Особенности формирования системы стратегического управленческого учета и внутреннего контроля в организациях потребительской кооперации

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Харченко, Ирина Александровна  
  
**Год:**

2007

**Автор научной работы:**

Харченко, Ирина Александровна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Мичуринск - наукоград РФ

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

228

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Харченко, Ирина Александровна

ВВЕДЕНИЕ.

ГЛАВА 1. ОСОБЕННОСТИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ОСУЩЕСТВЛЕНИЯ КОНТРОЛЯ В ОРГАНИЗАЦИЯХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКОЙ КООПЕРАЦИИ.

1.1. Особенности организации и ведения бухгалтерского учета организаций потребительской кооперации.

1.2. Методика учета пайщиков и паевого фонда в организациях потребительской кооперации.

1.3. Сравнительная характеристика аудиторской проверки, ревизии и контроля в организациях потребительской кооперации.

ГЛАВА 2. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОРГАНИЗАЦИИ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ОРГАНИЗАЦИЯХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКОЙ КООПЕРАЦИИ.

2.1. Концептуальная основа стратегического управленческого учета и его экономическая среда в организациях потребительской кооперации.

2.2. Методические подходы к разработке системы стратегического управленческого учета в организациях потребительской кооперации.

2.3. Разработка аналитической модели стратегического управленческого учета в организациях потребительской кооперации.

ГЛАВА 3. СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИК, ПРИМЕНЯЕМЫХ В СИСТЕМЕ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА В ОРГАНИЗАЦИЯХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКОЙ КООПЕРАЦИИ.

3.1. Использование методики маркетингового аудита в организациях потребительской кооперации.

3.2. Совершенствование инструментария внутреннего аудита в организациях потребительской кооперации.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Особенности формирования системы стратегического управленческого учета и внутреннего контроля в организациях потребительской кооперации"

В новом тысячелетии нарастают процессы глобализации в социально-экономической и политической сферах. Усиливается роль транснациональных корпораций, ВТО добивается устранения оставшихся национальных барьеров в области международной торговли, обостряется конкуренция. Одновременно идет расслоение общества на бедных и богатых - в нашей стране особенно нарастает социальная напряженность в сельской местности. В сложившейся ситуации долгкооператоров - помочь людям выжить, наладить нормальную жизнь. В связи с этим актуализируются вопросы развития потребительской кооперации в РФ.

Один из наиболее выдающихся идеологов потребительской кооперации А.В. Чаянов в своих работах справедливо отмечал: «История нас учит, что кооперация для своего развития нуждается в определенных экономических, бытовых и психологических условиях. Там, где этих условий нет, кооперация обречена с самого начала на гибель. Там, где они существуют, мощь кооперации может оказаться исключительной» [Цит. по: 171].

Важной проблемой является осмысление роли и места потребительской кооперации в современном обществе, привлечение внимания к ее социальной миссии. Именно такая идеология заложена в Законе о потребительской кооперации, именно этому учит 170-летняя история ее существования.

В условиях современной реальности на первый план выходят социальные проблемы, с решением которых напрямую связано и хозяйственное развитие организаций потребительской кооперации - ведь о работе потребкооперации люди судят по ее участию в их жизни. Игнорирование кооперативных ценностей, Закона о потребительской кооперации, забвение социальной миссии потребительской кооперации ведут к бесконтрольности снизу, безнаказанности сверху, к вырождению кооперативной сущности и, в конечном итоге, к сдерживанию развития хозяйственной деятельности организаций потребительской кооперации. Круг интересов, охватываемых потребительской кооперацией, условно может быть разделен на две сферы: с одной стороны - отрасли и направления хозяйственной деятельности, с другой - направления, отражающие ее социальную ориентированность.

За последние десятилетия укоренилось представление о том, что потребительская кооперация выполняет чисто хозяйственные функции, а социальной миссии практически не придавалось значения. Однако такое представление в корне неверно - решение хозяйственных задач, безусловно, связано с удовлетворением нужд и потребностей пайщиков, но при этом потребительская кооперация призвана выполнять социальную миссию, включающую присущие исключительно кооперации черты, такие как демократия, главенствующая роль пайщиков, автономия и независимость, взаимоподдержка, просветительская деятельность, а также борьба с. бедностью, предоставление людям работы, забота о нетрудоспособных, инвалидах, пенсионерах, привлечение в органы управления и контроля женщин и молодежи и многое другое.

В современных условиях назрела необходимость адаптации системы потребительской кооперации с целью ее приспособления к новым условиям хозяйствования, завоевания на рынке утраченных позиций и усиления социальной значимости. При этом необходимо стремиться к сохранению кооперативных принципов и ценностей, формированию эффективного механизма взаимоотношений как с государством и другими участниками рынка, так и между субъектами внутри системы.

В формировании экономических и социальных результатов многоотраслевой хозяйственной деятельности организаций потребительской кооперации особую актуальность приобретает стратегический управленческий учет и внутренний контроль.

Обеспечение эффективности и масштабности деятельности является важнейшими условием, необходимым для сохранения кооперативной самобытности, реализации социальной миссии потребительской кооперации.

Основная задача любой кооперативной организации (потребительского общества или союза) состоит в удовлетворении социально-экономических потребностей сельского населения. Решить эту сложную задачу в полной мере могут только эффективно функционирующие кооперативные организации. В связи с этим необходимо направлять усилия на укрепление экономического потенциала, достижение финансовой независимости, финансовой устойчивости кооперативных организаций. Решение этой задачи в условиях возрастающей конкуренции требует профессионального, комплексного управления как отдельным субъектом внутри системы, так и системой потребительской кооперации в целом.

Результаты проведенного анализа (по Центросоюзу в целом и по Ростовскому облпотребсоюзу) свидетельствуют о снижении эффективности хозяйственной деятельности организаций потребительской кооперации.

С целью повышения эффективности деятельности потребительской кооперации необходима реализация комплекса мероприятий, включающего следующие основные направления:

- повышение доли потребительской кооперации на внутренних региональных рынках до уровня 1990г.;

- более полное и эффективное использование внутренних резервов организаций;

- расширение сфер деятельности, организация новых видов деятельности;

- достижение финансовой независимости;

- развитие интеграционных процессов и экономического сотрудничества.

Необходимо направлять усилия на укрепление экономического потенциала, достижение финансовой независимости, финансовой устойчивости кооперативных организаций. Решение этой задачи в условиях возрастающей конкуренции требует профессионального, комплексного управления, предполагающего умелое сочетание управления денежными и товарными потоками, хозяйственными операциями, организационной структурой, активами и пассивами организации.

Эффективное управление, как известно, основывается на релевантной информации, формируемой в системе бухгалтерского учета и контроля. Очевидно, что система бухгалтерского учета и контроля, существующая на данный момент в организациях потребительской кооперации на всех ее организационно-управленческих уровнях, не удовлетворяет современным требованиям и нуждается в пересмотре и совершенствовании. Наиболее оптимальным вариантом совершенствования учетной системы в организациях потребительской кооперации является внедрение стратегического управленческого учета и внутреннего контроля. Это определило выбор темы диссертационного исследования, являющейся актуальной в современных условиях.

Состояние изученности проблемы. Исследованию проблем совершенствования бухгалтерского учета, анализа и внутреннего контроля в организациях потребительской кооперации посвящены труды таких ученых-экономистов, как И.Т. Абдукаримов, О.Б Буздалина, Е.А. Еленевская, В.Ф. Ермаков, О.А. Ефремова, М.В. Карасева, В.И. Макарьева, Г. Панаедова, Н.П. Семенченко, Т.Ю. Серебрякова, А. Ткач, С.Г. Хозяева, Т.В. Федосенко. Среди наших современников значительный вклад в исследование проблем теории и методологии стратегического управленческого учета внесли следующие российские и зарубежные ученые: И.Н. Богатая, Н.А. Бреславцева, В.Э. Керимов, Г.Е Крохичева, Н.Т. Лабынцев, О.Е. Николаева, В.Ф. Палий, Б. Райан, В.И. Ткач, К. Уорд, Н.Н. Хахонова, А.Н. Щемелев. Среди специалистов, занимающихся вопросами организации и совершенствования системы контроля и внутреннего аудита, следует выделить таких, как В.Д. Андреев, В.В. Бурцев, С.М. Бычкова, JI.T. Гиляровская, В.Г. Когденко, М.В. Мельник, О.А. Миронова, В.И. Подольский, JT.B. Сотникова, а также зарубежных авторов: Арене А., Лоббек Дж. и многих других.

Вместе с тем, несмотря на достаточно широкий круг авторов, занимающихся данной проблематикой, большинство вопросов постановки стратегического управленческого учета и системы внутреннего контроля в организациях потребительской кооперации остаются на сегодняшний день малоизученными и дискуссионными.

Цель диссертационного исследования состоит в разработке научных и практических рекомендаций по совершенствованию формирования системы стратегического управленческого учета и внутреннего контроля в организациях потребительской кооперации.

Для достижения цели в работе поставлены и решены следующие задачи исследования, определяющие логику и структуру диссертации:

- исследованы особенности организации и ведения бухгалтерского учета организаций потребительской кооперации;

- изучена современная методика учета пайщиков и паевого фонда в организациях потребительской кооперации в целях ее дальнейшего развития и совершенствования;

- выявлены и обоснованы особенности проведения ревизии, аудиторской проверки и осуществления контроля в организациях потребительской кооперации; рассмотрены концептуальные основы стратегического управленческого учета и разработаны методические подходы к формированию системы стратегического управленческого учета в организациях потребительской кооперации;

- проведен анализ производственно-хозяйственной деятельности Центросоюза и Ростоблпотребсоюза и на его основе разработана аналитическая модель стратегического управленческого учета в организациях потребительской кооперации; исследованы особенности и обоснована возможность и целесообразность применения методики маркетингового аудита в организациях потребительской кооперации;

- разработаны рекомендации по совершенствованию методики составления стратегического производного балансового отчета.

Предметом исследования являются методология и методика стратегического управленческого учета и внутреннего контроля в организациях потребительской кооперации.

Объектом исследования явились Центросоюз РФ и Ростоблпотребсоюз, а также организации потребительской кооперации Ростовской области.

Теоретико-методологической основой исследования послужили действующие принципы, правила и методологические положения по бухгалтерскому учету, внутреннему контролю и аудиту, вытекающие из законодательных и нормативных документов по методике учета, внутреннего контроля и аудита организаций потребительской кооперации в РФ, требований международных стандартов учета и аудита, а также теоретические разработки отечественных и зарубежных ученых по исследуемой тематике.

Диссертация выполнена в соответствии с научным направлением кафедры бухгалтерского учета и аудита Института экономики и управления Ростовского государственного строительного университета «Концепция рыночной системы учета, аудита и анализа хозяйственной деятельности».

Диссертация выполнена в рамках паспорта специальности 08.00.12 -бухгалтерский учет, статистика, раздела 1 Бухгалтерский учет и экономический анализ, п. 1.8. Бухгалтерский учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей, раздела 2 Контроль и аудит финансово-хозяйственной деятельности п. 2.4. Методология разработки программ и плана проверок.

Информационно-эмпирическая база исследования формировалась на основе законодательных и нормативных актов РФ, материалов периодической печати, монографических исследований отечественных и зарубежных авторов, материалов научно-практических конференций, данных бухгалтерского учета и официальной отчетности организаций потребительской кооперации.

В работе нашли применение общенаучные методы исследования, такие как анализ и синтез, индуктивный и дедуктивный методы, исторический, логический и системный подходы, моделирование, наблюдение, системный подход, диалектический, статистический методы, методы сравнительного анализа, группировки данных, логического обобщения, балансовый метод, используемые мировой наукой в познании социально-экономических явлений и позволяющие наиболее полно изучить исследуемые проблемы.

Научная новизна результатов исследования заключается в постановке, теоретическом обосновании и решении комплекса вопросов, связанных с совершенствованием методики стратегического управленческого учета, внутреннего контроля и аудита организаций потребительской кооперации, имеющих существенное значение для повышения качества и обоснованности принятия управленческих решений.

К основным положениям диссертационного исследования, которые характеризуют научную новизну и выносятся на защиту, относятся следующие:

- выявлены и проанализированы на фактическом материале организаций потребительской кооперации характерные особенности, которые должны быть учтены при организации эффективной системы учета и контроля, такие как: социальная ориентация организаций потребительской кооперации, наличие специфической цели у организаций потребительской кооперации, состоящей в удовлетворении спроса пайщиков на товары и услуги и получение необходимой прибылидля дальнейшего развития; оказание потребительской кооперации государственной поддержки, функционирование в системе потребительской кооперации экономических субъектов различных организационно-правовых форм (потребительских обществ, акционерных обществ, обществ с ограниченной ответственностью), наличие в потребкооперации нескольких уровней управления, каждый из которых определяет стратегию своего развития и нуждается в учетной информации разной степени агрегированное™, а также необходимость взаимоувязки стратегий и принятие их во внимание при формировании учетной политики и построении системы учета; сложный процесс адаптации системы потребительской кооперации к условиям рыночной экономики, убыточность организаций и их неэффективная деятельность;

- предложена методика анализа данных о деятельности организаций потребительской кооперации, ориентированная на оценку стратегии для последующей постановки системы стратегического управленческого учета, основанная на агрегированных данных об основных показателях социально-экономической деятельности по Центросоюзу и облпотребсоюзам и предполагающая использование таких методов анализа как группировка, индукция и дедукция, вертикальный и горизонтальный анализ, сравнительный анализ, балансовый метод, коэффициентный метод и др., включающая в себя 4 этапа: 1) анализ организационной структуры Центросоюза в разрезе различных территориальных зон; 2) анализ трудовых ресурсов потребительской кооперации; 3) анализ материально-технической базы организаций потребительской кооперации в разрезе территориальных зон деятельности; 4) анализ результатов производственно хозяйственной деятельности организаций потребительской кооперации по территориальным зонам;

- разработана авторская система показателей, учитывающая специфику организаций потребительской кооперации и включающая как финансовые, так и нефинансовые показатели, ориентированные на оценку результатов работы организации в целом и на оценку работы управленцев, и сгруппированные по следующим направлениям: аспект финансовой деятельности; аспект отношений с потребителями реализации социальной миссии; аспект внутренних бизнес-процессов; аспект обучения, развития и трудовых ресурсов;

- предложены в рамках методических подходов к организации стратегического управленческого учета в организациях потребительской кооперации 6 основных этапов: 1) проведение маркетингового аудита; 2) постановка системы мониторинга, предусматривающей мониторинг внешней макросреды и внутренней микросреды; 3) постановка системы планирования и бюджетирования; 4) выбор методик, применяемых в рамках стратегического управленческого учета, позволяющих повысить релевантность бухгалтерской отчетности, и их закрепление в соответствующих стандартах; 5) разработка методики анализа результатов осуществления стратегий; 6) использование в рамках системы внутреннего контроля проведения таких видов аудита как стратегический и управленческий в разрезе важнейших параметров управления;

- разработана аналитическая модель построения стратегического управленческого учета в организациях потребительской кооперации, увязывающая основные объекты учета и управления (собственность, денежные потоки, доходы, расходы, результаты, человеческие ресурсы) с 6 этапами формирования системы стратегического управленческого учета;

- дополнена и уточнена методика составления стратегического производного балансового отчета, рекомендуемая для использования в рамках системы внутреннего контроля в целях усиления контрольных функций, которые должны выполняться данным видом прогнозных расчетно-аналитических балансов, включающая следующие этапы: 1) расчет стоимости чистых активов и исследование данных бухгалтерского учет аи отчетности в целях выявления внутренними либо внешними аудиторами искажений; 2) составление производных бухгалтерских проводок, позволяющих устранить либо сгладить выявленные искажения; 3) формирование оборотно-сальдовой ведомости и производного балансового отчета с учетом корректировок с последующим расчетом стоимости чистых активов, анализ и оценка выявленных искажений для разработки мер по их дальнейшему недопущению; 4) определение в рамках системы мониторинга внешних факторов макросреды, которые необходимо поставить на учет; 5) постановка на учет внешних факторов макросреды при помощи механизма трансформационных бухгалтерских проводок. 6) формирование оборотно-сальдовой ведомости и стратегического производного балансового отчета с последующим расчетом стратегической стоимости чистых активов. 7) формирование аналитической таблицы с данными о стоимости чистых активов по данным бухгалтерского баланса, по данным производного балансового отчета с учетом корректировок, по данным стратегического производного балансового отчета и анализ данных показателей.

Теоретическая значимость исследования заключается в том, что на основании результатов анализа современных систем учета и контроля в организациях потребительской кооперации, их особенностей, разработаны новые подходы к формированию системы стратегического управленческого учета и внутреннего контроля, что позволит повысить релевантность информации, формируемой для целей управления организацией, и в конечном итоге повысить эффективность деятельности организаций потребительской кооперации.

Практическая значимость исследования заключается в том, что содержащиеся в диссертации выводы, предложения и практические рекомендации по формированию системы стратегического управленческого учета и внутреннего контроля в организациях потребительской кооперации используются в практике работы организаций потребительской кооперации г. Ростова-на-Дону и Ростовской области, что подтверждено документами об их внедрении (Ростовский областной союз потребительских обществ, Зерноградское райпо, Каменское райпо). Использование организациями потребительской кооперации практических рекомендаций по формированию системы стратегического управленческого учета и внутреннего контроля обеспечит повышение релевантности информации, формируемой в системе бухгалтерского учета, эффективности принимаемых управленческих решений, а также улучшение результатов деятельности организации в целом.

Полученные результаты исследования могут использоваться в процессе обучения профессиональных бухгалтеров в УМЦ, а также в системе аттестации, подготовки и переподготовки аудиторов. Теоретические и методические разработки могут быть применены в преподавании соответствующих дисциплин по специальности 080109 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит».

Апробация результатов исследования осуществлялась в ходе экспериментальных расчетов на фактическом материале организаций потребительской кооперации г Ростова-на-Дону и Ростовской области, в процессе преподавания курсов «Аудит», «Управленческий анализ в отраслях потребительской кооперации», «Основы аудита» студентам Ростовского филиала ОУ ВПО Белгородского университета потребительской кооперации.

Основные результаты исследования докладывались на научных сессиях профессорско-преподавательского состава и аспирантов ГОУ ВПО «РГСУ», Ростовского филиала ОУ ВПО «Белгородского университета потребительской кооперации», ряде международных, всероссийских, межрегиональных и межвузовских, научно-практических конференций.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Харченко, Ирина Александровна

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

На первом этапе исследования нами были изучены особенности организации и ведения бухгалтерского учета в организациях потребительской кооперации. В потребительской кооперации наряду с нормативными актами, регламентирующими порядок ведения бухгалтерского учета, применяется целый ряд специфических нормативных документов. К ним в первую очередь можно отнести федеральный закон РФ от 19 июня 1992 г. № 3085-1 «О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах в Российской Федерации», определяющий правовые, экономические и социальные основы создания и деятельности потребительских обществ и их союзов, составляющих потребительскую кооперацию РФ.

По-нашему мнению, для организации системы учета и контроля, ориентированной на принятие рациональных управленческих решений, необходимо формировать учетную информацию на основе знания особенностей организаций потребительской кооперации и специфических задач, решаемых ими. В качестве ключевых особенностей нами выделены следующие:

1. Социальная ориентация организаций потребительской кооперации. Для качественного выполнения социальной миссии необходимо повышать эффективность деятельности организаций потребительской кооперации, что в свою очередь невозможно без рационального взаимодействия всех функций управления и осуществимо при организации системы стратегического управленческого учета и системы внутреннего контроля на уровне всего Центросоюза;

2. Основной целью организаций потребительской кооперации является удовлетворение спроса пайщиков на товары и услуги, а также получение необходимой прибыли для дальнейшего развития. Для реализации данной цели необходимо организовать учет пайщиков и паевого фонда;

3. Оказание потребительской кооперации государственной поддержки, основанной на возмещении за счет средств бюджетов затрат по социальной поддержке жителей села и ее учет в соответствии с ПБУ 13/00 «Учет государственной помощи» и организация в рамках системы внутреннего контроля проверки целевого характера использования выделяемой государственной помощи;

4. Наличие в потребкооперации нескольких уровней управления: 1). Центросоюз; 2) областные и краевые потребительские общества; 3) районные, сельские, городские потребительские общества, 4) кооперативы, каждый из которых определяет стратегию своего развития и нуждается в учетной информации разной степени агрегированное™.

5. Сложный процесс адаптации системы потребительской кооперации к условиям рыночной экономики. В рамках системы потребкооперации необходимо предусмотреть элементы, направленные на поддержание ее конкурентоспособности (например, систему мониторинга внешней среды и методы анализа внутренней среды);

6. Убыточность организаций и их неэффективная деятельность, что обусловлено выполнением социальной миссии с одной стороны и низкой способностью адаптации к условиям внешней макросреды и низким уровнем конкурентоспособности с другой стороны. Следовательно, учетная система и система внутреннего контроля должны быть организованы таким образом, чтобы формировать релевантную информацию для менеджеров и руководства, в разрезе базовых контрольно-учетных точек, позволяющую оценить эффективность деятельности и разработать мероприятия по ее повышению.

Для выхода из кризиса организациям потребительской кооперации необходимо пересмотреть осуществляемые стратегии и создать учетную систему и систему внутреннего контроля, ориентированные на формирование релевантной информации. Наиболее рациональным подходом для решения данной задачи представляется организация стратегического управленческого учета, отличительной особенностью которого принятие во внимание не только внутренний факторов микросреды, но внешних факторов макросреды.

Снижение эффективности связано также и с тем, что значительная часть используемых ресурсов потребительской кооперации эксплуатируется с неполной загрузкой, наличием относительной избыточности одного ресурса при относительном недостатке другого ресурса. Решить данную проблему возможно на основе перепроектировки цепочки ценностей в рамках стратегического управленческого учета и активного использования аутсорсинга, диверсификации и франчайзинга.

В качестве иллюстрации наиболее ярко проявляющейся в финансовом учете особенности нами была рассмотрена методика учета пайщиков и паевого фонда в организациях потребительской кооперации и проанализированы нормативные акты, служащие методологической основой данной методики. Рассмотрены основные виды информации, которые целесообразно сформировать для организации эффективного учета пайщиков в организациях потребительской кооперации.

В ходе исследования были изучены виды контроля в системе потребительской кооперации, представленные внешним аудитом, ревизией, внутренним аудитом, их особенности. Изучены нормативные акты, регулирующие методические аспекты проведения ревизии, аудита и осуществление контроля, их недостатки и несовершенства. Все организации потребительской кооперации с точки зрения использования аудиторских услуг были разделены на две группы - организации, подпадающие под проведение обязательной аудиторской проверки и организации, использующие инициативный аудит.

Нами были выделены основные причины необходимости пересмотра действующей системы внутреннего контроля, особенности проведения внутреннего аудита в организациях потребительской кооперации, на основании чего предложено разработать методические рекомендации о порядке проведения ревизии и осуществлении внутреннего аудита в Ростоблпотребсоюзе, которые должны охватывать общие методологические аспекты и методику проведения ревизии и внутреннего аудита, конкретизированную применительно к различным участкам бухгалтерского учета, а также к различным видам деятельности, осуществляемым Ростоблпотребсоюзом. Необходим дифференцированный подход к использованию различных форм контроля. Так, на уровне Центросоюза и облпотребсоюзов должна быть создана служба внутреннего аудита, ряд организаций потребительской кооперации попадает под проведение обязательных аудиторских проверок, на малых экономических субъектах функции контроля целесообразно возложить на ревизионные комиссии.

На втором этапе диссертационного исследования нами рассмотрена методика организации стратегического учета в организациях потребительской кооперации. В настоящее время методологические подходы к организации стратегического учета освещены в весьма ограниченном круге работ. Проблематика создания системы стратегического управленческого учета в потребительской кооперации не освещалась как с теоретической, так и с практической точки зрения. Проведенная нами систематизация 16 трактовок, даваемых различными учеными (Б. Райан, К. Уорд, A.M. Карминский, В.И. Ткач, И.Н. Богатая, И.В. Алексеева, В.Э. Керимов, А.Н. Богатко, П.В. Селиванов, К. Друри и др.) понятий стратегический учет и стратегический управленческий учет, показала отсутствие единой терминологии в данной области. В целях унификации понятийного аппарата в своем исследовании мы придерживались термина «стратегический управленческийучет». Это обусловлено тем, что по-нашему мнению, данный термин в большей степени отражает стратегическую составляющую и его нацеленность на решение управленческих задач, поскольку он выступает как средство для обеспечения информацией необходимое для поддержания стратегических решений в организации. Нами изучены концептуальные основы создания системы стратегического управленческого учета, заложенные в трудах К. Уорда, использованные нами при разработке рекомендаций по постановке данного вида учета в организациях потребительской кооперации.

Рекомендациям по постановке стратегического управленческого учета в системе потребительской кооперации предшествовал анализ деятельности Центросоюза и ростоблпотребсоюза, проведенный на основе агрегированной информации данных финансового и управленческого учета. Анализ проводился по разработанной нами методике, ориентированной на оценку отдельных направлений деятельности в системе потребительской кооперации и включающей 4 основные этапа, рассмотренные в параграфах 2.1. и 2.2. исследования.

По рекомендованной нами методике проведен анализ деятельности Ростовского облпотребсоюза и выявлены основные тенденции его развития в разрезе организационной структуры, трудовых ресурсов, материально-технической базы, результатов производственно хозяйственной деятельности Ростоблпотребсоюза, выявивший следующие тенденции:

1. Резкое сокращение количества хозяйствующих субъектов, работающих в данной системе и числа пайщиков;

2. Существенное ухудшение реализации социальной функции;

3. Сокращение и нерациональное использование имеющейся материально-технической базы;

4. Ухудшение результатов деятельности и кризисное состояния многих организаций, входящих в Ростоблпотребсоюз.

Все перечисленные моменты свидетельствуют о необходимости разработки рекомендаций по внедрению стратегического управленческого учета в связи с резким снижением эффективности деятельности Ростооблпотребсоюза и ухудшением реализации осуществления социальной функции.

Результаты, проведенного во 2 главе работы анализа, стали основой для разработки системы стратегического управленческого учета в Центросоюзе и Ростовском облпотребсоюзе.

Для оценки деятельности организаций, входящих в Ростоблпотребсоюз, предложена авторская система показателей, учитывающая специфику организаций потребительской кооперации и включающую как финансовые, так и нефинансовые показатели, ориентированные на оценку результатов работы организации в целом и на оценку работы управленцев. Все показатели системы, рекомендуемой нами для использования в потребительской кооперации, можно разделить на следующие группы: финансовые и нефинансовые показатели, показатели, ориентированные на оценку результатов работы организации потребительской кооперации, и показатели, ориентированные на оценку работы управленцев.

Нами были выделены 6 основных этапов организации системы стратегического управленческого учета в системе потребительской кооперации, детально рассмотренные в параграфе 2.2.

В ходе исследования нами разработана аналитическая модель построения стратегического управленческого учета в организациях потребительской кооперации увязывающая основные объекты учета и управления (собственность, денежные потоки, доходы, расходы, результаты, человеческие ресурсы) с 6 этапами формирования системы стратегического управленческого учета.

На третьем этапе исследования была предложены мероприятия по совершенствованию методик, применяемых в системе внутреннего контроля в организациях потребительской кооперации. Обоснована возможность использования маркетингового аудита в организациях потребительской кооперации, который применяется на первом этапе постановки системы стратегического управленческого учета. Обоснованию предшествовало рассмотрение различных трактовок понятиямаркетинговый аудит и определение его места в системе управленческого аудита. Установлена взаимосвязь стратегического аудита с маркетинговым аудитом. Применительно к организациям потребительской кооперации определены цель, основные направления его использования, предмет маркетингового аудита и его отличительные особенности, а также виды работ, которые могут осуществляться в рамках маркетингового аудита.

Маркетинговый аудит быть организован на основе использования одного из трех вариантов: проведение маркетингового аудита силами созданной службы внутреннего аудита (приемлемо для крупных организаций, например на уровне Центросоюза); привлечение аудиторских либо консалтинговых фирм; смешанный вариант, позволяющий частично осуществить маркетинговый аудит своими силами, а частично - с помощью аудиторских либо консалтинговых фирм. Нами проанализированы преимущества и недостатки проведения маркетингового аудита собственными силами и с помощью аутсорсинга. В ходе исследования рассмотрены взгляды различных ученых на основные этапы проведения маркетингового аудита и их содержание, а также применяемые аудиторские процедуры, рассмотрен состав итоговых документов при проведении маркетингового аудита и их структура.

В рамках совершенствования инструментария внутреннего контроля в организациях потребительской кооперации нами рекомендовано использование методики составления стратегических производных балансовых отчетов, которые представляют собой прогнозные расчетно-аналитические балансы. Нами дополнена методика составления данного вида расчетно-аналитических балансов балансового отчета. Дополнение и уточнение методики касается усилением контрольных функций, которые, по нашему мнению, должен выполнять этот вид прогнозных расчетно-аналитических балансов. Нами выделены 7 основных этапов: 1) Расчет стоимости чистых активов и исследование данных бухгалтерского учет аи отчетности в целях выявления внутренними либо внешними аудиторами искажений; 2) составление производных бухгалтерских проводок, позволяющих устранить либо сгладить выявленные искажения; 3) формирование оборотно-сальдовой ведомости и производного балансового отчета с учетом корректировок с последующим расчетом стоимости чистых активов, анализ и оценка выявленных искажений для разработки мер по их дальнейшему недопущению; 4) определение в рамках системы мониторинга внешних факторов макросреды, которые необходимо поставить на учет; 5) постановка на учет внешних факторов макросреды при помощи механизма трансформационных бухгалтерских проводок. 6) формирование оборотно-сальдовой ведомости и стратегического производного балансового отчета с последующим расчетом стратегической стоимости чистых активов. 7) Формирование аналитической таблицы с данными о стоимости чистых активов: по данным бухгалтерского баланса, по данным производного балансового отчета с учетом корректировок, по данным стратегического производного балансового отчета и анализ данных показателей. В ряде случаев возможно наряду с постановкой на учет данных факторов использование трансформационных проводок, отражающих процессы гипотетической реализации активов и удовлетворения обязательств;

Повышение эффективности деятельности организаций потребительской кооперации является необходимым условием для выполнения ими социальной функции. Проведенные исследования позволяют сделать ряд выводов и предложений:

1. При формировании учетной системы в организациях потребительской кооперации необходимо учитывать выявленные особенности характерные для них, что позволит ориентации данной системы на рациональных управленческих решений в целях реализации социальной миссии.

2. Постановке стратегического управленческого учета должен предшествовать анализ деятельности, осуществляемый на уровне Центросоюза, на уровне облпотребсоюзов по предлагаемой нами методике на основе агрегированных данных об основных показателей социально-экономической деятельности и базирующейся на использовании таких методов анализа как группировка, индукция и дедукция, вертикальный и горизонтальный анализ, сравнительный анализ,балансовый метод, коэффициентный метод и др. Данная методика включает в себя 4 этапа: 1) анализ организационной структуры Центросоюза (облпотребсоюзов) в разрезе различных территориальных зон; 2) анализ трудовых ресурсов потребительской кооперации;3) анализ материально-технической базы организаций потребительской кооперации в разрезе территориальных зон деятельности;4) анализ результатов производственно хозяйственной деятельности организаций потребительской кооперации по территориальным зонам.

3. В рамках системы стратегического управленческого учета для оценки эффективности деятельности организаций потребительской кооперации необходимо сформировать показатели, адекватно описывающие ключевые аспекты деятельности. Нами сформирована и рекомендована система показателей, учитывающая специфику организаций потребительской кооперации, включающая финансовые и нефинансовые показатели, ориентированные на оценку результатов работы организации в целом и на оценку работы управленцев. Данная система показателей включает следующие ключевые аспекты деятельности организаций потребительской кооперации: аспект финансовой деятельности; аспект отношений с потребителями реализации социальной миссии; аспект внутренних бизнес-процессов; аспект обучения, развития и трудовых ресурсов.

4. Постановку стратегического управленческого учета рекомендуется осуществлять на базе разработанной нами аналитической модели. Данная модель базируется на шести выделенных нами этапах постановки стратегического управленческого учета: 1) проведение маркетингового аудита; 2) постановка системы мониторинга, предусматривающей мониторинг внешней макросреды и внутренней микросреды; 3) постановка системы планирования и бюджетирования; 4) выбор методик, применяемых в рамках стратегического управленческого учета, позволяющих повысить релевантность бухгалтерской отчетности, и их закрепление в соответствующих стандартах; 5) разработка методики анализа результатов осуществления стратегий; 6) использование в рамках системы внутреннего контроля проведения таких видов аудита как стратегический и управленческий в разрезе важнейших параметров управления.

6. В целях совершенствования системы внутреннего контроля и методики проведения внутреннего аудита целесообразно использовать уточненную нами методику составления стратегических производных балансовых отчетов, представляющих собой прогнозные расчетно-аналитические балансы, что позволит повысить усилить контроль за использованием собственности в системе потребительской кооперации.

Разработанные нами методики и методические подходы позволят повысить релевантность информации, формируемой в учетной системе организаций потребительской кооперации.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Харченко, Ирина Александровна, 2007 год

1. Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. №129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (с изм. и доп. от 23 июля 1998 г., 28 марта, 31 декабря 2002 г., 10 января, 28 мая, 30 июня 2003 г.).

2. Федеральный закон от 1, августа 2001 г. N 119-ФЗ "Об аудиторской деятельности" (с изм. и доп. от 14, 30 декабря 2001 г., 30 декабря 2004 г., 2 февраля 2006 г.).

3. Федеральный закон от 08.02.1998 г. № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью».

4. Федеральный закон от 26.12.1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах».

5. Федеральный закон от 19 июня 1992 г. № 3085-1 «О потребительской кооперации (потребительских обществах, их союзах в Российской

6. Федерации» (в ред. Федеральных законов от 11.07.1997 №97-ФЗ, от 28.04.2000 №54-ФЗ, от 21.03.2002 №31-ФЗ).

7. Приказ Министерства финансов РФ от 13.06.1995 г. № 49 «Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств».

8. Приказ Министерства финансов РФ от 20.05.2003 №44н «Методические указания по формирования бухгалтерской отчетности при реорганизации организации».

9. Приказ Министерства финансов РФ от 21.03.2000 г. № 29н «Методические рекомендации по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию».

10. Приказ Министерства финансов РФ от 22.07.2003 г. № 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций».

11. Приказ Министерства финансов РФ от 29.07.1998 г. № 34н «Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ» (с изм. и доп. от 24.03.2000 г.№31н).

12. Приказ Министерства финансов РФ от 31.10.2000 г. № 94 «План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению».

13. Приказ Министерства финансов РФ от 31.12.2004 г. № 135н «О внесении изменений в указания о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности».

14. Постановление Правительства РФ от 06.03.1998 г. № 283 «Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности».

15. Постановление Правительства РФ от 23.09.2003 г. №696 «О введении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» .

16. Постановление Правительства РФ от 4 июля 2003 г. №405 «О внесении дополнений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности», утвержденные постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. №696.

17. Постановление Правительства РФ от 7 октября 2004 г. №532 «О внесении изменений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности», утвержденные постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. №696.

18. Постановление Правительства РФ от 16 апреля 2005 г. №228 «О внесении изменений в федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности», утвержденные постановлением Правительства Российской Федерации от 23 сентября 2002 г. №696 // СПС «Гарант».

19. Аакер Д. Стратегическое рыночное управление/Пер. с англ. Под ред. Ю.Н. Каптуревского- СПб: Питер, 2003.-544с.

20. Абдукаримов И.Т. Анализ хозяйственной деятельности потребительской кооперации.-М.: Экономика, 1989.

21. Абрютина М.С. Экспресс-анализ бухгалтерской отчетности: Методика. Практические рекомендации. -М.: Дело и сервис, 1999. 190 с.

22. Адаме Р. Основы аудита: Пер. с англ./Под ред. Я.В. Соколова. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995. - 398 с.

23. Акофф P.JL Планирование будущего корпорации/Пер. с англ. М.: Сирик, 2002.-256 с.

24. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Дело и Сервис, 2000.

25. Алексеева О. В., Николаева О. Е. Система сбалансированных показателей (The Balanced scorecard BSC) комплексный подход в управленческом учете. // Компьютерный аудит, № 3, 2002. - С. 88-104.

26. Альфред М. Кинг. Тотальное управление деньгами: Пер. с англ. СПБ.: Полигон, 1999.-448 с.

27. Анализ и обоснование хозяйственных решений/Б.И. Майданчик, М.Г. Карпунин, Я.Г. Любинецкий. М.: Финансы и статистика, 1991. - 136 с.

28. Андреев В.Д. Внутренний аудит: Учеб. Пособие. М.: Финансы и статистика, 2003. - 464 с.

29. Ансофф И. Новая корпоративная стратегия: Пер. с англ. СПб: Издательство «Питер», 1999. -416 с.

30. Антони Р. Основы бухгалтерского учета: Пер. с англ. М.: СП «Триада НТТ», 1992.-318с.

31. Апчёрч А. Управленческий учет: принципы и практика: Пер. с англ./ Под ред.В.Соколова, И.А. Смирновой.- М.: Финансы и статистика, 2002.- 952 е.: ил.

32. Арене А. Аудит/Арене А., Лоббек Дж.: Пер. с англ.; Гл. редактор серии проф. Я.В. Соколов. М.: Финансы и статистика, 2003. - 560 е.: ил. - (Серия по бухгалтерскому учету и аудиту)

33. Баканов М.И. Теория экономического анализа / М.И.Баканов, А.Д.Шеремет А.Д.: Учебник. 4-е изд., доп. и перераб. - М.: Финансы и статистика, 1997-416 с.

34. Балансоведение /Под ред. Н.А.Бреславцевой /Серия «Высшее образование». Ростов-на-Дону: Феникс, 2004. 480 с.

35. Баранов П.П. Аудит как инструмент снижения информационного риска при принятии управленческих решений//Аудитор, №4, 2004.

36. Бариленко В.И., Кузнецов С.И., Плотникова JI.K. и др. Анализ финансовой отчетности: Учебное пособие. М.: Изд-во «КноРус», 2006. -416 с.

37. Барнгольц С.Б., Мельник М.В. Методология экономического анализа деятельности хозяйствующего субъекта. М.: Финансы и статистика, 2003.238 с.

38. Басовский JI.E. и др. Экономический анализ (комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности): Учебное пособие/Басовский JT.E., Лунева A.M., Басовский A.JI. М.: ИНФРА-М, 2003. - 222 с.

39. Белобжецкий И.А. Бухгалтерский учет и внутренний аудит: В 2-х ч., 4.1. -М.: Бухгалтерский учет, 1994. 128 с.

40. Белый И.Н. Аудит и ревизия/И.Н. Белый. Минск: ООО «Мисанта», 1994 г.-357 с.

41. Бернстайн JI.A. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация: Пер. с англ./Научн. ред. И.И. Елисеева. Гл. ред. серии Я.В. Соколов. -М.: Финансы и статистика, 2002. 624с.

42. Бертонеш М. Управление денежными потоками/Бертонеш М., Найт Р. -СПб.: Питер, 2004. 240 е.: ил.

43. Бесчетная С.В. Развитие методики учета, анализа и аудита собственного капитала коммерческой организации: Монография. Ростов-на-Дону, РГСУ, 2005.-306 с.

44. Бетге Й. Балансоведение: Пер. с нем./Научный редактор В.Д. Новодворский. М: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2000. - 454 с.

45. Блатов Н.А. Балансоведение (курс общий). Л.: Экономическое образование, 1928.-283 с.

46. Блейк Джон Европейский бухгалтерский учет./Блейк Джон, Ориол Амат. Справочник./Пер. с англ. М.: Информационно-издательский дом «Филинъ», 1997.-400 с.

47. Богатая И.Н. Бухгалтерский учет/И.Н.Богатая, Н.Н.Хахонова. Серия «Высшее образование». Ростов н/Д: «Феникс», 2007. - 858 с.

48. Богатая И.Н. Стратегический учет собственности предприятия. Серия «50 способов». Ростов н/Д.: «Феникс», 2001. 320 с.

49. Богатая И.Н. Учетные модели оценки стоимости фирмы. Ростов н/Д: Изд-во СКНЦ ВШ, 2001. - 240 с.

50. Богатая И.Н., Лабынцев Н.Т., Хахонова Н.Н, Аудит: Учебное пособие. 4-е изд., перараб. и доп. Серия «Высшее образование». Ростов н/Д: Феникс, 2007. - 506 с

51. Богатин Ю.В. Производство прибыли: Учеб. пособие для вузов/Ю.В Богатин., В.А. Швандар М.: Финансы, ЮНИТИ, 1998. - 256 с.

52. Бойко Е.А. Бухгалтерский управленческий учет/Е.А. Бойко и др. Под ред. проф., д.э.н., А.Н. Кизилова, проф., д.э.н., И.Н. Богатой. - Ростов н/Д: Феникс, 2005.-380 с.

53. Бороненкова С.А. Экономический анализ в управлении предприятием. -М.: Финансы и статистика, 2003. 217 с.

54. Бурцев В.В. Принципы внутреннего аудита/В.В. Бурцев // Бухгалтерский учет.- 1998.-с. 80-81.

55. Бурцев В.В. Классификация внутреннего аудита/В. В. Бурцев // Бухгалтерский учет. 1998. - № 7. - с. 64-65.

56. Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации/В.В. Бурцев. М.: Экзамен, 2000. - 320 с.

57. Бурцев В.В. Основные направления совершенствования внутреннего контроля в организации // Аудиторские ведомости, 2002, №10, с.25-34.

58. Валебникова Н.В., Василевич И.П. Современные тенденции управленческого учета // Бухгалтерский учет. 2000. - № 18. - С. 53-58.

59. Ван Хорн Дж. К. Основы управления финансами: Пер. с англ ./Гл. ред. серии Я.В. Соколов. М.: Финансы и статистика, 1996. - 799 с.

60. Ван Хорн, Джеймс, К., Вахович, (мл.), Джон, М. Основы финансового менеджмента, 11-е издание: Пер с англ. М.: Издательский дом «Вильяме», 2004. - 992 с.

61. Васильева М., Камфер Ю., Степанова О. Внешний и внутренний аудит на предприятии//Экономико-правовой бюллетень. 2001. № 6.

62. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. 2-е изд., доп. и пер. М.: ИКФ - Омега - Л; Высш.шк., 2002. - 528с.

63. Веснин В.Р. Стратегическое управление. Учебник.- М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2004. 328 с.

64. Виссема X. Стратегический менеджмент и предпринимательство. М.: Финпресс, 2000, 272с.

65. Волкова О.Н. Управленческий учет: Учебник. М.:Проспект, 2005.-468 с.

66. Воропаев Ю.Н. Оценка внутреннего контроля//Бухгалтерский учет. 1996. №8.-с. 191.

67. Глушков И.Е. Управленческий учет на современном предприятии. Настольное компактное пособие по управленческому учету/И.Е. Глушков. -М.: «КноРус»; Новосибирск, 2004. 160 с.

68. Голосов О.В., Гутцайт Е.М. Аудит: концепция, проблемы, стандарты,контроль, эффективность, кризис. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2005. -512 с.

69. Горшкова JI.A. Аналитический инструментарий организации управления. // Экономический анализ: теория и практика, 2002, №1, с.20-24.

70. Грачев А.В. Финансовая устойчивость предприятия: анализ, оценка и управление: Учебно-практическое пособие. М.: Издательство «Дело и Сервис», 2004.- 192 с.

71. Гутцайт Е.М. Аудит: концепция, проблемы, эффективность, стандарты. -М.: «ЭЛИТ 2000», «ЮНИТИ-ДАНА», 2002. 400 с.

72. Дамари Р. Финансы и предпринимательство. Финансовые инструменты, используемые западными фирмами для роста организаций./Пер. с англ. Е.В. Вышинской. Ярославль: Елень, 1993.-224 с.

73. Данилочкина Н.Г. Контроллинг как инструмент управления предприятием/Данилочкина Н.Г. и др., Ананькина Е.А. М.: ЮНИТИ, 2004. - 279 с.

74. Дж. О'Шонесси. Конкурентный маркетинг: стратегический подход / Пер. с англ. под ред. Д.О.Ямпольской. СПб: Питер, 2002. - 864 е.: ил. - (Серия «Бизнес-класс»).

75. Дженсер Пер, Хасси Дэвид. Анализ сильных и слабых сторон компании: определение стратегических возможностей./Пер. с англ. М.: Издательский дом «Вильяме», 2003. - 368 с.

76. Донцова JI.B. Анализ финансовой отчетности: Учебник. 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Издательство «Дело и Сервис», 2005. - 368 с.

77. Дронов В.Т. Диалектика развития общественной кооперации: теоретические и методологические аспекты исследования. Л., 1989.

78. Друкер П.Ф. Эффективное управление: экономические задачи и оптимальные решения: Пер. с англ. М.: Гранд ФАИР-ПРЕСС, 1998. - 285 с.

79. Друри К. Управленческий и производственный учет: Пер.с англ.; Учебник.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. 1071 с.

80. Друри К. Управленческий учет для бизнес-решений: Учебник: Пер. с англ.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. 655 с.

81. Еленевская Е.А. Внутренний аудит в потребительской кооперации /Е.А.Еленевская, Т.Ю.Серебрякова, //Аудиторские ведомости. 2003. - №12.-с. 48.

82. Еленевская Е.А. Контроль в системе потребительской кооперации / Е.А.Еленевская, Т.В.Федосенко, //Экономический анализ:теория и практика.- 2006. №21. - с.4-8.

83. Еленевская Е.А. Информационное обеспечение управления потребительским обществом / Е.А.Еленевская, О.А.Ефремова, // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 23006. - №11. -с. 26-29.

84. Ерицян А.В. Чистые активы коммерческой организации: правовые и бухгалтерские аспекты. // Аудиторские ведомости. № 9. 2001.

85. Ермаков В.Ф. К вопросу о природе отношений собственности в потребительской кооперации / В.Ф.Ермаков, // Известия ВУЗов. Северно-кавказский регион. Общественные науки. 2003. - №4. - с. 82-86.

86. Ефимова О.В. Прогнозный баланс торгового предприятия //Бухгалтерский учет, 1996, № 8, с.34-39.

87. Ефимова О.В. Финансовый анализ: Учебное пособие/2-е изд., перераб. и доп. -М.: Издательство «Бухгалтерский учет», 1998. 320 стр.

88. Ефремов B.C. Стратегическое планирование в бизнес-системах. М.: Издательство «Финпресс», 2001. - 240 с.99.3абелин П.В. Основы стратегического управления/Забелин П.В., Моисеева Н.К. -.: ВИНИТИ, 1998. 195с.

89. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. для вузов/В.Б. Ивашкевич.-М.: Экономиста, 2003. 618 с.

90. Ивашкевич В.Б., Зайцев С.Н. Современные тенденции развития управленческого учета // Бухгалтерский учет. 1996, № 12. С. 34.

91. Ивлев В., Попова Т. Инструменты управленческого учета//Менеджмент сегодня. 2003, №2.-С. 19.

92. Каверина О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры/О.Д. Каверина. М.: Финансы и статистика, 2004. - 352 с.

93. Каплан Р.С., Нортон Д.П. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию.- 2-е изд., испр. и доп./Пер. с англ.- М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2005.-320 е.: ил.

94. Ю5.Карасева М. Историческое развитие отдельных корпоративных организаций в России / М. Карасева, // Маркетинг. 2000. - №3. - с. 83-91.

95. Карлин Томас П. Анализ финансовых отчетов (на основе GAAP): Учебник/Томас П. Карлин, Альберт Р. Ш Маклин: Пер с англ. 2-е изд., доп. и перераб. М.: ИНФРА-М, 1998. - 445 с.

96. Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов/Т.П. Карпова -М.: ЮНИТИ, 2002.-350 с.

97. Каширин В.В. Собственность потребительской кооперации в условиях перехода к рыночным отношениям // Вестник МГУ. Сер. 6. Экономика. 1998. №2.

98. Керимов В.Э. Бухгалтерский учет на производственных предприятиях: Учебник. -2-е изд., изм. и доп./В.Э. Керимов. М.: Издательский Дом «Дашков и К», 2002. - 368 с.

99. Ковалев В.В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. М.: Финансы и статистика, 2004. - 720 с.

100. ПЗ.Коласс Б. Управление финансовой деятельностью предприятия. Проблемы, концепции и методы: Учеб. пособие/Пер. с франц. Под ред. проф. Я.В. Соколова. -М: ЮНИТИ, 1997.-576 с.

101. Котлер Ф. Маркетинг и менеджмент. 11-е изд. / Ф. Котлер. СПб: Питер, 2005.

102. Крохичева Г.Е. Виртуальная бухгалтерия: концепция, теория и практика. М.: Финансы и статистика, 2003. - 176 с.

103. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета: Учебник. 2-е изд., перераб. и доп./М.И. Кутер. - М.: Финансы и статистика, 2003. - 640 е.: ил.

104. Кэмпбел Д., Стоунхаус Дж., Хьюстон Б. Стратегический менеджмент. Учебник / Пер. с англ. Н.И.Алмазовой. М.: Изд-во Проспект, 2003.-336 с.

105. Лабынцев Н.Т., Михайленко Р.Г. Организация управленческого аудита в учетной системе современного предприятия // Финансовые и бухгалтерские консультации. №6, 2000.

106. Лабынцев Н.Т., Столбунова Т.А. Система производных балансовых отчетов и их использование в доверительном учете//Аудит и финансовый анализ, Москва. № 2,2004.

107. Лебедев А.Н.,Фридман A.M., Комзолов А.А. Определение затрат на реализацию социальной миссии потребительской кооперации. Методические рекомендации.- М.:, 2005. 18 с.

108. Лунева Л. Социальная миссия потребительской кооперации: межрегиональная научно-практическая конференция / Л.Лунева, // Молот. -2004. -2 ноября. -с.З.

109. Лукина А.В. Маркетинг: Учебное пособие. М.: ФОРУМ: ИНФРА -М, 2006. - 224 с.

110. Макальская А.К. Внутренний аудит: Учебно-практ. пособие/А.К. Макальская. М.: Дело и Сервис, 2001. - 112 с.

111. Макарьева В.И. Учет и налогообложение в потребительских кооперативах / В.И. Макарьева, С.Г.Хозяева, // Бухгалтерский учет. 2004. -№18.-с. 45-49.

112. Мельник М.В. Анализ и оценка систем управления на предприятиях. -М.: Финансы и статистика, 1990. 136 с.

113. Мельник М.В. Аудит: Учебник/М.В. Мельник -М.: Экономистъ, 2004. -282 с.

114. Мельник М.В., Пантелеев А.С., Звездин А.Л. Ревизия и контроль: Учебное пособие/Под ред.проф. Мельник М.В. М.: ИД ФБК-Пресс, 2003. -520 с.

115. Ш.Минцберг Г. Стратегический процесс/Г. Минцберг, Дж. Б. Куинн, С. Гошал СПб.: Питер, 2001. - 688 с.

116. Миронова О.А. Аудит: теория и методология: Учебное пособие/О.А. Миронова, М.А. Азарская. М.: Омега-Л, 2005. - 176 с.

117. Михалев А. Развитию кооперации постоянную поддержку/А. Михалев, // Экономика сельского хозяйства России. - 2003. - №1. - с. 4-5.

118. Муругов Е.И. Учетно-аналитическое обеспечение управления платежеспособностью, собственностью и резервной системой предприятия. -М.: Финансы и статистика, 2006. 192 с.

119. Мэтьюс М.Р. Теория бухгалтерского учета/М.Р.Мэтьюс, М.Х.Б.Перера. Пер. с англ./Под ред. Я.В.Соколова, И.А.Смирновой. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999.-663с.

120. Нидлз Б. и др. Принципы бухгалтерского учета/Б. Нидлз, X. Андерсон, Д. Колдуэлл: Пер с англ./Под ред. Я.В. Соколова. 2-е изд., стереотип. - М.: Финансы и статистика, 2002. - 496 е.: ил.

121. Николаева О.Е. Стратегический управленческий учет/ Николаева О.Е., Алексеева О.В. М.: Едиториал, УРСС, 2003, - 304 с.

122. Николаева О.Е. Управленческий учет. 2-е изд., испр. и доп./О.Е. Николаева, Т.В. Шишкова. -М.: Эдиториал, 2001.-336 с.

123. Организация управленческого учета/Под ред. В.Ф. Палий. М.: Бератор -Пресс, 2003.-224 с.

124. Осипенкова О.П. Управленческий учет/О.П. Осипенкова. М.: Издательство «Экзамен», 2002. - 256 с.

125. Пизенгольц М.З. О содержании управленческого учета // Бухгалтерский учет. 2000, № 19.-С. 60-62.

126. Подольский В.И. и др. Аудит/В.И. Подольский, А.А. Савин, JI.B. Сотникова и др. 3-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005.-583 с.

127. Портер М.Е. От конкурентных преимуществ к корпоративной стратегии/Пер. с англ. // В сб.: Портер М.Е. Конкуренция. - М.: Вильяме, 2000, 495 е.-с. 126-160.

128. Прижигалинская Т.Н. Совершенствование управления результатами деятельности организации потребительской кооперации/ Т.Н.Прижигалинская, // Бизнес Академия. 2002. - №9. - с. 30-34.

129. Радченко Ю.В. Учетно-аналитическое обеспечение управления прибылью коммерческой организации: Монография/РГЭУ «РИНХ». Ростов н/Д, 2006.- 176 с.

130. Раицкий К.А. Экономика предпиятия: Учебник для вузов. 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2002. - 1012 с.

131. Райан Б. Стратегический учет для руководителя: Пер. с англ. /Под ред. В.А. Микрюкова. -М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. 616 с.

132. Рельян Я.Р. Аналитическая основа принятия управленческих решений. М.: Финансы и статистика, 1989. 174 с.

133. Ришар Ж. Аудит и анализ хозяйственной деятельности предприятия/Пер. с франц. под ред. Л.П. Белых. М,: ЮНИТИ, 1997. - 375 с.

134. Робертсон Дж. Аудит/Пер. с англ. М.: KPMG, Аудиторская фирма «Контакт», 1993.

135. Рогуленко Т.М. Аудит: Учебное пособие. М.: Изд-во «Экономисты), 2005.-383 с.

136. Рожнова О.В. Пути совершенствования восприятия учетной информации // Международный бухгалтерский учет. №4 (28), 2001 г., апрель.

137. Рудненко Н.П. Понятие и модель иммунизационного производного баланса. Сборник научных статей «Развитие бухгалтерского учета всовременной экономике России». Ростов-на-Дону: Ростовский Государственный Строительный Университет, 2005. - с. 20-25.

138. Савченко П. О природе потребительской кооперации / П. Савченко, М. Федорова, // Экономист. 1998. №6.

139. Сахарова Д.Б. История и теория кооперативного движения. Минск: Новое знание, 2005.

140. Семенченко Н.П. Потребительское общество: бухгалтерский учет и налогообложение / Н.П. Семенченко, // Бухгалтерский учет. 2002. - №14. -с.12.

141. Соколов Я.В. Моделирование и его роль в бухгалтерском учете // Бухгалтерский учет. 1996. - № 6 . - С. 3-7.

142. Соколов Я.В. Управленческий учет: миф или реальность // Бухгалтерский учет. 2000, № 18. С. 50-52.

143. Соловьев B.C. Стратегический менеджмент: Учебник/В.С. Соловьев. -Ростов-на-Дону: Феникс; Новосибирск: Сибирское соглашение, 2002. 448с.

144. Сорокина Е.М. Анализ денежных потоков предприятия: теория и практика в условиях реформирования российской экономики. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 2004. - 176 с.

145. Сосненко JI.C. Анализ экономического потенциала действующего предприятия. М.: «Издательский дом Экономическая литература», 2004. -208 с.

146. Сотникова JI.B. Внутренний контроль и аудит: Учебник/JI.B. Сотникова. М.: ЗАО Финстатинформ, 2000. - 239 с.

147. Сотникова JI.B. Оценка состояния внутреннего аудита: Практическое пособие/Под ред. проф. В.И. Подольского. -М.:ЮНИТИ-ДАНА, 2005.-143 с.

148. Стратегический учет: учебное пособие для студентов, обучающихся по специальностям: «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»/Под. ред. В.Э. Керимова. М.: Омега-JI, 2005. - 168 с. - (Высшее финансовое образование).

149. Суйц В.П., Ахметбеков А.Н., Дубровина Т. А. Аудит: общий, банковский, страховой:Учебник. М.: ИНФРА-М, 2001. - 556с.

150. Табалина С.А. Аудит. Современная методика: Проверка разделов отчетности согласно МСА и федеральным ПСАД/Табалина С.А., Ремизов Н.А. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2003. - 240 с.

151. Терехова В.А. Стратегический управленческий учет: состояние и развитие в зарубежных странах // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2000, № 4. С. 9 -12.

152. Ткач А. Развитие кооперации в АПК России / А. Ткач, А Аношина, // АПК: экономика, управление. 2006. - №10. - с. 10-12.

153. Ткач А. Государственная кооперативная политика в сранах-членах СНГ / А. Ткач, Г. Панаедова, // Международный сельскохозяйственный журнал. -2005.-№5.-с. 25-27.

154. Ткач В.И. Международная система учета и отчетности/В.И. Ткач, М.В. Ткач М.: Финансы и статистика, 1991. - 160 с.

155. Ткач В.И., Бреславцева Н.А., Каращенко В.В. Проблемы подготовки и использования ликвидационных балансов в экономике. Ростов-на-Дону: РГСУ, 1997.- 19 с.

156. Ткач В.И., Гончаренко О.Н. Управленческий учет на предприятиях сферы услуг: Учебное пособие для студентов экономических специальностей вузов. Москва: ИКЦ «МарТ»; Ростов н/Д:Издательский центр «МарТ», 2004.- 160 с.

157. Ткач В.И., Ткач М.В. Управленческий учет: международный опыт. М.: Финансы, статистика, 1994. - 144 с.

158. Токмакова Е.Н. Формирование стратегического управленческого учета на промышленных предприятиях. Автореф. дис. на соискание ученой степени кандидата экономических наук. Орел. 2004, - 24 с.

159. Туган-БарановскийМ.И. Социальные основы кооперации. М., 1989.

160. Уолш К. Ключевые показатели менеджмента. Как анализировать, сравнивать и контролировать данные, определяющие стоимость компании: Пер. с англ. М.: Дело, 2000. - 360 с.

161. Уорд К. Стратегический управленческий учет/Пер. с англ. М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2002. - 448с.

162. Управленческий учет: Учебное пособие/Под ред. А.Д. Шеремета. 2-е изд., испр. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2001. - 512 с.

163. Фатхутдинов Р.А. Стратегический менеджмент: Учебник.- 6-е изд., испр. и доп. М.: Дело, 2004.-448с.о

164. Фольмут X. И. Инструменты контроллинга от А до Я: Пер. с нем./Под. ред. и с предисл. M.JI. Лукашевича и Е.Н. Тихоненковой./Х.Й. Фольмут М.: Финансы и статистика, 2003. - 288 с.

165. Хахонова Н.Н. Концепция формирования системы учета денежных потоков коммерческих организаций: теория и практика: монография/РГЭУ «РИНХ». Ростов н/Д, 2005. - 248 с.

166. Хахонова Н.Н. Методологические аспекты формирования учетно-аналитического обеспечения управления денежными потоками коммерческих организаций: монография/РГЭУ «РИНХ». Ростов н/Д, 2005. -208 с.

167. Хеддервик К. Финансовый экономический анализ деятельности предприятия/Под ред. Ю.Н. Воропаева. М.: Финансы и статистика, 1996.190 с.

168. Хелферт Э. Техника финансового анализа/Пер. с англ. под ред. Л.П. Белых. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. - 663 с.

169. Хруцкий В.Е., Корнеева И.В. Современный маркетинг. ФиС, 2005. - с. 560.

170. Хорнгрен Ч.Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ./Под ред. Я.В. Соколова./Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер. М.: Финансы и статистика, 2004. - 416 с. - (Серия по бухгалтерскому учету и аудиту).

171. Хорин А.Н. Стратегический анализ: Учебное пособие/А.Н.Хорин, В.Э.Керимов. М.: Эксмо, 2006. - 288с.

172. Чаянов А.В. Основные идеи и формы организации сельскохозяйственной кооперации. М., 1991.

173. Чернов В.А. Управленческий учет и анализ коммерческой деятельности /Под ред. М.И. Баканова. -М.: Финансы и статистика, 2001. 320 с.

174. Шанк Дж. К., Виджей Говиндараджан. Стратегическое управление затратами: Пер. с англ. СПб.: Бизнес Макро, 1999. - 288 с.

175. Шеремет А.Д. Аудит: Учебник. 2-е изд., доп. и перераб./А.Д. Шеремет, В.П. Суйц. - М.: ИНФРА-М, 2001. - 352 е.- (Серия «Высшее образование»).

176. Шортамбаева М.Г. Особенности бухгалтерского учета и налогообложения некоммерческих организаций / М.Г.Шортамбаева, // Российский налоговый курьер. 2002. - №2. - с. 34-43.

177. Щемелев А.Н. Теория и методология стратегического учета инноваций. Ростов-на-Дону: «Росиздат», 2005. - 240 с.

178. Экклз Роберт Д.Ж., Герц Роберт X., Киган Э.Мэри, Филлинс Дэйвид М.Х. Революция в корпоративной отчетности: Как разговаривать с рынком капитала на языке стоимости, а не прибыли: Пер. с англ. Н. Барышниковой. -М.: «Олимп-Бизнес», 2002.-400 с.