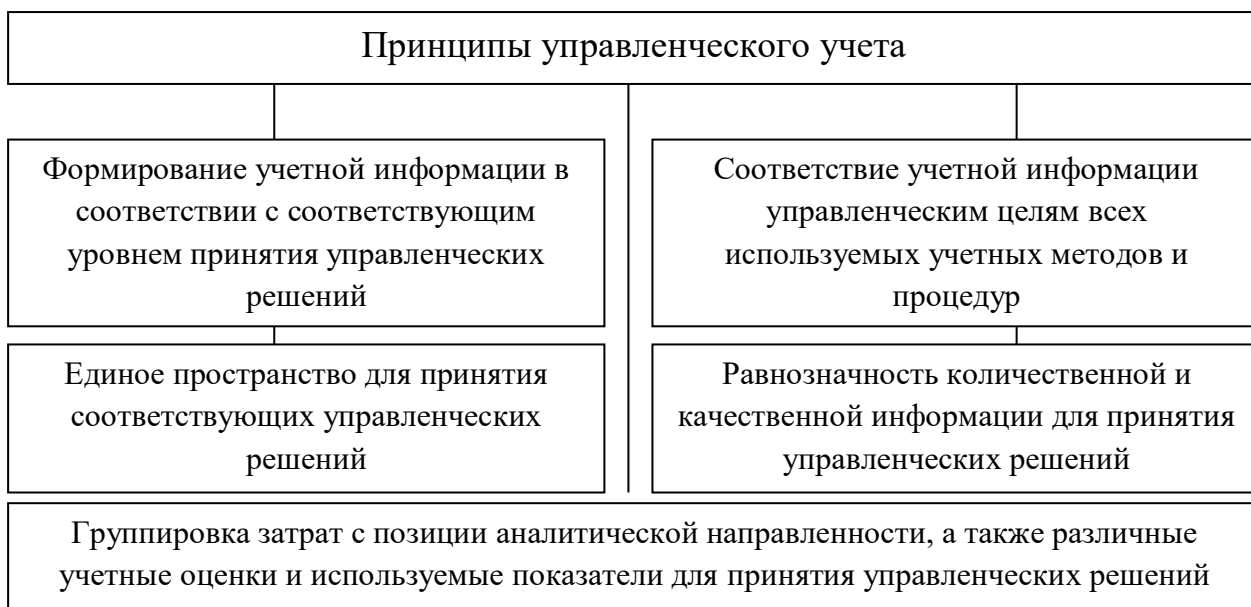


Рис.2. Принципы управленческого учета

«Единство учетно-аналитического пространства для принятия соответствующих управленческих решений – это построения управленческого учета на всесторонних данных, представленных на информационной основе и использования не только традиционного метода учета, но и широкой номенклатуры дополнительных аналитических технологий. Отнесение информации к системе управленческого учета основываются на ее значимости для принятия решения и потребности в ней менеджментом, что в определенной степени увеличивает возможность формируемых информационных потоков».(33)

«Равнозначность количества и качества информации для принятий управленческих решений – предполагают применение нескольких форм предоставления необходимой информации. «Необходимо отметить, что применение только количественных оценок приведет к тому, что будут искажены данные управленческих систем для целей определения своевременного управленческого решения при наличии ограниченного времени и отсутствии полной информации.

Однако информация, которая выражена количественным показателем, не дает полной картины, отражающей такую ситуацию»(33).

«Поэтому для целей управленческого учета большая значимость заключается в представлении именно качественной информации,

представление которой очень высока и ее формирование не ограничено законодательными требованиями.

В связи с этим группировка затрат с позиций аналитической направленности, а также различных учетных оценок и используемых показателей для принятия управленческого решения – множественность аналитической группировки затрат, учетной оценки и показателя общеизвестные требования «различные затраты для различных целей», очень близко по содержанию к рассматриваемым принципам, предполагают применения учетного метода и процедуры управленческой цели для субъекта»(33).

Поэтому последовательность применяемых методов позволяют расширять «спектр» основного направления использования однотипных затрат ресурсов, которые должны быть систематизированы для применения в других целях.

Поэтому применения этого принципа позволяет отметить, что это не соответствует простым аналитическим группировкам затрат, так как это предполагает свободу всевозможных выборов определения расходов, а множество задействовать эти варианты и относительность используемых оценок.

Мы считаем, что при формировании информации необходимо соблюдать требования формирования и как результат представления информации.

На основании выше изложенной информации и имеющегося различия подхода к основному требованию формирования управленческой информации, его можно систематизировать в этапы следующим образом.

Первый и основной этап это либеральный характер требований – используется неопределенная свобода для формирования управленческой информации, то есть возможность использования информации, примеренных прогнозных оценок.

Второй этап это соблюдение в первую очередь качества, глубину и детализацию предоставляемой информации. В связи с этим используемые в управленческом учете методы, предоставляют возможность получения информации, которая охватывает деятельность субъекта в полном и детальном аспекте, чем информация, представленная в финансовой отчетности.

Поэтому мы считаем, что целесообразно на основании выше изложенного выделить следующие требования к информации управленческого учета рисунок 3.



Рис. 3. Основные требования к информации управленческого учета

На основании представленной информации выше мы видим, что информационные подходы, можно представить в следующем порядке:

– это, система информационного обеспечения управленческого учета, которая включает в себя комплекс мер и определенное понятие, включающаяся все управленческие процессы ведения учета экономического субъекта, что позволяет учитывать влияние внутренних и внешних факторов.

По нашему мнению в качестве обобщающего результата можно предложить следующее определение.

Система информации, которая является обеспечением управленческого учета – это совокупная информация взаимосвязи элементов управленческого учета, который необходим для сбора, регистрации, обработки, хранения и передачи всех видов финансовой и нефинансовой информации с целью своевременной оценки экономического состояния производственного предприятия и принятия эффективных управленческих решений.

Информация, которая используется, в системе необходима для применения внутреннего пользования предприятия, для того чтобы своевременно принимать управленческие решения – в этом и заключается влияние её на процесс управления организацией.

По нашему мнению для формирования управленческой составляющей в организации необходима информация, непосредственным источником которой выступает управленческий учет.

Управленческий учет, мы считаем, имеет существенные перспективы дальнейшего развития, целью которого являются вопросы учета затрат и калькулирования фактической себестоимости в определенных сферах деятельности за счет применения традиционных либо инновационных методов калькулирования, развивая и без того богатый опыт производственного учета.

Отметим, что управленческий учет относительно необходимости его ведения в основном строится на составлении интегрированной отчетности, что не всегда отвечает необходимым требованиям большинства категорий пользователей в силу недостаточной аналитики и релевантности.

1.3. Проблемы развития управленческого учета в современных условиях

В современных условиях хозяйствования система управленческого учета становится все более актуальной. Это позволяет отметить, что организация ведения управленческого учета подтверждает то, что в настоящее время этот учет является общепризнанным как в научной, так и в практике, а эффективность использования этого учета или отдельных элементов в аналитической работе отечественных хозяйственных единиц подтверждает все большего применения и специалистами и практиками. Однако использование управленческого учета подвержено многим дискуссиям и спорам относительно определения основных и перспективных направлений использования инструментария управленческого учета, уточнения объекта, предмета и метода так и не дал определенных единых унифицированных приемов и способов, на разных стадиях жизненного цикла экономического субъекта и при меняющейся внешней конъюнктуре рынка. На основании этого можно отметить, что данные обстоятельства в изучении этом направлении применительно к сложившейся учетной практике, до настоящего времени является предметом дискуссий отдельных ученых и специалистов в области управленческого учета.

В настоящее время в период происходивших реформ, а также и системы бухгалтерского учета в России существенно изменился подход ученых и практиков к вопросам сближения с международными стандартами.

Поэтому анализируя опыт многих англоязычных стран, в которых, как справедливо отмечает О. В. Рожнова, «выделяется три вида отчетности: финансовая, налоговая и управленческая, что свидетельствует о необходимости официального признания трех видов отчетности (учета)» [240, с. 18].

На основании выше изложенной информации можно заключить, что данный вопрос все еще остается дискуссионным.

Наиболее актуальными проблемами развития современной методологии управленческого учета, по нашему мнению являются следующие направления:

- роль внутреннего «управленческого» учета применение его как единую систему бухгалтерского учета и отчетности;
- влияние различных факторов на систему управленческого учета;
- взаимосвязь управленческого и производственного учета;
- проблемы развития управленческого учета в России;
- приоритеты дальнейшего развития управленческого учета и отчетности.

Рассматривая роль управленческого учета в отношении единой системы бухгалтерского учета можно заключить, что трактовка категорий управленческого учета отражается у таких авторов ученых экономистов как С. В. Булгакова, О. Б. Вахрушина, М. А. Вахрушина, О. Н. Волкова, В. Б. Ивашкевича, В. Ф. Паля и В. В. Паля и других авторов.

Влияние различных факторов на систему управленческого учета является определением направлений развития внутренних информационных связей и создание модели управленческого учета.

Актуальными проблемами развития управленческого учета можно заключить такие моменты становление его инструментария, рассмотрение этапов формирования методологии управленческого учета как самостоятельной науки.

Главная цель – системы управленческого учета это не просто контролировать затраты, а еще и способность выявлять пути их минимизации.

При организации управленческого учета существует множество проблем, которые отображены на рисунке 4.

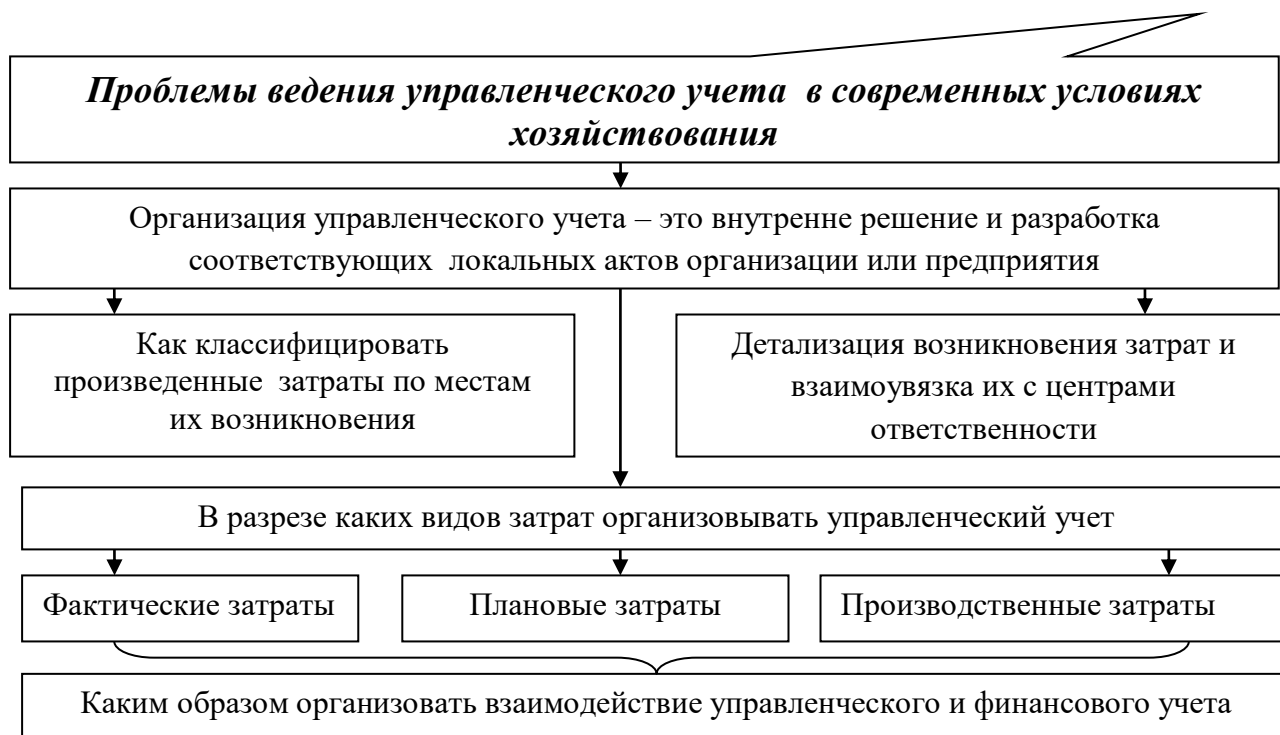


Рис. 4. Проблемы организации управленческого учета

В условиях экономической нестабильности на конкурентоспособность экономического субъекта оказывают влияние не только внешние факторы, которые связаны с системой отношения поставщика и клиента. Существенное значение при этом оказывают влияния организации процесса внутри хозяйствующих субъектов.

Следует отметить, что в современных условиях данная ситуация усилилась в результате существующих проблем совершенствования организационного инструментария в решении стратегических задач в соответствии с кризисными явлениями в экономике Российской Федерации.

Вместе с тем мы считаем, что вследствие изменения подходов для производственных предприятий возникают потребности и необходимости формирования собственной информационной базы, а также внедрения передовых инструментов повышения эффективности производственного процесса.

На организации систем управленческих учетов оказывает влияния разные факторы:

– экономический фактор – состояние и специфика производства, условие деятельности коммерческих предприятий, рыночные отношения, цена продукта и налогообложения, инвестиционный климат;

– организационный фактор – напрямую зависит от структуры экономического субъекта, определения ответственности, уровня исполнительской дисциплины, профессионализма работников, а также от умелого и быстрого перехода к новым условиям производственного процесса.

Сам процесс управленческого учета включают составление бюджета, отражение фактических данных в учете и внутренней отчетности, контроля и анализа исполнений бюджета, использования информации для принятий решения в различной ситуации.

ГЛАВА 2. СОВРЕМЕННЫЕ АСПЕКТЫ И АНАЛИЗ РАЗВИТИЯ ОАО «КФ «БЕЛОГОРЬЕ»

2.1. История создания и развития деятельности ОАО «КФ «Белогорье»

В настоящее время основными и приоритетными направлениями является соблюдение определенных требований к производственным предприятиям.

Производство качественных кондитерских изделий «продукции» относится к одним из стратегических направлений деятельности производственных предприятий, так как качество является основой устойчивого развития коммерческого предприятия и должно учитываться как при процессе производства, так и во всех его аспектах, включая качество кондитерских изделий.

Процессы совершенствования и устойчивого развития, которые рассматриваются как на уровне страны, так и на уровне определенных уровнях производства, тесно взаимосвязаны с понятием качество, которые в различных его направлениях характеризует эти процессы производства [49].

В современных условиях предприятия, которые занимаются производством кондитерских изделий, представляет собой одну из стратегических целей и развития экономики, так как они призваны обеспечивать население России необходимой вкусовым качеством и количеству кондитерскими изделиями.

В настоящее время качество продукции является основным критерием, для завоевания определенной ниши на рынке, так как современное применение новой рецептуры и новых технологий подвергают кондитерские изделия высокой конкуренции. Покупатели кондитерских изделий обращают свое внимание только на качество представленной продукции и в современных условиях становятся все требовательнее при их выборе.

Поэтому основными требованиями, которые предъявляются к ассортиментному качеству производимой продукции, является высокий

уровень ее качества и конкурентоспособность, но также необходимо учитывать себестоимость, так на ее основе определяется цена для потребителя, что является немало важным запросом потребителя. В связи с этим с целью улучшения производственных процессов и качества продукции предприятию необходимо решать проблемы формирования оптимального ассортимента кондитерских изделий [39].

Во все времена ассортимент кондитерских изделий является сложным технологическим процессом, который имеет большой объем задач для анализа проектной ситуаций и многокритериальности решения. Этот процесс позволяет заключить, что он должен быть хорошо организован, учитывать спрос и предложения выпускаемой продукции, а также ориентирован на рыночную ситуацию.

Многокритериальность решения задачи обуславливается тем, что кондитерские изделия в основном производятся на предприятиях, на которых предусмотрена технология производства и процесс от приобретения сырья до изготовления готового продукта. В связи с этим мы считаем, что насыщенность информации и риск принятия неправильного решения повышают потребность использования информационных технологий, как средства при принятии управленческих решений [41].

Поэтому, основной целью увеличения объемов выпуска качественной и востребованной «хорошей» продукции, необходимо формировать такую систему обеспечения управления отдельными бизнес-процессами, которые будут направлены на разработку, принятие и реализацию стратегических управленческих решений, способствующих повышению конкурентоспособности.

Мы думаем, что одной из основных форм для обеспечения конкурентоспособности субъекта кондитерского производства является реализация соответствующих инновационных программ предприятия:

– необходимо создавать и осваивать высокого качества кондитерские изделия, чтобы пользовались спросом на рынке;

- это применение в первую очередь нового вида сырья и улучшение технологии производства;
- особое внимание необходимо уделять повышению эффективности производственного менеджмента на кондитерской фабрике.

В современных условиях развития экономики и процесса цифровой экономики одной из важнейших задач является повышение конкурентоспособности предприятия и качественных характеристик продукции.

В связи происходящими изменениями определяющими факторами для достижения поставленной цели относится производственный процесс, который осуществляется на предприятии, который связан с экономической и экологической средой. Но при этом целесообразность и своевременность решения проблемы концепции устойчивого развития определяют новые требования к технологическим процессам, которые позволяют реализовывать современный подход, как к производственному результату – продукции, так и к процессу ее продажи[47].

На основании выше изложенного можно заключить, что стратегия развития субъектов в настоящее время должна основываться на использовании современных технологий производства продукции, повышении ее качества и снижении себестоимости.

И так в прежние времена ассортимент увеличивался очень редко, так как это было напрямую связано условиями производства и использованием устаревших технологий, но в современных условиях производственные процессы и состав производственных линий определяются в зависимости от ассортимента выпускаемой продукции и спроса. Поэтому необходимо своевременно проводить анализ на спрос и предложения разных групп населения, по выпускаемой продукции кондитерских изделий.

Так, следует отметить, что ОАО «Кондитерская фабрика «Белогорье» специализируется по выпуску кондитерских изделий, что позволяет отметить короткий технологический цикл выпуска кондитерских изделий и

как следствие и быстрая отдача вложенных средств. При этом постановка продажи и обеспечение деятельности должны быть поставлены таким образом, чтобы не допускать сбоев в процессе заготовления сырья и материала.

ОАО «Кондитерская фабрика «Белогорье» – является лидером по производству печенья в России. Свою деятельность по производству кондитерских изделий общество осуществляет, начиная с 1943 года.

В начале пятидесятых годов XX века ОАО «Кондитерская фабрика «Белогорье» занимается производством кондитерских и макаронных изделий.

С 1975 года ОАО «Кондитерская фабрика «Белогорье» занимается не только производством кондитерских изделий и печенья, но и осуществляет выпуск безалкогольных напитков, тортов, майонеза, что позволяет укреплять её лидирующие позиции в Белгородской области.

История создания субъекта происходит с 1943 года в 1993 г. было преобразование в АО «Белгородский горпищекombинат», в 2002 году – в ОАО «Белгородский пищевой комбинат Белогорье», а в 2006 году – комбинат переименован – ОАО «Кондитерская фабрика «Белогорье»» [53].

Сегодня на кондитерской фабрике «Белогорье» производится выпуск различных сортов печенья: сахарное, затяжное, сдобное, различные сорта, вафельной и крекерной продукции. И так изучив ассортимент выпускаемой продукции можно сказать, что, на фабрике производится я более шестидесяти наименований различных изделий.

Изучив историю создания кондитерской фабрики можно отметить, что в группу организаций, работающих под торговой маркой «Белогорье», входит:

ООО «Пивоваренная компания «Старая крепость» – это организация, которая создана с учетом мировых стандартов качества, в регионе по производству натуральных алкогольных и безалкогольных напитков – минеральной воды, кваса, медовухи, пива.

Выпускаемая продукция – ОАО «Кондитерская фабрика «Белогорье», конкурентоспособна не только на российском рынке, но и на международном уровне. И это потому, что на фабрике используется современное оборудование, применяются передовые технологии, и соответственно высокое качество продукции.

Продукция ОАО «Кондитерская фабрика «Белогорье» пользуется спросом не только на местном рынке, а и признана на общероссийском, более чем в 40 регионах Российской Федерации. Согласно статистическим данным отчетности более 2/3 объема выпускаемой продукции отгружается за пределы Белгородской области. Конкурентами кондитерской фабрики «Белогорье» фабрики – Москвы, Воронежа, Брянска, Липецка.

География поставки своей продукции очень разнообразна, так как выпускаемая продукция поставляется в Европейскую часть России. Продукция пользуется спросом в Крыму, Иркутская область, Республика Хакасии, Республика Башкортостане, Республика Карелии, Калининграде, Махачкале, Челябинске.

По результатам исследования можно с уверенностью отметить, что продукция фабрики конкурентоспособна и в странах СНГ таких как Беларуси, Казахстане, Грузии, Киргизии, Молдове, Туркмении, а также в ЛНР и ДНР, в дальнем зарубежье: Монголия, Китай [53] (рис 5.).

Изучив историю фабрики ОАО КФ «Белогорье», можно заключить, что основной конкурент в Центральном федеральном округе России это:

- ГК «Славянка» в городе Старый Оскол;
- «КФ Брянконфи» в городе Брянске;
- ООО УК «Объединение кондитеры», в состав которой входят такие фабрики как ОАО «Московские кондитерские фабрика «Красный Октябрь», ОАО «Бабаевская», ОАО «РотФронт», «Русский шоколад».

Как показал анализ ООО УК «Объединенные кондитеры» занимают в мировом рейтинге по производству кондитерских (2017 г.) 17 место, выручка в сумме \$ 1,196 millions»» [9].



Рис. 5. Карта партнеров ОАО «КФ «Белогорье»

««ГК «Славянка» в этом списке занимает 51 место, выручка \$ 400 millions»» [19]. Официальным дистрибьютором организации является ООО «Торговый дом «Белогорье», это общество ежегодно представляет интересы кондитерской фабрики на мировом рынке, а также участвует на всех выставках и конкурсах. Спрос на производимую продукцию с каждым годом все увеличивается, что позволяет отметить хорошую динамику и устойчивый рост продукции в натуральном и стоимостном показателе.

Изучив структуру ОАО «КФ «Белогорье» можно отметить, что она линейно-функциональная и предполагает, исполнения обязанностей непосредственно по схеме «руководитель > исполнитель» и разделения основных функциональных обязанностей между отделами аппарата управления.

Структура кондитерской фабрики – это логические взаимоотношения уровня управления и функциональной области, построенной в такой форме, которая способствует эффективно достигать поставленной цели фабрики. Такая организационная структура управления, которая используется на кондитерской фабрике, требует разработки более четкого определения

функции, характера и объема работы для каждого структурного подразделения.

У ОАО «КФ «Белогорье» есть своя миссия – это удовлетворение потребностей населения в продуктах питания с целью получения максимальной прибыли для последующего развития Общества.

В соответствии исполнением программы губернатора области повышение качества жизни особое внимание на кондитерской фабрике уделяется безопасности и экологии выпуска продукции. Больше года назад кондитерская фабрика использует экологический сертификат на производство продукции, указывающий на отсутствие генетически модифицированных ингредиентов (ГМИ). Благодаря этому ее продукция на основании данных документов может применять «ценники зеленого цвета», которые используются во всех торговых точках Белгородской области. Так же на фабрике существует собственная лаборатория, которая очень проводит анализ и контроль не только конечного продукта, но и проверяет все его ингредиенты: мука, сахар, жир, начинку и глазурь. Ведь главной целью – кондитерской фабрики выпускать продукцию безопасные и качественные.

По-прежнему в ОАО «КФ «Белогорье» актуальными вопросами является выпуск новых качественных кондитерских изделий, а также представление их на рынки, но и конечно же повышения вкусовых качеств продукции, хотя продукция фабрики уже завоевала новые ниши путем работы с различными сегментами рынка.

С этой целью на фабрике запущена новая австрийская высокопроизводительная технологическая линия и производство этой линии достигает до 800тн/месяц). Механизмы этой линии позволяют не только производить печенье крекер и затяжное печенье, но и одновременно комплектовать, то есть упаковывать его, это позволяет данное оборудование.

Необходимо отметить, что кондитерская фабрика является совместным учредителем Торгово-Промышленной палаты, а официальным дистрибьютером «КФ «Белогорье» является ООО «Торговый дом

«Белогорье», как мы уже отмечали, что он представляет интересы фабрики для партнеров на мировом рынке, на всевозможных выставках, конкурсах и презентациях [51].

Кондитерская фабрика «Белогорье» является юридическим лицом, она действует на основании утвержденного соответствующим Уставом предприятия. В соответствии с Уставом основными видами деятельности кондитерской фабрики «Белогорье» являются следующие:

- это производство большого ассортимента кондитерских изделий;
- внедрение и производство нового вида продукции;
- проведение ремонта, технического перевооружение, модернизацию устаревшего оборудования;
- участие в рекламной компании и проведение анализа рынка сбыта продукции;
- на фабрике особое внимание уделяется проведению, мониторинга кондитерских рынков России, регионов по видам выпускаемой продукции.

В современных условиях ведения своей деятельности ассортимент выпуска продукции можно представить следующими видами: печенье сахарное, затяжное, сдобное; кондитерские изделия в шоколадной глазури; слоеные печенья; вафли; крекеры; квас; а также на фабрике занимаются добычей и разливом минеральной и сладкой воды. Выпуск такого качества продукции обеспечивается высоким качеством сырья и необходимых ингредиентов и уникальностью рецептов.

На фабрике уделяется, огромное внимание обновлению ассортимента выпускаемой продукции, что осуществляется на основании анализа спроса и предложения потребителей. На фабрике основной стратегией является – высокое качество и разумная цена продукции.

Кондитерская фабрика постоянно принимает участие на региональных, всероссийских международных ярмарках. Изучив историю как участника на выставках необходимо сказать, что только за три последних

периода продукция фабрики завоевала более 83 медалей, почетных грамот и дипломов.

«Кондитерская фабрика «Белогорье» – неоднократно принимала участие на выставках своей продукция и имеет международный Сертификат ISO 22000:2005, который выдан международным органом по сертификации AFNOR Certification. Данный сертификат признается во многих странах, в том числе, в США, Японии, Франции, Австралии.

Золотая медаль и диплом победителя конкурса «Продукт года» получило ООО «Белогорье» и К» за выпуск качественного пива «Старая крепость» оригинальное» [53].

Основными приоритетными направления кондитерской фабрики являются:

- это предлагать высококачественные кондитерские изделия по доступным ценам, а также приносить радость покупателям продукции, то цены должны быть доступными;

- качество выпускаемой продукции это залог здорового образа жизни и потребление полезных для здоровья продуктов.

Политика кондитерской фабрики «Белогорье» – это выпуск продукции высокого качество продукции с учетом конкурентных требований и ожиданий потребителя.

«Направления работы кондитерской фабрики «Белогорье» заключаются в следующем:

- это грамотное стратегическое планирование;
- это развитие производства продукции в соответствии с ожидаемыми потребностями;

- это применение высоких технологий, не наносящих вред здоровью людям и окружающей среде;

- это построение взаимоотношений с покупателями на основе взаимопонимания и сотрудничества» [53].

Основными ингредиентами, то есть сырьём при производстве кондитерского изделия является мука, сахар, жиры (растительный, кондитерский или маргарин), соль, разрыхлитель. Но при производстве кондитерских изделий используется и так называемое дополнительное сырьё, такое как яичный порошок, меланж, сухое молоко, сгущенное молоко с сахаром, цельное молоко, а также используется мак, орехи, изюм, цукаты, шоколад.

Одной из основных тенденций последних лет на рынке мучных кондитерских изделий является увеличение доли фасованной продукции. По итогам исследуемого периода этот показатель в общем объеме продаж фабрики составил более 50%.

На основании проведенного исследования можно сделать определенные выводы, что кондитерская фабрика «Белогорье» представляет на рынке свою продукцию более 60 лет, и за это период времени она зарекомендовала себя надежным партнером и производителем качественной продукции.

Как мы уже отмечали, что кондитерская фабрика осуществляет продажу продукции не только в Белгородской области, но и на общероссийском рынке. Деятельность кондитерской фабрики необходимо признать достаточно успешной, так как с каждым годом показатели деятельности улучшаются, то есть можно сказать, что устойчивая позиция на рынке. Нельзя не отметить, что кондитерская фабрика не стоит на месте, а совершенствуется и предлагает новые виды продукции.

2.2. Современное состояние деятельности ОАО «КФ «Белогорье»

Изучив российский рынок по выпуску кондитерских изделий, можно сказать, что он относится к одному из самых развитых во всем мире, Россия и стоит на четвертом месте после Великобритании, Германии и США по представлению и производству кондитерской продукции.

Такая позиция на рынке кондитерских изделий в Российской Федерации в последние годы только увеличивается, хотя изучив расположение предприятий кондитерской промышленности, можно отметить, что они размещены неравномерно по территории РФ. Большая часть производителей кондитерской продукции представлена Центральным экономическим районом, а в северной части страны, а также в районах Сибири и Дальнего Востока кондитерская продукция развивается очень слабо.

Основными конкурентами кондитерской фабрики являются следующие производители кондитерской продукции:

– это «Красный Октябрь» – является крупнейшим производителем кондитерских изделий в составе групп:

- московской фабрики «Красный Октябрь»;
- петербургской «Кондитерской фабрики им. Самойловой»;
- Коломенской, Егорьевской, Рязанской и других фабрик.

Крупнейшими производителями, которые расположены в Москве являются следующие комбинаты «Крекер», который предлагает различные виды печенья с одноименным названием; «Рот-Фронт», производит мучные кондитерские изделия – вафли (в пределах около 3 тыс. тонн в год); «Большевик», контролируется французским Danone, производит свыше 30 тыс. тонн печенья, вафель и крекера.

Открытое акционерное общество «Хлебный дом» – это самое крупное в Петербурге предприятие, которое занимается производством, хлеба и булочных изделий контролирующее примерно 20% рынка хлебобулочных изделий региона.

Открытое акционерное общество «Пекарь» осуществляет свою деятельность еще с 1992 года. Ежедневно выпускается хлебобулочная продукция свыше 60 тонн - это хлеб и батоны, около 15 тонн выпускает восточные сладости, более 6 тонн шоколадно-вафельной продукции и до пяти тонн бисквитно-кремовых изделий [53].

Открытое акционерное общество «Воронежская кондитерская фабрика» («ВКФ») еще с 2003 года вошла в холдинг «Объединенные кондитеры». Это производственное предприятие, которое выпускает более 100 наименований кондитерских изделий: различных видов конфет, карамелей, драже, печенья, вафель, зефира и мармелада.

При том, что кондитерские изделия являются конкурентоспособными, на фабрике «Белогорье» проводится большая работа по спросу выпускаемой продукции другими поставщиками, а также необходимо сказать, что продукция фабрики «Белогорье» является конкурентоспособной. Она представлена на внутреннем и внешнем рынках кондитерских изделий.

Рассмотрим прайс-мониторинг, который был проведен на основе базовых цен предприятий-производителей кондитерских изделий, представляющих свою продукцию на рынке в Белгородской области. За основу будем брать цены на сахарное печенье, выпускаемое кондитерской фабрики «Белогорье» и проведем сравнение с ценами конкурентов:

- ОАО «КФ «Белогорье» печенье «Блюз «Вечер» 49 руб.
- ОАО «Крекер» United Bakers печенье «Сахарное» 52 руб.
- ОАО «Рот Фронт» печенье «К чаю» 46 руб.
- ОАО «Большевик» печенье «Мечта радужная» 44 руб. [53].

И так по результатам полученных данных представленных в прайс – листах производителей, можно сделать вывод, что значение цен на сахарное печенье «Блюз «Вечер», выпускаемое на кондитерской фабрике «Белогорье» немного выше среднего и не серьезно отличается от цен других производителей. По результатам проведенного мониторинга прайс-листов было определено, что самая высокая цена у печенья «Сахарное», но это позволяет сделать вывод, что это благодаря известности бренда и хорошей репутацией на рынке. Цена на печенье «Блюз «Вечер» (продукт кондитерской фабрики «Белогорье») является приемлемой и соответствует качеству товара [53].

Анализ показателей деятельности представлен в таблице 1, расчеты проводились на основании бухгалтерского баланса и отчета о финансовых результатах ОАО «Кондитерская фабрика «Белогорье».

Таблица 1.

Основные показатели деятельности ОАО «Кондитерская фабрика
«Белогорье» за 2015-2017 гг.

Показатели	2015 год	2016 год	2017 год	Отклонение (+,-)	
				2016/20015	2017/2016
Выручка, тыс. руб.	1842376	1896334	1756988	53958	-139346
Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб.	185189	197241	195201	12052	-2040
Фондоотдача, руб./руб.	9,3	9,6	9,0	0,3	-0,6
Фондоемкость, руб./руб.	0,11	0,11	0,11	0	0
Средняя стоимость оборотных средств, тыс. руб.	263991	503577	545083	-263991	41506
Коэффициент оборачиваемости оборотных средств	6,97	3,76	3,22	-3,21	-0,54
Себестоимость продаж, тыс. руб.	1 588 810	1599454	1397431	10644	-202023
Валовая прибыль, тыс. руб.	252 566	296880	359557	44314	62677
Прибыль от продаж, тыс. руб.	79 017	111106	176535	32089	65429
Прибыль до налогообложения, тыс. руб.	33 270	67733	125025	34463	57292
Чистая прибыль, тыс. руб.	24 291	51627	96089	27336	44462
Рентабельность продукции, %	4,9	6,9	12,6	2,0	6,6
Рентабельность продаж, %	4,3	5,8	10,0	0,9	5,8
Коэффициент финансовой независимости на конец года	0,21	0,20	0,23	-0,01	0,03
Коэффициент текущей ликвидности на конец года	2,34	2,41	2,42	0,07	0,01
Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами на конец года	0,03	0,12	0,10	0,09	-0,02

Современное состояние деятельности ОАО «КФ «Белогорье» рассмотрим на основании бухгалтерской отчетности за период 2015 -2017 годы.

Проанализировав основные показатели деятельности экономического субъекта можно заключить следующие выводы, что, по всем представленным показателям происходит повышение.

И так согласно проведенных расчетов можно заключить, что показатель рентабельность продажи в 2016 году составила 4,7%, а в 2017 году 5,3%, то есть происходит его повышение на 0,6%, а происходит это потому, что выпускается востребованная продукция, а так же были рассмотрены и учтены предпочтения покупателей продукции.

Несмотря на уменьшение рентабельности продаж в 2016 году исследуемое общество постоянно уделяет внимание на свой ассортимент продукции, находится в непрерывном поиске новых видов продукции.

Производство основных видов продукции исследуемого общества представлено в таблице 2.

Таблица 2.

Анализ производства основных видов продукции за 2015-2017 гг.

Показатели	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Абсолютное отклонение (+/-)		Относительное отклонение (%)	
				2016/ 2015г.	2017/ 2016г.	2016/ 2015г	2017/ 2016г.
Выпуск кондитерских изделий, (тонн)	18 171	23 466	27 388	5 295	3 922	129,14	116,7
Фасованное печенье	2 325	2 006	3 942	-315	936	86,28	196,5
Печенье в глазури	3 209	4 459	5 161	1 250	702	138,95	115,74
Крекер и затяжное печенье	5 964	9 821	10 125	3 857	304	164,67	103,1
Сахарное печенье	6 673	7 180	8 160	507	980	107,6	113,65
2. Объем продаж, тонн	17 562	21 757,9	24 629,03	4 195,9	2 871,13	123,9	113,2
2. Объем продаж, тонн	17 562	21 757,9	24 629,03	4 195,9	2 871,13	123,9	113,2

На основании данных таблицы 2 мы видим, что в течение 2017 года на фабрике осуществляется производство и продажа широкого ассортимента

кондитерских изделий: видов продукции (работ, услуг), обеспечивающих не менее чем 10 процентов объема продажи (выручки) общества за 2016 год.

По представленным данным в таблице можно отметить, что в 2017 году наблюдается повешение объемов продажи в сравнении с 2016 годом на 2 871,13 тонн, что составляет 17,4%. Производство выпуска сахарное печенье в 2017 году повысилось по сравнению с 2016 годом – 980 тонн или 3,7%.

Производство выпуска печенья в глазури в 2017 году повышается в сравнении с 2016 годом на 702 тонны (9%).

Производство выпуска крекера и затяжного печенья значительно повышается в 2017 году на 304 тонны (36%). Производство выпуска фасованное печенья так же повышается на 1936 тонн, и составляет 15%.

На основании данных можно сказать, что по всем категориям в 2017 году было увеличение объема выпуска кондитерских изделий

Мы думаем, что это связано с тем, что производимая продукция пользуется спросом, востребована на рынке, то есть спрос на выпускаемую продукцию повышается.

Рассмотрев выпуск кондитерских изделий, можно с уверенностью сказать, что в 2017 году он повышается на 3922 тонны (9,8%), и позволяет отметить, что кондитерская фабрика наращивает свои объемы производства, занимая при этом большую часть рынка. Объемы продаж в 2017 году по сравнению с 2016 годом увеличились на 17,4%, что так же свидетельствует о благоприятном положении кондитерской фабрики «Белогорье» на рынке.

Платежеспособность – это способность своевременно и в полном объеме рассчитываться по всем своим обязательствам.

Основным из показателей, который характеризует финансовое состояние кондитерской фабрики «Белогорье», является его платежеспособность, то есть возможность наличными денежными средствами своевременно погасить свои платежные обязательства.

Оценка платежеспособности осуществляется на основе характеристики ликвидности текущих активов, то есть времени, необходимого для

превращения их в денежную наличность. Анализ платежеспособности за 2015-2017 годы представлен в таблице 3.

Таблица 3.

Показатели платежеспособности ОАО «Кондитерская фабрика «Белогорье» за 2015-2017 гг.

Показатель	Нормативное значение	Период			Абсолютное отклонение (+/-)	
		2015	2016	2017	2016/2015	2017/2016
Общий показатель платежеспособности	≥ 1	0,99	0,61	0,72	-0,38	0,11
Коэффициент абсолютной ликвидности	0,2-0,5	0,24	0,021	0,007	-0,219	-0,014
Коэффициент «критической оценки»	$>0,8$	1,93	1,61	2,07	-0,32	0,46
Коэффициент текущей ликвидности	≥ 2	2,18	1,98	2,49	-0,2	0,51
Коэффициент обеспеченности собственными средствами	$>0,1$	0,54	0,49	0,6	-0,05	0,11

По данным представленным в таблице можно отметить, что «коэффициент абсолютной ликвидности» в 2016 году не соответствует нормативному значению, это позволяет заключить, что краткосрочную задолженность не возможно будет погасить за счет наиболее ликвидных оборотных активов организации.

В 2017 году происходит повышение коэффициента, но все, же нормативного значения не достигло нормативного уровня, а положение на фабрике повышается.

«Коэффициент критической ликвидности» позволяет отметить, что экономический субъект сможет погашать определенную часть краткосрочной задолженности, то есть организация за счет наиболее

ликвидных и быстрореализуемых активов часть задолженности, которая является краткосрочной.

И так согласно данным рассмотренным можно отметить, что происходит повышение данного показателя с 1,93% до 2,07%, но также необходимо помнить, что нормативное значение этого показателя должно быть не менее 0,8.

При соблюдении показателя нормативному значению, это будет означать то, что экономический субъект справиться со своими долгами путем погашения обязательства за счет наиболее ликвидных и быстрореализуемых активов.

Как видно по данным таблицы «коэффициент текущей ликвидности» за этот период соответствует нормативному значению, что позволяет сделать вывод о состоятельности экономического субъекта отплатить практически все свои обязательства.

Снижение этого коэффициента говорит о том, что экономический субъект может быть неплатежеспособным, что обозначает риск неплатежеспособности. Если анализировать общий показатель платежеспособности, то в 2016 году он составил 0,61, а в 2017 году 0,72, как мы видим, что данный коэффициент не соответствует нормативному значению.

Показатели рентабельности являются важными характеристиками факторной среды формирования прибыли предприятия, поэтому очень важно проанализировать динамику показателя рентабельности предприятия, что представлено в (таблице 4).

По данным, которые представлены в таблице 4 общая рентабельность в 2017 году составила 4,29%, а в 2016 году 4,51%, то есть, происходит уменьшение на 0,22%, рентабельность продукции понизилась на 0,39%, и основным критерием снижения является превышение темпа роста продажи над темпом роста прибыли от продажи.

Рентабельность продажи повысилась на 12,8% в 2017 году в сравнении с 2016 годом, что является следствием снижения темпа роста затрат и темпов роста выручки.

Возможно причиной: изменения структуры ассортимента продажи и увеличение норм затрат на сырье является увеличение стоимости сырья. По данным расчетов представленным в таблице мы видим, что чистая рентабельность тоже понизилась в 2017 году на 0,35% по сравнению с 2016 годом, рентабельность активов, рентабельность собственного капитала и рентабельность перманентного капитала тоже снижается в 2017 году, что может быть повлиять на показатель чистая прибыль и прибыли до налогообложения.

Таблица 4.

Динамика показателей рентабельности за 2015-2017 гг.

Показатели	Годы			Абсолютное отклонение, +/-		Темп роста, %	
	2015 г.	2016 г.	2017 г.	2016 к 2015	2017 к 2016	2016 к 2015	2017 к 2016
Общая рентабельность	8,34	4,51	4,29	-3,83	-0,22	54,08	95,12
Рентабельность продукции	7,09	5,36	4,97	-1,73	-0,39	75,6	92,72
Рентабельность продажи	7,93	4,7	5,3	-3,23	0,6	59,3	112,8
Чистая рентабельность	4,31	1,67	1,32	-2,64	-0,35	38,75	79,04
Рентабельность активов	7,76	3,64	3,45	-4,12	-0,19	46,91	94,78
Рентабельность собственного капитала	17,27	8,6	8,45	-8,67	-0,15	49,8	98,26
Рентабельность перманентного капитала	10,95	5,22	4,78	-5,73	-0,44	47,67	91,57

Таким образом, можно сделать вывод, что динамика показателей экономического субъекта за период 2015-2017 гг. достаточно благополучно, однако наблюдается снижение выручки за исследуемый период, но увеличивается чистая прибыль, а также увеличивается объем продажи. Стоит

отметить, что экономический субъект является платежеспособным, а значит и ликвидным.

2.3. Организация учетной работы в современных условиях хозяйствования

Организация ведения бухгалтерского учета может быть правильной только в тех случаях, когда экономическими субъектами будут соблюдены принципы ведения учетной работы и соблюдена методика составления отчетов, а организация этих процедур будут четко регламентированы, продуманы, обоснованы и взаимосвязаны во всех своих частях и деталях, но при этом учетный аппарат субъекта будет слаженным, гибким и выполнять функции учетных работников будут специалисты высокой квалификации.

Ведь от того как будет регламентирован учет и правильно организована методика учета, и будет проводиться ежедневный контроль можно судить о правильности и своевременности отражения представленных документов. Этому будет способствовать условия выявления и устранения недостатков, а также достижения определенных результатов на отдельных участках деятельности предприятия, что и обеспечит возможность своевременно устранять недостатки и закреплять достижения. Подводя анализ выше сказанному можно с уверенностью сказать, что разные периоды времени была и есть проблема сейчас в организации правильного учета и как следствие повышение его качества.

По результатам наших следований можно заключить следующее, что эта проблема была и есть для практических работников очень сложной задачей и требует от учетного работника определенного опыта и конечно научных знаний в банной области.

И так с уверенностью можно отметить, что основной проблемой решения поставленных проблем заключается в необходимости в дальнейшем повышения уровня теоретического обоснования с целью углубленного изучения в части изучения ведения учета и применения новых

информационных возможностей для обобщения передовых технологий и как результат использование современных методов обработки представленной информации.

Одной из главных задач ведения учета является своевременное, правильное, формирование учетных документов, организация документооборота, распределения учетной функции, разработка регламента и согласованности между определенными работниками учетного аппарата, а также соблюдение необходимого руководства всей учетно-операционной работы.

Таким образом, последовательность выполнения учетных работ можно представить следующим образом рисунок 6.

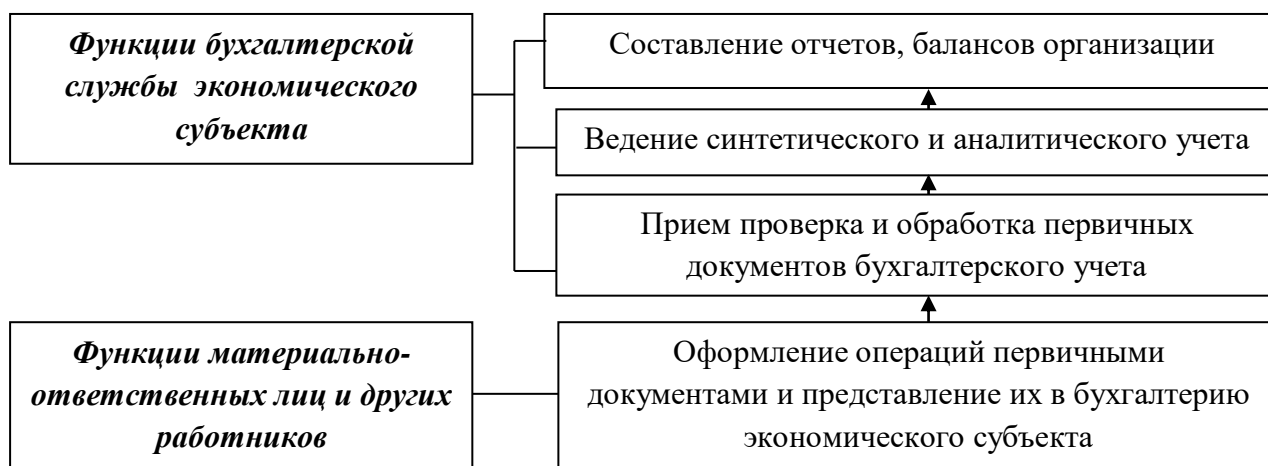


Рис. 6 Схема выполнения учетных работ

Бухгалтерский учёт в акционерном обществе осуществляется согласно требованиям и положениям для ведения бухгалтерского учета и составления отчетности на основе разработанного регламента учетной политики предприятия.

Контрольные функции и осуществлении организации работы по ведению бухгалтерского учета возложено согласно распределению обязанностей на главного бухгалтера исследуемой организации.

Согласно применяемых нормативно-правовых документов регламентирующих бухгалтерский учет можно отметить, что права и

обязанности главного бухгалтера отражены в статье семь Федерального Закона «О бухгалтерском учёте». На основе данного документа можно с уверенностью заметить, что именно главный бухгалтер предприятия обеспечивает своевременность и точность отражения совершенных хозяйственных операций законодательству Российской Федерации, а также осуществляет контрольные функции за движением имущества и выполнением обязательств [10].

По результатам устного опроса работников предприятия нам удалось выяснить, что функциональные обязанности распределены и доведены до работника бухгалтерии по росписи. Данный документ является внутренним регламентом и утвержден руководителем и главным бухгалтером, а также доведен до каждого сотрудника бухгалтерии по росписи.

И так, согласно данному регламенту в обязанности сотрудников бухгалтерского отдела входит своевременное, достоверное представление информации о состоянии хозяйственной деятельности и финансовых результатах внутренним и внешним пользователям.

Сотрудники бухгалтерского отдела также должны соблюдать трудовую и служебную дисциплину, а также несут ответственность за искажение информации на счетах бухгалтерского учета.

Как было прописано выше, перечень обязанностей разработан главным бухгалтером для всех сотрудников бухгалтерии и утвержден руководителем и главным бухгалтером.

В функциональные обязанности главного бухгалтера также прописаны в контракте при приеме на работу, что позволяет отметить, что в его обязанности входит ежедневный контроль исполнения, документа и соблюдения регламента документооборота структурными отделами, а самое главное необходимо обращать особое внимание на правильное составление и своевременности оплаты документов, составление отчетности.

В исследуемом акционерном обществе сформирована и закреплена приказом учетная политика для целей бухгалтерского учета на основании

законодательства Российской Федерации (ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации»). Регламент данного документа соответствует всем требованиям и отражает методы «способы» организации ведения учета, которые оказывают существенное влияние на оценку и принятие своевременных решений пользователями бухгалтерской отчетности.

Подводя итог выше сказанному необходимо отметить, что бухгалтерскую (финансовую) отчетность следует составлять в соответствии с действующими положениями по бухгалтерскому учету:

- «ФЗ «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402 /ФЗ» [3];
- «Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008): дата утверждения 06.10.2008 № 106н (ред. Приказ Минфина РФ от 11.03.2009 г. № 22н)» [9] ;
- Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)» (ред. от 08.11.2010);
- «Приказ Министерства финансов РФ 02.07.2010 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (ред. от 05.10.2011) [12].

С целью четких разграничений обязанностей проверки и обработки первичных документов, а также их представления для отражения на счетах бухгалтерского учета необходимо разрабатывать четкий регламент виде схемы документооборота.

На основе такого регламента необходимо разработать и утвердить график документооборота, который будет являться основой ведения и своевременности отражения информации в учете. В этом документе необходимо прописать ответственных лиц, которые будут обрабатывать, и представлять данные для оформления поступивших и выбывших документов, а также необходимо четко и указать порядок, место, время прохождения документа с момента составления до сдачи его в архив.

Поэтому мы считаем, что процессы обработки входящих и исходящих учетных документов можно представить виде четырех этапов: сбор,

регистрация и передача первичных данных для отражения на счетах бухгалтерского учета (рисунок 7.).

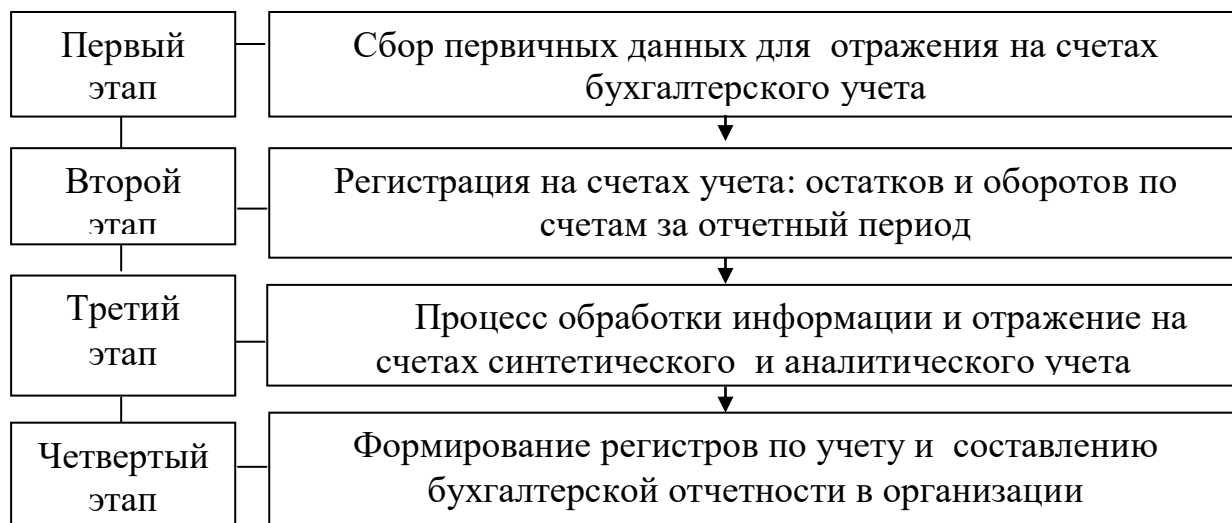


Рис.7. Этапы обработки учетной информации

Согласно схеме, представленной на рисунке можно сказать, что первый этап обработки учетных данных предполагает процесс сбора информации входящих и исходящих документов, с целью дальнейшего их отражения на счетах бухгалтерского учета.

На следующем, то есть втором этапе обработки информации учетных данных осуществляется формирование данных на счетах учета: остатков и оборотов по счетам за отчетный период.

На третьем этапе обработки учетной информации необходимо осуществлять контроль процесса, обработки информации, на предмет правильности отражения этих данных на счетах оперативного и аналитического учета.

Четвертый этап обработки входящих и исходящих документов предполагает систематизацию полученной информации для формирования регистров по учету и отчетности, таких как оборотная ведомость по счетам учета.

Составление и внесение дополнительных строк в учетные регистры может сама организация, что прописано в законе о бухгалтерском учете.

Также при формировании учетных записей сама организация имеет право установить применяемую в субъекте для отражения на счетах учета взаимосвязь и последовательность отражения информации, и способ записей в регистрах учета соответствующего субъекта.

На основании выше представленной информации можно отметить, что ответственным за организацию бухгалтерского учёта, соблюдение законодательства является руководитель субъекта, а главный бухгалтер должен обеспечить контроль и отражение на счетах бухгалтерского учёта всех хозяйственных операций.

В обязанности главного бухгалтера также входят следующие функции:

- предоставление полной и достоверной бухгалтерской отчётности;
- формирование учетной политики;
- своевременное представление бухгалтерской отчетности в органы статистики, налоговые органы.

ГЛАВА 3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

3.1. Факторы формирования управленческого учета на производственных предприятиях

В современных условиях развития производственных предприятий процессы производства являются одним из основных факторов повышения конкурентоспособности хозяйствующих субъектов.

Основным критерием достижения поставленной цели является процесс производства, который осуществляется в организации во взаимосвязи с экономической и экологической средой. Однако целесообразность решения поставленных целей предопределяет соответствующие требования к технологическим процессам, которые позволяют осуществлять своевременный и качественный подход, как к выпуску продукции, так и к этапам процесса её производства. В этой связи можно с уверенностью сказать, что стратегия развития производственных предприятий в современных экономических условиях хозяйствования должна осуществляться на применении новых современных технологий производства продукции, что будет способствовать повышению качества выпускаемой продукции и снижению произведенных расходов. И решить эти проблемы возможно лишь, когда создано необходимое учетно-информационное обеспечение управления, которое основано на достоверности предоставленной информации.

Для оперативности и полноты использования информации по конкретным объектам, необходима такая информация, которая отражается в бухгалтерском учете и должна формировать все особенности деятельности организации, включая экономические, технические и технологические процессы производства.

В современных условиях экономической нестабильности и с кризисными явлениями в экономике Российской Федерации возникают

проблемы использования новых технологических процессов при производстве выпускаемой продукции, а все это в настоящее время не соответствует требованиям управления для производства и как результат влияет качество произведенной продукции.

В современных условиях хозяйствования, проблема формирования соответствующего информационного потока для качественного управления производственными затратами представлена в научных исследованиях ученых экономистов с учетом особенностей процесса производства, а в комплексе практически не нашла отражения в настоящее время.

Основные недостатки, которые существуют в системе учета по данной проблеме – брак, отходы производства, что взаимосвязано с процессом утилизации и затрагивает управленческую отчетность, ее состав, формы и показатели.

Данные проблемы позволяют обосновать необходимость изучения и адаптацию информационных потоков для обеспечения управления производственными затратами в условиях применения передовых ресурсосберегающих технологий, что является необходимостью выпуска качественной продукции.

Поэтому в условиях развития экономики и в связи с изменениями стратегических направлений в производственной деятельности предприятий, ставится вопрос об улучшении системы управления хозяйствующих субъектов. В условиях высочайшей конкуренции на рынке продукции, товаров и выполнением предоставляемых услуг главными стратегическими целями производственного процесса предприятия является улучшение качества, увеличение товарооборота, представление своей продукции на рынке, и исполнение необходимых обязательств перед работниками трудового коллектива.

В этой связи необходимость финансового оздоровления большинства российских предприятий, особенно производственных, в основном вызвана кардинальными изменениями условий хозяйствования, связанных с

переходом к новым рыночным методам. В связи с этим показатели прибыли хозяйствующего субъекта являются основными критериями повышения качества выпускаемой продукции.

Поэтому основной проблемой производственного предприятия является извлечение прибыли для осуществления необходимых удовлетворений при решении социального и экономического интереса всего коллектива и интереса собственников предоставленного имущества хозяйствующего субъекта. Предприятие, функционирующее в современных условиях экономики, должно быть высокоорганизованным, так как рыночные условия определяют особенности развития предприятий органического типа, что будет влиять на изменения внешней среды и при этом сохранять свои свойства и функции. Такая способность определяется не только с целью устранения отклонений состояния организации, а возможностью его изменения в некотором диапазоне – динамическая стабильность, но и характеризует соответствующую учетную систему, которая должна быть гибкой.

В настоящее время практики и ученые бухгалтерский учет подразделяют: финансовый, управленческий и налоговый учет.

«Для понимания сущности управленческого учета многие ученые обосновали его историю возникновения и развития. Так, рассматривая исторический аспект возникновения управленческого учета необходимо отметить, что «развитие управленческого учета невозможно представить без истории калькуляционного и производственного учета. Управленческий учет, развивается с появлением калькуляционной бухгалтерии, а потом его заменяет производственный учет, который преобразовывается в более высокую степень организации учета. Зарождение понятия управленческий учет становится не просто сменой использования этого термина, а становится новым явлением, которое способствовало развитию в рамках производственного учета и требует большой организационной и методологической перестройки всей системы бухгалтерского учета»(25).

В настоящее время ученые в основном выделяют следующие виды учета:

- традиционный управленческий учет;
- стратегический управленческий учет.

На основании представленной информации выше необходимо отметить, что основной ролью управленческого учета является потребность такой информации, которая раскрывает основную цель учета, как системы, которая заключается в том, что система управления является ведущей, а система управленческого учета – обеспечивающим звеном. Поэтому рассматривая управленческий учет необходимо помнить, что основной его задачей является упорядочение потока входящей и исходящей информации в соответствии с особенностями системы управления, включая управление, как самим экономическим субъектом, так и на уровне структурных подразделений. Однако необходимо знать, что при взаимодействии управляющей и управляемой системы можно определить взаимосвязь при помощи управленческого учета (рис. 8.).

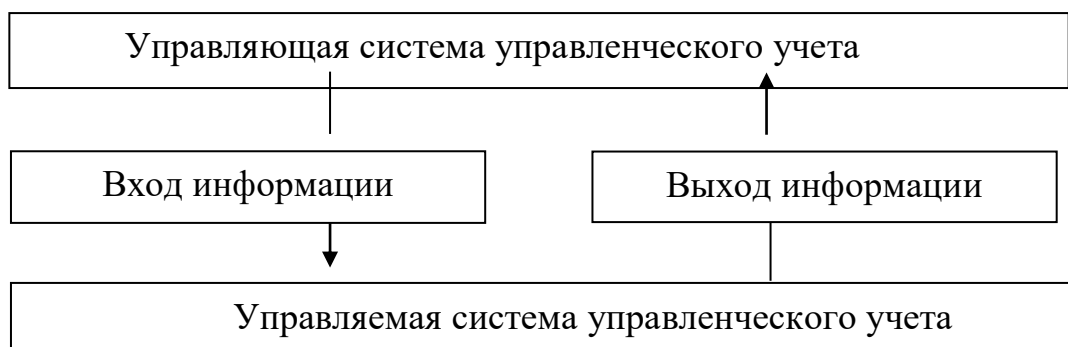


Рис. 8. Взаимосвязь систем при помощи управленческого учета

Рассматривая взаимосвязь необходимо отметить, что управляющая система взаимодействует с управляемой системой непосредственных специализированных отделов и подразделений, которые занимаются управленческим учетом.

Управляемая система предоставляет информацию управляющей системе, а именно руководящему составу организации, своевременно обработанную, систематизированную, обобщающую информацию, которая позволяет своевременно принимать правильные управленческие решения.

Главным объектом управленческого учета являются текущие затраты, связанные с основной деятельностью для предприятий, которые связаны с производственным процессом – это определение затрат, понесенных в связи с производством выпускаемой продукции и включаемых в ее себестоимость, например: стоимость сырья, материалов, заработная плата основного производственного персонала, амортизация основных средств, которые используются в производственном процессе.

Основным критерием внедрения системы управленческого учета на предприятии является обеспечение руководства максимально полной информацией, необходимой для эффективной работы.

Готовая продукция с уверенностью необходимо отметить, что законченный процесс, то есть окончательный результат производственного процесса. Готовой продукцией могут быть изделия, предметы прошедшие определенную обработку и что является не мало важным фактором они должны быть завершены полностью, соответствовать стандарту и техническим условиям, приняты отделом технического контроля и переданы на склад готовой продукции.

В таблице 5 представлены основные бухгалтерские проводки по выпуску и продаже готовой продукции в бухгалтерском учете по счету 43 «Готовая продукция» и счет 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)».

При выпуске готовую продукцию целесообразно учитывать по плановой либо фактической себестоимости. При отражении в учете продукции по плановой себестоимости необходимо применять счет 40.

В последующем собравшуюся сумму на этом счете мы должны будем списать на счет учета 43, с которого затем списывается фактическая

себестоимость и отдельной проводкой корректируется разница между фактической себестоимостью и плановой в корреспонденции со счетом 43.02.

Таблица 5

Основные бухгалтерские проводки по выпуску и продаже готовой продукции

Дт	Кт	Содержание хозяйственной операции
43, 40	20, 23,26	Выпущена из производства готовая продукция и сдана на склад по ее фактической себестоимости
43	40	Учтена выпущенная готовая продукция по ее плановой себестоимости
40	43	Откорректирована разница в себестоимости выпущенной готовой продукции (экономия)
51	62/02	Отражение суммы предварительной оплаты
76	68/02	Начисление НДС с суммы предварительной оплаты, отражение суммы НДС
90/02	43	Отгружена готовая продукция. Сумма себестоимости будет зависеть от способа оценивания выпуска продукции
90/03	68/02	Начисление НДС на цену продажи готовой продукции и отражение в учете
62/02	62/01	Зачисление ранее переведенной предоплаты за отгруженную продукцию
68/02	76	Учет суммы с предварительно внесенной оплаты суммы НДС
Для постоянных клиентов предприятия часто создают лояльные условия и позволяют сначала отгрузить необходимый товар, а уже позже оплатить его, это называется отсрочка платежа, которая часто регулируется договором.		
90/02	43	Отражение продажи продукции по себестоимости готовой продукции
62/01	90/01	Отражение выручки по реализации готовой продукции вместе с НДС
90/3	68/02	Начисление НДС на цену проданной готовой продукции
51	62/01	Отражение погашения долга за отгруженную ранее готовую продукцию «продажная стоимость»
43	49	В течение отчетного периода выпуск готовой продукции отражается в оценке по нормативной себестоимости
90	43	Списывается нормативная себестоимость проданной в течение отчетного периода продукции
20	25,26	По окончании отчетного периода собранные на счете 25, 26 затраты распределяются между объектами учета затрат в результате чего формируется сумма фактических затрат на производство
40	20	Фактическая с/с готовой продукции осуществляется сопоставлением фактической с/с готовой продукции и ее нормативной себестоимости
На счете 90 выявляется результат от продажи продукции, который списывается на счет 99 (Дт 90 Кт 99) – прибыль, (Дт 99Кт 90) – соответственно убыток.		
Применение: счет 40 является элементом его учетной политики, то есть носит рекомендательный характер, при наличии на предприятии нормативной (плановой) с/с		

На основании изложенного необходимо сделать вывод, что в настоящее время управленческий учет является не только учетной системой, но является ядром всей системы управления производственного предприятия. Поэтому можно сделать вывод, что настоящий учет «управленческий» - это интегрированная система управления предприятием, которая формирует и обеспечивает информацией о результатах деятельности как всего предприятия в целом, так и его отдельных составляющих – структурных подразделений, сотрудников, проектов.

Поэтому основной целью при использовании современной системы управленческого учета на производственных предприятиях является своевременное обеспечение информацией всех уровней управления плановой, фактической и прогнозной информацией, которая необходима для принятия быстрого и правильного управленческого решения на основе оперативного и детализированного сбора, систематизации и анализа информации.

Методика организации управленческого учета, а также процесс разработки и принятия управленческих решений на производственных предприятиях связаны с особенностями учета затрат и основных бизнес-процессов.

Основной целью любого экономического субъекта является получение прибыли и это может быть достигнуто следующими способами: снижения себестоимости выпускаемой продукции, или повышения отпускной цены.

Однако необходимо предусмотреть тот факт, что цена выпускаемой продукции зависит от рыночного механизма, и при их высокой себестоимости покупатели могут уйти к конкурентам. Поэтому мы считаем, что, основным моментом при определении цены является оптимизация произведенных затрат. Опираясь на цели, задачи и приоритеты производственных предприятий, нами предложена модель инструментов управленческого учета затрат на предприятиях (рис. 9.).

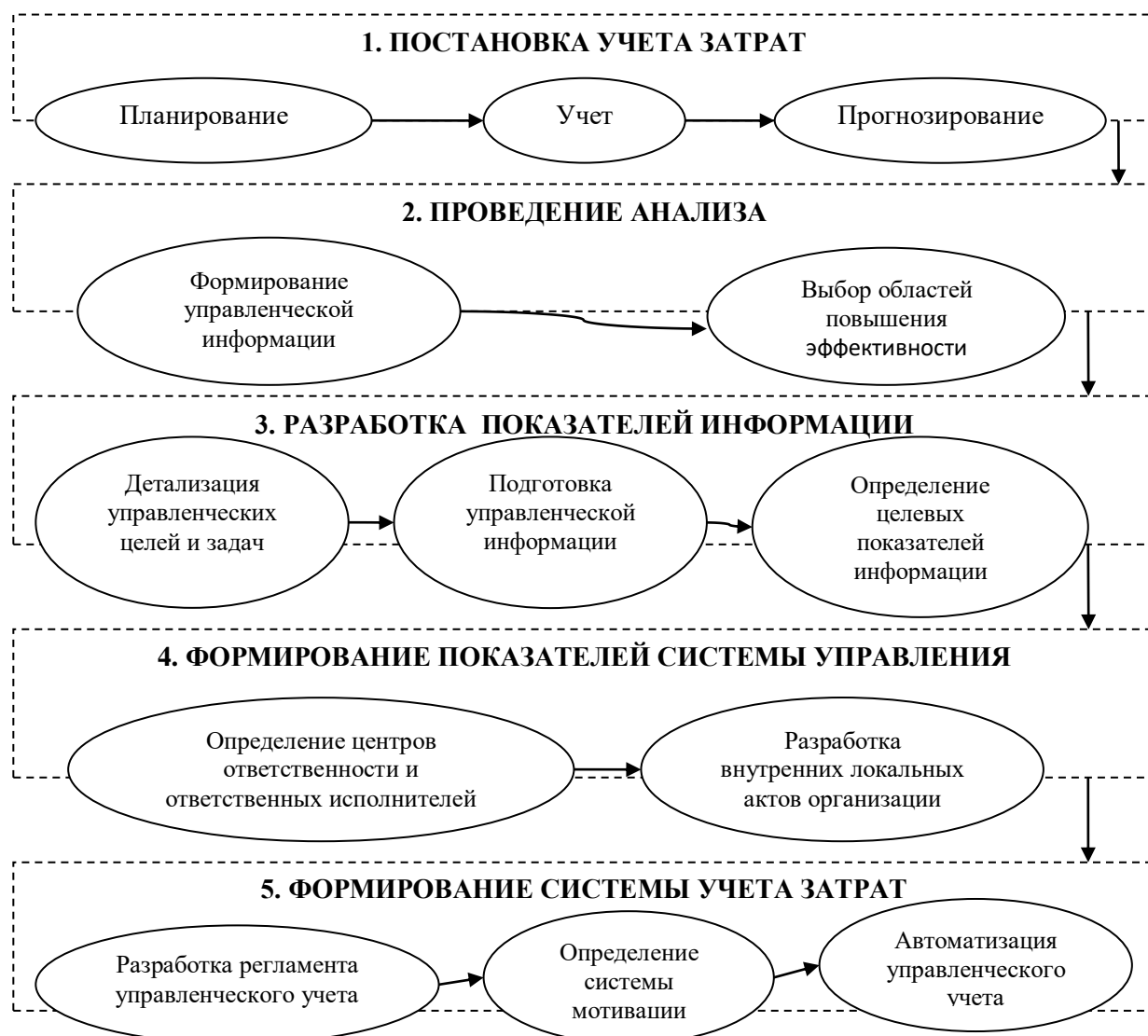


Рис. 9. Модель инструментов управленческого учета на производственных предприятиях

Основным положением, заложенным в основу представленной модели инструментов, является создание инструментов учета. При этом процесс интеграции инструментов управленческого учета должен основываться на информации, сформированной в процессе учета затрат и проведения управленческого анализа.

Поэтому мы считаем, что основным этапом внедрения составленной модели управленческого учета является совершенствование существующей системы целевых показателей, что позволит осуществлять этапы в разрезе

центров ответственности и основных целевых направлений деятельности предприятий.

При внедрении данной системы большое внимание надо обращать на применение системы автоматизации, качество информационного потока между структурными подразделениями, уровень знания работниками развития стратегии предприятия, количество рынков сбыта и качество их обслуживания, влияние деятельности предприятия на экологическую среду.

Поэтому основной целью нейтрализации выявленного недостатка при ведении управленческого учета на предприятиях является образование и выделение необходимых центров ответственности. «Смысл их создания заключается в следующем:

- необходимо определить и формализовать права и обязанности всех участников; рассмотреть процесс подачи полученной информации для того чтобы при принятии соответствующего решения, процесс развития предприятия органично встраивался в процесс управленческого учета, а их цели были доведены до конкретного исполнителя»(13).

Поэтому наделение управленческой ответственностью отдельных центров ответственности, которые ранее оценивались как вспомогательные (отдел инноваций, отдел, управление по продаже продукции, центр развития персонала, отдел автоматизации производственных процессов, центр качества выпускаемой продукции) позволит сформировать в системе управленческого учета важное качество – стратегический синергизм.

Вопрос определения порядка регламентации управленческого учета на предприятиях заключен в важности учета затрат и калькулирование себестоимости продукции при формировании стратегии развития предприятия. В связи с этим рассмотрена целесообразность внедрения экономической составляющей для использования в управленческом учете методов обеспечения качества: учет сырьевых затрат, «определение центров ответственности, систематическое проведение анализа качества в процессе производства продукции, ее хранения, перевозки, применения.

Одной из проблем, является определение направлений развития внутренних информационных связей и создание модели управленческого учета на предприятиях»(13).

«В результате проведенного исследования установлено, что основная проблема информационного дефицита высшего уровня управления производственных предприятий, выражается в качественной управленческой информации»(13).

И так в процессе ее получения, возникает несовершенство данной системы, которое формируется на основе из неверного использования применяемой информационной системы и заключается в том, что:

- при обработке и переносе данных из одной системы в другую возникает много ошибок;
- низкая степень оперативности аналитической информации; при сборе информации используются различные методы расчета и оценки показателей;
- отсутствие четко сформулированных запросов и требований к учетной информации;
- несоответствие функций учетно-информационной подсистемы предприятия целям управления;
- противоречивость управленческой информации, формируемой различными службами субъекта.

«В этой связи мы считаем необходимо создание центра стратегического управления, оперирующего управленческой информацией и позволяющего предоставить новый стратегический потенциал предприятию, функционирующему в постоянно изменяющейся среде. При создании данного центра вся информация будет концентрироваться в центре стратегического управления и при её обработке будет использован единый механизм, поэтому она станет более качественной и доступной для заинтересованных пользователей, принимающих управленческие решения.

Целью создания данного центра является формирование информации с помощью сбора и обработки в разрезе различных аспектов деятельности

организации и определения на ее основе единых учетных показателей эффективности предприятия»(13).

Основными задачами создания центра является:

- повышение информативности и полезности учетных данных;
- устранение информационного пространства между лицами, осуществляющими контрольные функции для принятия соответствующих управленческих решений и функциональными подразделениями (центрами ответственности);
- проведение анализа внешних факторов среды в относительных конкурентных преимуществах.

«Недостаток применяемой системы информационного потока производственных предприятий при разработке и разработке стратегий, а также причины необходимости создания центра управления, определяют его основные функции: прогнозно-плановую, инновационную, стоимостную и регулирующую, учетно-аналитическую, организационно-информационную и другие.

Поэтому результаты проведенного исследования позволяют определить, что возможность повышения качества управленческих решений предопределяет целесообразность пересмотра организационного подхода к системе управленческого учета затрат с точки зрения полезности для потребителей представляемой информации».(45)

Если рассматривать данную проблему в соответствии с международной практикой, то необходимо сказать, что основными составляющими системы управленческого учета затрат на предприятиях являются: управление затратами; утверждение и пересмотр оценок и сравнение показателей деятельности; планирование оперативной производственной, финансовой и инвестиционной деятельности.

3.2 Выделение центров ответственности на предприятии

«Эффективность любой системы управления во многом зависит от качества своевременности и достоверности представленной информации. В

общем виде учет можно выделить как систему регистрации и отражения информации о совершаемых явлениях и фактах хозяйственной жизни»(36).

«При построении любой системы необходимо определить:

– систему подконтрольных показателей, состав и уровень детализации подконтрольных показателей;

– сроки представления отчетности;

– распределение ответственности за полноту, своевременность и достоверность информации, содержащейся в отчетах, то есть «привязку» системы контроля к центрам ответственности в организации»(39).

Поэтому чтобы такая система контроля затрат в организации была эффективной, целесообразно предусмотреть выделить центр ответственности, где будут формироваться затраты, а также проводить классификацию затрат, и лишь потом пользоваться системой управленческого учета затрат. В этой связи руководитель предприятия будет, получат своевременно информацию необходимую для устранения «узких мест» при планировании, отражении затрат и как результат принимать своевременные и правильные управленческие решения.

Процессы для осуществления управлений затратами в производственном предприятии включают в себя и процессы регулирования их уровня.

Степенью регулируемости затрат является специфика конкретного субъекта: и зависит от технологии процесса; организационной структуры; корпоративной культуры и других факторов. В связи с этим можно с уверенностью сказать, что утвержденной методики определения статей для классификации затрат по степени регулируемости не существует – ее можно только разрабатывать и при этом необходимо помнить, что такая методика нужна для каждого конкретного субъекта.

Степень для регулирования затратами будет значительно различаться в зависимости от определенных условий:

– на это влияет длительность периода времени (то есть длительный

период дает возможность воздействия на те расходы, которые при коротком периоде считались определенными);

– на это влияет полномочие лиц, которые будут принимать соответствующее решение (расходы, которые считаются определенными на уровне руководителя отдела, могут быть отрегулированы самим руководителем предприятия).

Поэтому основой аналитического управленческого учета являются центры ответственности и конечно же место возникновения затрат. Центры ответственности – это структурные подразделения, которые осуществляют коммерческую деятельность под началом менеджера и как правило менеджеры могут воздействовать на результаты этой коммерческой деятельности, за которую они в свою очередь несут административную ответственность.

В связи с этим, при классификации центра ответственности необходимо основываться, прежде всего, на критериях ответственности руководителя, а организационная структура предприятия выступает в качестве баз для их формирований.

Одним из основных элементов системы управления, на основании которой производится учет, осуществляется планирование, анализ для достижения необходимых финансовых показателей и контроль в разрезе центров ответственности, является сформированный учет по центру ответственности, который является фундаментом бюджетирования.

Центр ответственности – это не только места первичного потребления ресурса, это также наделение конкретными полномочиями руководителя цеха и определение ответственности за достижения плановых показателей в контроле произведенных затрат и полученного дохода. На основании выше изложенного с уверенностью можно сказать, что руководитель центра ответственности должен:

– иметь такие полномочия, которые давали ему возможность для достижения поставленных целей;

– руководители должны иметь такое право, которое давало бы им возможность принимать самостоятельные решения использования ресурсов (материальных, трудовых, финансовых);

– руководитель должен отвечать за выполнение определенного плана и осуществлять контроль показателей, в том числе на него возлагаются контрольные функции подчиняемых ему цехов, структур то есть центра ответственности нижестоящего уровня.

Объемы обязанности и полномочия руководителя определяются на уровне центров дохода, капитальных вложений и инвестиций, затрат, прибыли и другие центры. Структура и требования центров ответственности представлена на рисунке 10.



Рис. 10. Структура и требования центров ответственности

На основании проведенного анализа организационной структуры управления и имеющиеся бизнес-процессы изученной коммерческой, можно сделать вывод, что целесообразно по своей функциональной роли и назначению, определить следующие центры ответственности:

- центр затрат: производственные отделы и отделы снабжений;
- центр дохода: отдел продаж;
- центры прибыли.

Центр доходов – это руководители отдела продаж предприятия, которые отвечают, прежде всего, за достижение заданного уровня выручки. В этом случае его основными полномочиями является анализировать структуру продаж и условия заключения договоров с целью выполнения плана.

Центры затрат - Это производственный участок где руководитель несет ответственность за соблюдения установленных лимитов затрат по производству планового количества продукции. Но в этом случае руководители производства следят за соблюдением срока изготовления необходимого количества и качества продукции. На основании произведенного анализа нами было определено создать внутри отдела производства такие центры затрат по производству как «Сиропные вафли», «Сэндвич-печенье».

Затраты по закупке сырья для его дальнейшей переработки и выпуска продукции. Специалисты отдела по снабжения наделены правом для осуществления расчетов плановых затрат на закупку необходимого сырья заданного качества в конкретные сроки.

Руководитель исследуемой организации налаживает взаимодействия с клиентами по вопросам общей системы налогообложения, а также непосредственно отвечает только за те произведенные расходы по его обслуживанию в целом:

- заработная плата руководителя;
- начисленный налог и соответствующий сбор;

– организация отправки товара на склады для дальнейшего сопровождения доставок покупателям.

Руководитель исследуемой организации непосредственно должен быть наделен правом по привлечению клиентов- покупателей, но в данной организации это не проводится. Поэтому нами предложено было этот отдел передать в подчинение центра затрат.

Нами предложен центр определения прибыли. К центру прибыли как мы считаем необходимо определить, в подчинение руководителя исследуемой коммерческой организации, потому что контролирует и отвечает за все плановые показатели дохода и расхода по экономическому субъекту. Его основная задача, как и предприятия в целом, заключается в увеличении прибыли, ее целевого расходования. Такой показатель как прибыль взаимосвязан с показателем «доход», и «расход», поэтому причиной их соотношения является отражение этих результатов в управленческой отчетности, на основе которой будут составляться взаимосвязанные бюджеты производства, продаж и закупок.

Процесс принятия управленческих решений невозможен без направления управленческого учета, а их можно представить в следующем порядке рис. 11.

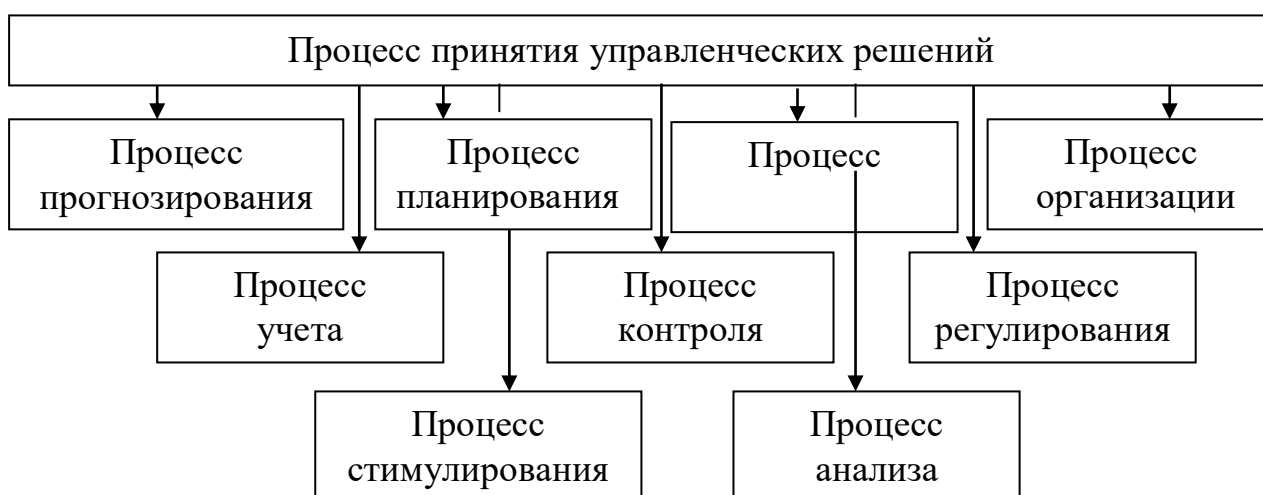


Рис.11. Процессы принятия управленческих решений

Процессы принятия управленческих решений позволяют оценивать достигнутые результаты деятельности экономического субъекта, выявлять

внутренние и внешние резервы дальнейшего его развития.

В ходе процессе проведенного анализа было предложена следующая модель бизнес процессов.

И так на основе представленной модели мы видим, что бизнес-процессы «выполнение заказа» осуществляется с периода поступлений в определенном виде заказов от клиентов к менеджерам и прекращается при поступлении денежных средств на счет предприятия или в кассу за выполненный заказ. Изучив, представленную модель мы видим, что такие процессы осуществляются в несколько этапов рисунок 12.

* это события, которые запускают бизнес-процессы.

1. это действия для создания документа, товарной накладной, заказа покупателю.

2. это действия по отправке товаров, продукции,

3. Действие по передаче документов по соответствующему заказу.

4. Действие по сбору заказа.

5. Действие по представлению документов в бухгалтерию.

*Событие, завершающее бизнес-процесс.

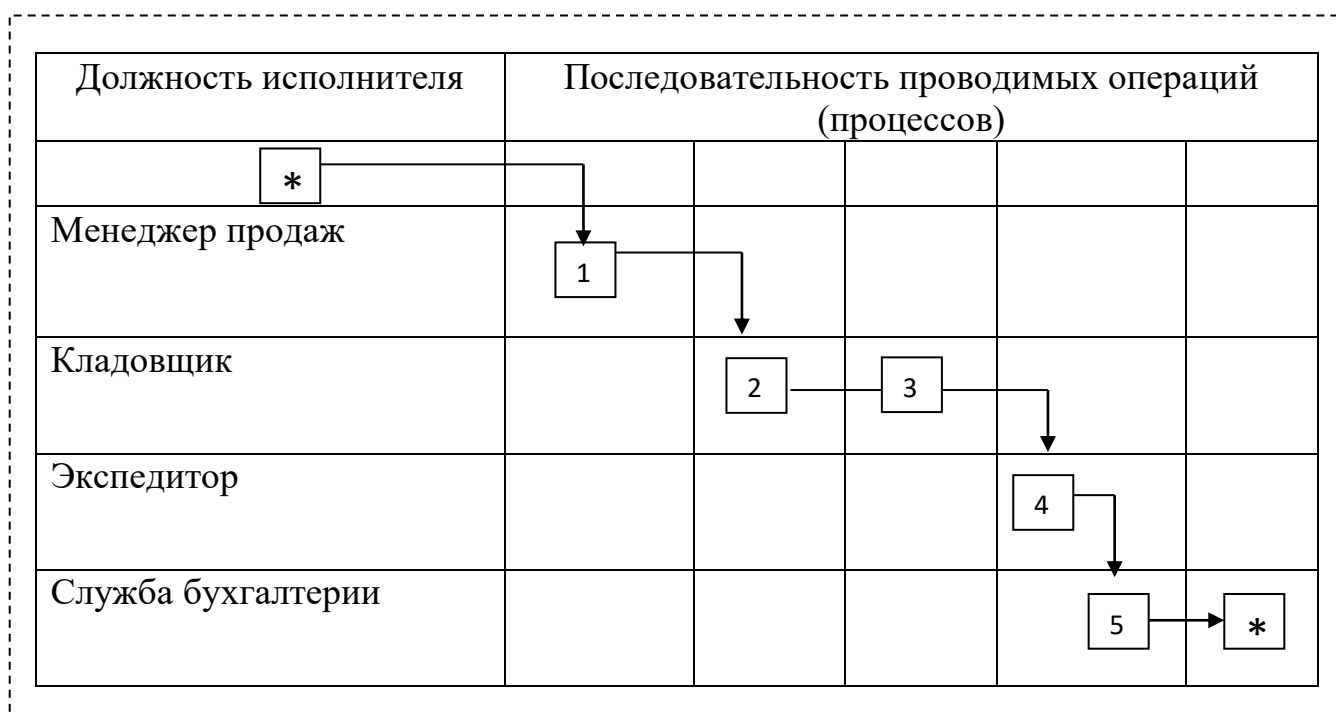


Рис. 12 Функциональная модель бизнес процесса

Для составления соответствующего бюджета целесообразно построить такую информационную модель, которая позволила бы систематизацию информации в управленческий отчет. В связи с этим необходимо построить систему управления, которая бы собирала и отражала затраты по основному процессу и на ее основе можно будет рассчитывать себестоимость выпускаемой продукции.

В ходе проведенного исследования было выявлено, что в отделе продажи «выполнение заказа» по предприятию не осуществляется документами специального образца, другими словами, не сформирован документооборот процесса-продажи. По словам руководителей, в том числе начальника отдела продажи и участников процессов была установлена следующая модель взаимодействия участников процесса. Клиенты формируют по телефону менеджеру продажи заказы в устной форме, менеджеры продажи составляют такие документы и направляют их на склады. На основании товарных накладных, которые предоставляет отдел продажи кладовщику, формирует заказы на отправку, затем экспедитор осуществляет доставку товара до покупателя или «пункта назначения» и в течение определенного времени вырученные денежные средства поступают на счет организации. По результатам данного опроса были выявлены следующие проблемы:

- ошибка в формировании заказов по телефонным разговорам и невозможность восстановить заказы, поступившие от покупателя;
- экспедиторы не имеют данных по срочности доставки заказов, доставляет все то, что готово к отправке.

Для составления взаимосвязанных бюджетов необходимо построить такую информационную модель, которая позволила бы систематизировать необходимую информацию в управленческом отчете. Для построения системы управления важно определить затраты на основные процессы и рассчитать себестоимость продукции.

В ходе исследования выяснилось, что в отделе продаж «выполнение заказа» в целом не сопровождаются документами особого образца, иными словами, документооборот процесса продажи не формируется. По словам менеджеров, в том числе руководителя отдела продаж и участников процессов, была установлена следующая модель взаимодействия участников процесса. Заказчики формируют заказы устно по телефону менеджеру по продажам, менеджеры по продажам формируют документы и доставляют их на склад. На основании накладной, предоставленной отделом продаж кладовщика, формируется заказ на отгрузку, после чего экспедиторы доставляют товар до места назначения и в течение определенного времени выручка переводится на счет организации. По результатам этого опроса была выявлена следующая проблема:

- ошибка в формировании заказов на телефонные разговоры и невозможность восстановления заказов, полученных от покупателя;
- у экспедиторов нет данных о срочности доставки заказов, доставляется все, что готово к отправке.

Эти проблемы были учтены при формировании предлагаемой информационной модели бизнес-процесса. Исходя из правил принятия заказа клиента, менеджер по продажам создает запрос в базе данных 1С путем создания документа «Заказ клиента», в котором указываются необходимые реквизиты контрагента, оформляется желаемый товар, проставляется количество и цена, возможна скидка. На основании заказа покупателя менеджер формирует документ «Счет-фактура» (реквизиты и поля для товаров заполняются автоматически в соответствии с заказом покупателя). Далее менеджер распечатывает 2 товарных накладных и одну накладную на склад (где указывается дата отгрузки, адрес), по которой будет собираться заказ. Затем менеджер передает все документы склад. После того, как менеджер по продажам выдал все документы (с печатью и подписью), менеджер отдела продаж доставляет документы на склад и передает их владельцу магазина. Важно отметить, что накладная должна содержать дату

отгрузки, способ доставки (по городу или транспортной компании), номер телефона контактного лица и менеджера, ответственного за заказ »(5). «Кладовщик собирает заказ. Кладовщик должен забрать заказ в момент отправки товара экспедитором, если на складе, указанном в счете-фактуре нет товаров, кладовщик информирует менеджера о соответствующем заказе. Кроме того, в Коробки хранитель должен упаковать документы, которые были подготовлены менеджером отдела торговли. После того, как заказ был сформирован, экспедитор во время отгрузки загружает товары в транспорт и, в зависимости от пункта назначения, представляет заказ непосредственно в покупателя, а также возвратный документ с подписью и печатью контрагента. После доставки заказа до места назначения экспедитор должен составить отчет о выполненной отправке .

Процесс отгрузки заказа до клиента обеспечивается следующими документами, которые представлены в модели бизнес-процесса на рис.13.

1. Заявка-заказ от клиента.
2. Расходная накладная на склад.
3. Заявка экспедитору.
4. Товарные накладные для покупателя.
5. Отчет по отгрузкам экспедитора.
6. Транспортные накладные (если отгрузка осуществлялась через транспортные компании).

Таким образом, в указанном бизнес-процессе задействованы следующие подразделения: бухгалтерия, производственный отдел, отдел продаж, а также отдел снабжения и логистики.

На основании представленной документации нами предложена информационная модель бизнес – процесса, которая демонстрирует все входы и выходы приходящих процессов.

Основным процессом при формировании заказа является своевременное оформление документов для формирования и исполнения заказа.

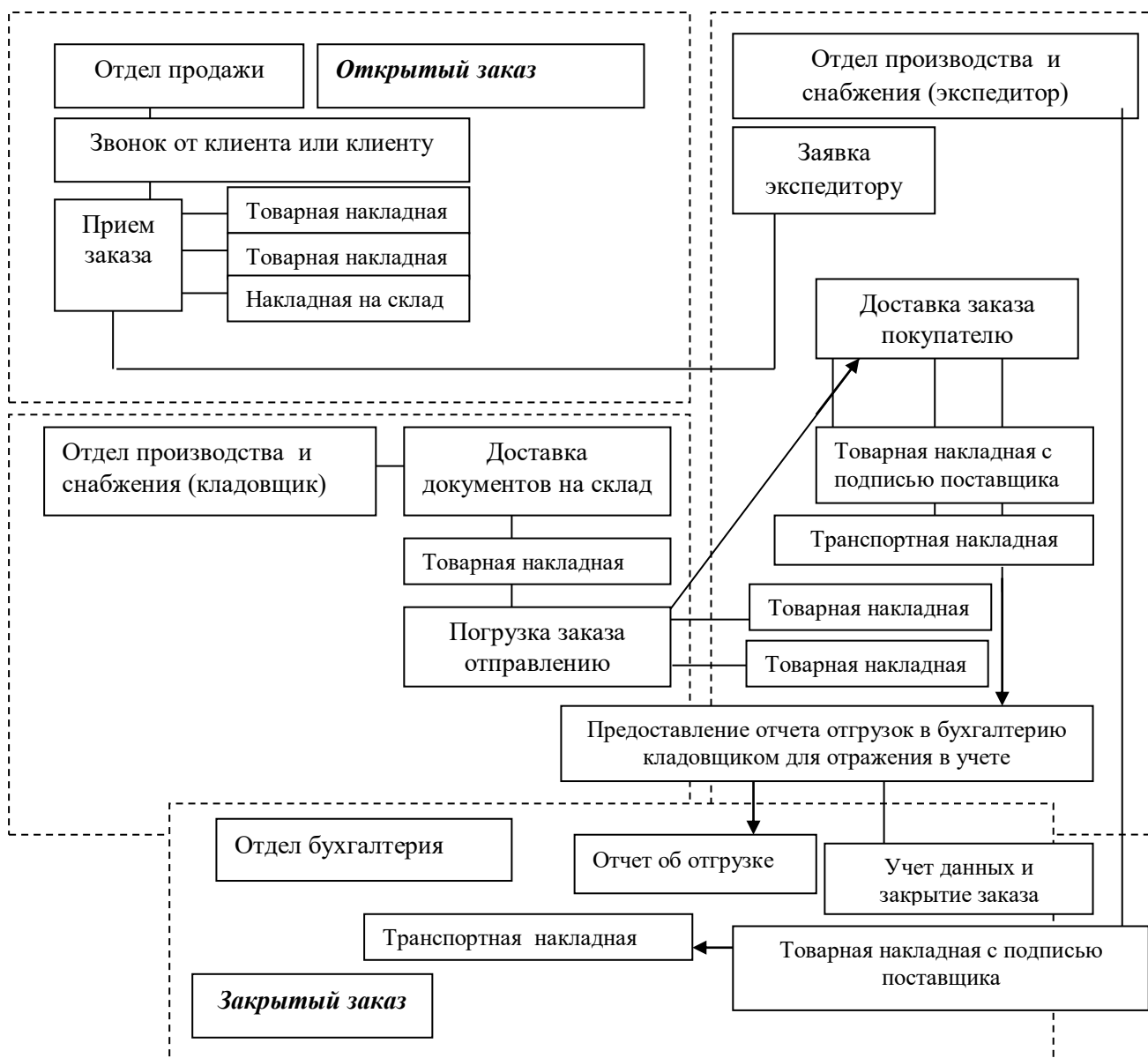


Рис.13. Информационная модель бизнес-процесса

Соблюдение этапов документального сопровождения заявки структурными подразделениями позволит своевременно выполнить заказ. Предложена информационная модель бизнеса. Процесс решает основные проблемы и демонстрирует все входы и выходы процесса. На основании анализа исследуемого предприятия и описания бизнес-процесса были выявлены следующие бухгалтерские проблемы:

– внутри процесса нет документооборота, что делает невозможным четкое разграничение отходов процесса, получающегося в результате брака с чистым сырьем и готовой продукцией;

– из-за того, что учет ведется только для сырья, поступившего на склад, и количества произведенной готовой продукции, реальный расчет остатков материалов на складе затруднен;

– косвенные затраты на продукт не распределяются, что обесценивает управленческое решение, основанное на расчете себестоимости продукции;

– не все материалы поступают на склад с документами, соответственно, такие расходы не связаны напрямую со стоимостью готовой продукции, что также делает невозможным расчет реальной стоимости».

«Процессно-ориентированный подход к учету включает в себя построение информационной модели, которая обеспечила бы рациональное распределение косвенных затрат по стоимости готовой продукции, так что первым шагом для определения общей стоимости готовой продукции, то есть печенья послужило формирование информационной модели производственного процесса.

Основной задачей формирования утверждения требований к первичным документам является предоставление возможности получения информации о сумме прямых затрат, связанных с определенным действием, а также о количестве носителей затрат, расходуемых на определенные виды продукции, работ и услуг.

Оптимизация информационной модели позволит нам исключить товарно-материальные запасы, позволит связать определенное сырье с конкретными продуктами, что позволит вам отслеживать динамику затрат и выявлять факторы изменений, принимать управленческие решения для снижения его стоимости.

На основании изложенного можно сделать следующие выводы, что все производственные предприятия пищевой промышленности рассматривают пути повышения эффективности своей деятельности, одним из вариантов

является применение такого управленческого учета, который наиболее полно отвечает современным реалиям.

Объективно значимым является совершенствование системы управленческого учета на основе информационной модели бизнес-процесса, которая предполагает углубленное планирование системы взаимосвязанных бюджетов, учета, контроля, анализа и стратегического управления.

3.3. Методические аспекты формирования внутренней управленческой отчетности

В настоящее время большое внимание уделяется организации системы управленческого учета. Бухгалтерский управляющий учет в настоящее время занял прочное место в системе бухгалтерского учета и действует как подсистема, обеспечивающая управление организацией информацией, используемой в стратегических управленческих решениях. Основа организации управленческого учета – это внутренние финансовые отчеты, которые отражаются во внутренних бухгалтерских документах. Эта информация представлена в специализированных отчетных формах, в виде набора реальных и абстрактных показателей в определенном формате, сформированных в соответствии с внутренним регламентом организации, характеризующим внутреннюю и внешнюю среду организации в целом. Такая информация удовлетворяет информационные потребности пользователей внутреннего учета.

В практике бухгалтерского учета существует несколько особенностей классификации бухгалтерского учета управленческой отчетности. Основная особенность классификации управленческой отчетности включает в себя отчетность по элементам, по которым она представлена в соответствующих формах отчетности. Например, информация об активах, обязательствах и капитале организации за период и на определенную отчетную дату представлена в бухгалтерском балансе организации. Информация о доходах и расходах организации за определенный период

представлена в отчете о финансовых результатах.

Несмотря на то, что инструментарий теории управленческого учета и формирования отчетов на сегодняшний день в большей степени разработан, имеются возможности для его расширения, а также адаптации к отраслевым особенностям. Бухгалтерский учет, согласно одному из определений, представляет собой «упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организации и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций»

Управленческая отчетность является элементом бухгалтерской (финансовой) отчетности. Необходимость формирования управленческой отчетности вытекает из основных принципов ведения учета и его процедуры в том виде, в котором они существуют на сегодняшний день, а также из требований, предъявляемых к бухгалтерским данным с позиции экономического анализа. Управленческая отчетность – главный внутренний финансовый документ хозяйствующего субъекта. Желая подчеркнуть сущность управленческой отчетности, её иногда сравнивают с детальной «фотографией» бизнеса на отчетную дату. Прежде чем дать определение бухгалтерской «управленческой» отчетности и охарактеризовать данную учетную категорию, необходимо проследить истоки происхождения управленческого учета и его связь с другими фундаментальными бухгалтерскими категориями.

Говоря о фундаментальных категориях счетоводства, исследователи обычно обращаются к его методу. Бухгалтерский учет как наука и как практическая деятельность имеет свой специфический метод, содержание которого принято раскрывать через его составные части – элементы.

Таким образом, состав форм внутренней бухгалтерской отчетности и охватываемые ими вопросы и элементы шире, чем состав форм и набор элементов бухгалтерской финансовой отчетности. Например, одним из основных факторов производства продукции являются трудовые ресурсы

организации, но это информация, которая объективно не может быть представлена в бухгалтерском балансе. В связи с этим необходимо сформировать отдельные формы внутреннего учета управленческой отчетности, которые позволят оценить эффективность их использования. На основании вышеизложенного можно отметить, что трудовые ресурсы организации могут быть признаны в качестве еще одного элемента внутренней финансовой отчетности.

Особое внимание следует уделить управленческой отчетности по внешней среде, которая должна учитывать не только основные существенные параметры внешней среды организации, но и то, как она влияет на все сферы деятельности, а также как она управляет рисками, связанными с его деятельностью, как он взаимодействует с различными социальными группами. Это очень широкий круг вопросов для освещения, который может потребовать не только одной изолированной формы финансовой отчетности, а ряда связанных с ней форм отчетности.

Сами организации могут формировать необходимые формы, которые будут предоставлять информацию для анализа и раскрывать дополнительные приложения к внутреннему балансу.

«Одной из основных проблем, с которыми сталкиваются бухгалтерские специалисты и менеджеры при разработке бухгалтерской управленческой отчетности, является размер ее форм, которые тесно связаны с вопросами наглядности, ясности и аналитической информации»(16). Чтобы информация была максимально раскрыта, учетные и аналитические возможности должны включать большое количество показателей, которые иногда составляют сотни. Естественно, что в этом случае информация, представленная в отчетах, не видна. «Таким образом, стремление сделать отчетность пригодной для анализа приводит к противоположному эффекту. Определение количества показателей, которые должны быть приведены в отчетах по управлению бухгалтерским учетом, является сложной задачей. То есть можно отметить, что информация, представленная в бухгалтерском

балансе, снижает ее аналитическую ценность и соответственно уменьшает результаты анализа отдельных показателей. Но большое количество показателей, приведенных в балансе, также снижает его аналитическую ценность, ухудшается восприятие отчетных форм пользователем, анализирующим информацию»(16).

В связи с этим мы рассматриваем управленческую отчетность как систему учетно-аналитической информации. Это позволяет нам отметить, что бухгалтерская и аналитическая информация, представленная в финансовой отчетности, является определенной целостностью, имеющей внутреннюю структуру. «В то же время каждая предлагаемая отчетная информация должна представлять собой определенный синтез реальных и абстрактных (расчетных) показателей. Поскольку представление только реальных показателей или только абстрактных показателей не позволяет, как правило, сделать обоснованный вывод об организации. Поэтому бухгалтерская управленческая отчетность в этом случае предоставляет учетную и аналитическую информацию, которая получается расчетным путем и содержит фактически достигнутые показатели и значения»(19).

Тем не менее, реальные и абстрактные показатели должны быть разграничены для обеспечения наглядности, понятности и аналитической информации. Это можно сделать, сгруппировав показатели в отдельные группы разделов управленческой формы отчетности (рисунок 14).

Первая группа представлена в виде – характеристики объекта, которая должна раскрывать представленную информацию и отражать в себе такие обоснованные показатели, которые будут использованы для расчета абстрактных показателей. Система обоснованных показателей должна быть представлена с учетом логической последовательности, то есть эти показатели должны в полном объеме демонстрировать информацию о соответствующих объектах и их составных частях: во внутреннем бухгалтерском балансе – о ресурсах организации. Система обоснованных

показателей управленческой отчетности можно представлять с использованием различных форматов.

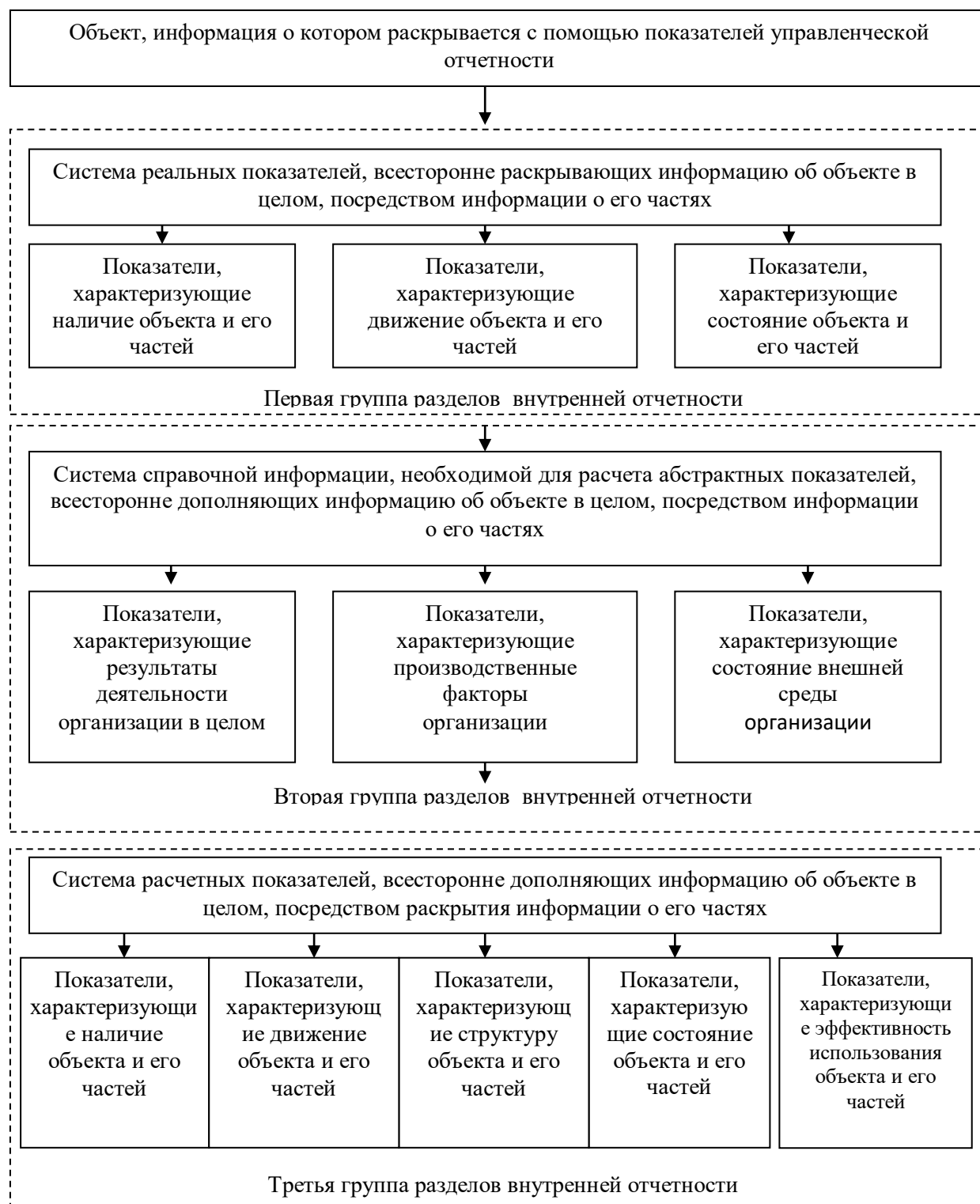


Рис.14. Предлагаемая схема бухгалтерской управленческой отчетности

И так во второй группе представлена как, справочная информация,

которая включает следующие показатели:

- объемы продажи, прибыли от продажи, нераспределенную прибыль;
- это факторы, которые являются производственными и участвуют в процессе деятельности, такие как, средняя стоимость основных средств и материальных запасов и другие;
- влияние внешней среды - коэффициент дисконтирования, курс национальной денежной валюты и другие показатели.

Состав показателей данной группы или раздела целесообразно определить на основе представленного набора расчетных показателей, которые включены в аналитическую группу разделов.

Третья группа этой формы рассмотрена, как раздел, который можно использовать для анализа объекта и она включает в себя абсолютные и относительные абстрактные (расчетные) показатели, которые являются дополнительными и определяют характеристики данного объекта через выявление взаимосвязи между отдельными частями, составляющими целое. При использовании этой системы расчетных показателей бухгалтерской управленческой отчетности также можно использовать и различные другие форматы. Процедура составления управленческой отчетности имеет глубокие исторические корни. История зарождения управленческого учета является неотъемлемым элементом метода бухгалтерского учета, что было описано на начальных этапах становления учета как практической деятельности и, в дальнейшем, как научной дисциплины.

Несмотря на то, что инструментарий теории управленческого учета и формирования отчетов на сегодняшний день в большей степени разработан, имеются возможности для его расширения, а также адаптации к отраслевым особенностям. Бухгалтерский учет, согласно одному из определений, представляет собой «упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организации и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций»

Управленческая отчетность является элементом бухгалтерской (финансовой) отчетности. Необходимость формирования управленческой отчетности вытекает из основных принципов ведения учета и его процедуры в том виде, в котором они существуют на сегодняшний день, а также из требований, предъявляемых к бухгалтерским данным с позиции экономического анализа. Управленческая отчетность – главный внутренний финансовый документ хозяйствующего субъекта. Желая подчеркнуть сущность управленческой отчетности, её иногда сравнивают с детальной «фотографией» бизнеса на отчетную дату. Прежде чем дать определение бухгалтерской «управленческой» отчетности и охарактеризовать данную учетную категорию, необходимо проследить истоки происхождения управленческого учета и его связь с другими фундаментальными бухгалтерскими категориями.

Говоря о фундаментальных категориях счетоводства, исследователи обычно обращаются к его методу. Бухгалтерский учет как наука и как практическая деятельность имеет свой специфический метод, содержание которого принято раскрывать через его составные части – элементы.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В условиях финансового кризиса и возрастающей конкуренции принятие правильных управленческих решений во многом зависит от своевременности, полноты и достоверности получаемой информации. В настоящее время для управления бизнесом необходимо в комплексе решать возникающие проблемы, которые являются внешними и внутренними причинами. В современных условиях функционирования экономики, в период происходящего кризисного процесса, для совершенствования внутренней системы управления, необходимы условия, в которых осуществляется вся деятельность хозяйствующих субъектов. Так как нестабильные условия оказывают существенное влияние на процессы формирования эффективной модели бизнеса, но в это не простое время для экономики происходит резкое падение объема продаж и спад производства, ужесточается конкуренция на внутреннем и внешнем рынках.

Принимаемые управленческие решения носят разный характер и соответственно опираются на разнообразную информацию. В частности:

- оперативные управленческие решения принимают менеджеры исходя из оперативной финансово-хозяйственной информации. Такая информация поступает к менеджеру по запросу и часто не оформляется документально, но позволяет быстро принимать решения;

- тактические решения принимают менеджеры, опираясь не только на информацию текущего периода, но и на данные статистики, анализа экономической, финансово-хозяйственной информации предыдущего периода, а также плановые и прогнозные показатели;

- стратегические решения невозможно принимать без плановой, прогнозной информации о развитии того или иного сектора экономики, сегмента рынка, без учета внутренних и внешних факторов.

Таким образом, на практике выделяют два направления развития концепции управленческого учета в зависимости от целей, преследуемых экономическим субъектом.

Внутренний управленческий учет. Цель такого учета состоит в подготовке, интерпретации информации для целей тактического управления хозяйственной деятельностью предприятия. Подготовка генерального бюджета на ближайшую перспективу возможно на год – одна из практических задач этого направления управленческого учета. Главная цель внутреннего управленческого учета – способствовать повышению эффективности и прибыльности производственных процессов в организации.

Стратегический управленческий учет. Цель такого учета состоит в подготовке качественной информационной базы данных для потребностей стратегического менеджмента, принятия руководством организации управленческих решений, нацеленных на долгосрочную перспективу развития вперед. Составление стратегического плана развития организации на долгосрочную перспективу строится, в том числе на основе прогнозов развития и направление развития предприятия, что повышает и расширяет статус и сферу действия управленческого учета. В тоже время необходимо отметить, что, данный вид управленческого учета получает в последнее время наибольшее развитие в западных странах.

Основными инструментами при реформировании управленческого учета являются эффективная система управления затратами при усилении позиции на рынке и получения устойчивого преимущества конкурентоспособности, что определяет целесообразность применения управленческого учета и контроля в организациях по производству выпускаемой продукции. При этом необходимо помнить, что управленческий учет используется внутренними пользователями, а также его ведение регулирует государство, связи с этим ведение такого вида учета и особенности его применения сугубо индивидуальны и определяются внутренними потребностями менеджеров предприятия. При этом часто сведения управленческого учета, например о ценообразовании, являются коммерческой тайной. Обобщая вышеизложенное, следует отметить, что ведение управленческого учета – проблемная система, которая объединяет в

совокупности формы и методы планирования, учет, контроль и анализ, и предназначена для расширения информационных возможностей при обеспечении процесса при принятии управленческого решения. Практика показывает, что сфера интереса управленческого учета можно формировать ввиду следующей системы:

- управление расходами с применением методов нормирования, планирования, анализа отклонений фактических расходов от планируемых;
- бизнес-процессы заготовки, производства, продажи;
- ресурсом;
- финансовым потоком;
- задолженностью (дебиторской и кредиторской задолженностью);
- ассортиментом;
- некоторыми видами деятельности;
- стратегией экономического субъекта.

Объект управления и технологию производственного процесса организация рассматривает и определяет обычно самостоятельно. В связи с этим элементы и процедуры управленческого учета практически все коммерческие организации в основном отражают в учетной политике либо издают отдельное положение, в котором пописывают все тонкости, и особенности отражения совершаемых операций на счетах учета и отражают в отдельном локальном акте внутреннего пользования.

В связи с этим, роль управленческого учета определяется в следующем порядке, вначале осуществляется подготовка информации для направления менеджерам, а потом они формируют управленческие решения. Но основной целью любого предприятия является получение прибыли, поэтому для повышения прибыльности бизнеса, роль управленческого учета увеличивается, так как именно на основе данных отражаемых в управленческом учете осуществляется контроль производства продукции, работ, услуг путем управления себестоимостью, доходами и ценообразованием. Ведь только проведя анализ продажи, финансовых

результатов от продажи, можно определить основные причины снижения показателей прибыльности.

Поэтому в современных условиях развития деятельности коммерческих организаций управленческий учет не используется в каждом предприятии, не смотря на то, что ведение управленческого учета в кризисной ситуации могло бы раскрыть информационные потоки таким образом, что многие организации справились с этой проблемой без трудностей. На то есть несколько причин:

– отсутствие высококвалифицированных специалистов в области учета и отчетности.

Постановка и ведение такого учета требует профессионального суждения специалистов. Практические работники этой области учета должны обладать экономическим кругозором, знаниями в области бухгалтерского учета, планирования, знать технологию производства (оказания услуг, выполнения работ) конкретной организации, иметь навыки проведения анализа и способности к его интерпретации;

– отсутствие практического примера внедрение управленческого учета и отраслевых методических рекомендаций. Управленческий учет в России возник очень давно и не так просто, то есть он существовал всегда, так как калькуляционный производственный учет используется практиками давно, но к моменту возникновения управленческого учета да и в настоящее время он не подкрепляется информационно-методической базой, которая могла бы использоваться при способах калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг);

– желание сэкономить на специалистах. Ведение управленческого учета включают в должностные обязанности бухгалтера, который и так перегружен бухгалтерскими и налоговыми вопросами;

– отсутствие культуры сбора информации и ответственности за ее обработку и сохранение. Управленческий учет предполагает наделение лиц,

занимающихся сбором и обработкой информации, не только обязанностями, но и полномочиями;

– при больших объемах информации – отсутствие автоматизации технологических процессов управленческого учета. Формирование управленческой информации в бухгалтерском программном продукте требует индивидуальной наладки в каждом экономическом субъекте.

Чрезмерное расширение, как и сужение круга задач управленческого учета, идет не на пользу основной цели управленческого учета - представлению информации для принятия управленческих решений оперативного, тактического и стратегического характера.

На основании выше изложенного можно отметить, что происходящие изменение условия деятельности экономических субъектов в это не простое время, в период происходящих кризисных процессов, а также ряда различных факторов, возникающих в современных экономических условиях – увеличение трудности в период кризиса в целом, требуют более жестких исполнений при организации управленческого учета.

Однако проводить соответствующие реформы, то есть формирование систем управленческого учета и контроля в экономических субъектах предлагают вести так учет, чтобы при получении данных информация была достоверна, адекватна и «прозрачна».

В период кризисных процессов, которые происходят в настоящее время в экономике, формируются условия, в которых осуществляют свою деятельность хозяйствующие субъекты. При нестабильности этих условий необходимо оказывать существенное влияние на процессы формирования эффективной модели бизнеса, так как происходят падения объем продаж, но и конечно как следствие производства, ужесточается конкуренция на внутренних и внешних рынках.

И так переход экономических субъектов к самостоятельности, обуславливает полную их ответственность за результаты своей деятельности, что существенно повышает значимость при принятии решений на всех

уровнях управления на основе учетной и аналитической информации с целью обеспечения непрерывности и эффективности функционирования субъектов на долгосрочную перспективу в условиях неопределенности конкурентного времени.

В современных условиях хозяйствования важно обращать внимание при управлении затратами для упрочнения позиций на рынке и достижения устойчивого преимущества перед конкурентами. Поэтому при производстве необходимо учитывать отраслевые особенности, а также обращать внимание на происходящие бизнес процессы, постановку управленческого учета в любом производстве, что приведет к адаптации отдельных инструментов и системы управленческого учета и контроля в целом к конкретному объекту.

Порядок ведения управленческого учета в производственных отраслях не регулирует российское законодательство, но также порядок ведения остается сложным и востребованным в применяемой методологии учета. Поэтому при адаптации разработанного отечественными и зарубежными учеными и практиками инструмента управленческого учета с учетом производственного процесса и применяемых бизнес-процессов в современных условиях ведения деятельности субъектами является неизученной и сложной проблемой.

Поэтому важнейшими направлениями развития управленческого учета становятся совершенствование методических рекомендаций по учету затрат по центрам ответственности и местам их возникновения. Это является объективной необходимостью повышения рентабельности производства, уменьшения себестоимости продукции, способствует росту конкурентоспособности российских производителей и укрепляет их позиции на внутренних и внешних рынках.

По результатам проведенного в период выполнения работы сформированы рекомендации.

Сущностью управленческого учета и принципами его организации является интегрированная система планирования, учета, контроля и анализа

затрат, которая обобщает информацию для принятия оперативных управленческих решений.

ОАО «Кондитерская фабрика «Белогорье» входит в двадцатку лидеров по производству печенья в России. Фабрика является одним из ведущих в Центральном Черноземье предприятий, специализируется на производстве мучных кондитерских изделий. Всего выпускается более 70 видов кондитерских изделий, и их большинство являются лидерами продаж.

Основные показатели экономической деятельности свидетельствуют о динамичном развитии кондитерской фабрики.

Изучив отчетность с уверенностью можно сказать, что финансовые результаты ОАО «КФ «Белогорье» за 2015-2017 гг. на высоком уровне но, однако в последнее время происходит уменьшение выручки за анализируемый период, а как видим по произведенным расчетам увеличивается чистая прибыль, а также увеличиваются объемы продаж. Стоит отметить, что экономический субъект является платежеспособным, а значит и ликвидным.

В процессе проведенного исследования к организации управленческого учета дало возможность систематизировать организационно-методические аспекты формирования системы управленческого учета и предложить направления совершенствования.

В работе рассмотрена необходимость применения системы бюджетирования в рамках управленческого учета.

Проведенное исследование позволило сделать вывод, что центр ответственности субъекта – является важным элемент системы управленческого учета, формирование которого обусловлено особенностью организационной структуры, бизнес-процесса, для эффективного управления затратами, доходами, инновациями, с целью повышения рентабельности производства, снижения себестоимости продукции, обеспечения конкурентоспособности хозяйствующего субъекта.

Проведенное исследование показало, что эффективность управления субъектом определяются формированием и функционированием системы бюджетов в рамках данного субъекта, в связи с чем, в работе обоснованы и предложены проекты бюджетов.

Таким образом, совершенствование методического инструментария и технологии организации управленческого учета, выполненное в работе, позволит создать механизм контроля в системе управленческого учета производственного субъекта при формировании центров ответственности с учетом инновационной направленности производства.

Деятельность субъектов направлена на получение максимальной прибыли. Усиление контрольной функции управленческого учета в субъектах позволяет достигать повышения рентабельности производства, снижения себестоимости и повышения ее качественных показателей, что приведет к выходу из кризисной ситуации и увеличению прибыли.

Поэтому важным элементом в системе управленческого учета является контроль затратами на производство, возникновение которых всегда связано с деятельностью конкретных лиц. При этом большее значение приобретает проблема приближения учета затрат к рабочему месту, к центрам затрат и центрам ответственности в целях контроля, что является одним из важнейших направлений развития управленческого учета.

Контрольные функции в системе управленческого учета предполагают наличие информационного обеспечения процесса управления, прогнозирования результата и оценки деятельности субъекта и его структурных подразделений. Применение традиционного метода учета и контроля не всегда позволяют в полном объеме реализовать требования современного управления, и как следствие, возникает потребность в совершенствовании информативности процесса ведения управленческого учета с целью своевременного получения данных о затратах для осуществления контроля за ними и принятия управленческих решений.

Приоритеты дальнейшего развития управленческого учета и отчетности заключается в выборе наиболее перспективных направлений дальнейшего развития стратегического учета и отчетности.

Процедура составления управленческой отчетности имеет глубокие исторические корни. История зарождения управленческого учета является неотъемлемым элементом метода бухгалтерского учета, что было описано на начальных этапах становления учета как практической деятельности и, в дальнейшем, как научной дисциплины.

Несмотря на то, что инструментарий теории управленческого учета и формирования отчетов на сегодняшний день в большей степени разработан, имеются возможности для его расширения, а также адаптации к отраслевым особенностям. Бухгалтерский учет, согласно одному из определений, представляет собой «упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организации и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций»

Управленческая отчетность является элементом бухгалтерской (финансовой) отчетности. Необходимость формирования управленческой отчетности вытекает из основных принципов ведения учета и его процедуры в том виде, в котором они существуют на сегодняшний день, а также из требований, предъявляемых к бухгалтерским данным с позиции экономического анализа. Управленческая отчетность – главный внутренний финансовый документ хозяйствующего субъекта. Желая подчеркнуть сущность управленческой отчетности, её иногда сравнивают с детальной «фотографией» бизнеса на отчетную дату. Прежде чем дать определение бухгалтерской «управленческой» отчетности и охарактеризовать данную учетную категорию, необходимо проследить истоки происхождения управленческого учета и его связь с другими фундаментальными бухгалтерскими категориями.

Говоря о фундаментальных категориях счетоводства, исследователи обычно обращаются к его методу. Бухгалтерский учет как наука и как практическая деятельность имеет свой специфический метод, содержание которого принято раскрывать через его составные части – элементы.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. РФ. Государственная Дума. ГК РФ [Текст] ч. 2, утв. ФЗ РФ от 26.01.1996 г. № 14 ФЗ (в ред. от 14.06.2012 г.) – (Кодексы РФ);
2. РФ Государственная Дума. НК РФ [Текст] ч. 2 утв. ФЗ РФ от 05.08.2000 г. № 117 ФЗ (ред. от 30.12.2012 г.) (с изменениями и дополнениями вступившими в силу с 01.03.2013 г.) - (Кодексы РФ);
3. О бухгалтерском учёте [Электронный ресурс]: утв. ФЗ РФ № 402 – ФЗ от 06.12.2011 – consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=122855; -(Законы РФ);
4. О переводном и простом векселе [Электронный ресурс]: утв. Федеральным законом Российской Федерации № 48-ФЗ от 11.03.1997 – Ресурс доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=13669> - (Законы Российской Федерации);
5. Об обществах с ограниченной ответственностью [Электронный ресурс]: утв. Федеральным законом Российской Федерации № 14 ФЗ от 08.02.1998г. (ред. от 29.12.2012 г.) – Ресурс доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=140264>; - (Законы Российской Федерации); Указание ЦБР от 20 июня 2007 г. N 1843-У
6. О предельном размере расчетов наличными деньгами и расходовании наличных денег, поступивших в кассу юридического лица или кассу индивидуального предпринимателя [Текст]/ утв. Центральным Банком РФ от 20.06.2007 г. № 1843-У (ред. от 28 апреля 2008 г.) - (Нормативные акты России);
7. Положение Банка России «О правилах осуществления перевода денежных средств» [Текст]/ утв. Центральным Банком РФ от 19.07.12 года № 383-П - (Нормативные акты России);
8. Положение о платежной системе Банка России [Текст]/ утв. Центральным банком РФ от 29.06.2012 г. (в ред. Указания Банка России от 15.03.2013 № 2981-У) – (Нормативные акты России);
9. Положение по бухгалтерскому учёту «Учётная политика

организации» [Текст] (ПБУ 1/2008), утв. Приказом Минфина РФ № 106н от 06.10.2008 г. (ред. от 18.12.2012г.) – (Нормативные акты России);

10. Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01 (ред. 7 ноября 2006 г., 26 марта 2007 г., 25 октября 2010 г., 16 мая 2016 г.)

11. Об оформлении взаимной задолженности предприятий и организаций векселями единого образца и развитии вексельного обращения, [Текст] утв. Постановлением Правительства Российской Федерации от 26.03.1994 г. № 1094. (ред. Постановления Правительства РФ от 27.12.95 № 1295) – (Нормативные акты России);

12. Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации, [Электронный ресурс], утв. Приказом Минфина РФ №34н от 29.07.1998 г. (ред. от 24.12.2010 г.) Ресурс доступа: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=111058> – (Нормативные акты России);

13. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации», [Текст] утв. приказом Минфина РФ от 06.05.99 № 32н (ред. Приказов Минфина РФ от 27.04.2012 №55н);

14. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации», [Текст] утв. Приказом Минфина России от 06.05.1999 №33н (ред. Приказов Минфина РФ от 27.04.2012 №55н) - (Нормативные акты России);

15. План счетов бухгалтерского учёта финансово – хозяйственной деятельности организации и Инструкция по его применению, [Текст] утв. приказом Минфина РФ №94н от 31.10.2000г. (ред. от 08.11.2010 г.) - (Нормативные акты России);

16. Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, [Текст], утв. Приказом Минфина РФ № 49 от 13.06.1995г. (ред. от 08.11.2010 г.) – (Нормативные акты России);

17. Абрамова А.С., Ошибки в расчетах с дебиторами и кредиторами. // Бухгалтерский учет [Текст]/ А.С. Абрамова - 2014. № 6.

18. Агеева В.И., Дебиторская задолженность: правовые и налоговые аспекты, риски и рычаги влияния // Менеджмент сегодня [Текст]/ В.И. Агеева -2013. - №1.
19. Академик [Электронный ресурс]: web-портал словарей и энциклопедий / Режим доступа: <https://dic.academic.ru>.
20. Акатьева М.Д. Метод бухгалтерского учета: авторский взгляд [Текст] / М.Д. Акатьева // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – №48. – С. 43-49.
21. Алексашина Т.Ф. Качественные характеристики, определяющие информативность бухгалтерской отчетности [Текст] / Т.Ф. Алексашина, О.В. Сидоренко // Стратегия социально-экономического развития общества: управленческие, правовые, хозяйственные аспекты. – 2016. – С. 33-36.
22. Алексеева И.В. Современная парадигма управленческой отчетности [Текст] / И.В. Алексеева, И.Н. Богатая // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – №45(339). – С. 2-13.
23. Андреева О.М. Баланс и отчетность как элементы метода современного бухгалтерского учета [Текст] / О.М. Андреева // Экономические науки. – 2015. – №6(127). – С. 127-129.
24. Астахов В.П., Бухгалтерский учет от «А» до «Я» [Текст]/ В.П. Астахов – Ростов н/Д: Феникс, 2013г.- 480 с.
25. Бабаев Ю.А., А.М. Петров, А.Л. Мельникова Бухгалтерский учет и контроль дебиторской и кредиторской задолженности[Текст]/ под ред. Ю.А. Бабаева - М.: Проспект, 2013 – 430 с.
26. Балансоведение [Текст] / под ред. Н.А. Бреславцевой. – Ростов-на-Дону: Феникс, 2004. – 480 с.
27. Бардина И.В. Бухгалтерское дело/ Бакалавр. Базовый курс [Текст]/ И.В. Бардина – М.: Юрайт – 2013 – 268 с.
28. Большая советская энциклопедия [Электронный ресурс]: web-версия / Режим доступа: <http://bse.sci-lib.com>.

29. Булыга Р.П. Аудит [Текст]: учебник / Р.П. Булыга. – М.: Юнити-Дана, 2015. – 431 с.
30. Бунькова Т.Е. Особенности бухгалтерского учета в условиях неплатежеспособности (банкротства) предприятия [Текст] / Т.Е. Бунькова, А.А. Макарецова // Современные тенденции развития науки и технологий. – 2015. – №9-7. – С. 19-21.
31. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник для вузов [Текст]/ Под ред. Проф. Ю.А.Бабаева. – 3-е изд., перераб. и доп. – М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2015 – 587 с.
32. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник [Текст]/ Ю.И.Бахтурина, Т.В. Дедова, Н.Л. Деносов и др.; Под ред. Н.Г. Сапожниковой – М.: ИНФРА-М, 2013– 505 с.
33. Бухгалтерский учет: Учебник [Текст]/ Н.П.Кондраков. – 4-е изд., перераб. и доп. – М.:ИНФРА-М, 2013 – 681с.
34. Вандина О.Г. Понятие учетно-аналитической системы и ее роль в управлении предприятием [Электронный ресурс] / О.Г. Вандина // Экономические науки. – 2014. –№7. – Режим доступа: http://www.rusnauka.com/20_AND_2014/Economics/7_174062.doc.htm.
35. Вихров А.А. Управленческий баланс, удобный для принятия решений [Электронный ресурс] / А.А. Вихров // Финансовый директор. – 2016. – Режим доступа: <https://fd.ru/articles/37276-sqk-15-m12-upravlencheskiy-balans-udobnyu-dlya-prinyatiya-resheniy>.
36. Все положения по бухгалтерскому учету [Текст] / М.: ЭКСМО, 2017. – 224 с.
37. Войко А. В., Оценка влияния дебиторской задолженности на формирование финансовых результатов предприятия/ Финансовый менеджмент [Текст]/ А.В. Войко – 2011. - N 4.
38. Гвоздева И.М. Бухучет и налогообложение для "нулевок" [Текст]/ И.М. Гвоздева - М.: ИД «ГроссМедиа»: РОСБУХ, 2015. – 614 с.

39. Геммерлинг Г.А., Ломакин О.Е., Шлёнов Ю.В. Ваше дело. Практический курс предпринимательства. – М.: БИНОМ, 2012. – 648 с.
40. Германова В.С. Пути повышения информативности бухгалтерской отчетности животноводческих хозяйств [Текст] / В.С. Германова, А.К. Немировченко // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – №37(331). – С. 31-40.
41. Дурин А. Дебиторская задолженность. Методы возврата, которые работают [Текст] / А. Дурин – Питер, 2015 г. – 192 с.
42. Ерохина Л. Бухгалтерский учет и анализ [Текст]/ Л. Ерохина – М.: Форум – 2012 г. – 496 с.
43. Еременко В.А. Инжиниринговые методы в бухгалтерском учете [Электронный ресурс] / В.А. Еременко, А.С. Клубкова // X Международная студенческая научная конференция «Студенческий научный форум» – 2018. – Режим доступа: <https://www.scienceforum.ru/2018/3260/5805>.
44. Ефимова Н.И. Производный балансовый отчет как инструмент стратегического анализа устойчивости организации [Текст] / Н.И. Ефимова // Проблемы современной экономики. – 2010. – №2-3. – С. 42-47.
45. Ефимова О.В. Мельник М.В. – Анализ финансовой отчетности [Текст]/ О.В. Ефимова – М.: Омега– Л, 2015 – 408с.
46. Заббарова О.А. Балансоведение [Текст]: учебное пособие / О.А. Заббарова. – М.: КНОРУС, 2007. – 256 с.
47. Ивашкевич В.Б. Учет и анализ дебиторской и кредиторской задолженности [Текст]/ В.Б. Ивашкевич – М.: Бухгалтерский учет. 2014. – 179с.
48. Информатика [Текст]: учебное пособие / сост. И.П. Хвостова. – Ставрополь: СКФУ, 2016. – 178 с.
49. Казанцева Н.А. Эволюция и развитие бухгалтерского баланса в России [Текст] / Н.А. Казанцева // Мир современной науки. – 2013. – №2(17). – С. 58-63.

50. Каморджанова Н.А., Карташова И.В. Бухгалтерский финансовый учет. 4-е издание, дополненное [Текст]/ Н.А. Каморджанова, И.В.Карташова – Питер, 2012 г. – 304 с.

51. Кемаева С.А. Сравнительный анализ показателей дебиторской и кредиторской задолженности в соответствии с МСФО. // Московский бухгалтер [Текст]/ С.А. Кемаева – 2016. №6.

52. Ковалев В.В. Введение в финансовый менеджмент [Текст]/ В.В. Ковалев – М.: Финансы и статистика, 2014. – 768с.

53. Ковалев В.В. Анализ баланса [Текст] / В.В. Ковалев, Вит. В. Ковалев. – М.: Проспект, 2017. – 912 с.

54. Кутер М.И. Из истории развития двойной бухгалтерии: баланс счета. Двойная запись и дуальные счета. Баланс финансовых результатов. Баланс бухгалтерских счетов [Текст] / М.И. Кутер // Инновационное развитие экономики. – 2013. – №2(14). – С. 75-84.

55. Кутер М.И. История двойной бухгалтерии: двойная запись [Текст] / М.И. Кутер, М.М. Гурская, К.М. Кутер // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – №17. – С. 46-64.

56. Кожинов В. Я. Бухгалтерский учет в торговле. Типовые хозяйственные операции и ситуации: произв. – практ. изд. [Текст] / В. Я. Кожинов. - М. : Экзамен, 2013. – 589 с.

56. Клинов Н.Н. Практика составления бухгалтерской отчетности за 2016 год: состав и детализация показателей, особенности формирования бухгалтерского баланса [Текст] / Н.Н. Клинов // Аудиторские ведомости. – 2016. – №11. – С. 52-64.

57. ондракова Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет [Текст]/ Н.П. Кондраков – М.: Проспект, 2015. – 488с.

58. Костюченко Н. Анализ кредитных рисков. Часть 2. Проблемная задолженность [Текст]/ Н. Костюченко – Скифия, 2012 г. – 376 с.

59. Купрюшина О. М. Организация анализа и контроля дебиторской и кредиторской задолженности хозяйствующего субъекта [Текст]/ О.М. Купрюшина - Воронеж, 2013. – 148с.

60. Лебедев К.Н. Почему модель кругооборота капитала К. Маркса так и не стала теорией бухгалтерского учета [Текст] / К.Н. Лебедев // Международный бухгалтерский учет. – 2015. – №1(343). – С. 43-52.

61. Лебедев К.Н. Является ли системный подход методом бухгалтерского учёта? [Текст] / К.Н. Лебедев // Вестник Финансового университета. – 2010. – №6. – С. 50-55.

62. Лукин В.А. Бухгалтерский баланс как система [Электронный ресурс] / В.А. Лукин, Е.В. Москаленко // Traektoriâ Nauki = Path of Science. – 2016. – №4. – С. 222-230. – Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/buhgalterskiy-balans-kak-sistema>.

63. Лысак И.В. Информация как общенаучное и философское понятие: основные подходы к определению [Текст] / И.В. Лысак // Философские проблемы информационных технологий и киберпространства. – 2015. – №2(10). – С. 9-26.

64. Мамошина О.В. Бухгалтерский баланс как основная форма бухгалтерской отчетности (часть 1) [Текст] / О.В. Мамошина // Социально-экономические явления и процессы. – 2012. – №2(48). – С. 67-73.

65. Малицкая В.Б. К вопросу об аудите дебиторской задолженности. // Вестник ТГУ. 2011. №1. Международные стандарты финансовой отчетности [Текст]/ В.Б. Малицкая – М.: Аскери. 2011. – 283 с.

66. Мартиросян Т.Р. Информативность внутренней отчетности в условиях управления инновационной деятельностью на основе учетного ресурса [Текст] / Т.Р. Мартиросян // Учет и статистика. – 2015. – №3(39). – С. 25-31.

67. Мельникова Л. А., Петров А.М., Басалаев Е.В. Учет и анализ [Текст]/ Л. А.Мельникова, А.М. Петров, Е.В. Басалаев. – Курс. Инфра –М – 2013 г. – 512 с.

68. Муравицкая Н.К. Лукьяненко Г.И. Бухгалтерский учет [Текст]/ Н.К. Муравецкая – М.: Кнорус, 2013 – 544 с.
69. Пашкина И. Н., Соснаускене О.И., Фадеева О.В. Работа с дебиторской задолженностью [Текст]/ И. Н. Пашкина, О.И. Соснаускене, О.В. Фадеева – Омега –Л, 2015 г. -160 с.
70. Николаева Г. А. Бухгалтерский учет в торговле [Текст] / Г. А. Николаева. - М. : Приор, 2013. - 351 с.
71. Нечитайло А.И. Теория бухгалтерского учета [Текст]/ А.И. Нечитайло – М.: Проспект – 2013 г. – 272 с.
72. Петров А. М. Бухгалтерский учет и контроль за движением дебиторской задолженности [Текст]/ А.М. Петров- М., 2012. – 157с.
73. Потапов Е.А. Бухгалтерский учет. Конспект лекций [Текст]/ Е.А. Потапов – М.: Проспект – 2013 г. – 144 с.
74. Расходы фирмы: все, что должен знать бухгалтер, чтобы не платить лишних налогов [Текст] / Под общей ред. А.В. Петрова. - М.: Бератор-Публишинг, 2012. – 417 с.
75. Салов А.И. Экономика. Конспект лекций [Текст]/ А.И. Салов – М.: Экзамен, 2011. – 338 с.
- 76.Семенова И. М. Бухгалтерский учет, контроль и анализ дебиторской задолженности [Текст]/ И.М. Семенов - Казань, 2010. – 206
77. Сысоева Г.Ф., Малецкая И.П. Бухгалтерский учет, налогообложение и анализ внешнеэкономической деятельности [Текст]/ Г.Ф. Сысоева, Малецкая И.П. – М.: Юрайт – 2013 г. – 432 с.
78. Усанов В.Г. Управление предприятием [Текст]/ В.Г. Усанов - М.: Элит, 2011. – 435 с.
79. <http://www.consultant.ru>