Развитие учетно-аналитического обеспечения корпоративной отчетности российских организаций

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Голикова, Ольга Владимировна
**Год:**

2009

**Автор научной работы:**

Голикова, Ольга Владимировна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Йошкар-Ола

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

253

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Голикова, Ольга Владимировна

Введение

1. Теоретико-историческое развитие корпоративной отчетности

1.1. Проблемы развития учета и отчетности в условиях глобализации экономики

1.2. Эволюция корпоративности и ее влияние на целевую функцию и логическое содержание корпоративной отчетности

1.3. Основные модели раскрытия учетной информации в корпоративной отчетности

2. Методические основы формирования корпоративной отчетности в соответствии с международными стандартами

2.1. Влияние стандартов на формирование системы показателей корпоративной отчетности

2.2. Социально-экономическая составляющая корпоративной отчетности

2.3. Учет и отражение в корпоративной отчетности показателей ресурсоотдачи и инвестиций в человеческий капитал

3. Анализ сбалансированности системы показателей корпоративной отчетности

3.1. Стратегические карты как методическая основа учета сбалансированной системы показателей отчетности

3.2. Тактическое и стратегическое моделирование показателей корпоративной отчетности

3.3. Методика комплексной оценки деятельности корпорации с использованием сбалансированной системы показателей

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Развитие учетно-аналитического обеспечения корпоративной отчетности российских организаций"

Актуальность темы исследования. Развитие отчетности российских корпораций в рыночной экономике происходит в достаточно сложных условиях. С одной стороны, на формирование отчетности оказывают влияние международные стандарты, которые находятся в очередном процессе реформирования, с другой - развитие самих корпораций, адаптация их систем управления к рыночным механизмам.

Пользователи отчетности предъявляют разные требования: внешние пользователи стремятся к идее прозрачности корпоративной отчетности, внутренние, напротив - к агрегированию данных для внешних пользователей и детализации информации для принятия собственных решений.

Обеспечение прозрачности корпоративной отчетности заставляет менеджеров корпораций решать ряд принципиальных задач: определять подходы к моделированию внешней отчетности по образцу внутренней отчетности; идентифицировать информацию и классифицировать ее по интересам пользователей; организовывать рациональный сбор релевантной информации из внешних источников; разрабатывать методы формирования и раскрытия информации по каждому значимому объекту учета; выявлять и идентифицировать риски с целью управления ими и снижения отрицательных результатов - последствий влияния рисков; и др.

Решение перечисленных задач управления возможно при условии организации действенного оперативного и бухгалтерского управленческого учета, адекватной системы внутреннего контроля в корпорациях.

Историческое развитие отчетности на основе теорий балансоведения и бухгалтерского учета, гармонизация и стандартизация отчетности на основе международных и национальных стандартов, аудит отчетности, - все это свидетельствует о глобальном масштабе проблемы корпоративной отчетности, которую следует решить не только в теоретическом и методологическом плане, но и в прикладном ее значении для организаций разных организационно-правовых форм; корпораций, холдингов и т.д.

Информация, традиционно в минимальном объеме диктуемая стандартами, является только основой для формирования отчетов, разработки их форматов. Характеристика деятельности любой организации на основе отчетности будет объективной только в том случае, если этот минимальный объем показателей будет детализирован применительно к специфике деятельности организации, если формы пояснительных документов и расшифровок к статьям отчетности позволят пользователям понять причины изменения показателей, прогнозировать последствия отрицательных отклонений в показателях или спада роста объемов производства и т.д.

Прозрачность, близко граничащая с конфиденциальностью информации, достигается эффективной организацией учета и задачами управления, решаемыми с учетом влияния рисков на развитие деятельности корпораций.

Проблемы анализа корпоративной отчетности в современных условиях связаны с возможностями интерпретации ее показателей не только в текущем и ретроспективном плане, но и для стратегических целей. Используемые в мировой практике системы сбалансированных показателей для формирования корпоративной отчетности, с одной стороны, позволяют вырабатывать подходы к моделированию данных баланса, отчета о прибылях и убытках на перспективу, а с другой - эти системы нуждаются в адаптации целого ряда методических вопросов для использования их российскими корпорациями.

Большая часть современных трудов в области формирования корпоративной отчетности и ее анализа сосредоточена на адаптации зарубежных методик и технологий управления. Не всегда такая направленность является ключом к пониманию содержания корпоративной отчетности, отвечающей требованиям управления российских корпораций. Методическая и правовая незащищенность вопросов формирования корпоративной отчетности только усложняет проблему.

Степень изученности проблемы. Проблемы развития корпоративного сектора никогда не были "на периферии" экономической науки. Целый ряд отечественных и зарубежных экономистов занимается исследованиями различных концептуальных вопросов управления корпоративными структурами. Теоретические вопросы корпоративизма были отражены в трудах по экономике, учету и анализу ученых: Абалкина Л.И., Перегудова С.П., Паппе Я.,Брейли Р. и Майерса С., Ковалева В.В. и др.

Вопросы теории и практики управления и регулирования предпринимательского потенциала рассмотрены в трудах И.Ансофф, А.О.Блинова, Е.А.Виноградова, М.М.Гоихмана, В.В.Гончарова, Дж.К.Грейсонамл, В.П.Трошева, Л.Ф.Никулина, Ф.М.Русинова, К.О'Делла, А.В.Тарханова, Ф.Тейлора и др.

Проблемы формирования отчетности, ее учетного обеспечения, анализа и аудита изучены в разных аспектах в трудах Бакаева А.С., Гетьмана В.Г., Ендовицкого Д.А., Ефимовой О.В., Ивашкевич В.Б., Каспиной Р.Г., Кизилова А.Н., Кутера М.И., Мельник М.В., Мизиковского Е.А., В.И., Нестерова В.Н., Никифоровой Е.В., Новодворского В.Д., Панковой С.В., Петровой В.И., Поповой Л.В., Садыковой Т.М., Сапожниковой Н.Г., Суглобова А.Е., Шеремета А.Д., Шешуковой Т.Г., Шнейдмана Л.З. и других.

В работе проанализированы основные положения наиболее значимых публикаций по бухгалтерскому учету, отчетности, ее анализу, которые использованы в работе в качестве отправных моментов для развития выводов автора.

Цель и задачи исследования. Целью диссертационной работы является исследование теоретических и методических положений формирования отчетности и отражения показателей в системе учета корпораций и разработка направлений развития методики формирования корпоративной отчетности, позволяющих повысить информативность управленческих решений.

Для достижения указанной цели в работе поставлены следующие задачи:

- выявить проблемы развития учета и отчетности российских корпораций в условиях глобализации экономики и требований современных рыночных отношений;

- обосновать логическое содержание корпоративной отчетности на основе эволюций теорий и взглядов на целевую функцию отчетности;

- уточнить содержание современного формата корпоративной отчетности и дать обоснование подходов к раскрытию учетной информации в корпоративной отчетности;

- определить системы показателей для корпоративной отчетности на основе изменения требований международных стандартов финансовой отчетности;

- обосновать критерии и особенности выделения показателей, относящихся к социальной сфере деятельности корпорации;

- предложить организацию учета показателей ресурсоотдачи и инвестиций в человеческий капитал и формирование на ее основе социальной корпоративной отчетности;

- обосновать форматы стратегических карт и систем сбалансированных показателей в качестве методической основы формирования показателей корпоративной отчетности;

- представить методику факторного анализа результатов развития корпоративной деятельности;

- разработать методику комплексной оценки деятельности предприятий корпорации с использованием системы сбалансированных показателей.

Область исследований. Диссертационная работа выполнена в рамках обозначенной в паспорте специальностей ВАК области исследований "Бухгалтерский учет и экономический анализ", п.п. 1.1. "Исходные парадигмы, базовые концепции, основополагающие принципы, постулаты и правила бухгалтерского учета", 1.2. "Методология построения учетных и статистических показателей, характеризующих социально-экономические совокупности", 1.7. "Адаптация различных систем бухгалтерского учета. Их соответствие международным стандартам", 1.8. "Бухгалтерский учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей".

Предмет исследования. Предметом исследований является комплекс теоретических и методических проблем по формированию и анализу отчетности коммерческих организаций, акционерных обществ с корпоративной организацией управления.

Объект исследования. Объектом исследования явилась практика бухгалтерского учета и отчетности промышленных корпораций, информационно обеспечивающих деятельность ОАО "Сургутнефтегаз", ООО "Марийский нефтеперегонный завод", ОАО "Тюменьэнерго", ОАО "Татнефть" и др.

Методология и методика исследования. В процессе исследования применялись следующие методы познания: комплексный системный подход, диалектический, сравнительный и функциональный методы.

Методика исследования основывалась на анализе отечественной, зарубежной теории и практики информационного обеспечения управления корпорациями.

Теоретическая база исследования. Теоретической основой диссертационного исследования послужили труды ведущих ученых в области бухгалтерского, управленческого учета и отчетности, законодательные и нормативные акты Российской Федерации по вопросам формирования отчетности.

Информационная база исследования. Информационной базой исследования явились законодательные акты Российской Федерации, нормативно-правовые акты РФ по бухгалтерскому учету, материалы государственной статистической отчетности, данные бухгалтерского учета крупных промышленных организаций с корпоративной формой управления.

При выполнении исследования была использована фундаментальная и специальная литература отечественных и зарубежных авторов в области бухгалтерского учета, анализа отчетности, статистики, международные стандарты финансовой отчетности, директивы европейского сообщества по вопросам формирования отчетности, материалы международных и европейских конгрессов, посвященных проблемам гармонизации и стандартизации учетных систем и отчетности.

Наиболее важные научные результаты и степень новизны. Научная новизна результатов исследования заключается в систематизации и развитии важных теоретических и методических основ учетного обеспечения корпоративной отчетности и ее анализа, а также разработке методических положений формирования корпоративной отчетности, основанных на использовании сбалансированной системы показателей, и методики анализа корпоративной отчетности.

Наиболее существенными результатами работы являются следующие:

- выявлены проблемы развития учета и отчетности в условиях глобализации экономики, связанные с решением вопросов гармонизации финансовой отчетности, международного сближения принципов и процедур финансового учета, стандартизации отчетности и адаптации российского учета к международным стандартам; раскрыто логическое содержание корпоративной отчетности на основе эволюций теорий и взглядов на целевую функцию отчетности по информационному обеспечению всех уровней корпоративного управления;

- дана характеристика современного формата корпоративной отчетности с учетом требований, предъявляемым к учетной информации и ее раскрытию для разных групп пользователей;

- определена система показателей для корпоративной отчетности на основе изменения требований международных стандартов финансовой отчетности к учету и оценке нематериальных активов, основных средств, отдельных видов оборотных средств;

- обоснованы критерии и особенности выделения показателей отчетности, характеризующие решение задач в области социальной политики корпораций, использования и развития человеческого капитала, как основного ресурса производства; предложены методические подходы к формированию показателей ресурсоотдачи и инвестиций в человеческий капитал;

- на основе формата стратегической карты выделены области аналитической информации, используемой для принятия стратегических управленческих решений;

- разработана методика факторного моделирования результатов развития корпоративной деятельности, основанная на использовании сбалансированных показателей;

- разработана методика комплексной оценки деятельности предприятий корпорации с применением системы сбалансированных показателей.

Теоретическое значение полученных результатов состоит в обобщении и систематизации методологических исследований, позволивших построить методическую основу формирования корпоративной отчетности, на основе развития ее учетно-аналитического обеспечения.

Практическая значимость работы заключается в том, что методические разработки организации учета и отражения в отчетности отдельных объектов корпоративного управления позволяют повысить информативность управленческих решений.

Апробация работы. Основные положения исследования были доложены на региональных и межвузовских научно-методических конференциях в Марийском государственном техническом университете. Наиболее существенные положения и результаты исследования автора нашли отражение в 5 публикациях общим объемом 1,6 печ. л., среди которых есть 2 работы, опубликованные в издании, рекомендованном ВАК.

Содержащиеся в исследовании методики, рекомендации и практические разработки в области обеспечения учетной информацией управления нашли применение в деятельности ОАО "Сургутнефтегаз", ООО "Марийский нефтеперегонный завод", ОАО "Тюменьэнерго", ОАО "Татнефть". Научные разработки и методики используются в учебном процессе Марийского государственного технического университета для методического обеспечения занятий по дисциплинам "Бухгалтерская финансовая отчетность", "Анализ финансовой отчетности" со студентами специальности "Бухгалтерский учет, анализ и аудит".

Объем и структура работы. Диссертация содержит введение, три главы, заключение, библиографию, иллюстрирована таблицами и рисунками.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Голикова, Ольга Владимировна

Заключение

Проведенное исследование проблем учетно-аналитического обеспечения корпоративной отчетности, сравнения его с требованиями международных стандартов и опыта развитых стран, позволило сделать следующие выводы:

1. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу определила временные рамки перехода российских организаций на международные стандарты финансовой отчетности к 2010 году. Процесс развития отчетности осуществляется не только в направлении стандартизации, но и гармонизации его положений на европейском и мировом уровне.

Гармонизация может различаться с точки зрения способов ее осуществления, поэтому различают два ее вида: принципиальную и формальную. Принципиальная предполагает сближение учетных систем стран мирового сообщества. Она основывается на гармонизации учетных принципов, учетных процедур и форм представления отчетных данных. Под формальной гармонизацией понимают механические приемы пересчета финансовой отчетности отдельно взятой страны в условия функционирования принципов и стандартов учета другой страны или группы стран. Формальная гармонизация может быть осуществлена при помощи корректировок базисных показателей отчетности, учитывающих принципы и стандарты учетной системы другой страны (или группы стран), или составлением финансовой отчетности по методологии другой страны на основе первичных документов. Этот способ ориентирован на автоматический режим, снижает трудоемкость и исключает искажения при пересчете.

2. Исторический анализ развития корпоративных форм управления позволил определить его влияние на формирование корпоративной отчетности. Характеристика уровней корпоративного управления для российских обществ приведена в виде матрицы, в которой использована характеристика четырех уровней управления и отношение к раскрытию информации отчетности и ее прозрачности.

Корпоративная отчетность позволяет получить аналитическую плановую и фактическую информацию любой степени детализации. Ее сопоставление, при необходимости корректировки, регулирование текущих показателей деятельности, представление в виде диаграмм и графиков, позволяет при моделировании решений акцентировать внимание на вопросах, требующих первостепенного решения.

3. Часть информации корпорация может раскрыть по собственному усмотрению. Дополнительная информация, раскрываемая в отчетности российских корпораций, регламентируется МСФО и ПБУ 4, как правило, касается факторов, оказавших существенное влияние на финансовые результаты, инвестиционной политики и политики в части распределения прибыли, важнейших рисков, а также информации об окружающей среде. Крупные государственные компании в пояснительной записке к годовому отчету раскрывают производственные результаты деятельности, показатели социально-экономического развития. Добровольно раскрываемая информация по нефинансовым показателям повышает информативность отчетности, и увеличивает выгоды компании перед инвесторами.

4. В диссертации дана характеристика современного формата корпоративной отчетности с учетом требований, предъявляемым к учетной информации и ее раскрытию для разных пользователей. В свете требований стандартизации отчетности информация, которая могла бы обеспечить "прозрачность" бизнеса корпорации, можно выделить три уровня обеспечения такой прозрачности:

- первый уровень обеспечивается повсеместным использованием международных стандартов финансовой отчетности; второй уровень обеспечивается отраслевыми стандартами;

- третий уровень — наиболее сложный, обеспечивается достоверным отражением специфичной,для каждой-корпорации информация.

5; В:отечественной практике учета в соответствии с законодательством для корректировки суммы дебиторской задолженности, отраженной в, балансе в результате возникновения риска неоплаты, создается резерв по сомнительным долгам: Сомнительным долгом признается дебиторская задолженность организации, которая не погашена в сроки, установленные договором, и не обеспечена соответствующими гарантиями. Величина резерва создается в зависимости от финансового?состояния (неплатежеспособности) должника. и оценки; вероятности погашения; долга полностью или частично. В работе отмечено, что в отечественном учете понятие риска неоплаты (сомнительной; задолженности) уже, чем в международной практике учета. Способы оценки дебиторской задолженности; по сравнению со способами оценки согласно МСФО:

На основе сравнительной характеристики бухгалтерских оценок, применяемых при формировании показателей; отчетности^ сформулированы новые требования к отражению отдельных показателей финансовой отчетности в результате выявленных различий в подходах к оценке нематериальных активов, основных средств, дебиторской1 задолженности.

В работе обоснованы критерии и особенности выделения: показателей отчетности, характеризующие решение задач в области социальной политики корпораций, использования и развития человеческого; капитала, как основного ресурса производства; предложены методические подходы к формированию показателей ресурсоотдачк и. инвестиций в человеческий капитал.

6. К числу основных слагаемых социальной ответственности корпорации относятся: ,

- формирование рынка труда, обеспечивающего эффективную занятость населения региона, на базе институциональной концепции, учитывающей специфику национальных институтов и рынков труда, соотношение открытого и теневого рынка, первичной и вторичной занятости и т.д.; предоставление социальных услуг работникам корпорации, членам их семей, пенсионерам и другим категориям населения на основе рационального разграничения функций управления социальной инфраструктурой с местными органами власти и организации благотворительности через посредство некоммерческих организаций;

- участие в формировании региональной и национальной элиты, благоприятного делового климата - совокупности правовых, организационных и социально-психологических условий, этики бизнеса, определяющих возможности рентабельного вложения капитала при допустимом уровне риска.

Корпорации, утверждающие для себя Социальный кодекс, повышают уровень корпоративного управления, приближая его к международному стандарту SA 8000 "Социальная ответственность".

7. Главным определяющим моментом политики корпорации в области социально-трудовых отношений является целенаправленная ориентация на укрепление "корпоративной морали", "лояльности и солидарной ответственности персонала", "развитие системы управления человеческими ресурсами".

По-новому ставится проблема мотивации человека труда, создание условий для полноценного проявления его творческого потенциала, для включенности работника в процесс принятия решений, для развития основных форм участия: участие в прибылях или "успехе предприятия", в собственности, в управлении.

В международной практике широко применяется такая форма участия персонала в прибыли, как предоставление "бонусов", по которым их владельцы получают часть распределяемой в конце года прибыли. В отличие от социальных выплат и льгот, которыми пользуются все работники вне зависимости от трудового вклада, указанные бонусы распределяются соответственно трудовому вкладу и оплате труда, потому и стимулируют трудовую отдачуболее непосредственно. В российских корпорациях такие методы практически не используются, либо указанные бонусы распределяются среди высшего менеджмента.

Исторический анализ экономических теорий, отражающих развитие трудовых ресурсов, позволил выявить положительные и отрицательные стороны оценки трудовых ресурсов корпорации, в которой наметилось два основных подхода. При одном стремятся измерить ценность каждого работника путем определения ожидаемого дохода организации от работы данного индивида (во внимание принимаются три фактора: 1) производительность труда, 2) перемещаемость, 3) возможность продвижения по службе и вероятного срока его работы в организации (характеризует степень удовлетворения); при другом исходят из того, что трудовые ресурсы предприятия представляют единый коллектив и должны быть оценены в целом.

8. Стратегический подход к развитию корпорации предполагает разработку анализа тактического и стратегического развития с ориентацией на цели корпоративной организации. Такой анализ должен обеспечивать стратегическое и тактическое управление изменениями и отклонениями траектории динамики корпорации вокруг генеральной линии ее развития. Исходной проблемой создания такой методики становится формирование системы показателей, описывающих параметры целевого развития корпорации в ее начальном и конечном состоянии, а также предполагаемые изменения их значений на промежуточных этапах продвижения по стратегическому тренду.

9. Выбор системы сбалансированных показателей для развития аналитического обеспечения управления корпорацией обосновывается тем, что данная система представляет собой не просто набор целей и показателей, но и позволяет установить причинно-следственные связи между ними. Если стратегические действия менеджмента направлены на выполнение стратегических целей в долгосрочной перспективе, то тактические действия касаются процедур краткосрочного характера. Иными словами, стратегическая направленность обеспечивает устойчивое развитие корпорации, а тактическая заключается в поддержании экономического роста и сглаживания кризисных явлений. Соответственно этому необходимо осуществлять подход и к выбору системы сбалансированных показателей, позволяющей оценивать не только стратегические ориентиры, но и тактическую направленность развития корпорации.

10. В диссертации представлена модель для факторного анализа, в которой отражены основные характеристики сбалансированной системы показателей, где показатель рентабельности капитала выступает как коэффициент стратегического роста корпорации.

Для принятия тактических решений по устранению отрицательных факторов, важно знать не только общее проявление этих факторов, но и в каких предприятиях корпорации они возникают. Для определения этого в работе использованы индексы переменного состава. Такой подход позволяет определить причины отклонений от стратегической линии развития корпорации, выявить "виновников" и разработать мероприятия для принятия тактических мер по устранению отклонений в будущем.

И. В работе представлена методика комплексной оценки с использованием сбалансированной системы показателей и оценкой рейтингового показателя. Методика позволяет определить эффективность ведения хозяйственной деятельности предприятий корпорации. Практическое применение методики рейтинговой оценки может оказать значительную помощь руководству корпорации в обосновании управленческих решений, связанных с достижением стратегических целей развития корпорации.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Голикова, Ольга Владимировна, 2009 год

1. Авдеев В.В. Управление персоналом: технология формирования команды: Учебное пособие. -М: Финансы и статистика, 2002. - 544 с.

2. Алекперов В.Ю. Вертикально-интегрированные нефтяные компании России.-М., 1997.

3. Алешина И. Корпоративный имидж // Маркетинг. 2008. - № 1. - С. 50-58.

4. Андронаки Т. А. Организация государственного регулирования корпоративного сектора Российской экономики: Автореф. дис. канд. экон. наук / Акад. упр. МВД России.-М., 2001 .-28с.

5. Ансофф И. Новая корпоративная стратегия. СПб.: "Питер", 1999. - 414 с.

6. Антикризисное управление корпорацией: проблемы и решения: Сб. науч. тр. / Рос. акад. наук. Сиб. отд-ние. Ин-т экономики и орг. пром. пр-ва; Под ред. Титова В.В., Марковой В.Д. Новосибирск, 2001. - 247 с.

7. Афанасьев М.Н. Клиентелизм и российская государственность. М, 1997.

8. Афанасьев Ю.Н. (ред.) Иного не дано. М.: Прогресс, 1988.

9. Афонцев С. Рыночные реформы и демократический процесс / сб. Государство, экономика, общество: аспекты взаимодействия М.: МОНФ, 2000.-С. 37-68.

10. Бандурин А.В. Деятельность корпораций. М.: Буквица, 1999. - 600 с.

11. Басалай С.И. Механизмы управления финансовыми ресурсами корпорации. М., 2001. - 166 с.

12. Баткаева И.А. Организация оплаты труда в условиях перехода к рыночной экономике. -М.: ГАУ, 1994.

13. Батлер У.Э. Марианн Е.Гаши Батлер Корпорации и ценные бумаги по15.