Экономико-статистический анализ финансовых результатов деятельности предприятий

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Краснокутская, Оксана Владимировна  
  
**Год:**

2002

**Автор научной работы:**

Краснокутская, Оксана Владимировна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Москва

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

173

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Краснокутская, Оксана Владимировна

Введение

Глава 1. Развитие системы показателей для целей анализа финансовых результатов

§1. Трансформация понятия «финансовые результаты деятельности предприятий» применительно к условиям рыночной экономики

§2. Формирование информационного обеспечения для целей расчета финансовых результатов в соответствии с требованиями МСФО.

§3. Методологические основы расчета и анализа показателей прибыли.

Глава 2. Статистические методы анализа выручки и рентабельности и их использование в управлении финансовыми результатами.

§1. Статистическое моделирование сезонных колебаний выручки.

§2. Индексный метод в анализе факторов, характеризующих результаты деятельности предприятий.

Глава 3. Анализ затрат с использованием статистических методов.

§1. Статистические группировки затрат и оценка степени их влияния на финансовые результаты.

§2. Использование маржинальной прибыли при формировании портфеля заказов.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Экономико-статистический анализ финансовых результатов деятельности предприятий"

Актуальность темы исследования. Финансовые результаты в условиях перехода предприятий к рыночному хозяйствованию являются одним из главных ориентиров, характеризующим качество деятельности предприятия. С постепенным переходом менеджмента предприятий от ориентации на цели «оптимального» налогообложения, в настоящее время формируется иной взгляд как на понятие финансовых результатов, так и на анализ финансовых результатов.

В настоящее время для российских предприятий «прибыль становится экономически значимым показателем, сопоставимым с аналогичным показателем западных компаний» [23], что привело к необходимости создания системы стандартов учета и отчетности и их гармонизации с международными стандартами финансовой отчетности.

Основной задачей экономико-статистического анализа финансовых результатов в современных условиях является его углубление и развитие в соответствии с потребностями пользователей данной информации, обеспечение возможности принятия обоснованных управленческих решений на его основе. Помимо этого, в процессе анализа необходимо учитывать специфику предприятий различных отраслей хозяйства, влияющую на формирование системы определяющих финансовые результаты показателей и методы их оценки. В настоящем диссертационном исследовании предлагается системный подход к анализу финансовых результатов, включающий общие принципы формирования определяющих показателей с целью расчета и анализа финансовых результатов. Использование унифицированного подхода, который может быть положен в основу формирования информации о прибыльности предприятия для любых пользователей, дает возможность обеспечить выполнение поставленных выше задач.

Особая острота данной проблемы для предприятий отечественной легкой промышленности связана с чрезвычайно сложным положением отрасли в последние двенадцать лет, начиная с 1990 г., что подтверждается официальными статистическими данными. В настоящее время в отрасли ф имеется большая доля убыточных и низкорентабельных предприятий. Если в

1992г., доля убыточных предприятий в легкой промышленности составляла 12,8%, то в дальнейшем имела место тенденция существенного увеличения доли предприятий с отрицательными финансовыми результатами: в 1995г. эта доля составляла 41,9%, в 1998 г. - 61%, в 1999г. - 47,6%, в 2000г. - 46,3% от общего числа предприятий отрасли. Одновременно в девяностые годы происходило уменьшение числа действующих предприятий. Необходимо отметить, что за период с 1991 по 1998 гг. происходило устойчивое падение объема производства в легкой промышленности по отношению к предыдущему году. Лишь в 1999г. и 2000г. имел место рост объема промышленного производства по отношению к предыдущему году: темпы роста 112% и 121% соответственно. В целом объем производства в легкой промышленности в 2000 году снизился по сравнению с 1990 годом на 84%. Износ производственных фондов в отрасли, по оценкам Министерства экономического развития и торговли РФ, достиг критического уровня в 70%. Сальдированный финансовый результат по отрасли в 1996, 1997 и 1998гг. имел отрицательное значение (в том числе в 1997г., докризисном, году), а уровень рентабельности продукции легкой промышленности, начиная с 1993 года, был значительно ниже, чем в целом по промышленности. Значение среднего уровня рентабельности снизилось с 40,9% в 1992г. до 7,2% в 2000г. и 4,2% в 2001г.

Снижается и вклад предприятий легкой и текстильной промышленности в общий объем валового внутреннего продукта: за 2001 год эта доля снизилась с 1,8% до 1,5%. Одновременно увеличивается объем потребления импортных товаров (его доля составила по итогам 2001 г. примерно 70%, а общая стоимость импорта в 2001 г. на 328,1% превысила стоимость продукции \* российских производителей), что говорит о критическом смещении объема товарооборота в пользу иностранных производителей.

Показатели результатов деятельности предприятий легкой промышленности отражают чрезвычайно сложное состояние данной отрасли, 4» которое, с учетом перспективы вхождения России в ВТО, может привести, в случае отсутствия кардинальных изменений в управлении предприятиями, практически к полной потере национальной легкой промышленности. При этом финансовые результаты должны стать одним из критериев выбора новой стратегии развития для вывода легкой промышленности из кризисного состояния на уровень, соответствующий возможностям и потенциалу отечественного производства.

Цель исследования заключается в разработке принципов организации информационного обеспечения анализа финансовых результатов, а также совершенствовании процедуры их анализа с целью принятия наиболее эффективных управленческих решений.

Для достижения поставленной цели потребовалось решить следующие • задачи: определить информационные потребности различных групп пользователей в результатах анализа финансовых результатов; обобщить различные подходы к формированию понятия финансовых результатов; рассмотреть действующий порядок расчета финансовых результатов, в том числе в отечественной и международной практике; выявить соответствие имеющихся возможностей по использованию применяемого порядка представления отчетности российских предприятий задаче предоставления необходимых для анализа данных, определить состав полезной для потребителей информации, не находящей отражения в официальной отчетности; обосновать систему факторов, определяющих формирование финансовых результатов в конкретных условиях деятельности различных предприятий; предложить методику анализа и прогнозирования финансовых результатов на основе разработанной информационной базы; d ■ провести экспериментальную проверку предлагаемых подходов.

Объект и предмет исследования. Объектом исследования являются предприятия легкой промышленности, функционирующие в современных экономических условиях. Предмет исследования составляют проблемы формирования финансовых результатов деятельности предприятий и методы их экономико-статистического анализа.

Теоретической и методологической основой диссертационного исследования являются законодательные и нормативные акты государственных органов Российской Федерации, методические положения Государственного Комитета по статистике РФ, Министерства финансов РФ, международные стандарты финансовой отчетности и национальные бухгалтерские стандарты, научные труды отечественных и зарубежных авторов. 4i В исследовании использована специальная и периодическая литература, материалы научно-практических конференций. При написании диссертации автор опирался на данные финансового и управленческого учета предприятий легкой промышленности за пятилетний период.

В процессе работы были использованы различные статистические методы исследования: группировки, вариационный и индексный методы анализа, анализ рядов динамики. Все необходимые расчеты выполнялись с использованием пакетов прикладных программ «Statistica 5.0», «Microsoft Excel».

Научная новизна исследования заключается в разработке комплексного подхода к анализу финансовых результатов с использованием статистических методов с целью принятия обоснованных управленческих решений с учетом отраслевых особенностей для предприятий легкой промышленности. ^ Проведенные в диссертации исследования и выполненные разработки позволяют повысить научный и практический уровень анализа финансовых результатов предприятий легкой промышленности с целью обеспечения наибольшей результативности аналитической работы, а также последующего эффективного использования полученных результатов в планировании и прогнозировании деятельности предприятий.

Научная новизна включает: определение информационных потребностей различных категорий пользователей на предприятиях в результатах анализа финансовых результатов; обобщение различных подходов к формированию понятия финансовых результатов с выделением понятия финансовых результатов, наиболее адекватно отвечающего новым условиям функционирования предприятий в рыночной экономике; разработку принципиальной схемы формирования информации о финансовых результатах с учетом действующих систем расчета в отечественной и международной практике; обоснование современных требований к формированию системы показателей финансовых результатов, с учетом вариативности расчета и анализа финансовых результатов; разработку балансовой увязки различных показателей финансовых результатов с целью анализа структуры и выделения факторов, их формирующих; предложение системы индексных моделей для анализа прибыли; обоснование необходимости учета влияния сезонности на выручку с целью использования результатов анализа для прогнозирования и планирования, а также для разработки учетной политики предприятия.

Предлагаемый в диссертации подход позволяет настраивать сформированную систему информационного обеспечения при внедрении новых видов продукции, новых видов деятельности, использовании новых технологий, разработке новых видов стимулирования и т.п. Предлагаемый системный подход, включающий в себя анализ особенностей деятельности предприятия, формирование системы показателей, влияющих на величину финансовых результатов, организация планирования, сбора и отражения данных в \* бюджетных формах, принятие корректирующего управленческого решения, является единым для любого предприятия. Тем не менее, важным является выделение значимых факторов, величина которых существенна для конкретного предприятия.

Практическая значимость исследования. В процессе исследования разработаны конкретные предложения по совершенствованию методики формирования исходной базы и анализа финансовых результатов, отвечающие потребностям практического реформирования отечественной легкой промышленности. Положения диссертации могут быть применены на предприятиях легкой промышленности, охватывая систему анализа финансовых результатов полностью или частично, в зависимости от состояния аналитической работы на предприятии. Планомерное внедрение предложений t работы позволяет организовать сквозную планово-аналитическую систему контроля за финансовыми результатами.

Изложенные в диссертации методические рекомендации были использованы кафедрой статистики Государственного университета управления при чтении курсов «Статистика промышленности» и «Социально-экономическая статистика».

Разработанная в диссертации методика анализа финансовых результатов может быть использована в работе административно-управленческого персонала, бухгалтеров, менеджеров и экономистов предприятий, а также прочих субъектов рыночных отношений в качестве инструмента аналитической и плановой работы. В частности, результаты исследования могут быть использованы для разработки методических рекомендаций по повышению эффективности управления финансовыми результатами предприятии легкой промышленности.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные положения и выводы диссертации докладывались и обсуждались на конференциях молодых ученых Государственного университета управления и на заседаниях кафедры статистики ГУУ.

Предложенная аналитическая модель апробирована и внедрена на ряде московских предприятий легкой промышленности, что подтверждено документами о внедрении основных положений и выводов исследования.

Публикации. По теме диссертационного исследования опубликованы четыре статьи общим объемом 1,1 п.л.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Краснокутская, Оксана Владимировна

Заключение

В работе проанализирована трансформация понятия финансовых результатов деятельности предприятий применительно к условиям рыночной экономики. Рассмотрены понятия финансовых результатов, предлагаемые различными отечественными и зарубежными авторами, методы расчета финансовых результатов, публичные формы представления информации о финансовых результатах.

С точки зрения автора, понятие «финансовые результаты» в широком смысле интерпретируется как приращение или уменьшение реальной стоимости предприятия, в узком смысле - как изменение собственного капитала предприятия, «очищенное» от корректировок, связанных с приростом стоимости в результате переоценки имущества, изменением величины уставного капитала и прочими аналогичными операциями. Дополнительно необходимо отличать «промежуточные» финансовые результаты, отражающие различный уровень их формирования (уровень предприятия, подразделения) и конкретизации (вид деятельности, вид продукции, работ, услуг).

Для обеспечения сопоставимости финансовых результатов необходимо определить «систему координат» для их расчета (методы учетной и налоговой политики, используемые валюты и т.д.). Особое внимание необходимо уделить выбору базы сравнения, что приобретает особую важность в случае функционирования предприятий в условиях сезонности.

В работе рассмотрены основные методы расчета финансовых результатов, в том числе метод, основанный на полном распределении затрат, и метод с использованием маржинальной прибыли с распределением переменных затрат.

Отдельно рассмотрены вопросы формирования информационного обеспечения для целей расчета финансовых результатов в соответствии с современными требованиями.

В исследовании определены основные группы пользователей информации о финансовых результатах, их потребности в получении такой информации и степень удовлетворения таких потребностей. Делается вывод, что, несмотря на осуществляемые в рамках программы реформирования отечественного учета преобразования, а также многочисленные научные исследования и разработки по теме анализа финансовых результатов,менеджмент предприятия на основе данных официальной отчетности не может получать все необходимые данные в оперативном доступном режиме и в нужном формате. Поэтому в современных условиях необходимо создание дополнительного структурированного и системного источника информации, сформированного по данным управленческого учета, дающего возможность представлять необходимые статистические показатели в нужном ракурсе и с различной степенью конкретизации. Особо важным является возможность оперативного развертывания и масштабирования информации по желанию пользователей.

В результате вводится понятие о бюджетах как предлагаемом регистре сбора, представления и анализа информации о финансовых результатах, настраиваемых в зависимости от различных потребностей конкретных пользователей информации. Предлагаются возможные методы использования бюджетов как регистров, группирующих информацию, а также позволяющих одновременно осуществлять управление по отклонениям на основе получаемых данных. Приводится анализ имеющегося опыта использования статистической информации в управлении по отклонениям. Рассматриваются варианты применения различных систем калькуляции на предприятиях, степень влияния учетной политики на финансовые результаты.

Дополнительно рассмотрена балансовая увязка показателей финансовых результатов, а также анализ влияния изменения структуры доходов и расходов на прибыли (убытки). В результате такого анализа был сделан вывод о необходимости проведения углубленного анализа прибыли от продаж и выручки от продаж как основных составляющих общего финансового результата предприятия.

В работе рассмотрено использование статистического моделирования сезонных колебаний выручки для предприятий легкой промышленности с целью анализа финансовых результатов.

В качестве информационной базы использовались месячные данные об объемах продаж за период с 1998 по 2001 г. Анализ производился как по каналам реализации (оптовые и розничные продажи), так и по общему объему реализации. Результаты анализа позволили выделить периоды с максимальными и минимальными объемами продаж, а также выявить закономерности, использование которых дает возможность прогнозировать будущиеденежные потоки.

Полученные значения индексов сезонности отражают сильную зависимость выручки от сезонного фактора. При этом индексы сезонности, рассчитанные по каналам реализации, отражают общую тенденцию падения поступлений в летние периоды и их резкого увеличения в период всплеска спроса.

Дополнительно было проведено построение моделей сезонных колебаний с помощью аналитического выравнивания рядов динамики объема продаж.

По результатам сравнительного анализа был сделан вывод о целесообразности использования в планировании выручки модели, построенной на основе индексов сезонности как модели, наиболее адекватно соответствующей реальной динамике выручки. Использование результатов моделирования сезонности позволит предприятию принимать управленческие решения, направленные на снижение отрицательного влияния сезонности навыручку и финансовые результаты.

В результате проведенного анализа были даны рекомендации по смещению плановых платежей (например, крупных платежей за материальные ресурсы, по возврату кредитных ресурсов, за покупку основных средств, расчеты по рекламе и т.д.) на месяцы, входящие в группу с максимальными продажами. Помимо этого, анализ сезонности подтвердил вывод о принятии специальных положений учетной политики предприятия, позволяющих распределять постоянные расходы предприятия на себестоимость реализованной продукции с учетом крайне неравномерного поступления выручки от реализации продукции.

Отдельно было рассмотрено использование индексного метода в анализе факторов, характеризующих выручку. В частности, проанализировано влияние на выручку изменения количества реализованного товара (услуг), а также изменения цен.

Развитием анализа системы факторов, влияющих на выручку и финансовые результаты, являются индексные модели, рекомендуемые для анализа финансовых результатов.

В диссертационном исследовании проведен анализ использования статистических группировок с целью оценки степени влияния различных факторов на показатели финансовых результатов.

Рассмотрен порядок группировок затрат, приведен процесс формирования системы показателей, характеризующих затраты в зависимости от их вида с целью организации наилучшего контроля над затратами и финансовыми результатами.

Выделены группы затрат, в наибольшей степени оказывающие влияние на финансовые результаты. Так, в прямых затратах наибольшую долю имеют материальные затраты, в коммерческих расходах - расходы на рекламу, в производственно-административных расходах - расходы на оплату труда административно-управленческого персонала. При этом, в связи с тем, что уровень оплаты труда зависит от среднеотраслевого уровня оплаты труда, показатель оплаты труда не может быть существенно снижен, а основные усилия по управлению затратами должны быть направлены на материальные затраты и расходы на рекламу.

Осуществлена оценка взаимосвязи расходов на рекламу с финансовыми результатами деятельности предприятия. Результаты расчетов показали наличие отрицательной взаимосвязи между факторами, причем при увеличении лага абсолютная величина показателей степени тесноты связи уменьшалась. В ходе анализа сделан вывод о том, что, в связи с тем, что продукция предприятия относится к товарам долговременного пользования, отследить непосредственную корреляцию расходов на рекламу с выручкой от реализации продукции достаточно сложно.

Сделан вывод о необходимости использования специфических косвенных показателей, свидетельствующих об эффективности расходов на продвижение, а именно: показателей, характеризующих узнаваемость торговой марки, приверженность покупателей, а также частоту покупок на одного покупателя.

В связи с этим рекомендовано направлять основные усилия на косвенную рекламу и PR, а именно: на формирование, укрепление и поддержания имиджа фирменного бренда, укрепление отношений с клиентами, а также оформление мест непосредственных продаж. Дополнительно необходимо отслеживать частоту производимых покупок и осуществлять меры по сокращению интервала между покупками.

Особое внимание уделено вопросам максимизации выручки и экономико-статистическим способам ее оценки. В частности, рассмотрены способы анализа состояния и изменения клиентской базы, а также приведены рекомендации по управленческим решениям, стимулирующим улучшение «качества» клиентской базы.

В ходе исследования рекомендовано имеющийся опыт по ведению клиентской базы в системе розничных продаж использовать в системе оптовых продаж предприятия. Помимо информации о клиентских предпочтениях в целом, данная система позволит также обеспечить получение оперативной информации о заказах, а также снизить уровень складских запасов на предприятиях оптовой торговли.

При принятии решения о минимизации расходов предприятию рекомендовано следующее. Во-первых, при проведении программ по сокращению затрат необходимо рассматривать все статьи затрат. Во-вторых, при снижении затрат на единицу продукции необходимо учитывать максимальный объем потенциального рыночного спроса. После «исчерпания» рыночного потенциала в процессе расчетов и, таким образом, возможности снижения переменных издержек, необходимо перейти к анализу возможности снижения постоянных расходов. В-третьих, необходимо особенно деликатно подходить к сокращению затрат по стратегическим позициям (трудовые затраты) и по программам, обеспечивающим конкурентное преимущество предприятия.

Отдельно рассмотрено использование маржинальной прибыли при формировании портфеля заказов и ценообразовании, что является более экономичным и результативным способом планирования. Анализ маржинальной прибыли по видам продукции рекомендовано проводить по группам и по позициям номенклатуры. В исследовании рассмотрено формирование портфеля заказов в условиях действия лимитирующих факторов. В целом при формировании портфеля продукции менеджер должен руководствоваться, прежде всего, величиной маржинальной прибыли каждого продукта, учитывать влияние таких внешних факторов, как имеющийся или прогнозируемый спрос на продукцию, необходимый объем представления товара в продаже, необходимость поддержания ассортиментного минимума. Дополнительно должны учитываться такие внутренние факторы, как объем имеющихсятоварных запасов данного продукта, возможности производства, наличие материалов для производства.

Важным представляется оперативное получение и анализ информации по каждому виду продукции. Информационная модель продукта должна включать данные о переменных издержках, о колебаниях цен, о дате начала промышленного выпуска изделия, о конкурентных качествах товара, о спросе на товар (в прошлом - на основе объема продаж, в будущем - на основе • прогнозов), а также другие необходимые для принятия не рассматриваемых здесь маркетинговых решений данные.

Проведение такого анализа помогает сконцентрировать усилия на товарах, дающих максимальный вклад в сумму покрытия, и по которым предприятие имеет конкурентные преимущества. В результате анализа может быть произведена оптимизация позиций номенклатуры.

Дополнительно были рассмотрены типовые ошибки пользователей, совершаемые при внедрении на предприятии комплексной системы экономико-статистического анализа финансовых результатов (приложение 7).

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Краснокутская, Оксана Владимировна, 2002 год

1. Перечень нормативных документов (включены документы, регулирующие Формирование отчетности до и после внедрения Нового плана счетов)

2. Федеральный Закон «О бухгалтерском учете» №129-ФЗ от 21.11.1996 г. -регулирует порядок формирования и отражения событий, связанных с деятельностью предприятий и, в том числе, с их финансовыми результатами.

3. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98, утвержденное Приказом Минфина РФ от 9 декабря 1998г. №60н.

4. Положение по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности» ПБУ 8/98, утвержденное Приказом Министерства финансов РФ от 9 декабря 1998г. №57н.

5. Положение по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99, утвержденного Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 мая 1999 г. №32н.

6. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 мая 1999 г. №33н.

7. Приказ Минфина РФ №170 от 26 декабря 1994 г. «О положении в бухгалтерском учете и отчетности в РФ».

8. Приказ Минфина РФ «О годовой бухгалтерской отчетности организаций» от 13 января 2000 г. №4н.

9. Закон «О налоге на прибыль предприятий и организаций» №2116-1 от 27.12.1991 г.

10. Инструкция ГНС РФ №37 от 10 августа 1995 г. «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на прибыль предприятий и организаций».

11. Приказ Минфина РФ «О Методических рекомендациях и о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организаций» №60н от 28.06.2000 г.

12. Методические рекомендации по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию, утвержденные Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 21 марта 2000 г. №29н.

13. Распоряжение Правительства РФ №587-р от 22 мая 1998г. «План внедрения положений (стандартов) бухгалтерского учета», касающееся регулирования информации о финансовых результатах организаций.

14. При этом организации имеют право осуществлять переход к Новому плану счетов или с 1 января 2001 г., или с 1 января 2002 г.

15. Программа реформирования бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (Постановление Правительства РФ №283 от 6 марта 1998 г.).

16. Федеральный закон от 06.08.2001 №110-ФЗ «О введении в действие главы 25 части второй Налогового кодекса РФ».

17. Концепция бухгалтерского учета в Российской Федерации (утверждена 29.12.97 Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентским советом Института профессиональных бухгалтеров).

18. Постановление Госкомстата РФ от 30 ноября 2001 г. №89 «Об утверждении инструкции по заполнению унифицированных форм федерального государственного статистического наблюдения №П-1, П-2, П-3, П-4».

19. Письмо Министерства Финансов РФ от 15 марта 2001 г. №16-00-13/05 «О применении нового плана счетов бухгалтерского учета».

20. Методические рекомендации о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации, действующих с бухгалтерской отчетности 2000 г.

21. Государственная программа перехода Российской Федерации на принятую в международной практике систему учета и статистики в соответствии с требованиями развития рыночной экономики. Утв. постановлением Верховного Совета РФ от 23 октября 1992г. №3708-1.32.