Теория и методология управленческого анализа в учетно-аналитической системе сельскохозяйственных предприятий

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, доктор экономических наук Балабанова, Татьяна Валерьевна

**Год:**

2012

**Автор научной работы:**

Балабанова, Татьяна Валерьевна

**Ученая cтепень:**

доктор экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Орел

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

310

## Оглавление диссертации доктор экономических наук Балабанова, Татьяна Валерьевна

ВВЕДЕНИЕ.

1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕН-ЧЕСКОГО АНАЛИЗА ПОКАЗАТЕЛЕЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ.

1.1 Теоретические основы формирования и развития учетно- аналитической системы в сельском хозяйстве.

1.2 Теоретический анализ понятийного аппарата управленческого анализа.

1.3 Характеристика управленческого учета как базы управленческого анализа.

2 МЕТОДОЛОГИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО АНАЛИЗА КАК СТРУКТУРНОГО ЭЛЕМЕНТА УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЙ СИСТЕМЫ.

2.1 Методологические основы формирования управленческого анализа.

2.2 Стратегия управленческого анализа затратообразующих показателей на предприятии.

2.3 Алгоритм принятия управленческих решений на основе управленческого анализа.

3 ФУНКЦИОНИРОВАНИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО АНАЛИЗА ПОКАЗАТЕЛЕЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ.

3.1 Теоретико-методические основы учета и анализа затратообразующих и прибылеобразующих показателей в сельском хозяйстве.

3.2 Методика оценки эффективности системы управления на основе управленческого анализа рисков в условиях экономической неопределенности.

3.3 Применение аналитических процедур по оценке затрат на производство и выпуск сельскохозяйственной продукции в целях принятия эффективных управленческих решений.

4 НАУЧНО-МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТА ЗАТРАТООБРАЗУЮЩИХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ КАК ИНФОРМАЦИОННОЙ БАЗЫ ПРОВЕДЕНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО АНАЛИЗА.

4.1 Организационные основы учета затратообразующих показателей как информационной базы проведения управленческого анализа.

4.2 Техника калькулирования себестоимости продукции растениеводческой и животноводческой отраслей сельского хозяйства.

4.3 Методика управленческого учета и анализа затратообразующих показателей по центрам ответственности.

5 РАЗВИТИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО АНАЛИЗА ЗАТРАТООБРАЗЮЩИХ И ПРИБЫЛЕОБРАЗУЮЩИХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ В СЕЛЬСКОМ ХОЗЯЙСТВЕ.

5.1 Методика управленческого анализа качества продукции (на примере отрасли растениеводства).

5.2 Применение метода «Затраты-результат» для принятия эффективных управленческих решений.

5.3 Внедрение управленческого учета и анализа затратообразующих показателей в систему сбалансированных показателей.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Теория и методология управленческого анализа в учетно-аналитической системе сельскохозяйственных предприятий"

Актуальность темы диссертационного исследования.

Формирование экономических отношений в условиях развития инновационной экономики, возникновение конкуренции между сельскохозяйственными предприятиями детерминируют оперативность управления деятельностью на всех иерархических уровнях. Основой для принятия управленческих решений как внутри предприятия, так и за его пределами служит информационное учетно-аналитическое пространство. Полнота и своевременностьполучения достоверных и обоснованных данных о деятельности предприятия требуют применения системного подхода и развития методологических основ учетно-аналитической системы.

Создание системы управленческого учета и анализа на предприятии основывается на выделении объектов хозяйствования с целью воздействия на них, изменения и доведения состояния объектов посредством хозяйственного процесса до уровня запланированных показателей деятельности сельскохозяйственных предприятий. Управляющая система и управляемый объект взаимодействуют между собой и внешней средой посредством информации, поэтому предметом аналитического обеспечения является учетно-управленческая информация различного характера, которая играет значимую роль в эффективном управлении предприятием, а также в процессе регулирования и координации своей деятельности в целях достижения стратегических и тактических целевых установок.

Управленческий анализ предприятия является структурным элементом учетно-аналитической системы и представляет собой внутреннюю информационную среду, формирующую информацию для принятия качественных решений оперативного и финансового характера. Система управления, включая в себя определенные цели, принципы, концептуальные основы, инструменты, методы и средства управления, имеет свою четкую структуру, образуемую совокупностью устойчивых связей объектов и субъектов управления предприятием.

В связи с этим актуальны теоретические и прикладные исследования в области развития методологических и научно-методических направлений управленческого анализа, а также генерирования информационных потоков учетно-аналитической системы. Выделенные вопросы определяют необходимость разработки новых подходов к содержанию, сбору, хранению и обработке информации, ее анализу и генерации в специальных отчетных форматах. Решение выделенных вопросов, с одной стороны, позволит обеспечить достоверность информационно-аналитического обеспечения, а с другой, повысить качественные характеристики принимаемых управленческих решений.

Все вышеизложенное позволяет говорить о том, что развитие теоретико-методологических основ, научно-методических положений и практических рекомендаций по управленческому анализу как элемента учетно-аналитической системы актуально и своевременно на сегодняшнем этапе экономического развития.

Степень научной разработанности проблемы. Исследование методологических аспектов управленческого анализа, теоретических и практических вопросов формирования учетно-аналитической системы в целом были проведены многими отечественными и зарубежными учеными и экономистами-практиками.

Учетная подсистема как информационная база анализа, ее состав, развитие в общей учетно-аналитической системе, представлена в работах P.A. Алборова, В.П. Астахова, Ю.А. Бабаева, A.C. Бакаева, А.П. Бархатова, Н.П. Барышникова, П.С. Безруких, H.J1. Вещуновой, В.Г. Гетьмана, В.В. Карпова, О.И. Кольваха, И.А. Масловой, В.И. Петровой, Я.В. Соколова, Н.В. Фоминой и др.

Организационно-методические направления внедрения управленческого учета в отечественную учетную практику представлены в трудах зарубежных ученых А.Э. Аткинсона, Дж. Арнольда, К. Друри, Р. Каплана, Д. Раджива, С. Роберта, Дж. Фостера, Ч. Хорнгрена, С.М. Янга и др.

Теоретико-методологические основы управленческого учета как базы управленческого анализа и его применение российскими предприятиями исследуются A.C. Васильевой, М.А. Вахрушиной, О.Н. Волковой, Е.М. Дусаевой, В.Б. Ивашкевич, М.А. Иванова, Т.П. Карповой, В.Э. Керимова, Е.П. Козловой, Н.П. Кондракова, Т.Б. Кувалдиной, И.Г. Кондратовой, И.Г. Кукукиной, Л.И. Малявкиной, Ю.А. Мишина, O.E. Николаевой, JI.M. Полковского, О.В. Рыбаковой, С.П. Суворовой, Д.В. Чайковского и др.

Большой вклад в развитие методологии экономического анализа и способов его применения в процессе принятия управленческих решений стратегического характера внесли JI.T. Гиляровская, О.В. Ефимова,

B.Э. Керимов, B.B. Ковалев, В.И. Майданчик, А.Ш. Маргулис, М.В. Мельник, В.Ф. Палий, Н.С. Пласкова, Я.В. Соколов, В.И. Стоцкий,

C.К. Татур, А.Н. Хорин и др.

Концептуальные основы развития управленческого анализа представлены в работах М.И. Баканова, C.B. Барнгольц, Т.Б. Бердниковой, В.А. Константинова, М.М. Коростелкина, А.К. Привалова, J1.B. Поповой, А.Д. Шеремета и др.

Исследованию системы сбалансированных показателей посвящены работы К.Ю. Бурцевой, Н.Ф. Дьячкова, H.A. Игошиной, В.Н. Кабанова, A.A. Мицкевича, П.Р. Нивена, Т.В. Рязановой, С.П. Суворовой, Е.В. Труновой, В.П. Фомина и др.

Отраслевые особенности проведения управленческого анализа разрабатывались С.А. Алимовым, Т.В. Бодровой, Г.М. Лисович, Б.Г. Масловым, Н.И. Подтуркиной, О.Ю. Осипенковой, Л.Б. Самариной, Е.И. Степаненко, O.A. Шапоровой и др.

Вопросам анализа затратообразующих и прибылеобразующих показателей в сельском хозяйстве посвящены исследования Е.В. Бобковой, Е.А. Баевой, В.В. Бутырина, Л.Н. Ветровой, A.A. Голованова, Т.А. Ериной, О.Г. Масловой, Т.В. Осиповой, Н.Ю. Попова, Л.И. Хоружий и др.

Несмотря на большое количество работ, посвященных исследуемой тематике, сегодня остаются дискуссионными вопросы о месте управленческого анализа в структуре учетно-аналитической системы, его соотношении с другими видами информационно-аналитического обеспечения. При этом имеющиеся рекомендации, направленные на создание эффективной и качественной системы в настоящее время не представляют полной унификации методологии и методического обеспечения внедрения элементов учетно-аналитической системы с учетом отраслевой специфики, что и предопределило выбор темы исследования, его цель, задачи и содержание.

Цель диссертационного исследования заключается в разработке теоретико-методологических основ, научно-методических положений и практических рекомендаций по совершенствованию и внедрению управленческого анализа как структурного элемента учетно-аналитической системы в деятельность сельскохозяйственных предприятий в современных экономических условиях.

Для достижения данной цели поставлены и решены следующие задачи:

- обосновать место управленческой составляющей в учетно-аналитической системе;

- структурировать концептуальные основы управленческого анализа, на основе которых выявить сущностные критерии и его место в системе экономического анализа;

- сформировать методологические основы управленческого анализа как элемента учетно-аналитической системы;

- предложить методическое обеспечение управленческого анализа в сельском хозяйстве;

- предложить механизм принятия управленческих решений на основе управленческого анализа стратегии сельскохозяйственных предприятий;

- обосновать научно-методические рекомендации по применению аналитических процедур по оценке затратообразующих показателей сельскохозяйственных предприятий;

- разработать методику управленческого анализа рисков в условиях экономической неопределенности; разработать методику управленческого анализа качества сельскохозяйственной продукции на основе индексного метода;

- научно обосновать целесообразность проведения управленческого анализа затратообразующих показателей по центрам ответственности;

- сформировать направления применения системы сбалансированных показателей в целях развития управленческого анализа.

Область исследования. Исследование соответствует пп. 1.3 «Методологические основы и целевые установки бухгалтерского учета», 1.7 «Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей», 1.11 «Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции», 2.2 «Теоретические и методологические основы и целевые установки экономического анализа», 2.11 «Теория и методология финансового, управленческого, налогового, маркетингового анализа» специальности 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика паспорта специальностей ВАК РФ (экономические науки).

Объектом исследования является совокупность учетных и информационно-аналитических процедур, функционирующих в рамках учетно-аналитической системы.

Предметом исследования является теоретико-методологические и прикладные аспекты взаимодействия управленческого анализа с учетно-аналитической системой сельскохозяйственных предприятий.

Теоретико-методологической основой исследования являются положения микроэкономики, учетные теории, научные труды и методические работы российских и зарубежных ученых и экономистов-практиков, материалы международных, всероссийских и региональных конференций и семинаров, посвященные актуальным вопросам развития управления, учета и анализа хозяйствующих субъектов, их информационного обеспечения, а также законодательные документы и другие нормативно-правовые акты.

В процессе диссертационного исследования использованы общие методы научного исследования (анализ, синтез, индукция, дедукция, системность, комплексность), специальные процедуры учета (группировка, балансовое обобщение, двойная запись) и анализа (горизонтальный, вертикальный, трендовый, факторный анализ, метод балансовой увязки, метод сводки и группировки и др.).

Научная новизна диссертационного исследования состоит в развитии теоретических и методологических основ управленческого анализа в учетно-аналитической системе сельскохозяйственных предприятий в условиях стандартизации и унификации учетных процессов в целях повышения качества принимаемых управленческих решений.

Наиболее существенные результаты диссертационного исследования, содержащие научную новизну, заключаются в следующем:

1. Теоретически обосновано место аналитической составляющей в учетно-аналитической системе, моделирование которой способствует более полной реализации требований к учетно-аналитическому процессу, улучшению качества системы и повышению степени ее управляемости (пп. 1.3, 2.2 паспорта специальности 08.00.12);

2. Сформированы концептуальные основы управленческого анализа, на основе которых в рамках учетно-аналитической системы определена взаимосвязь финансового и управленческого анализа и выявлены сущностные критерии и место управленческого анализа как интегрированного объединения ретроспективного, оперативного и перспективного направления аналитического обеспечения в системе экономического анализа (пп. 2.2, 2.11 паспорта специальности 08.00.12);

3. С точки зрения системного подхода выработаны методологические основы управленческого анализа как структурного элемента учетно-аналитической системы, позволяющие оценивать затратоообразующие и прибылеобразующие показатели на различных уровнях управления, определять внешние и внутренние факторы, негативно влияющие на развитие производственного процесса, и обеспечивающие административно-управленческое звено информационными данными в целях реализации функций планирования, управления и контроля за функционированием предприятия (пп. 2.2, 2.11 паспорта специальности 08.00.12);

4. Предложено методическое обеспечение управленческого анализа в сельском хозяйстве, учитывающее специфические отраслевые особенности, оказывающие влияние на учетно-аналитическую систему, контроль текущих затрат, формирование и калькулирование себестоимости, и позволяющее принимать обоснованные решения по управлению структурой затратообразующих показателей центров ответственности (пп. 1.7, 2.11 паспорта специальности 08.00.12);

5. Предложен механизм принятия управленческих решений на основе управленческого анализа стратегического развития сельскохозяйственных предприятий, позволяющий формировать не только информационно-аналитическое обеспечение принятия управленческих решений, но и своевременно корректировать выбранную стратегию развития (п. 1.3 паспорта специальности 08.00.12);

6. Теоретически обоснованы и практически апробированы научно-методические рекомендации применения аналитических процедур по оценке затратообразующих показателей сельскохозяйственных предприятий в целях принятия эффективных управленческих решений, а также проведен управленческий анализ прибылеобразующих показателей, позволяющий выявить показатели производительности, экономичности, доходности, качества продукции (пп. 1.11, 2.11 паспорта специальности 08.00.12);

7. Разработана и практически апробирована методика управленческого анализа рисков в условиях экономической неопределенности, включающая качественный и количественный анализ, построение карты рисков, а также использующая методы теории игр (п. 2.11 паспорта специальности 08.00.12);

8. Разработана методика управленческого анализа качества сельскохозяйственной продукции на основе индексного метода, позволяющая оценивать степень эффективности использования для производства продукции материальных ресурсов более высокого качества (п. 2.11 паспорта специальности 08.00.12);

9. Научно обоснована целесообразность проведения управленческого анализа затратообразующих показателей по центрам ответственности, сформированным в соответствии с организационной структурой, что способствует получению достоверных оперативных информационных данных в целях анализа деятельности сельскохозяйственных предприятий в целом или в разрезе их структурных подразделений (пп. 1.11, 2.11 паспорта специальности 08.00.12);

10. Сформированы направления применения системы сбалансированных показателей в целях развития управленческого анализа, включающие разработку стратегии сокращения затрат и поэтапный процесс формирования системы ключевых показателей и из граничных значений (пп. 1.7, 2.2 паспорта специальности 08.00.12).

Теоретическая значимость диссертационного исследования заключается в разработке концептуальных и методологических основ управленческого анализа показателей сельскохозяйственных предприятий для целей эффективного управления, а также предложении научно-методических рекомендаций их реализации. Полученные теоретические результаты открывают возможность проведения научных исследований по вопросам внедрения зарубежного опыта учетно-аналитической деятельности в российскую практику.

Практическая значимость результатов исследования заключается в применении разработанных методик и моделей анализа, способствующих повышению качества информационно-аналитической базы управленческой деятельности, а также эффективности использования ресурсного потенциала предприятий. Предложенные в диссертационной работе научно-методические рекомендации носят конкретный практический характер и могут использоваться в учетно-аналитической деятельности сельскохозяйственных предприятий при разработке, оценке и прогнозировании финансовой и учетной политики, подготовки отчетности.

Отдельные разделы диссертационной работы целесообразно использовать в учебном процессе при подготовке специалистов экономического профиля по дисциплинам «Финансовый учет», «Управленческий учет», «Управленческий анализ», «Контроллинг» в Государственном университете - учебно-научно-производственном комплексе и в Белгородском государственном национальном исследовательском университете.

Апробация и внедрение результатов диссертационного исследования. Теоретико-методологические положения, научно-методические и практические рекомендации, сформулированные в диссертации, доложены на Международных, Всероссийских и региональных научно-практических конференциях: «Тенденции развития налогообложения как инструмента экономического воздействия государства на воспроизводственный процесс», «Влияние налоговой политики на экономическое развитие регионов», «Информационные потоки учетно-налоговой системы в условиях гармонизации отечественных и международных норм и стандартов», «Учетно-аналитическое обеспечение формирования налоговой системы в условиях интеграции международных экономических процессов», «Современные тенденции развития налоговой системы на базе интеграции учетных и аналитических процедур микро- и макроуровня», «Концепция устойчивого развития налогообложения как инструмент социально-экономического регулирования хозяйствующих систем в современных условиях», «Концепции гармонизации информационных потоков учетно-налоговой системы», «Приоритетные направления устойчивого развития учетно-аналитической системы в условиях интеграции международных экономических процессов» (Орел, 2010-2012гг.), (Москва, 2010-2012 гг.).

Результаты авторских исследований и наблюдений нашли практическое применение, были внедрены и используются в финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных предприятий Орловской и Белгородской областей.

Публикации. Основные результаты исследования опубликованы в 52 работах, в том числе в 8 монографиях, 7 научных изданиях, рекомендованных ВАК России, статьях и материалах научных и научно-практических конференций. Авторский объем публикаций составляет 80,4 п.л.

Структура и объем диссертации. Структура диссертации определена целью, задачами и логикой исследования. Диссертация состоит из введения, пяти глав, заключения, списка литературы, включающего из 236 источников. Общий объем включает 310 страниц, 67 рисунков, 67 таблиц.