Дудина Кристина Эдуардовна. Управленческий анализ формирования и актуализации добавленной стоимости по этапам создания инновационного продукта: диссертация ... кандидата Экономических наук: 08.00.12 / Дудина Кристина Эдуардовна;[Место защиты: ФГБОУ ВО «Орловский государственный университет имени И.С. Тургенева»], 2017

**Содержание к диссертации**

Введение

**1 Теоретические основы управленческого анализа добавленной стоимости инновационного продукта 13**

1.1 Исследование категорий «инновации», «инновационный продукт» как объекта управленческого анализа добавленной стоимости 13

1.2 Анализ развития категории «добавленная стоимость» и процессов ее движения 29

1.3 Теоретические основы современной концепции управленческого анализа на микроуровне 45

**2 Система управленческого анализа формирования и актуализации добавленной стоимости инновационного продукта 71**

2.1 Механизм формирования системы управленческого анализа по этапам создания стоимости инновационного продукта 71

2.2 Учетно-информационное обеспечение управленческого анализа формирования и актуализации добавленной стоимости по этапам создания инновационного продукта 86

2.3 Построение прогнозной финансовой модели производства и реализации инновационного продукта 104

**3 Использование системы управленческого анализа добавленной стоимости создаваемого инновационного продукта 122**

3.1 Модель формирования и движения добавленной стоимости в процессе создания инновационного продукта 122

3.2 Применение системы сбалансированных показателей для целей управленческого анализа 137

3.3 Управленческий анализ по этапам создания добавленной стоимости инновационного продукта в условиях неопределенности и риска 149

Заключение 166

Список использованных источников 172

Приложения 195

* [Исследование категорий «инновации», «инновационный продукт» как объекта управленческого анализа добавленной стоимости](http://www.dslib.net/bux-uchet/upravlencheskij-analiz-formirovanija-i-aktualizacii-dobavlennoj-stoimosti-po-jetapam.html#7726271)
* [Механизм формирования системы управленческого анализа по этапам создания стоимости инновационного продукта](http://www.dslib.net/bux-uchet/upravlencheskij-analiz-formirovanija-i-aktualizacii-dobavlennoj-stoimosti-po-jetapam.html#7726272)
* [Построение прогнозной финансовой модели производства и реализации инновационного продукта](http://www.dslib.net/bux-uchet/upravlencheskij-analiz-formirovanija-i-aktualizacii-dobavlennoj-stoimosti-po-jetapam.html#7726273)
* [Применение системы сбалансированных показателей для целей управленческого анализа](http://www.dslib.net/bux-uchet/upravlencheskij-analiz-formirovanija-i-aktualizacii-dobavlennoj-stoimosti-po-jetapam.html#7726274)

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования.** Развитие инновационной экономики, действующая санкционная политика, внешние вызовы, угрозы и риски, усиление конкуренции между организациями детерминируют необходимость оперативного управления деятельностью предприятия на всех иерархических уровнях. Основой для разработки и принятия таких управленческих решений выступает система управленческого анализа, представляющая собой внутреннюю обеспечивающую среду, генерирующую информацию, в том числе о процессах формирования и актуализации добавленной стоимости.

Значение добавленной стоимости как экономической и учетно-аналитической категории объясняется тем, что на микроуровне данный показатель прямо пропорционален показателям эффективности деятельности предприятия, а на макроуровне выступает основой формирования доходов государственного бюджета, что обуславливает заинтересованность всех участников экономических отношений в формировании информации о движении, возможностях управления структурой и объемами добавленной стоимости на принципах достоверности, прозрачности и адекватности.

Глобализация хозяйственных отношений, возрастание конкуренции, постоянное увеличение скорости техногенных изменений, активное вовлечение инноваций в различные сферы хозяйственной деятельности кардинально изменили управленческую среду отечественных инновационных предприятий.

Учитывая сложившиеся обстоятельства, экономические субъекты должны ориентироваться на своевременную разработку и выпуск востребованной потребителями инновационной продукции, для эффективного управления ассортиментом которой недостаточно только полного понимания потребностей рынка. Результаты деятельности предприятия находятся в прямой зависимости от аналитической информации, являющейся основой разработки и принятия управленческих решений, которые могут оказывать как благоприятное, так и негативное влияние на финансово-хозяйственную деятельность инновационного предприятия.

С данной точки зрения научная проработка вопросов управленческого анализа формирования и актуализации добавленной стоимости по этапам создания инновационного продукта актуальна, так как современные хозяйственные условия требуют от экономических субъектов не только увеличения результативности производства, повышения конкурентоспособности предоставляемых товаров и услуг, но и информативного и достоверного учетно-аналитического обеспечения данных процессов.

**Степень научной изученности проблемы.** Рядом отечественных и зарубежных ученых и экономистов-практиков на протяжении XX-XXI вв. проводятся исследования теоретических и практических основ стоимостного подхода, теории инноваций, формирования учетно-аналитической системы в целом, а также научных и организационно-методических аспектов управленческого анализа.

Основные положения теории управленческого анализа и его концептуальной основы широко рассматривались в научных работах российских экономистов М.И. Баканова, Т.В. Балабановой, С.А. Бороненковой, Т.Б. Бердниковой, М.А. Вахрушиной, Л.Т. Гиляровской, И.М. Дмитриевой, В.Б. Ивашкевича, В.А. Константинова, М.М. Коростелкина, А.Д. Ларионова, Л.В. Поповой, А.К. Привалова, Г.В. Савицкой, Л.Р. Смирновой, А.Д. Шеремета и др.

Развитию учетной системы, и в частности, управленческого учета как информационной базы анализа и ее составу уделено большое внимание В.П. Астаховым, Ю.А. Бабаевым, А.П. Бархатовым, А.С. Васильевой, О.Н. Волковой, В.Г. Гетьманом, М.А. Ивановым, В.Э. Керимовым, Н.П. Кондраковым, И.Г. Кондратовой, Т.Б. Кувалдиной, С.Л. Ложкиной, И.А. Масловой, О.Е. Николаевой, О.В. Рыбаковой, Я.В. Соколовым, С.П. Суворовой и др.

Особенности формирования системы управленческого учета и анализа, учитывающей отраслевые аспекты, представлены в работах С.А. Алимова, Т.В. Бодровой, Г.М. Лисович, Б.Г. Маслова, О.Ю. Осипенковой, Н.И. Подтуркиной, Л.Б. Самариной, Е.И. Степаненко, О.А. Шапоровой и др.

Вопросами управленческого анализа затратообразующих и

прибылеобразующих показателей занимались Е.А. Баева, Е.В. Бобкова, В.В. Бутырин, А.А. Голованов, О.Г. Маслова, Т.В. Осипова, Н.Ю. Попов, Л.И. Хоружий, В.Г. Широбоков и др.

Исторические аспекты развития категории «стоимость» и категории «добавленная стоимость», а также вопросы актуализации и распределения добавленной стоимости, ее учета и анализа представлены в ряде научных трудов отечественных и зарубежных экономистов: Л.И. Абалкина, М.С. Алимовой, В.А. Базарова, М.В. Васильевой, А.Е. Викуленко, В.А. Галкина, С.В. Глазьева, А.С. Гусарова, В.И. Гусева, Э. Жирардена, Л.В. Конторович, А. Лаффера, Д.А. Львова, С. Майерса, Е.Л. Малкиной, К. Маркса, Д.С. Милля, М.А. Рычаговой, П. Самуэльсона, В.Т. Смирнова, Ж.-Б. Сэя, Н.Б. Телятникова, К.Ф. Шмелева и др.

В настоящее время в экономической литературе большое внимание уделено аспектам инновационной деятельности предприятий. Ряд отечественных и

зарубежных исследователей таких, как Н.М. Авсянников, Ю.А. Арутюнов, В.П. Баранчеев, И.П. Башкатов, Т.К. Блохина, Т.В. Буренкова, О.Ф. Быстров, А.О. Васильева, Ю.В. Вертакова, Г.Л. Игольников, А.Г. Кирьяков, Н.Д. Кондратьев, И.И. Марущак, В.Г. Медынский, Е.Г. Патрушева, И.Г. Севастьянова, А.А. Семенова, В.П. Соловьев, А.В. Тебекин, В.И. Титов, И.Г. Ушачев, Р.А. Фатхутдинов, А.С. Шаранин, Й.А. Шумпетер и др. в своих работах рассматривают вопросы теории инноваций.

В современной литературе вопросы учета и анализа стоимости инновационной продукции исследуются Я.Г. Бучаевым, М.М. Гаджиевым, В.В. Давыдовой, С.Д. Ильенковой, В.Н. Нестеровым, Е.Г. Саранцевой, А.Е. Туктаровой, Е.А. Яковлевой и др.

Несмотря на значительное количество научных работ по исследуемой проблематике все публикации и разработки ученых носят точечный характер, не акцентируя внимания на комплексном подходе к управленческому анализу добавленной стоимости инновационного продукта на каждом этапе его создания. В настоящее время остаются дискуссионными вопросы о значении аналитических инструментов в целом и о роли управленческого анализа добавленной стоимости, в частности, в учетно-аналитической системе. Кроме того, в современной теории инноваций существует большое количество определений категории «инновация» и направлений исследования в этой области, однако понятийный аппарат данной области требует уточнения с точки зрения стоимостного подхода.

Теоретическая и практическая непроработанность проблемных вопросов разработки и функционирования эффективной системы управленческого анализа формирования и актуализации добавленной стоимости по этапам создания инновационного продукта обуславливает выбор темы диссертационного исследования, постановку цели и задач, а также научную новизну, теоретическую и практическую значимость.

**Целью диссертационного исследования** является исследование теоретических основ и разработка организационно-методических положений и научно-практических рекомендаций по построению системы управленческого анализа формирования и актуализации добавленной стоимости по этапам создания инновационного продукта.

Для достижения поставленной цели исследования требуется выполнить следующие комплексные **задачи:**

- сформировать авторский подход к трактовке категории «добавленная стоимость» на основе исследования процессов создания и реализации инновационного продукта для целей проведения управленческого анализа;

- провести мониторинг научных подходов отечественных и зарубежных  
ученых к управленческому анализу с целью структурирования его  
концептуальных основ и разработки механизма управленческого анализа  
формирования затрат и добавленной стоимости;

- предложить использование учетно-информационной платформы  
проведения управленческого анализа в качестве основного инструмента  
обеспечения информацией о процессах формирования и актуализации  
добавленной стоимости и построения прогнозных финансовых моделей  
производства и реализации инновационных продуктов;

**-** расширить и модернизировать учетную модель формирования, движения и  
актуализации добавленной стоимости в инновационном производстве;

- выработать научно-методические рекомендации по использованию  
результатов управленческого анализа стоимостных показателей инновационной  
деятельности в процессе подготовки, принятия и реализации управленческих  
решений.

**Область диссертационного исследования** отвечает положениям паспорта специальности ВАК РФ 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика (экономические науки) и, в частности, пп. 1.7 «Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей», пп. 2.11 «Теория и методология финансового, управленческого, налогового, маркетингового анализа».

**Объектом** диссертационного исследования является финансово-хозяйственная деятельность инновационных предприятий в целом и совокупность учетного и информационно-аналитического обеспечения формирования и актуализации добавленной стоимости по этапам создания инновационного продукта. **Предметом** диссертационного исследования выступает процесс построения системы управленческого анализа формирования и актуализации добавленной стоимости по этапам создания инновационного продукта.

**Теоретико-методологической основой диссертационной работы**

являются научные исследования российских и зарубежных ученых и экономистов-практиков, монографии и публикации в научных периодических изданиях, посвященные проблемам формирования системы управленческого анализа добавленной стоимости, учебные пособия по бухгалтерскому (управленческому) учету, аудиту; бухгалтерская отчетность и бухгалтерские документы инновационных предприятий; федеральные законы, кодексы и нормативно-правовые акты.

В исследовании применяются классические эмпирические и теоретические методы: изучение литературы, документов и результатов деятельности хозяйствующих субъектов, статистических данных, наблюдение, обследование, мониторинг, обобщение опыта, диалектический метод, метод экспертных оценок, построение гипотез, доказательство, анализ и синтез, абстрагирование, конкретизация, сравнение и аналогия, обобщение, аксиомизация, формализация, индукция и дедукция, моделирование, сценарный и системный подходы.

В процессе проведения исследования, сбора и обработки информации также используются методы алгоритмизации, условной оптимизации, поиска альтернативных решений, уступок, обработки оценок экспертов, Дельфи, диаграмм потоков данных, Дерева и таблиц решений, «жесткие» и «мягкие» математические модели, а также специальные учетные и аналитические методы.

**Информационной основой диссертационной работы** являются официальные статистические данные, данные Министерства финансов Российской Федерации, информация, представленная в бухгалтерской и налоговой отчетности инновационных предприятий Орловской области, а также в сети Интернет.

**Научная новизна** диссертационной работы заключается в разработке нового научно-методического подхода к построению системы управленческого анализа формирования и актуализации добавленной стоимости по этапам создания инновационного продукта, обеспечивающей генерирование достоверной аналитической информации для разработки и принятия управленческих решений.

В рамках диссертационной работы получены и выносятся на защиту следующие **научные положения, выводы и результаты**:

- с авторской позиции уточнена сущность добавленной стоимости  
инновационного продукта, представляющая собой экономическую категорию,  
характеризующую на этапе ее формирования потенциальную ценность продукта в  
разрезе общественных и корпоративных инвестиционных затрат, а на этапе  
актуализации – его рыночную ценность в денежном эквиваленте (п. 1.7 паспорта  
специальности 08.00.12);

- с точки зрения стоимостного подхода структурированы концептуальные  
основы и предложена система управленческого анализа добавленной стоимости  
инновационного продукта, формирующая организованную совокупность учетно-  
отчетных и контрольно-оценочных данных, обеспечивающих менеджеров  
различных уровней достоверной информацией для принятия эффективных  
управленческих решений (п. 2.11 паспорта специальности 08.00.12);

- сформирована учетно-информационная платформа проведения  
управленческого анализа, генерирующая информацию о процессах формирования

и актуализации добавленной стоимости по этапам создания инновационного продукта, и выступающая основой построения прогнозных финансовых моделей производства и реализации инновационных продуктов, определяющих целесообразность принимаемых решений и уровень риска их реализации (п. 2.11 паспорта специальности 08.00.12);

**-** расширена и модернизирована модель формирования, движения и  
актуализации добавленной стоимости в инновационном производстве на основе  
принципов ее распределения по субъектам формирования инфраструктур  
экономической среды, позволяющая проводить комплексный управленческий  
анализ по этапам создания и реализации инновационного продукта (п. 1.7  
паспорта специальности 08.00.12);

- выработаны научно-методические рекомендации по применению  
инструментов управленческого анализа элементов добавленной стоимости для  
разработки, обоснования и принятия управленческих решений в условиях высокой  
степени неопределенности достижения результатов инновационного процесса (п.  
2.11 паспорта специальности 08.00.12).

**Теоретическая значимость** работы определяется разработкой теоретических положений и концептуальных элементов системы управленческого анализа добавленной стоимости инновационного продукта для целей принятия результативных управленческих решений, а также предложении научно-практических рекомендаций по их реализации. Полученные теоретические результаты позволяют проводить научные исследования в области внедрения передового опыта учета и анализа добавленной стоимости в практику отечественных инновационных предприятий.

Предложенные в работе научные рекомендации носят **практический характер** и могут быть использованы в учетной и аналитической деятельности инновационных предприятий при разработке, обосновании и принятии управленческих решений, оценке и прогнозировании затратообразующих и прибылеобразующих показателей, подготовке отчетности.

**Достоверность** результатов диссертационного исследования обеспечивается выдвинутыми научными гипотезами в соответствии с выбранной темой исследования, уточнением базовых категорий, использованием научных публикаций, применением общенаучного методического инструментария и специальных аналитических приемов, а также практической апробацией и внедрением результатов проведенного исследования.

**Апробация и внедрение результатов исследования.** Теоретико-методические положения диссертационной работы, а также выводы и

рекомендации прошли апробацию, получили одобрительные отзывы и были опубликованы в материалах международных и всероссийских конференций (г. Орел, 2013-2017 гг.), (г. Санкт-Петербург, 2017 г.).

Практические рекомендации и разработанные методики внедрены в деятельность инновационных предприятий г. Орла и Орловской области, что значительно повысило уровень информационно-аналитического обеспечения деятельности управленческого персонала, а также результативность использования ресурсного потенциала отечественных инновационных предприятий.

Отдельные положения диссертационного исследования используются в образовательной деятельности при подготовке студентов экономического направления в Орловском государственном университете имени И.С. Тургенева по следующим дисциплинам: «Управленческий анализ», «Управленческий учет», «Финансовый учет», «Контроллинг» и «Бюджетирование и бизнес-планирование на микро и макроуровне».

Диссертационное исследование подготовлено при выполнении научно-исследовательской работы в рамках проектной части государственного задания в сфере научной деятельности в соответствии с заданием 26.2758.2017/4.6 на 2017-2019 гг. на тему «Система анализа формирования и распределения стоимости инновационной продукции на основе инфраструктурной концепции».

**Публикации.** Основные теоретические положения и практические рекомендации, сформулированные в диссертационной работе, представлены в 18 научных статьях авторским объемом 5,93 п.л., из них 9 статей опубликованы в научных журналах, рекомендованных ВАК.

**Структура и объем диссертационной работы.** Диссертация классически построена и содержит введение, три главы, заключение, список использованной литературы, включающий 226 источников, и приложение. Диссертация представлена на 195 страницах, имеет 23 таблицы, 62 рисунка.

## Исследование категорий «инновации», «инновационный продукт» как объекта управленческого анализа добавленной стоимости

Одним из решающих факторов социально-экономического развития регионов и страны в целом выступают инновации. Они оказывают значительное влияние на экономический рост, позволяют увеличивать объемы и ассортимент выпускаемых товаров и оказываемых услуг, влияя на уровень жизни населения в целом (Приложение 1).

Ученые (О.А.Жданова1, Н.М. Полянская, Э.Б. Найданова2, А.И. Александрова3, Н.А. Краснова4 и др.) утверждают, что в настоящее время инновации выступают в роли основной движущей силы социально-экономического развития, приводя мировое сообщество на новую, более высокую ступень развития. Категория «инновации» в настоящее время выступает активным звеном во всех сферах жизнедеятельности общества.

Для целей проведения управленческого анализа формирования и актуализации добавленной стоимости по этапам создания инновационного продукта, прежде всего, необходимо уточнить понимание категории «инновации» и «инновационный продукт».

Согласно мнению Е.А. Ларичевой, понятие «инновации» произошло от латинского термина «innovus» (in - в и novus - новый) и переводится на русский язык как «новинка», «обновление», «изменение»5.

Появление термина «инновации» связано с долгой эволюцией термина «развитие», который зародился в философском учении Аристотеля, а затем в классической латинской литературе (Присциан, Корипп). Необходимо отметить, что Аристотель данный термин употреблял в житейском смысле -«распутывание мнений», а Цицерон - как «раскрытие книги»1.

В XVIII веке французским философом Ж. Кондорсэ была установлена взаимосвязь науки и производства. В своих работах он описывал прямую взаимосвязь развития промышленности от уровня развития науки и, наоборот: о «...прогресс наук обеспечивает прогресс промышленности, который сам затем ускоряет научные успехи, и это взаимное влияние, действие которого возобновляется, должно быть причислено к наиболее деятельным, наиболее могущественным причинам совершенствования человеческого рода»2.

Началом научных исследований категории «инновации» и их роли в социально-экономическом развитии регионов послужили научные труды Н.Д. Кондратьева. Ученый не занимался непосредственным изучением инноваций и инновационной деятельности, однако анализируемые им большие циклы конъюнктуры (длинные волны) послужили основой дальнейшего изучения причин возникновения данных циклов, их динамики и продолжительности, при этом в качестве наиболее значимой категорией выступили инновации. Н.Д. Кондратьев установил наличие циклов конъюнктуры в социально-экономическом развитии, что позволило сделать вывод о цикличности развития экономики, характеризующейся чередованием периодов спада и подъема3.

Большие циклы конъюнктуры делятся на:

- сезонные циклы (длительность менее года);

- короткие циклы (длительность от трех до четырех лет);

- средние циклы (длительность от семи до одиннадцати лет). В результате проведенного исследования Н.Д. Кондратьевым было установлено, что повышение волны большого цикла конъюнктуры сопровождается изменениями в социально-экономической сфере. Также подъем циклов конъюнктурных волн может сопровождаться значительными социальными потрясениями. При этом понижение волны сопровождается длительными депрессиями.

Также ученым было сделано предположение, что в связи с тем, что повышение волн сопровождается значительными изменениями в хозяйственной сфере, то их возникновение связано с накоплением в депрессионный период объема капитала достаточного для ведения инвестиционной деятельности в области основных производительных сил.

Н.Д. Кондратьев писал о международном характере конъюнктурных циклов и рассматривал их как последовательное колебание экономического равновесия1.

Й. Шумпетер является родоначальником теории инновационных процессов, в основу которой ученый положил идеи Н.Д. Кондратьева. Изучая теорию «длинных» конъюнктурных волн австрийский экономист выявил новый вариант преодоления кризиса производственными системами. Данное предложение отличалось от предшествующих тем, что ученый предлагал преодоление кризисных явлений путем внедрения инноваций, а не с помощью снижения издержек и роста цен, что позволит применять новые конкурентные механизмы – эффективная конкуренция. Й. Шумпетер ввел в экономический оборот новое понятие «эффективная монополия», означающее позицию организации, при которой она способна извлекать дополнительную выгоду от осуществления инновационной деятельности2.

По мнению Й. Шумпетера, нововведение представляет собой «новые комбинации, изменения в развитии».

В 1912 г. австрийским экономистом был опубликован труд «Теория экономического развития»1, в котором были определены пять основных признаков нововведений: потребительская новизна, внедрение нового производственного метода, выход на новые рынки, использование нового или альтернативного источника сырья, внедрение новых организационных структур.

В 1930-х гг. впервые ученым был использован термин «инновации». Также Й. Шумпетер ввел категорию «кластер инноваций», под которым понимал совокупность основополагающих инноваций, используемых на конкретном временном интервале2.

Экономист установил закономерность появления нововведений и утверждал, что нововведения появляются не по одиночке, а группами, при этом причиной появления кластера инноваций выступают достижения науки. Данная концепция инновационной активности является основой современных концепций научно-технического развития.

В последующих трудах, в том числе в работе «Экономические циклы» (1939 г.)3, Й. Шумпетером были представлены основные положения теории инновационных процессов. При этом нововведения рассматривались в качестве изменений в технологических и управленческих процессах. Также Й. Шумпетером было уделено значительное внимание роли предпринимателя в инновационной деятельности, который выступает в качестве связующего звена между нововведением и изобретением4.

Вопросы нововведений были также рассмотрены в трудах известного немецкого экономиста Г. Менша1. Ученый пытался установить зависимость между темпами экономического роста и динамикой инновационной активности.

Значительная роль в развитии конкурентных стратегий принадлежит американскому экономисту М. Портеру, предложившему матрицу стратегий фирмы, которая объединила в себе все сферы конкуренции и конкурентные преимущества2. М. Портером было доказано, что организация способна достичь конкурентных преимуществ, осуществляя при этом производство с наименьшими затратами. Также для развития современной науки большое значение имеют его разработки в области параметров глобальной стратегии фирмы, конкурентоспособности стран, стадий развития конкуренции3. По его мнению, существует четыре стадии конкурентоспособности отечественной экономики, каждая из которых характеризуется индивидуальным механизмом управления:

- производство,

- инвестиции,

- нововведения,

- богатство.

На первой стадии – стадии производства - конкурентные преимущества конкретной страны зависят от имеющегося ресурсного потенциала. На этом этапе в стране распространено производство несложных технологий.

Следующая стадия – инвестиционная – характеризуется способностью отечественных предприятий инвестировать в процесс приобретения оборудования, технологических лицензий. В этой ситуации отечественная экономика имеет все необходимое для того чтобы принять иностранную технологию, а в ряде случаев и улучшить ее.

## Механизм формирования системы управленческого анализа по этапам создания стоимости инновационного продукта

В условиях неопределенности, мирового экономического кризиса, инфляционных процессов, значительного роста производственных затрат и конкуренции традиционные методики учета и анализа не отвечает всем требованиям системы менеджмента, которая должна генерировать информацию как для внутрифирменного планирования и управления, так и для последующих управленческих процедур. Такого рода информационная база может быть сформирована в системе управленческого анализа, в рамках которой реально осуществлять наиболее достоверную оценку экономических, производственных, организационно-технических аспектов финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

В большинстве стран с развитой рыночной экономикой для целей реализации управленческого анализа применяются единообразные методики и принципы. Мы согласны с мнением Ю.С. Ахметовой1, что в международной практике выделяют две модели осуществления управленческого анализа: американская и немецкая, сравнительная характеристика которых представлена на рисунке 22.

В Германии доминирует тенденция академизации управленческого анализа, создание на первом этапе теоретически целостной системы, а затем постановка и решение конкретных управленческих задач. В США преобладает прагматический подход, согласно которому управленческий анализ тесно связан с процессом управления, ориентирован на требования рынка и потребности клиентов1.

При организации системы управленческого анализа на отечественных предприятиях, занятых созданием инновационных продуктов, практически невозможно внедрить в точности ту или иную модель управленческого анализа, но на наш взгляд следует придерживаться американской модели, так как она содержит большее количество параметров для оценки текущих и перспективных результативных показателей деятельности предприятия.

В период развития инновационной экономики разработка и внедрение системы управленческого анализа по этапам создания инновационного продукта выступает сложным и длительным процессом, на который оказывают влияние такие факторы как: продолжительность существования организации, объем, структура, уровень автоматизации учета, постановка менеджмента в организации, а также факторы неопределенности и риска.

В связи с тем, что процесс разработки и реализации инновационного продукта характеризуется высокой степенью неопределенности и риска, то алгоритм формирования системы управленческого анализа на инновационном предприятии должен состоять из нескольких этапов и учитывать факторы неопределенности внешней среды (Рисунок 23).

В процессе формирования системы управленческого анализа на инновационном предприятия задаются неуправляемые параметры внешней среды – ожидаемая востребованность инновационной продукции, предполагаемые ставки банковского процента, изменение инновационной политики государства, штрафные санкции, уровень инфляции и пр.1

Далее задаются управляемые параметры, например, уровень материальных запасов, сроки и условия выполнения этапов формирования инновационного продукта, погашения кредиторской и дебиторской задолженности и пр. По данным модельного эксперимента определяют уровень риска продвижения инновационного продукта на рынке. Если величина риска выше допустимого значения, то на основе полученных значений осуществляются новые расчеты и определяется оптимальный вариант. Выходные параметры моделирования анализируются менеджером, ответственным за принятие решения о построении и дальнейшем функционировании системы управленческого анализа на предприятии.

На рисунке 24 представлены теоретические аспекта построения системы управленческого анализа с высокой степенью детализации.

Рассмотрим механизм поэтапного формирования системы управленческого анализа на предприятии, занятом производством инновационной продукции.

На первом этапе оценивается существующая управленческая информационная система организации, а также устанавливаются стандарты ее функционирования.

Результатом первого этапа построения эффективной системы управленческого анализа являются разработанные модели организационно-управленческой структуры, информационных потоков организации, характеристика системы бухгалтерского учета. На этом этапе определяются и систематизируются особенности и недостатки организационной структуры сформированного на предприятии учетно-аналитического комплекса.

Дает возможность осуществлять своевременную оценку итогов работы предприятия, что позволит менеджерам принимать адекватные, высоко эффективные и результативные управленческие решения

На следующем этапе устанавливается качественный и количественный состав информации, используемой для реализации управленческих процедур на предприятии, а также проводится анализ существующей информационной системы с целью выявления ее недостатков и несовершенств и причин их возникновения.

В ходе третьего этапа происходит конструирование формализованной системы, обеспечивающей менеджеров необходимой управленческой информацией. В этих целях предлагается выделение центров ответственности, которые представляют собой сегменты организации, во главе которых находятся менеджеры, обладающие делегированными полномочиями, принимающие управленческие решения оперативного, тактического и стратегического характера, выделяемые в рамках учетно-аналитического пространства для целей осуществления контрольных мероприятий внутри него1.

Основной задачей деятельности центров ответственности является сопоставление фактических затрат с величиной сметных расходов. Смета представляет собой финансовый план для каждого центра ответственности. Следовательно, при составлении смет учитываются только затраты, контролируемые соответствующим центром. Сопоставление фактических затрат с затратами по смете отражается в отчете об исполнении сметы2.

На следующем этапе происходит построение информационной системы, которая представляет собой совокупность отчетов и сводок, формируемых центрами ответственности, а также включает в себя финансовую и налоговую отчетность, содержащую необходимую для учетно-аналитических специалистов информацию с заданным уровнем детализации.

На пятом этапе осуществляется управленческий анализ и оценка деятельности организации на основе сгенерированной на предыдущем этапе информационной базы.

При сравнении фактических результатов с запланированными сметными показателями, выявляют размер допустимых отклонений, который зависит от:

- характеристики контрольного стандарта;

- объектов финансово-хозяйственной деятельности организации, оказывающих прямопропорциональное влияние на уровень неопределенности и степень вероятности возникновения отклонений от нормативов;

- стратегии развития хозяйствующего субъекта.

Результатом данного этапа является разработка рекомендаций по совершенствованию элементов управленческой отчетности, а также своевременное выявление и устранение недостатков в деятельности организации, поиск резервов повышения эффективности ее деятельности.

Одним из наиболее значимых результатов формирования системы управленческого анализа на предприятии, занятом производством и реализацией инновационной продукции, является построение системы финансового планирования, включающей в себя систему сводного бюджетного планирования деятельности предприятий и ее структурных подразделений.

На процесс формирования системы управленческого анализа в организациях, занятых инновационным производством, существенное влияние оказывает специфика инновационной деятельности, поэтому для целей построения наиболее эффективной системы необходимо учитывать взаимовлияние субъекта и методов реализации процедур управленческого анализа.

## Построение прогнозной финансовой модели производства и реализации инновационного продукта

Основной целью управленческого анализа добавленной стоимости по этапам создания инновационного продукта выступает обеспечение менеджеров необходимой информацией для целей принятия эффективных управленческих решений.

Для принятия обоснованных управленческого решения на перспективу в условиях неопределенности необходимо проводить прогнозирование показателей управленческого анализа инновационной деятельности организации.

Прогнозирование представляет собой процесс определения тенденций развития инновационного проекта, выявление альтернативных путей и сроков его реализации1. Основной целью прогноза выступает выявление факторов, способных оказать воздействие на показатели управленческого анализа.

К основным задачам прогнозирования показателей стоимости по этапам создания и реализации инновационного продукта для целей управленческого анализа можно отнести:

- составление прогноза потребностей рынка в конкретном виде инновационного продукта;

- определение социальных, экономических и научно-технических факторов, влияющих на производство и реализацию инновационной продукции;

- установление критериев качества инновационной продукции;

- оптимизация прогнозных показателей по критерию полезного максимального эффекта.

Основными источниками информации для проведения прогнозирования в рамках управленческого анализа являются: финансовая, налоговая и управленческая отчетность, основные индикаторы экономического развития, сложившаяся социально-политическая обстановка, планируемые изменения в учетно-налоговом законодательстве, научно-техническая документация и патентно-лицензионная документация.

Процесс прогнозирования показателей стоимости по этапам создания и реализации инновационного продукта для целей управленческого анализа сводится к следующим основным этапам (Рисунок 35).

Существующее многообразие видов прогнозов показателей стоимости по этапам создания и реализации инновационного продукта для целей управленческого анализа подразумевает применение в процессе их разработки различных методов, которые условно можно разделить на две группы (Рисунок 36).

Таким образом, всю совокупность методов прогнозирования, представленную на рисунке 36, принято разделять на два вида по степени их однородности – простые и комплексные методы.

Первая группа включает в себя методы прогнозирования, которые являются однородными по содержанию и используемому инструментарию. К данной группе можно отнести метод экстраполяции, морфологического анализа и др.

Комплексные методы отражают различные комбинации методов, которые в большинстве случаев реализуются посредством использования специальных прогностических систем. Эта группа включается такие методы, как методы прогнозного графа, система «Паттерн»1.

Кроме того всю совокупность методов прогнозирования показателей стоимости по этапам создания и реализации инновационного продукта для целей управленческого анализа можно разделить на три класса:

- класс фактографических методов;

- класс экспертных методов;

- класс комбинированных методов.

В основу их классификации положен характер информации, на базе которой строится прогноз:

- фактографические методы основаны на реальных информационных данных о прошлом и настоящем развитии объекта прогнозирования. Как правило, данные методы используются в процессе поискового прогнозирования инновационной деятельности;

- экспертные методы базируются на применении навыков специалистов и его представлениях о развитии объекта прогнозирования в перспективе. Экспертные методы в большинстве случаев соответствуют нормативному прогнозированию скачкообразных процессов;

- комбинированные методы - это методы со смешанной информационной базой, в которых в качестве первичной информации одновременно используется экспертная и фактографическая.

Помимо этого, каждый из вышеперечисленных классов также классифицируется на группы и подгруппы.

Для целей прогнозирования показателей управленческого анализа деятельности инновационного предприятия рассмотрим механизм построения прогнозной финансовой модели производства и реализации инновационного продукта Инжинирингового центра.

В соответствии с требованиями Министерства образования и науки Российской Федерации финансовая модель инновационного проекта должна характеризоваться понятной и логичной структурой. В каждой модели инновационного проекта необходимо последовательно представить исходные данные, прогнозы финансовых показателей и промежуточные расчеты, результаты финансовых расчетов. Указанные элементы необходимо визуально отделять друг от друга, но связывать между собой расчетными формулами1.

Для финансовой модели характерна достаточная степень детализации, и именно она должна содержать разделение по основным видам затрат, периодам их осуществления, статьям расходов и доходов.

Финансовая модель инновационного проекта должна отвечать принципам единообразия и последовательности в расчетах. Формулы расчета финансовых коэффициентов, используемые в финансовой модели, должны быть постоянными для всех составляющих частей и периодов финансовой модели.

Расчет финансово-экономических показателей и построение финансовой модели, включающей формы прогнозной финансовой отчетности, с целью ее анализа, производится при помощи прогноза объемов производства и продаж (Таблица 7) с использованием специализированной программы АльтИнвест. При этом используется следующие предположения:

- срок жизни проекта – 10 лет;

- длительность прогнозного периода – 5 лет;

- длительность постпрогнозного периода – 5 лет;

- шаг прогноза – 1 год;

- срок окупаемости проекта – 3,5 года;

- общая стоимость проекта 171,5 млн. рублей, в том числе 100 млн. рублей субсидии.

## Применение системы сбалансированных показателей для целей управленческого анализа

Длительность инновационного процесса во времени не позволяет оперативно сопоставлять размер понесенных затрат со степенью готовности возводимых объектов. В этой связи в качестве ориентира для управленческого анализа результатов инновационной деятельности организации необходима неразрывная связь натуральных и финансовых показателей, включая основные системы финансовых показателей, базирующиеся на временной ценности денег1.

Применяемые в настоящее время методы анализа инновационной деятельности, основанные на расчете финансовых показателей, не позволяет оперативно оценивать результаты реализации проекта и принимать эффективные управленческие решения в условиях неопределенности. Акцентирование внимания только на финансовой составляющей деятельности предприятия и игнорирование таких областей как инновации, клиенты, персонал, может привести к снижению показателей эффективности деятельности, потери клиентов и т.д.

Для минимизации противоречий между стоимостью инновационного продукта и временем, а так же для целей управленческого анализа и контроля результативности реализации инновационных проектов на каждом этапе жизненного цикла инновационного продукта предлагается применять такую современную технологию, как сбалансированная система показателей реализации инновационной программы организации.

Система сбалансированных показателей (Balanced Scorecard, BSC или ССП) представляет собой концепцию управления деятельностью предприятия, позволяющую достичь основных стратегических целей.

Она является сравнительно новым и весьма популярным на Западе аналитическим инструментом управленческого анализа, используемым при разработке стратегических планов1.

Balanced Scorecard была предложена в 1990 г. представителями Гарвардской школы экономики Д. Нортоном и Р. Капланом на основе проведенного ими научного исследования, целью которого являлось нахождение принципиально новых способов повышения эффективности деятельности предприятия и достижения его целей.

Основной гипотезой исследования являлось то, что процесс управления, основанный на данных полученных в результате анализа только финансовых показателей, является неэффективным. Основанием данной гипотезы являлось изучение разницы между балансовой и рыночной стоимостью. Так, согласно данным 3500 американских компаний в 1978 году такая разница составляла 5%, а к 1998 - 72%.

Причиной существующей разницы послужило постепенное повышение стоимости нематериальных активов в общей стоимости компаний, которое не было предусмотрено международными стандартами финансовой отчетности.

Систему сбалансированных показателей целесообразно применять в средних и крупных предприятиях независимо от вида деятельности. В настоящее время данная система нашла широкое применение в США, Европе и развивающихся азиатских странах. Однако использование системы сбалансированных показателей в России не распространенно.

Первые попытки достичь соответствия показателей результативности деятельности предприятия были сделаны задолго до разработки ССП и основывались исключительно на финансовых аспектах такой деятельности. Однако предлагаемые в тот период финансовые показатели позволяли оценить текущее состояние компании, но для целей управления бизнесом их было недостаточно.

В настоящее время исследованию системы сбалансированных показателей посвящены работы А.Ю. Куршина1, Т.В. Балабановой2, С.Б. Барышев,3 П.Р. Нивена4, В.Н. Кабанова5, С.П. Суворовой6, Е.В. Труновой7, и др.

Согласно утверждению Д. Нортона и Р. Каплана, система сбалансированных показателей позволяет анализировать деятельность предприятия в разрезе четырех взаимосвязанных составляющих бизнеса, касающихся следующих важнейших аспектов дельности организации (Рисунок 52).

В рамках каждой составляющей для целей проведения управленческого анализа формируется система показателей, которые наилучшим образом будут характеризовать целевые установки организации, и которые впоследствии можно будет использовать для оценки работы отдельных подразделений и сегментов организации, ее менеджеров и сотрудников.

Составляющая «Финансы» выступает наиболее важным элементом системы сбалансированных показателей, позволяющим оценить экономические последствия принятых решений, и свидетельствует о соответствии реализации стратегии организации общему плану ее модернизации в целом. Стандартными целям в рамках составляющей «финансы» ССП являются: повышение уровня рентабельности, снижение себестоимости производимой продукции и др. В общем дереве целей деятельности коммерческой организации финансовые цели занимают верхнюю ступень.

Клиентская составляющая в ССП представляет собой потребительскую среду, в которой функционирует данный экономический субъект. Ключевыми показателями этой составляющей являются: наличие постоянных клиентов, число заключенных договоров, число привлеченных клиентов. К числу показателей, характеризующих результативность работы организации, со стороны потенциальных клиентов можно отнести время обработки заказа, период хранения продукции на складе1.

Составляющая «Бизнес-процессы», характеризует основные внутренние процессы в организации, требующие усовершенствования. Показатели этого направления ориентированы на оценку внутренних процессов, влияющих на степень удовлетворенности потребностей клиентов и достижение финансовых задач организации.

Четвертая составляющая «Сотрудники» определяет инфраструктуру, которую необходимо создать для целей обеспечения долговременного роста и совершенствования. Эта составляющая содержит показатели, позволяющие формировать на инновационном предприятии оптимальное соотношение трудовых ресурсов и объема производимой продукции. Данная группа показателей включает в себя следующее: уровень заработной платы, количество сотрудников, производительность труда и др.

Предлагаемая пятая составляющая «Инновации» выражает стратегические планы организации, которые позволяют внедрять инновации в бизнес-процессы, мотивируют персонал к инициативной работе, помогают проводить анализ способности организации к принятию инновационных решений и служат мерой ее успеха в этой области. Показатели данной составляющей должны включать в себя:

- количество новых продуктов или услуг, произведенных организацией за определенное количество лет;

- показатель, характеризующий соотношение реализованных и выдвинутых инновационных идей;

- время, прошедшее с момента подачи идеи, до момента запуска инновационного проекта;

- научно-технический эффект,

– численность научно-исследовательского персонала, занимающегося НИОКР;

– масштабы инвестиций в НИОКР;

– меры государственной поддержки инновационной деятельности.

Таким образом, пять взаимосвязанных составляющих элементов системы сбалансированных показателей способствуют реализации единой стратегии организации. При этом данная система нацелена только на те аспекты хозяйственной деятельности, которые непосредственно участвуют достижении ее стратегических целей.1

Система сбалансированных показателей трансформирует стратегию компании во взаимосвязанный набор показателей управленческого анализа, которые определяют как долгосрочные цели, так и механизмы их достижения.