


Институт экономики и управления
Направление подготовки (специальность)
38.04.02. «Менеджмент»
Магистерская программа
«Управленческий учет и анализ»
Кафедра управленческого учета и анализа

ПОЯСНИТЕЛЬНАЯ ЗАПИСКА
к выпускной квалификационной работе
обучающегося группы УУмоз-171


Кряхтуновой Ксении Сергеевны

Тема ВКР: Организация управленческого учета в условиях антикризисного
управления

Заведующий кафедрой

 Кучерова Е.В.

Руководитель ВКР

 Тюленева Т.А.

Консультанты:

Кафедра управленческого учета и анализа

УТВЕРЖДАЮ

Дата 9.11.2019 г.

Зав.кафедрой КМР

(подпись)

ЗАДАНИЕ ПО ВЫПУСКНОЙ КВАЛИФИКАЦИОННОЙ РАБОТЕ

Обучающемуся Кряхтуновой Ксении Сергеевне

1. Тема ВКР Организация управленческого учета в условиях антикризисного управления
утверждена приказом по вузу от 30.08.2019 г. № 497/09

2. Срок сдачи студентом законченной ВКР 09.11.2019 г.

3. Исходные данные к ВКР данные преддипломной практики

4. Объем и содержание пояснительной записки (основных) вопросов общей и специальной части) и графического материала

Введение – 3 страницы

Раздел 1 – 30 страниц

Раздел 2 – 33 страницы

Раздел 3 – 43 страница

Заключение – 4 страницы

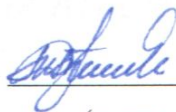
Графическая часть – 10 страниц

5. Консультанты по ВКР (с указанием относящихся к ним разделов работы)

1. _____
2. _____
3. _____
4. _____
5. _____
6. _____

Дата выдачи задания « 02 » сентября 2019 г.

Руководитель _____



(подпись)

6. Основная литература и рекомендуемые материалы

1. Гражданский кодекс РФ. Часть I, от 30.11.1994 № 51-ФЗ (принят ГД 21.10.1994).
2. Федеральный закон «О несостоятельности (банкротстве)» от 26.10.2002 №127-ФЗ.
3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ.
4. Приказ Минюста РФ «Об утверждении положения о порядке ведения реестра арбитражных управляющих» от 25.05.2004 №108.
5. Бухгалтерский управленческий учёт [Текст] / В.Э. Керимов. М.: Дашков и К, 2013.
6. Вахтушева О.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учеб.пособие. [Текст] / Вахтушева. Хабаровск: РИЦ ХГАЭП, 2013.
7. Зуб А.Т. Антикризисное управление: учебник [Текст] / Зуб А.Т. - М.: Юрайт, 2016.
8. Ивасенко А.Г. Антикризисное управление: учебное пособие [Текст] / Ивасенко А.Г. - М.: Кнорус, 2016.
9. Кукушкина В.В. Антикризисный менеджмент: учебное пособие [Текст] / Кукушкина В.В. - М.: Инфра-М, 2016.
10. Новосельцева Е.Г. Развитие антикризисного управления в современной России [Текст] / Е.Г. Новосельцева // Управление экономическими системами. - 2014 - №11.
11. Стандартизация бухгалтерского учета и финансовой отчетности [Текст] / Бескоровайная. М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016.

Задание принял к исполнению (дата) 02.09.2019



- ПРИМЕЧАНИЕ: 1. Это задание прилагается к законченной ВКР и вместе с ВКР представляется в ГЭК.
2. Кроме задания, студент должен получить от руководителя календарный график работы над ВКР на весь период проектирования (с указанием срока выполнения и трудоемкости отдельных этапов)

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН подготовки выпускной квалификационной работы

1. Институт экономики и управления
2. Направление подготовки (специальность) 38.04.02 «Менеджмент», магистерская программа «Управленческий учет и анализ»
3. Кафедра управленческого учета и анализа
4. Фамилия, имя, отчество (полностью) Кряхтунова Ксения Сергеевна
5. Тема выпускной квалификационной работы Организация управленческого учета в условиях антикризисного управления
6. Руководитель ВКР Тюленева Татьяна Александровна
7. Консультанты _____

№	ФАМИЛИЯ, ИМЯ, ОТЧЕСТВО	Разделы и специальные вопросы
1		
2		
3		
4		
5		
6		
7		
8		
9		

Зав. кафедрой 

Директор _____

Календарный рабочий план

ЭТАПЫ ИЛИ РАЗДЕЛЫ РАБОТЫ	МЕСЯЦЫ И НЕДЕЛИ																								
	сентябрь					октябрь					ноябрь														
	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
1 Введение		X																							
2 Раздел 1			X	X																					
3 Раздел 2					X	X	X																		
4 Раздел 3								X	X	X						X									
5 Заключение																									
6																									
7																									
8																									
9																									
10																									
11																									
12																									
13																									
14																									
15																									
16																									
17																									
18																									

Дата выдачи	Срок начала дипломирования	Срок сдачи ВКР на кафедру	Срок защиты в ГЭК	Приложение <i>20 сеп.</i>	Утверждено: Зав. каф. 09.11.2019
02.09.2019	02.09.2019	09.11.2019	13.11.2019		

На основании результатов просмотра ВКР, магистранта Кряхтуновой Ксении Сергеевны, кафедра считает возможным допустить его к защите в ГЭК.

« 9 » 11 20 19 г.

Зав. кафедрой *Керн*

К.С.С.

Зав. кафедрой

11 2019 г.

АННОТАЦИЯ

Целью данной работы является внедрение управленческого учета в деятельность предприятия и разработка мероприятий по улучшению его финансового состояния в условиях антикризисного управления.

Во введении раскрыта актуальность выбранной темы, рассмотрена цель и поставлены задачи выпускной квалификационной работы, указан объект, по которому будет проводиться исследование.

В первом разделе выпускной квалификационной работы раскрыты теоретические аспекты организации управленческого учета в условиях антикризисного управления, рассмотрены исторические подходы и современное понимание управленческого учета, дана характеристика основных элементов системы управленческого учета, представлены этапы антикризисного управления предприятием и рассмотрена роль управленческого учета на каждом из них.

Во втором разделе представлены методические аспекты организации управленческого учета в условиях антикризисного управления, раскрыты методические основы антикризисного управления предприятием и рассмотрена организация управленческого учета на предприятиях оптовой торговли в условиях антикризисного управления.

В третьем разделе выпускной квалификационной работы описан процесс внедрения управленческого учета в деятельность организации на примере ООО «Горизонт», дана краткая характеристика предприятия, проведена оценка эффективности его деятельности и вероятности его банкротства. Выделены рекомендации по внедрению управленческого учета в условиях антикризисного управления организацией и дана оценка влияния предложенных мероприятий по внедрению управленческого учета на эффективность деятельности организации.

В заключении выпускной квалификационной работы сформулированы основные выводы по результатам проведенного исследования.

					Выпускная квалификационная работа		
Изм.	Лист	№ докум.	Подпись	Дата	Лит.	Лист	Листов
Обучающийся		Кряхтунова К.С.	<i>К.С.С.</i>	09.11.19			
Руководитель		Тюленева Т.А.	<i>Т.А.Т.</i>	09/11/19		4	142
Зав. кафедрой		Кучерова Е. В.	<i>Е.В.К.</i>	31/11/19			
Зав. кафедрой							

Организация управленческого учета в условиях антикризисного управления

КузГТУ, кафедра УУ и А

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	7
I Теоретические аспекты организации управленческого учета в условиях антикризисного управления	10
1.1 Исторические подходы и современное понимание управленческого учета	10
1.2 Характеристика основных элементов системы управленческого учета	21
1.3 Этапы антикризисного управления предприятием и роль управленческого учета на каждом из них	30
II Методические аспекты организации управленческого учета в условиях антикризисного управления	40
2.1 Общеметодические подходы к организации управленческого учета в организациях	40
2.2 Методические основы антикризисного управления предприятием	50
2.3 Организация управленческого учета на предприятиях в условиях антикризисного управления	62
III Внедрение управленческого учета в деятельность организации (на примере ООО «Горизонт»)	73
3.1 Оценка эффективности деятельности организации и вероятности его банкротства	73
3.2 Рекомендации по внедрению управленческого учета в условиях антикризисного управления организацией	92
3.3 Оценка влияния предложенных мероприятий по внедрению управленческого учета на эффективность деятельности организации	108
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	116
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ	120
ПРИЛОЖЕНИЯ	124
Приложение А. Бухгалтерский баланс 2018 г.	124
Приложение Б. Отчет о финансовых результатах 2017 г., 2018 г.	126
Приложение В. Статья «Антикризисное управление как способ повышения	130

конкурентоспособности предприятия» Кряхтунова К.С.

ПриложениеГ. Статья «Crisis management as a way to improve the competitiveness of enterprises» Kryakhtunova K.S.

138

ВВЕДЕНИЕ

Эффективная работа современного предприятия невозможна без хорошо налаженной системы управленческого учета и отчетности на всех уровнях управления. Усиленный интерес к управленческому учету обусловлен следующими факторами, специфическими для современного бизнеса: постоянно растущая концентрация капитала; высокий уровень внешней и внутренней конкуренции; непредсказуемость инфляционных движений даже в странах со стабильными денежными системами; значительный рост производственных издержек и доли добавленной стоимости в себестоимости продукции.

Для укрепления позиций предприятия на рынке и его экспансии необходимо грамотно управлять его денежными потоками, производством и инвестиционными проектами. Очевидно, что традиционных методов бухгалтерского учета для этого недостаточно.

Кроме того, помимо операционных управленческих решений современному предприятию необходимо принимать долгосрочные или стратегические управленческие решения. В последнее время их важность выросла значительно, что связано с усилением конкуренции и появлением новых информационных возможностей для обработки данных. Это приводит к тому, что ориентация на долгосрочные цели компании, например, создание долгосрочного стратегического конкурентного преимущества, способствует более стабильным выгодам для заинтересованных в деятельности компании лиц в долгосрочной перспективе, что особенно важно, учитывая стремительный характер изменений, которые быстро нивелируют краткосрочные преимущества.

Для антикризисного управления руководящему персоналу необходима дополнительная информация, обеспечиваемая средствами и методами управленческого учета и анализа. Такой информацией предприятия в настоящее время, в большинстве случаев, не обладают, а там, где она есть, формируется не системно и неполно. Предусмотренное существующей практикой банкротства антикризисное управление, в настоящее время базируется на общепринятых

данных бухгалтерского финансового учета, дополняемых на заключительной стадии особыми правилами составления ликвидационного баланса.

Российский опыт показывает, что запаздывание с внедрением антикризисных решений является существенным фактором, повышающим риск банкротства предприятия. Несмотря на моментное благоприятное положение, руководству необходимо эффективно реагировать на ранние и слабые негативные сигналы, иметь заранее разработанный регламент такого реагирования, посредством постоянной разработки новых решений, особенно в таких областях как поиск рынков сбыта, внедрение технологических инноваций, привлечение инвестиций, поиск и обучение персонала. В результате отсутствия эффективного антикризисного управления большое число предприятий не могут приспособиться к изменившимся экономическим условиям. Все это подтверждает актуальность темы исследования.

Объектом исследования является деятельность ООО «Горизонт».

Предметом исследования является система организации управленческого учета как элемента антикризисного управления предприятия.

Целью данной работы является внедрение управленческого учета в деятельность предприятия и разработка мероприятий по улучшению его финансового состояния в условиях антикризисного управления.

Задачи исследования выпускной квалификационной работы:

- рассмотреть теоретические аспекты организации управленческого учета в условиях антикризисного управления;
- изучить методические аспекты организации управленческого учета в условиях антикризисного управления;
- провести оценку эффективности деятельности предприятия ООО «Горизонт» и вероятности ее банкротства;
- рассмотреть внедрение управленческого учета в деятельность оптовой торговой компании ООО «Горизонт» и разработать мероприятия по улучшению его финансового состояния в условиях антикризисного управления.

Теоретическую базу исследования выпускной квалификационной работы составили фундаментальные и прикладные научные труды отечественных

и зарубежных ученых по методологии управленческого учета и антикризисного управления.

В процессе исследования применялись методы сбора и обработки информации, работа с литературой, нормативно-правовыми документами, анализ статистических данных, документов организации, системного анализа и синтеза, SWOT-анализ, расчеты финансовых коэффициентов, 4-факторная модель Альтмана, модель Таффлера, прогнозирование банкротства по методике ученых Р.С. Сайфуллина и Г.Г. Кадыкова.

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОРГАНИЗАЦИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В УСЛОВИЯХ АНТИКРИЗИСНОГО УПРАВЛЕНИЯ

1.1 Исторические подходы и современное понимание управленческого учета

Понятие управленческого учета в российской теории и практике бухгалтерского учета появилось сравнительно недавно.

В зарубежных странах в экономической теории и практике считается, что управленческий учет является частью системы управления организации и должен обеспечивать формирование информации для:

- контроля за текущей экономической деятельностью организации, как в целом, так и в разрезе отдельных ее подразделений, видов деятельности, сегментов;
- оценки эффективности хозяйствования в разрезе каждого подразделения организации и в целом, выявления уровня рентабельности сегментов рынка, работ, услуг и отдельных видов продукции;
- корректировки управляющих действий на ход производства и сбыт продукции, товаров и реализации услуг;
- разработки будущей стратегии и тактики для осуществления коммерческой деятельности отдельных хозяйственных операций и в целом, оптимизации использования трудовых, материальных и финансовых ресурсов организации.

Исследуя исторические эпохи, многие ученые, пытаются выявить основные предпосылки и условия формирования управленческого учета. На основании изученного, авторы систематизировали полученную научно-исследовательскую информацию и предлагают свое видение эволюции управленческого учета и перспективы его развития. Рассматривается два подхода к периодизации этапов возникновения и развития управленческого учета.

В соответствии с первым подходом предполагается, что управленческий учет имеет истоки зарождения в древности. В своих работах эту точку зрения раскрывают такие ученые как Зимакова Л.А., Колесников С.И., Безруков Н.В., Фарненкова Н.А., Аверина О.И., Чупахина Н.И., Чая В.Т., и др.

В соответствии со вторым подходом, который раскрывается в монографиях, научных статьях и учебной литературе, предполагается что управленческий учет как наука и вид деятельности сформировались лишь в середине XX века. Этой точки зрения в своих работах придерживались такие авторы, как Вахрушина М.А., Галкина К.Н., Каверина О.Д., Акчурина Е.В., Проняева Л.И., Гордеева Е.И., Вахрушева О.Б., Сидорова М.И., Чикишева А.Н. и др.

На основании выделенных двух подходов, стоит рассмотреть их более подробно. Так, Зимакова Л.А. считает, что история возникновения управленческого учета насчитывает несколько веков, а становление и развитие управленческого учета связано с появлением информации, которая является коммерческой тайной и прежде всего, относится к формированию себестоимости продукции и затратам фирмы (секретным учетом).

В свою очередь Фарненкова Н.А. и Колесников С.И. придерживаются позиции, что история развития управленческого учета в целом неотъемлемо связана с историей становления и развития хозяйственного учета. Так как хозяйственный учет в широком смысле слова так же включает в себя и управленческий учет, тем самым обеспечивая информационно-аналитические условия для принятия хозяйственных решений.

В своей работе «Из истории становления и развития управленческого учета в торговле» Фарненкова Н.А. и Колесников С.И. выделяют три основных этапа формирования управленческого учета как науки, которая ориентирована на комплексный подход в системе управления предприятием.

1 этап – зарождение и развитие хозяйственного учета (до 1494 г.). Хозяйственный учет существует более 6 тыс.лет. Возникновение хозяйственного учета стало возможным, когда у людей появилась возможность фиксировать хозяйственные данные, так как для функционирования хозяйственного учета как системы является необходимым наличие письменности и электронной

арифметики. Вместе с хозяйственным учетом возник калькуляционный учет и явился следствием обменных операций.

2 этап – возникновение и развитие бухгалтерского учета (с 1494 г.). Принято считать, что точкой отсчета развития управленческого учета явилось опубликование итальянского математика Л. Пачоли в 1494 г. научного трактата «Тракта о счетах и записях».

3 этап – разделение финансового и управленческого учета, развитие управленческого учета как самостоятельной подсистемы бухгалтерского учета. В 1972 г. произошло официальное признание управленческого учета как самостоятельной подсистемы бухгалтерского учета. В это же время американской ассоциацией бухгалтеров разработалась программа для получения диплома по управленческому учету с последующим присвоением выпускникам квалификации бухгалтера-аналитика.[21, С.24-27]

По мнению профессора Чая В.Т., именно возникновение производственного процесса и необходимость совершенствования его эффективности стало основой для появления элементов управленческого учета. С развитием производственной деятельности, корректировались уже существующие элементы управленческого учета и появились новые.

Стоит отметить, что в России во все исторические эпохи государство оказывало основное влияние на хозяйственную деятельность, так как оно было заинтересованно в росте экономической эффективности деятельности хозяйствующих субъектов.

Другие исследователи, например, Безруков Н.В. и Аверина О.И. в своей статье «Управленческий учет: этапы становления, современное состояние и направления развития» выделили 6 исторических этапов развития управленческого учета:

1. До 1750 г. – возникновения необходимости калькулирования себестоимости продукции.

2. 1750-1900 гг. – широкое использование калькулирования себестоимости продукции.

3. 1900-1920 гг. – развитие производственного учета.

4. 1920-1950 гг. – формирование управленческого учета в самостоятельную информационную систему.

5. 1950-1980 гг. – развитие традиционной модели управленческого учета, основанной на выделении центров финансовой ответственности.

6. С 1980 г. по настоящее время – формирование и развитие модели стратегического управленческого учета.[7, С.2]

Далее рассмотрим второй подход к периодизации возникновения управленческого учета, который выделен в работах современных российских авторов.

Каверина О.Д. и Акчурина Е.В. выделяют 4 этапа в развитии мирового управленческого учета.

1. Примерно до 1950 г. внимание разработчиков и пользователей управленческого учета концентрировалось на определении затрат для целей исчисления прибыли и контроля, использовались бюджетирование и калькуляционные методы.

2. Приблизительно с 1950 по 1965 гг. управленческий учет стал заниматься подготовкой информации для управления решениями и контролем с использованием таких технологий, как ситуационный анализ и учет ответственности. Развивается калькуляционная система «директ-костинг».

3. В 1965-1985 гг. популярность получают разработки по учету использования ресурсов в бизнес-процессах, применению анализа эффективности бизнес-процессов.

4. С 1985 по 1995 гг. происходило совершенствование учетных технологий, калькулирования себестоимости последней операции, метода «АВ-костинг» и др. Развивался стратегический управленческий учет. С ним связано появление таких технических систем, как калькулирование на основе движения продукта, по стадиям «жизненного цикла» и др.[20]

Вахрушева О.Б. в своей работе «Бухгалтерский управленческий учет» дополнила их периодизацию выделением пятого этапа, а именно: «5. После 1995 г. происходит развитие стоимостного-ориентированного управления развитием предприятия, основанное на экономической стоимости.[15]

Гордеева Е.И. и Сидорова М.И. выявляют в своих исследованиях зависимость методологии менеджмента и управленческого учета с изменениями в экономических отношениях и задачами, которые приходится решать бизнесу в определенный отрезок времени. Сопоставление этапов развития методов двух научных направлений, произведенное Гордеевой Е.И. и Сидоровой М.И. представлено в табл.1.1.[33, С.2-15]

Таблица 1.1 - Этапы развития методов менеджмента и управленческого учета

Период	Особенности развития экономических отношений	Задачи, решаемые системой управления	Стадии развития менеджмента	Стадии развития управленческого учета
1	2	3	4	5
Конец XIX-начало XXв.	Возникновение промышленных предприятий	Учет общего результата деятельности фирмы, расчет себестоимости готовой продукции	Формирование концепции научного управления (Ф. Тейлор, Г.Форд), концепции ориентации на инновационные изменения Й. Шумпетера	Разработка классических методов учета производственных затрат и калькулирования фактической себестоимости
1920-1930-е гг.	Появление крупных транснациональных предприятий, монополизация бизнеса, механизация производства, электрификация	Поиск направлений сокращения затрат на производство, учет и анализ отклонений от стандарта	Формирование концепции административного управления (Ф. Гилберт и Л. Гилберт), концепции планирования последовательности технологических процессов	Институционализация управленческого учета, формирование концепции «стандарт-костинг»
2-я половина XX в.	Автоматизация производства, компьютеризация систем управления, децентрализация управления в транснациональных предприятиях	Принятие альтернативных решений: - производить или покупать; - формирование ассортимента; - оценка деятельности бизнес-сегментов	Формирование концепции управления с позиции психологии и человеческих отношений (Д. Мэйо, А. Маслоу), концепции рационализации управленческих решений (П.Друкер), использование системного подхода, количественная школа (Р. Акофф, С.	Формирование концепции «директ-костинг». Учет по центрам ответственности. Разработка методик трансфертного ценообразования. Факторный анализ. Формирование различных технологий бюджетирования

1	2	3	4	5
			Бир, А. Голдберг), выделение риск-менеджмента	
Конец XX- начало XXIв.	Глобализация мировых рынков, социализация экономики, электронные сети, гибкие технологии, робототехника, инновационный подход к производству	Формирование путей достижения миссии организации: - анализ цепочки создания ценности продукта; - формирование системы управления качеством; - поиск путей устойчивости развития бизнеса	Использование поведенческого и ситуационного подходов в управлении (Г. Мюнстерберг, Г. Минцберг, Дж. Милкович), выделение направлений инновационного и стратегического менеджмента (И. Ансофф, М. Портер, Дж. Кай, У. Деминг), формирование процессного подхода к управлению, создание интегрированных автоматизированных систем управления	Метод «точно в срок», система «кайзен-костинг». Расчет целевой себестоимости (таргет-костинг). Учет затрат по функциям (АВ- костинг), Расчет себестоимости полного жизненного цикла товара, сбалансированная система показателей, автоматизация управленческого учета

Из данных таблицы 1.1 видно, что появление новых задач, которые встают перед современными системами управления бизнесом, приводит к необходимости совершенствования информационно-аналитического обеспечения менеджмента, обработки больших объемов данных, сложных процедур их сопоставления, анализа, интерпретации. Реализация данной функции возможна в системе бухгалтерского управленческого учета.

Историческая закономерность состоит в том, что с ростом и усложнением задач управления производством развивается и наука об учете доходов и расходов. Белова Е.Л. утверждает: «Что касается управленческого учета, то процесс его ведения отработан, формализован и автоматизирован на Западе 30-40 лет назад и в настоящее время он выступает неотъемлемой и самостоятельной частью бухгалтерии наряду с финансовым учетом. Взаимодействие двух подсистем осуществляется благодаря созвучности целей и ориентации на

потребности инвесторов в форме перемещения информации управленческого учета в финансовую отчетность».[9, С.12-17]

В настоящее время управленческий учет является как важной составляющей анализа и оценки деятельности субъекта экономики, так и определенным базисом для сбора и регистрации различной информации.

«Управленческий учет – это процесс определения, измерения, накопления, анализа, подготовки, интерпретации и предоставления информации, необходимой управленческому звену предприятия для осуществления планирования, оценки, контроля хозяйственной деятельности и принятия обоснованных управленческих решений, обеспечения оптимального использования ресурсов предприятия и контроля за полнотой их учета».[38]

Помимо этого, управленческий учет включает в себя подготовку финансовой отчетности для внешних пользователей информации, таких как акционеры, кредиторы, органы государственного и налогового регулирования. Предметом управленческого учета является производственно-коммерческая деятельность (финансово-хозяйственная деятельность) организации в целом и его отдельных структурных подразделений (ЦО – центров ответственности).

Объектами управленческого учета являются издержки предприятия и его отдельных структурных подразделений – центров ответственности; результаты хозяйственной деятельности всего предприятия и центров ответственности; внутреннее ценообразование; бюджетирование и внутренняя отчетность.

В западной практике управленческого учета используются два варианта связи управленческой и финансовой бухгалтерии. Эта связь осуществляется при помощи контрольных счетов, какими являются счета расходов и доходов финансовой бухгалтерии. При наличии прямой корреспонденции счетов управленческой бухгалтерии с контрольными счетами имеет место интегрированная (монистическая) подсистема учета на предприятии. Если подсистема управленческого учета автономная, замкнутая, используются парные контрольные счета одного и того же наименования, т.е. отраженные, зеркальные счета, или счета-экраны. Методы, используемые в управленческом учете, разнообразны:

1. некоторые элементы метода БУ (ФУ) (счета, двойная запись, инвентаризация и документация, балансовое обобщение, отчетность); приемы и методы, применяемые в статистике и экономическом анализе (индексный метод, факторный анализ и т.д.);

2. математические методы (корреляция, линейное программирование, метод наименьших квадратов и т.д.).

Цели управленческого учета:

1. оказание информационной помощи управляющим в принятии оперативных управленческих решений;

2. контроль, планирование и прогнозирование экономической деятельности предприятия и центров ответственности;

3. обеспечение базы для ценообразования;

4. выбор наиболее эффективных путей развития предприятия.

Сбор первичной бухгалтерской информации является важным, как наиболее достоверный источник информации для целей управленческого учета, а так же данные из дополнительных источников, как внутренних, так и внешних. Для наиболее разумного и эффективного управления хозяйственной деятельностью коммерческой организации и формирования финансовых результатов ее деятельности является необходимым создание достоверной, гибкой и оперативной учетной информации. В таких условиях возрастают роль и значение информации в системе управленческого учета.

В современном мире, при развивающейся динамичной экономической активности, управленческий учет является системным инструментом по обеспечению собственников и аппарата управления организации актуальной и оперативной информацией, которая должна отвечать всем необходимым требованиям для эффективного управления, анализа, планирования и контроля за деятельностью организации. Данные управленческого учета формируются из данных бухгалтерской, финансовой, налоговой, статистической отчетности, а также из плановой и нормативной информации. Помимо этого, при необходимости в состав управленческого учета могут включаться данные внутренней организационной документации, аудиторских проверок, результаты

исследований деятельности конкурентов и других экономических агентов, актуальные данные внешних экономических исследований, которые прямо или косвенно связаны с деятельностью данной организации.

В современных организациях, система управленческого учета как основа информационного обеспечения управления, формирует и использует ту информацию, которая может повысить эффективность руководства бизнесом. На основании этого, цель управленческого учета это предоставление руководству и специалистам организации фактической, плановой и прогнозной информации о деятельности организации и ее внешнем окружении, для принятия обоснованных управленческих решений. Информационное обеспечение коммерческой организации сопряжено с тесной взаимосвязью бухгалтерского, управленческого и производственного учета. Так, производственный учет, как составная часть управленческого учета позволяет получить разнообразную по направлениям, видам, структуре и объему аналитическую информацию о производственных затратах.

Рассматривая взаимосвязь бухгалтерского, управленческого и производственного учета, очевидно, что бухгалтерский учет состоит из финансового и производственного учета. Финансовый учет формируется из учета финансов для внешних источников и учета в целях управления внутренней финансовой деятельностью. Так же и производственный учет состоит из учета для управления финансовой деятельностью но и из управленческого учета затрат и результатов деятельности организации.

Таким образом, все три составляющие информационной платформы организации формируют систему управленческого учета. В соответствии с тем, что управленческий учет направлен на достижение максимальной экономической выгоды любой коммерческой организацией на основании ее производственного потенциала, то можно охарактеризовать его как внутривозможностную информационную систему управления.

Информация управленческого учета предназначена исключительно для сотрудников и внутренних служб организации, в отличие от данных финансового учета, которые во многом регулируются законодательством и внешними

нормативными актами, и содержат данные налогового учета. В современных рыночных условиях при принятии управленческих решений уже давно одну из ключевых ролей играет оперативность предоставления информации. Именно оперативность получения данных в режиме реального времени является одним из важнейших отличий управленческого учета от бухгалтерского. В первую очередь это оперативные сведения о доходах, расходах, производственных возможностях и запасах, которые не учитывают в системе бухгалтерского баланса, но которые попадают в состав управленческого учета.

Наряду с оперативностью и подробностью информации, для оперативного и эффективного принятия управленческих решений информация должна быть максимально сжатой. Подробность формируемых сведений относится к охвату отдельных сторон хозяйственной жизни коммерческой организации, анализу отдельного процесса основного вида деятельности, который может сыграть свою роль при формировании конечного результата.

Наличие чрезмерно большого объема информации сложнее поддается обработке, что, в свою очередь отражается на оперативности и эффективности принятия управленческих решений, в соответствии с этим, в этой связи каждый элемент информационного потока должен отражать лишь основную суть процесса.

Управленческий и финансовый учет образуют единую систему бухгалтерского учета на предприятии. Сравнительная характеристика финансового и управленческого учета представлена в таблице 1.2.

Общепринятые принципы финансового учета действуют и в управленческом учете. И в финансовом учете и управленческом учете используется оперативная информация. Предъявляются единые требования в первичной документации, которая является источником информации, как для финансового, так и управленческого учета.

Таблица 1.2 - Сравнительная характеристика финансового и управленческого учета

Область применения	Финансовый учет	Управленческий учет
Цель учета	Составление отчетности для внешних пользователей информации по единым установленным стандартам	Обеспечение менеджеров компании информацией для принятия, контроля реализации и оценки управленческих решений
Обязательность ведения	Обязательно. Должны быть приложены определенные усилия для сбора данных в требуемой форме и с требуемой точностью как это необходимо по законодательству, независимо от мнения руководства на этот счет	Всецело зависит от воли руководства, никакие посторонние органы и организации не имеют права указывать, что нужно и ненужно делать. Нет смысла в сборе и обработке ненужной информации
Основные пользователи информации	Внешние по отношению к компании пользователи — государственные органы, банки, инвесторы, акционеры и т.д.	Внутренние пользователи: менеджеры организации, сотрудники, помогающие им в сборе и анализе информации
Тип информации	Финансовые документы — конечный продукт финансового учета — содержит информацию в стоимостном выражении	Информация в стоимостном и натуральном выражении
Степень точности информации	Высокая степень точности	Могут использоваться приближения и примерные оценки, ради оперативности
Частота подачи отчетной информации	Ежемесячно, ежеквартально, ежегодно — в установленные законодательством сроки	Ежедневно, еженедельно, ежемесячно — в режиме реального времени в случае возникновения необходимости

Эффективное решение вышеперечисленных задач может быть достигнуто за счет комплексности в построении и функционировании управленческого учета, которая обеспечивается использованием следующих принципов формирования, разработки, внедрения и использования системы управленческого учета:

1. Структуризация деятельности предприятия как совокупности взаимосвязанных и непрерывных бизнес-процессов — групп операций, действий (activities), направленных на получение определенного конечного результата, являющегося важным для функционирования предприятия и осуществления им своей основной финансово-хозяйственной деятельности.

2. Возможность постоянной оценки прогнозируемых, планируемых и фактических результатов в системе управленческого учета финансово-

хозяйственной деятельности организации как по предприятию в целом, так и в разрезе бизнес-процессов, центров ответственности — структурных подразделений, сотрудников, проектов компании и т.д.

3. Обязательность регламентации выполнения и операционного учета результатов бизнес-процессов на основе соответствующих внешних и внутренних стандартов (регламентов) — нормативных документов международного, национального, отраслевого или корпоративного уровня, определяющих порядок, сроки выполнения операций, результаты и качество их выполнения и реализации.

4. Комплексность и аналитичность используемых для управленческого учета результатов и характеризующих их оценочных показателей, которые обеспечивают их репрезентативность и сбалансированность по отношению к поставленным стратегиям развития, целям и задачам организации в целом, принимаемым и реализуемым управленческим решениям.

Подводя итог, следует отметить, что управленческий учет — это система сбора и предоставления информации, необходимая для слаженного и устойчивого функционирования и развития бизнеса, а также это важная составляющая целостной системы управления организацией.

1.2 Характеристика основных элементов системы управленческого учета

Для выхода из кризисного состояния предприятие нуждается в оперативных и часто неординарных решениях в управлении процессами, которые связаны с минимизацией расходов и ликвидацией негативных последствий действия кризисных ситуаций. Такое управление требует особых подходов к формированию и использованию данных, обеспечивающих специфические механизмы антикризисного управления необходимой информацией, включая показатели планирования, финансового и управленческого учета, анализа и контроля.

Использование учета в антикризисном финансовом управлении следует рассматривать не только с позиций поставщика информации, а и с позиций бухгалтерского учета как системы, что является достаточно сложной по набору функций, элементов. Сложность системы учета определяется большим количеством элементов и связей между ними, а также процессов получения первичных данных и их трансформации в полезную информацию для управления предприятием.[22, с. 101]

Соответственно, роль учета в системе антикризисного управления растет и требует большего внимания как со стороны вывода субъектов хозяйствования из кризисного состояния, так и для дальнейшего их развития. В антикризисном управлении особое значение имеют перспективность и возможность выбрать и построить рациональную стратегию развития, поэтому состав и содержание учетно-экономической информации во многом зависит от того, на какой стадии кризисного состояния предприятия осуществляется управление.

Для того, чтобы система управленческого учета была в полной мере была работоспособной, будет целесообразно рассмотреть какие она должна включать составляющие элементы:

1) Центры ответственности.

Благодаря центрам ответственности, в организации измеряются результаты деятельности менеджеров компании, а также имеется возможность выявлять отклонения фактических показателей от плановых, после чего определяется причина отклонений. Во главе каждого центра ответственности должны находиться должностные лица организации, так как они имеют определенные полномочия и несут ответственность за выполнение определенных управленческих функций.

Наличие антикризисного центра ответственности способствует в процессе постановки системы управленческого учета делегировать ему часть функций традиционных центров ответственности.

Функциональную нагрузку вновь создаваемой структуры могут составить:

- предупредительные действия за счет своевременной диагностики первых признаков кризисной ситуации (как по внутренним, так и по внешним причинам);
- координация факторов внешней среды (SWOT-анализ);
- организационно-управленческие действия, которые вызваны необходимостью выработки соответствующей информации для принятия управленческих решений в условиях быстрого изменения внутренней и внешней конъюнктуры, корректировки и регулирования мероприятий в случае возникновения кризисных ситуаций и др.

Создание такого центра ответственности в организации позволит систематизировать процесс мониторинга внутренней и внешней среды конкретного экономического субъекта, а также выделить проблемные для бухгалтерского учета антикризисные функции для их последующей реализации в рамках управленческого учета.

В условиях антикризисного управления руководство компании по результатам анализа причин приведших к несостоятельности (банкротству) определяет центр ответственности, в деятельности которого имеются отклонения.

На данный центр направляется пристальное внимание. Должностное лицо проводит анализ проведенной работы, и предоставляет руководству компании отчет по итогу. В работу данного подразделения вносятся корректировки, пересматриваются функциональные связи и должностные обязанности его сотрудников.

2) Контроллинг.

База данных управленческого учета при антикризисном управлении - это плановая и нормативная экономическая информация. Такая информация включает данные финансового, статистического, налогового, управленческого учета и другую информацию, к которой относятся материалы аудиторских проверок, объяснительные и докладные записки, комментарии специалистов по проблемам производства и сбыта соответствующих продуктов и др.

Обобщение информации означает ее анализ, подготовку и интерпретацию. В процессе анализа определяют; состав информации, предоставляемой

пользователям; круг пользователей; взаимосвязь между различными показателями деятельности предприятия; зависимость показателей от экономически значимых событий и ситуаций.

Также процесс подготовки и интерпретации информации предусматривает представление логически связанной плановой, учетной и другой информации, включая по необходимости аналитические и прогнозные выводы.

В управленческом учете, для целенаправленного сбора и обработки информации, важно определить четкий комплекс показателей, которые будут контролироваться в рамках каждого центра ответственности.

Для этого нужно выполнить следующие действия:

- определить основную главную цель деятельности подразделений, которые будут охватываться учетной системой. Цель работы подразделения вытекает из общей цели организации;

- разбить основную цель на отдельные задачи и подцели. В итоге получается ряд задач, для каждой, из которой будут определены свои определенные контролируемые параметры. Выделяемые задачи и подцели распределяются по уровню управления (по стратегии, планам по ее реализации, бюджетам и т.п.);

- определяется набор показателей, которые смогут отражать итоговые результаты выполнения поставленных задач.

- после разработки контрольных показателей, необходимо распределить их по отдельным центрам ответственности. Такое распределение поможет установить соответствие состава задач в рамках центров ответственности измерениям результатов их деятельности;

- заключительным действием становится проведение определения целевых значений контролируемых показателей в рамках планирования. Такими показателями могут быть показатели, которые отражают результаты исполнения имеющихся планов, например, величина доходов или расходов, прибыли в денежном выражении, так и стать начальной точкой при формировании планов.

Одной из основных функций контроллинга показателей в рамках реализации процедур антикризисного управления является формирование

интегрированной системы информационно-аналитического и методического обеспечения руководства для целей принятия эффективных управленческих решений.

Кроме того, в рамках системы антикризисного управления, должен осуществляться выбор и реализация новых путей и механизмов предвидения, предупреждения и преодоления кризисных ситуаций. В рамках контролинга управленческий учет и анализ в системе антикризисного управления обеспечивает:

- снижение степени неточности и недостоверности первичной информации и вероятности выбора неверного варианта решения на всех основных фазах его выработки;

- изучение исходного состояния, сбор и передачу информации о количественных и качественных показателях и коэффициентах в деятельности объекта управления, что является важной частью аналитической работы органов управления хозяйствующего субъекта и позволяет определить настоящее и будущее состояние, сравнивать их с целями и задачами. Это позволяет выявить основные проблемы и причины кризисных явлений для скорого их решения;

- анализ информации, проработку и принятие управленческих решений. Производится всесторонняя систематизация и анализ информации, вырабатываются различные альтернативные варианты решений, определяются критерии выбора наиболее оптимального из них. Управленческий анализ на данном этапе направлен на выбор эффективного варианта управленческого решения;

- организацию процесса реализации управленческого решения, необходимую корректировку решений для устранения выявленных отклонений;

- анализ и оценку фактической эффективности, осуществление контроля принятых управленческих решений.

3) Первичная учетная документация.

Любой факт хозяйственной жизни предприятия должен оформляться первичным документом. В управленческом учете первичный документ является основным элементом ведения учета. Несмотря на то, что управленческий

первичный документ не обязан содержать предусмотренных законодательством реквизитов, он должен быть оформлен правильно по внутренним стандартам компании.

Подготовленная информация представляется пользователям в виде отчетов табличного, графического и текстового формата. И здесь необходимо отметить тот факт, что вся собранная информация, предоставляемая в виде отчета, должна быть обращена к пользователю, а также содержать подтверждение в виде приложений первичной документации. Проще говоря, этот отчет должен содержать только необходимые ему сведения, которые заранее обобщены и сгруппированы максимально удобным образом, для оперативного реагирования и принятия управленческих решений в период антикризисного управления.

В условиях антикризисного управления к первичным учетным документам управленческого учета может быть добавлены некоторые реквизиты, например, признак антикризисного управления (документ без признака отражает текущий факт хозяйственной жизни, документ с признаком отражает факт хозяйственной жизни, происходящий в рамках той или иной процедуры банкротства). Таким образом, можно разделить текущую деятельность компании и антикризисные мероприятия, направленные на оздоровление компании. На некоторых стадиях банкротства помимо подписи руководителя требуется подпись антикризисного управляющего, без подписи которого документ не может быть принят к учету.

4) Учетные процедуры получения, обработки и предоставления информации.

Процедура обработки и предоставления управленческой информации в настоящее время, как правило, автоматизирована. Группировка информации осуществляется программными продуктами по соответствию тому или иному критерию. Результатом группировки информации является отчетность, которая предоставляется руководящему составу. Благодаря автоматизации управленческого учета, появилась возможность модифицировать отчетность с учетом пожеланий руководителя каждого конкретного предприятия. Одни и те же регистры могут служить источником данных для разных форм управленческой отчетности.

Некоторые ученые в информационном обеспечении управления ставят на первое место систему управленческого учета, под которой понимают наблюдения, сбор, измерение, регистрацию, идентификацию, обобщение, анализ и передачу информации внутренним пользователям, необходимую для управления предприятием. Они отмечают, что система управленческого учета включает прогнозируемые, планируемые и фактически достигнутые показатели, представляет их более целенаправленно и оперативно, чем система бухгалтерского учета и отчетности. [8]

Если порядок ведения финансового учета и составления отчетности регламентируется национальными положениями (стандартами), то формирование исходной информации управленческого учета при антикризисном управлении зависит от потребностей руководства предприятия и руководителей структурных подразделений.

Одной из основных задач управленческого учета в контексте антикризисного управления является предоставление данных по поиску оптимальных решений для снижения затрат и повышения эффективности использования материальных и финансовых ресурсов предприятия. В системе антикризисного управления данные бухгалтерского и управленческого учета должны дополнять друг друга.

Учетная информационная система должна предоставлять системную информацию о финансовом состоянии предприятия (данные бухгалтерского учета) и несистемную информацию (данные управленческого учета). На основании управленческого анализа такой информацией и осуществляется разработка управленческих решений в кризисных ситуациях.

5) Учетные регистры, используемые для группировки данных.

Информация в учетные регистры попадает на основании первичных документов управленческого учета. Регистры ведутся в журналах, книгах, карточках, и исправления в них не допускаются. Также не допускаются пропуски и изъятия при регистрации факта хозяйственной жизни в системе управленческого учета. Регистры предназначены для накопления и систематизации поступающей информации. Учетный регистр и первичный

документ управленческого учета, который составляется в электронном виде, должен соответствовать всем требованиям, предъявленным к бумажным носителям. На основании данных из регистров формируется управленческая отчетность.

б) Формы управленческой отчетности.

Формы управленческой отчетности составляются произвольно без каких-либо утвержденных законодательно форм и нормативных актов. Управленческая отчетность составляется по запросу руководителя и не выходит за пределы предприятия. Правила составления управленческой отчетности устанавливаются самой организацией, учитывая особенности и специфику ее деятельности. Данная информация составляет коммерческую тайну, так как всегда существует вероятность использования имеющейся информации в конкурентной борьбе. Управленческая отчетность имеет целевой характер: для руководителя финансового отдела, составляется отчет об исполнении бюджета, в нем отражаются суммы прибыли или убытков. Помимо конечных показателей отчетность может содержать причинно-следственную информацию, например, о причинах роста запасов, числа ненормированных работ, падении или росте объема продаж.

В рамках ведения бухгалтерского учета, отчеты о производственно-финансовой деятельности организации, такие как бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах составляются по истечении квартала, года.

Управленческая отчетность представляет собой универсальный информационно-аналитический инструмент, использование которого способно многократно повысить оперативность и обоснованность принятия управленческих решений, обеспечить качество и оперативность планирования и контроля за проведением мероприятий, а также добиться снижения рисков при осуществлении хозяйственной деятельности.

Регулярность предоставления внутренней управленческой отчетности зависит от необходимости оперативных данных, но, как правило, она составляется не реже чем раз в неделю. В период кризисных ситуаций на предприятии может происходить уменьшение продолжительности

цикла предоставления такой отчетности, и она может составляться ежедневно, так как одной из особенностей антикризисного управления является быстрое оперативное реагирование на происходящие изменения в экономической ситуации.

Управленческий учёт внедряется именно для повышения эффективности управления предприятием, а не для отчёта перед контролирующими инстанциями, например, налоговой инспекцией. Это принципиальное отличие.

В период кризиса наиболее подвержены угрозе именно те предприятия, у которых не налажена система управленческого учета. Поэтому менеджеры отечественных предприятий должны владеть всем арсеналом средств антикризисного управления, особенно управленческим учетом, для того, чтобы своевременно реагировать на внешние изменения среды, уметь предвидеть кризисы, устранять и преодолевать их негативные проявления.[17, С.619-622]

Схематично элементы системы управленческого учета в системе управления организацией можно представить на рисунке 1.1.



Рисунок 1.1 – Элементы системы управленческого учета в системе управления организацией

Таким образом, управленческий учет представляет собой систему регистрации, обобщения и представления данных, необходимых для принятия эффективных, оперативных, тактических и стратегических управленческих решений менеджерами (собственниками) предприятия (организации).

1.3 Этапы антикризисного управления предприятием и роль управленческого учета на каждом из них

В настоящее время в условиях постоянного развития и преобразований экономики РФ, остро стоит вопрос о необходимости формирования эффективной системы антикризисного управления предприятием. Именно процесс возникновения кризисов на предприятии и связанные с этим трудности вызывают разработку системы антикризисного управления предприятием.

Любое предприятие является составной частью общей экономической системы, на которую влияет значительное количество факторов прямого и косвенного характера. Несмотря на сложное экономическое, финансовое и политическое положение, большинство предприятий перманентно сталкиваются с финансовым кризисом. В целом кризисным для предприятия можно считать не только такое положение, при котором у него отсутствует прибыль, но и тот, при котором уменьшается платежеспособность, а также теряются или же вообще отсутствуют стратегические перспективы развития.

Все это обуславливает внедрение на предприятиях особого вида управления - антикризисное. Управление в кризисной ситуации можно определить как процесс деятельности субъектов хозяйствования под давлением обстоятельств, таким образом, который создает условия осуществления анализа, планирования, организации, контроля взаимосвязанных операций в процессе принятия быстрых и

рациональных решений понеотложным проблемам, которые возникают передфирмой.

В современных условиях существуют достаточно разныеподходы к определению сущности антикризисного управления предприятием. Осуществляяанализ имеющихся подходов, описанных в работахотечественных и зарубежных ученых, можносделать вывод, что подавляющее большинствовзглядов авторов соглашаются, что антикризисное управление является функцией менеджмента, котораяобеспечивает:

- избежание кризисных ситуаций;
- уменьшение или ликвидацию последствийфинансового кризиса на предприятии;
- обеспечение надлежащего уровня платежеспособности.

Основные подходы ученых к понятию«антикризисное управление» приведены в табл.1.3.

Таблица 1.3 - Подходы к определению понятия «антикризисное управление»

Автор	Антикризисное управление – это...
1	2
Жарковская Е.П. [16]	«составляющая общего менеджмента на предприятии, включает его лучшие приемы, средства и инструменты, ориентируется на предотвращения возможных осложнений в деятельности предприятия, обеспечения его стабильного успешного хозяйствования»
Кукушкина В.В.[24]	«постоянно действующий процесс выявления признаков кризисных явлений и реализации генерального плана недопущения распространения кризисных явлений и стагнации развития предприятия, осуществляется в течение всего периода его функционирования»
Черненко В.А. [35]	«система мер со стороны государства, направленных на обеспечение восстановления и стабилизацию развития экономической системы»
Ивасенко А.Г. [19]	«механизм избегания банкротства и улучшение финансового состояния предприятия»
Носова Н.С. [31]	«система мероприятий по восстановлению платежеспособности предприятия»
Зуб А.Т. [18]	«часть общей системы менеджмента на предприятии во время возникновения кризисной ситуации»
Михайлова А.А. [30]	«управления, в котором, должным образом, налажено предсказания кризиса, анализ его симптомов, меры по минимизации негативного воздействия и использования положительных факторов для

	дальнейшего развития предприятия»
--	-----------------------------------

Продолжение табл. 1.3.

Новосельцева Е.Г. [33]	<p>- «как специфическая функция должна реализовываться путем выполнения антикризисных действий, процедур, направленных на предупреждение, преодоление кризисных явлений, оздоровление хозяйственной деятельности и восстановление стабильного развития предприятия, взаимодействуя с другими основными функциями управления»;</p> <p>- «как процесс заключается во взаимосвязи всей управленческой деятельности, направленной на подготовку и реализацию антикризисных решений по восстановлению и стабилизации функционирования предприятия в условиях кризиса»;</p>
Кузнецов С.Ю. [26]	<p>- «как структура состоит в определении аппарата управления предприятием, позволяет определить иерархию уровней управления и связи между ними, уровень централизации и децентрализации в процессе распределения функций, полномочий, обязанностей и ответственности работников предприятия всех уровней в период реализации мероприятий, направленных на преодоление кризиса»;</p> <p>- «как квалифицированный и профессиональный управленческий персонал, имеет соответствующую профессиональную подготовку, главной задачей которого является осуществление постоянного мониторинга за состоянием подсистем предприятия, раннее выявление признаков кризиса и недопущение его разрастания (оперативная локализация), проведение профилактических оздоровительных мероприятий».</p>

Несмотря на существующие определения сущности антикризисного управления можно сделать вывод, что в современных условиях антикризисное управление направлено не только на предупреждение развития кризисов и кризисных ситуаций, однако и на адаптацию системы управления к изменениям во внешней среде предприятия, что будет способствовать устойчивому развитию. В связи с этим возникает необходимость формирования на предприятии системы антикризисного управления, которая должна обеспечивать постоянный мониторинг кризисных явлений, осуществлять планирование, организацию и реализацию антикризисных мер с целью сохранения начальных положительных характеристик предприятия, а также восстановление его эффективного функционирования.

Следует отметить, что, рассматривая сущность антикризисного управления, большинство исследователей едины во мнении относительно его специфичности. «Сложность проблемы антикризисного управления состоит в том, что, с одной стороны, стратегические решения, направленные на предотвращение кризиса, должны быть приняты и реализованы на ранних стадиях управления, когда процесс движения к кризису еще не приобрел кумулятивный характер и поэтому еще не стал необратимым. С другой стороны, решения, принятые на ранних стадиях, базируются на очень слабых и потому не всегда достоверных сигналах о возникновении неблагоприятных тенденций».[28]

Антикризисное управление имеет определенные особенности, к основным из которых Ивасенко А.Г. относит: «специфичность цели осуществления управленческого инструментария; ресурсные и временные ограничения; ориентацию на решение проблем, а не только их внешних проявлений; ориентацию и минимизацию потерь всех участников (собственников, кредиторов, персонала, государства) инновационный характер».[19]

Что касается банкротства, то банкротство предприятия является следствием одновременного воздействия на него всех этих факторов. Впрочем, в развитых странах с рыночной экономикой, с устойчивыми политической и экономической системами банкротства преимущественно на 1/3 обусловлены внешними факторами и на 2/3 - внутренними. Итак, можно сделать вывод, что, во-первых, процессы банкротства хозяйствующих субъектов в условиях их ненадлежащего регулирования могут нанести большой вред экономике государства, а во-вторых, «именно государство должно заботиться об уменьшении влияния на национальные предприятия внешних рисков. А для этого необходимо иметь адекватную законодательную базу».[29, С.58]

Итак, проанализировав причины возникновения банкротства, приходим к выводам, что наибольшее количество банкротств бывает в экономике страны, переживающей спад или трансформацию. Если отрасль находится на завершающей стадии фазы развития или на рынке происходит падение спроса на ее продукцию, то количество банкротств существенно возрастает. Другими важными причинами банкротства являются внутренние проблемы самого

предприятия. Поэтому в дальнейшем необходимо разрабатывать подходы к разным этапам развития экономики, отрасли и предприятия.

Формирование системы предупреждения банкротства на предприятии необходимо осуществлять в строго определенной последовательности. Можно отметить, что антикризисное управление очень важно в нынешних условиях отечественной экономики. Организации любых форм собственности в процессе производственно-хозяйственной деятельности подвержены кризисным явлениям, экономическим и финансовым проблемам, которые нередко приводят к банкротству.

Перед руководством организаций стоит задача - предотвратить кризисные явления и обеспечить устойчивое финансово-хозяйственное положение. «Предотвратить кризисные явления или смягчить последствия их влияния на результаты деятельности организаций можно только с помощью системы мер, которую за рубежом называют «кризисным менеджментом» (crisis-management)» [30, С. 54].

В РФ эти меры называют «антикризисным управлением». «Под антикризисным управлением понимают либо управление в условиях кризиса, либо управление, направленное на вывод предприятия из кризисного состояния. Однако такая трактовка сущности антикризисного управления ослабляет его опережающую направленность»[16, С. 159].

Однако надо признать, что реализация такого важного фактора стратегического менеджмента, как миссия компании, в основном неполноценна. Однако уже в силу своего стратегического статуса миссия является важнейшим фактором антикризисного менеджмента, квинтэссенцией идеологического фундамента, который скрепляет основные функции менеджмента компании, объединяет людей в нечто большее, чем простая сумма талантов и профессиональных знаний. [26]

Различные специалисты выделяют различные этапы антикризисного управления. Большинство специалистов сходятся во мнении, что на начальной стадии антикризисного управления наиболее важно сконцентрировать свои усилия на достижение управляемости системы.

Основные этапы антикризисного управления:

1) Финансовое планирование.

На данном этапе предприятие определяет свои планы на ближайшее время и на долгосрочную перспективу. Таким образом, формируются цели и задачи оперативного учета и долгосрочной стратегии компании. Планирование позволяет заранее определить возможность осуществления определенных финансовых сделок и оценить финансовые ресурсы для инвестиционных проектов.

2) Формирование производственного цикла фирмы.

Данный этап позволяет выявить те элементы производственного цикла, на которых, вероятнее всего, есть проблемы, или те элементы, на которых фирма может сэкономить ресурсы: финансовые, трудовые, временные и т.д. Полное описание дает преимущество, на котором предприятие может частично сэкономить, не прибегая к глобальной системе перестройки.

3) Описание организационной схемы предприятия.

Еще раз описывается система управления на предприятии: кто кому подчиняется, от кого зависит и т.п. Распределяются функции управления, анализируются функции, которые ранее выполнял сотрудник и те, что можно на него возложить в рамках антикризисного управления. Подведение итогов. Организационная структура и ее оптимизация позволят наладить эффективные связи управления и снизить последствия кризиса.

4) Построение эффективных связей коммуникаций.

Проблемы, связанные с плохой системой коммуникаций на предприятии, играют важную роль: неправильно истолкованные задания и данные дают на выходе искаженные и плохие результаты работы. Новая организационная структура должна быть обеспечена новой коммуникативной системой, что позволит снизить негативные результаты работы всего предприятия на выходе.

5) Формирование команды.

Руководитель компании, которая находится в кризисной ситуации, должен частично возложить свои полномочия на менеджеров, для того чтобы больше уделять внимание антикризисному управлению и поиску путей выхода из сложившейся ситуации.

Новая организационная структура и налаженная система коммуникаций позволит сформировать новую эффективную команду, которая будет способна справиться с кризисной ситуацией.

б) Мотивация сотрудников.

При необходимости можно пересмотреть систему мотивации персонала с целью улучшения данной системы и налаживаю эффективного труда на предприятии.

В целях своевременного принятия управленческих решений в условиях кризиса предприятия важно обеспечить руководство максимально полной информацией, необходимой для эффективной работы. Для этого необходимо внедрение управленческого учета на предприятии. Взаимосвязь элементов управленческого учета с этапами антикризисного управления организации представлена в таблице 1.4.

Таблица 1.4 - Взаимосвязь основных этапов антикризисного управления организации с элементами управленческого учета

Этапы антикризисного управления	Элементы управленческого учета	Инструменты управленческого учета	Мероприятия по антикризисному управлению
Финансовое планирование	Формирование центров ответственности по планированию. Первичная учетная документация. Учетные процедуры получения, обработки и предоставления информации. Учетные регистры, используемые для группировки данных. Формы управленческой отчетности.	Методы анализа внутренней и внешней среды конкретного экономического субъекта (PEST-анализ, SWOT-анализ, финансово-экономический анализ, нормативный метод финансового планирования, расчетно-аналитический метод планирования; метод оптимизации плановых решений и др.)	Создание антикризисного центра ответственности. Определение антикризисной стратегии. Всесторонняя диагностика фирмы. Корректировка целей и миссии компании на основе полученных результатов. Выбор альтернативной стратегии, способной вывести предприятие из кризисной ситуации.

Формирование производственного цикла фирмы	Контроллинг. Первичная учетная документация.	Определение точки безубыточности. Бюджетирование.	Снижение затрат. Стимулирование продаж. Оптимизация денежных потоков.
--------------------------------------------	----------------------------------------------	---------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------

Продолжение табл. 1.4.

	Учетные процедуры получения, обработки и предоставления информации. Учетные регистры, используемые для группировки данных. Формы управленческой отчетности.	Процессный расчет затрат. Проектный расчет затрат. Передельный расчет затрат. Нормативный расчет затрат. Директ-костинг.	Реструктуризация существующей задолженности перед кредиторами.
Описание организационной схемы предприятия.	Центры ответственности.	Экспертное консультирование (интервью, анализ документов, данных). Рабочие сессии.	Оптимизация организационной структуры управления предприятия. Закрепление зон ответственности и полномочий. Четкое распределение функций менеджмента по организационным звеньям. Фиксация места каждого работника и подразделения в процессе деятельности компании.
Построение эффективных связей коммуникаций.	Центры ответственности. Контроллинг.	Коммуникационная политика. Анализ производительности наиболее распространенных форм коммуникаций внутри организации.	Установление эффективных информационных каналов внутри организации и вне организации; обеспечение достижения целей организации.

Формирование команды.	Центры ответственности. Контроллинг.	Информационное обеспечение. Оптимизация численности и структуры персонала. Кадровый менеджмент.	Создание в коллективе благоприятного микроклимата. Пересмотр штатного расписания, формирование новых должностных инструкций, отказ от услуг сотрудников, выполняющих незначительные операции (обязанности), работающих по совместительству и т. п.
-----------------------	-----------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Продолжение табл. 1.4.

Мотивация сотрудников.	Центры ответственности. Контроллинг. Формы управленческой отчетности.	Анализ системы мотивации и оплаты труда работников. Обучение персонала.	Пересмотр системы мотивации персонала. Переобучение работников в соответствии с новыми кризисными условиями и требованиями
------------------------	-----------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------	-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Итак, антикризисное управление заключается в комплексе методов, форм и процедур для оздоровления финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Кризис является крайним обострением противоречий в деятельности компании, в этот же период возникает риск угрозы для её существования. Кризисы представляют собой показатель развития отдельной организации, который может не соответствовать особенностям развития других участников рынка либо в целом отрасли. Обусловлено это сугубо индивидуальным развитием каждого предприятия, со своими средствами и возможностями, с подчинением принципам и законам циклического развития социально-экономической системы в целом. Каждое предприятие сталкивается со своими кризисными ситуациями и собственными циклами деятельности. Антикризисное управление является системой управленческих мер, направленных на диагностику, предупреждение, преодоление и нейтрализацию кризисных явлений, причин их появления на всех уровнях экономики.

Таким образом, рассмотрение теоретических аспектов организации управленческого учета в условиях антикризисного управления позволяет сделать

следующие выводы. Антикризисное управление предприятием представляет собой процесс, который должен быть запущен постоянно, а не только в момент, когда кризис начался и стремительно развивается. Первоочередная задача в антикризисном управлении это постоянный мониторинг тех параметров предприятия, которые формируют так называемое «кризисное поле». Отклонение этих параметров от установленных значений может свидетельствовать о кризисном развитии предприятия. Наблюдать надо за всеми параметрами. Изменение внешних параметров говорит о том, что компания также должна измениться, чтобы продолжить развитие. Изменение внутренних параметров показывает, что надо выправить ситуацию внутри производства. Для антикризисного управления необходим весь комплекс учетно-аналитической информации финансового и управленческого учета наряду со статистическими и несистемными данными, но приоритет должен быть за системным, документально обоснованным, ведущимся в денежном измерении управленческим учетом.

II. МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОРГАНИЗАЦИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В УСЛОВИЯХ АНТИКРИЗИСНОГО УПРАВЛЕНИЯ

2.1 Общие методические подходы к организации управленческого учета в организациях

С момента выделения управленческого учета в отдельное направление стали подниматься вопросы организации ведения управленческого учета. За все время становления и развития управленческого учета было создано более 50 систем управленческого учета, даны сотни разнообразных определений, обобщений, группировок, которые можно сформировать по четырем основным позициям: [14]

1) системы, построенные на разграничении финансового и управленческого учета.

Большинство исследователей считают, что между финансовым и управленческим учетом существует большое различие и в целом финансовый учет предоставляет информацию для внешних пользователей (инвесторы, акционеры, кредиторы, налоговые органы, кредитные учреждения, органы статистики, поставщики, покупатели, профессиональные участники фондового рынка и др.), а управленческий — для внутренних (аппарат управления организацией, собственники, руководители структурных подразделений организации, менеджеры и др.). Поэтому следует в организации вести параллельно два этих процесса.

2) признание в качестве управленческого учета только систем, связанных с учетом затрат и управлением себестоимостью с ориентацией на использование соответствующих методов учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции:

- традиционные методы определения полной себестоимости: простой метод учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции;

нормативный метод учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции; нормативно-показный метод; нормативно-попередельный метод;

- оперативный или технико-экономический учет движения деталей, узлов, полуфабрикатов;

- ежедневный учет себестоимости;

- внутризаводской хозрасчет, основанный на себестоимости и стоимости произведенной продукции;

- хозрасчет бригад, участков и т.д.;

- цеховой хозрасчет;

3) управленческий учет не требует конструирования специальных управленческих систем и может создаваться на базе финансового учета. В данном случае речь идет о создании интегрированной системы бухгалтерского финансового и управленческого учета на основе единого плана счетов или разных планов счетов в рамках единой информационной системы с однократным вводом данных;

4) управленческий учет является самостоятельной учетно-управленческой системой.

Самостоятельный управленческий учет представлен следующими системами:

- стандарт-костинг;

- методы, основанные на частичном определении себестоимости продукции: простой директ-костинг; развитой директ-костинг;

- современные методы управления затратами: таджер-костинг (управление по целевой себестоимости); ABC-метод (ActivityBasedCosting)', ABM-метод (ActivityBasedManagement);

- учет по центрам ответственности.

Выбор того или иного варианта зависит от специфики управленческого учета и степени отличия его методологии от методологии финансового учета, вследствие чего управленческий учет может быть организован и как самостоятельная учетная система со своим планом счетов.

Интересный методологический подход к организации управленческого учета предлагает Курманова А.Х.[26]

Она выделяет два основных методологических подхода к организации управленческого учета – «системный» и «внесистемный», которые реализуются в различных вариантах (табл. 2.1).

Таблица 2.1 - Методологические подходы к организации управленческого учета

Подходы к организации управленческого учета, их характеристика		Варианты организации управленческого учета	
1. Системный	Предполагает включение в сферу управленческого учета всей хозяйственной деятельности экономического субъекта. Базируется на принципе целостности системы управленческого учета, функционирующей как совокупность взаимосвязанных и взаимодополняющих элементов. Основан на использовании элементов метода бухгалтерского учета в сочетании с иными приемами и способами сбора и подготовки управленческой информации.	1.1. Автономная система	а) без использования системы бухгалтерских счетов; б) ведение управленческого учета в обособленном плане счетов
		1.2 Интегрированная система	а) выделение управленческого учета отдельным блоком внутри финансового учета б) полная интеграция управленческого и финансового учета.
2. Внесистемный	В сферу управленческого учета включены лишь отдельные объекты управления, выделенные в соответствии с информационными запросами пользователей.	Автономная система учета	а) без использования системы счетов; б) с использованием контрольных счетов и простой записи

Организация управленческого учета на основе «системного» подхода возможна в виде создания полной учетно-аналитической системы, интегрированной с планированием и контролем, в которой объекты

управленческого учета охватывают всю финансово-хозяйственную деятельность организации и отдельных ее подразделений. Сбор, обработка и подготовка информации управленческого характера систематизированы по ключевым показателям и осуществляются на регулярной основе. В рамках системного подхода управленческий и финансовый учет выступают в качестве важнейших подсистем единой системы бухгалтерского учета.

Внесистемный подход рассматривает управленческий учет как одну из подсистем информационной системы предприятия, ориентированную на осуществление определенных функций управления и решение конкретных задач менеджмента. В качестве объектов сбора и обобщения информации в данном подходе выделены лишь отдельные объекты управления. Внесистемный подход реализуется преимущественно без использования учетных процедур сбора, накопления и обобщения информации, путем формирования обособленной базы данных с использованием специальных контрольных счетов и разработанных форм управленческой отчетности.

Большинство отечественных предприятий вне зависимости от их размера используют простые варианты организации управленческого учета, основанные на методологии отражения учетных данных в общей системе бухгалтерских записей на счетах единого плана счетов, опираясь на «системный» подход.

Можно выделить два следующих основных подхода к сущности управленческого учета, сформировавшихся в результате развития и расширения сферы использования управленческого учета - традиционные модели и современные концепции управленческого учета.[10, С.4-14]

Так, в традиционных моделях основными целями и задачами использования управленческого учета являются обеспечение калькуляции себестоимости продукции и реализация планово-контрольной функции. Соответственно, основным объектом управленческого учета в традиционной модели является система учета финансовых показателей — доходов и затрат. В настоящее время для калькуляции себестоимости наиболее совершенными являются методы учета полной себестоимости или дифференцированного учета

(директ-костинг), для реализации планово-контрольной функции — методы учета доходов по центрам прибыли и расходов — по центрам затрат.

Отметим, что в традиционных моделях управленческий учет, сфокусированный на калькуляции себестоимости и планово-контрольной функции, может быть реализован на данных бухгалтерского (финансового) учета. В этом случае соответствующие финансовые показатели — доходов и расходов (поступлений и платежей), формируемые по данным бухгалтерского (финансового) учета для соответствующей управленческой отчетности, распределяются по центрам финансовой ответственности (учета) — центрам доходов и затрат, видам производимой продукции и оказываемых услуг и т.д. Для учета прямых расходов в традиционных моделях вполне достаточно использование существующих инструментов учетной политики бухгалтерского учета. Например, решением для их учета может быть использование расширенной аналитики Плана счетов бухгалтерского учета, применение методов учета материальных запасов и затрат — LIFO, FIFO и т.д. Распределение же косвенных расходов, например затрат на оплату труда управленческого персонала, отраженных общей суммой на соответствующем счете (субсчете) Плана счетов бухгалтерского учета, по окончании отчетного периода может производиться прямо пропорционально величине прямых (производственных, материальных и т.д.) затрат, количеству произведенных товаров (оказанных услуг) и т.д. Соответственно, планово-контрольная функция в такой модели может быть реализована посредством планирования финансовых результатов в разрезе бухгалтерского Плана счетов методами «от достигнутого», математического и статистического моделирования, а также последующего сопоставления этих плановых данных с фактически полученными значениями.

Описанный выше традиционный подход к постановке, внедрению и использованию управленческого учета характеризуется следующими основными недостатками, представленными в табл.2.2.[37]

Таблица 2.2 – Основные недостатки к постановке, внедрению и использованию управленческого учета при традиционном подходе

№	Недостатки
1	не отвечает потребностям и возможностям современной социально-экономической среды, которая характеризуется исключительной ориентацией на конечного потребителя, повышением уровня конкуренции на региональном и международном уровнях;
2	приводит к искажению информации, необходимой для принятия управленческих решений, в частности рассматривает преимущественно только те затраты, которые возникают непосредственно в момент производства товара;
3	во многом регламентируется требованиями и ограничивается возможностями финансового (бухгалтерского, налогового) учета — сроками отражения хозяйственной операции, аналитикой Плана счетов и т.д.;
4	в большей степени концентрируется на учете и контроле внутренних хозяйственных и производственных операций, что в результате приводит к недостаточной оценке влияния факторов внешнего окружения, в котором функционирует предприятие.

Именно для исправления вышеуказанных недостатков традиционных моделей в настоящее время получили свое широкое развитие современные концепции управленческого учета. Выделим наиболее значимые из них и решаемые ими недостатки традиционных моделей управленческого учета (табл. 2.3).

Таблица 2.3 - Современные концепции управленческого учета

№	Современные концепции управленческого учета
1	ABC (Activity-Based Costing) позволяет решить проблему распределения управленческих расходов за счет определения затрат предприятия в соответствии с ресурсами, необходимыми для реализации операций, в результате которых производится продукт.
2	Lifecycle costing (калькуляция на базе жизненного цикла), основывающаяся на положении, что стоимость товара (услуги) должна учитывать затраты на всех стадиях его жизненного цикла, связанных с разработкой, проектированием, выводом и продвижением нового товара (услуги) на рынок и т.д.
3	Target costing (ценообразование по целям), позволяющая определять направления для оптимизации себестоимости товара с учетом целевых значений показателей, определяющих желаемое соотношение «цена—качество», — потребительских характеристик, срока службы, уровня сервиса и т.д.

4	BSC (Balanced Scorecard — сбалансированная система показателей), которая основана на управлении ключевыми бизнес-процессами, закрепленными за центрами ответственности организации в соответствии с поставленными целями организации, количественно и качественно выраженными в целевых значениях оценочных показателей в разрезе четырех проекций — финансы, клиенты, внутренние бизнес-процессы, обучение и рост.
---	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

На данный момент именно концепция BSC в наибольшей степени позволяет сориентировать управленческий учет на использование информации о происходящем как внутри предприятия, так и в окружающей его внешней среде. Сбор, контроль и анализ соответствующей информации внедряется и настраивается таким образом, чтобы своевременно принимать, реализовывать и оценивать управленческие решения на основе использования инструментов и механизмов управления в соответствии с поставленными стратегическими целями компании. В настоящее время данная концепция позволяет интегрированно использовать все преимущества и возможности разработанных до нее моделей и концепций управленческого учета.

Из анализа существующих подходов к организации управленческого учета можно сделать вывод о том, что они нацелены в основном, на информационное обеспечение оперативных решений, такие подходы принято называть традиционными.

В настоящее время помимо операционных управленческих решений современному предприятию необходимо принимать долгосрочные или стратегические управленческие решения. В последнее время их важность выросла значительно, что связано с усилением конкуренции и появлением новых информационных возможностей для обработки данных. Это приводит к тому, что ориентация на долгосрочные цели компании, например, создание долгосрочного стратегического конкурентного преимущества, способствует более стабильным выгодам для заинтересованных в деятельности компании лиц в долгосрочной перспективе, что особенно важно, учитывая стремительный характер изменений, которые быстро нивелируют краткосрочные преимущества.

Для обслуживания потребностей менеджмента компании при подготовке стратегических решений необходимы новые методы управленческого учета. Совокупность этих методов принято называть современным или стратегическим управленческим учетом.[36]

Вместе с тем, роль современного управленческого учета принципиально отличается от роли традиционного управленческого учета.

Традиционный учет, в основном, направлен на информационное обеспечение операционных управленческих решений, в то время как современный стратегический — на информационное обеспечение стратегических решений.

Данное различие приводит к различию используемых методов анализа и совершенно другим взаимосвязям между управленческим учетом и другими дисциплинами, например бухгалтерским учетом, менеджментом, маркетингом и так далее.

Основные различия между традиционным и стратегическим управленческим учетом представлены на рисунке 2.1 и 2.2.

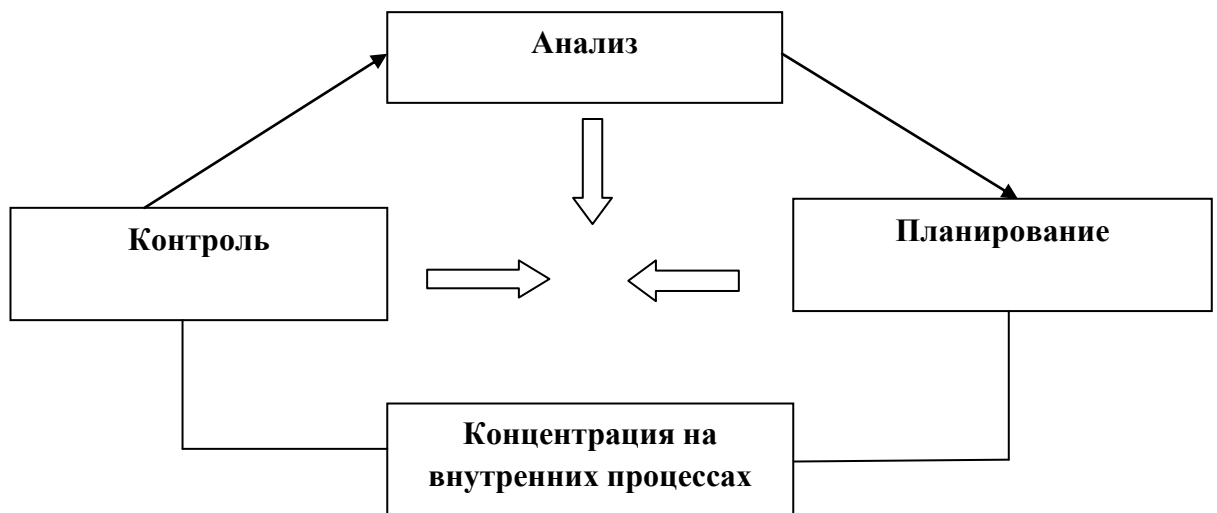


Рисунок 2.1 – Традиционный управленческий учет

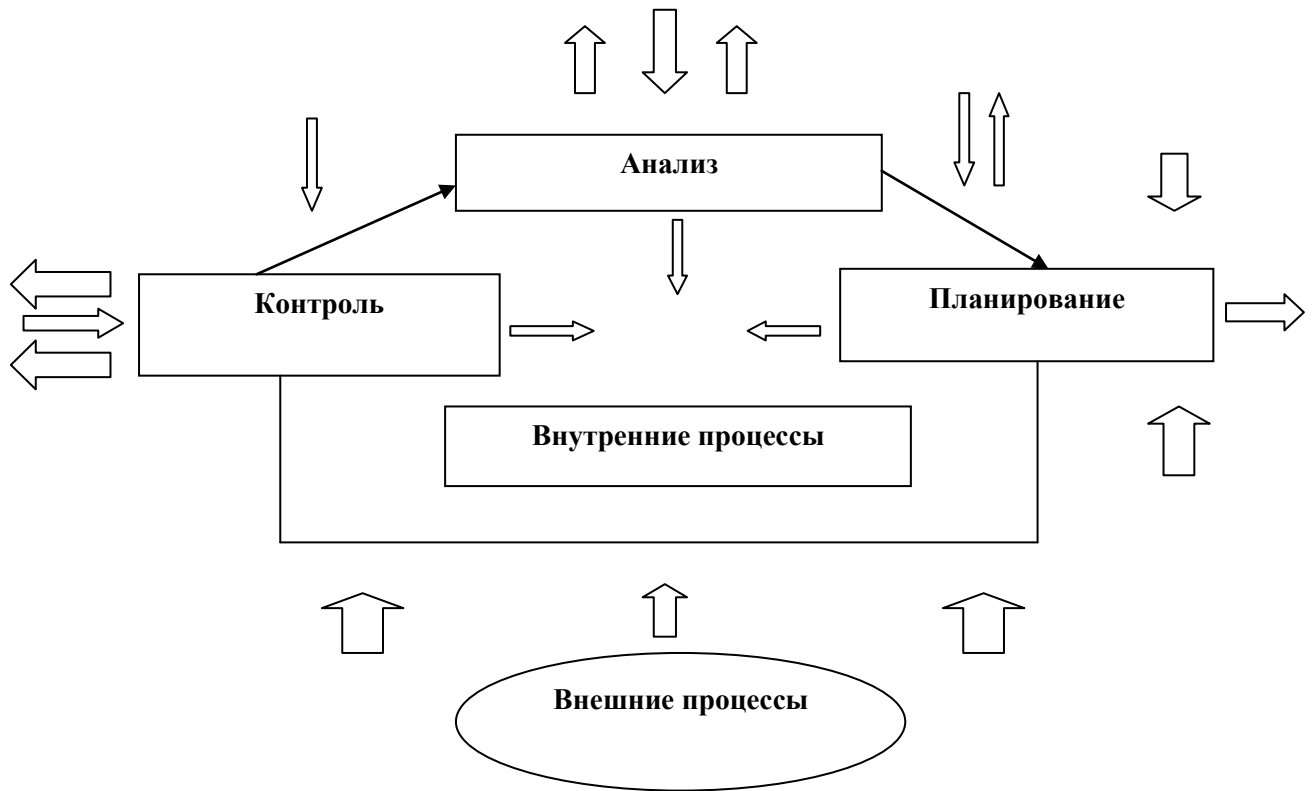


Рисунок 2.2 – Стратегический управленческий учет

В общем виде основные различия между двумя концепциями управленческого учета представлены в таблице 2.4.

Таблица 2.4 - Основные отличия стратегического и традиционного управленческого учета

Анализируемый аспект	Стратегический управленческий учет	Традиционный управленческий учет
Производится ли анализ внутренних факторов и процессов?	Да, производится	Да, производится. Характерна чрезмерная концентрация на внутренних факторах.
Производится ли анализ внешних факторов и процессов?	Да, производится. Так, например, имеет место предоставление и анализ информации о рынках (на которых фирма продает свои продукты), затратах конкурентов, структуре затрат и мониторинге стратегии предприятия и стратегий конкурентов на этих рынках в течение целого ряда отчетных периодов.	Нет, не производится, или же анализ внешних факторов применяется нерегулярно, от случая к случаю.

Производится ли анализ нефинансовых факторов?	Пытается произвести систематизированный учет и оценку нефинансовых факторов.	Нефинансовые факторы, как правило, не учитываются. Во всяком случае нет попыток систематизировать этот процесс.
Отношение к анализу затрат	Для стратегического анализа объем произведенной продукции не является наиболее существенным фактором, который объясняет поведение затрат. Не все стратегически определяющие факторы являются одинаково важными в любой момент времени, но некоторые (больше, чем один) из них, вероятно, очень важны в каждом конкретном случае.	Единственным фактором, определяющим поведение затрат, признается объем производимой продукции. На этом основании производится разделение затрат на переменные и постоянные.
Отношение и роль в стратегических управленческих решениях	Направлен на внедрение, поддержание и развитие стратегических управленческих решений. Обеспечивает предоставление нужной информации нужным людям в нужное время.	Не направлен на внедрение, поддержание и развитие стратегических управленческих решений. Часто поставляет дезориентирующую информацию, не пригодную для принятия стратегических решений.
Роль в организации	Играет одну из ключевых ролей, поскольку адаптирован к реальным потребностям конкретной организации.	Роль ограничивается решением в большей степени оперативной, а не стратегических задач.

Основной функцией стратегического управленческого учета является обеспечение условий для наиболее объективного анализа эффективности деятельности предприятия, а также для того, чтобы при принятии стратегических управленческих решений были учтены пожелания всех групп заинтересованных лиц. Иными словами, стратегический управленческий учет должен позволять определить насколько эффективно работает организация с точки зрения различных групп интересов.

Таким образом, выбор в пользу определенного варианта организации управленческого учета обусловлен множеством факторов: целями и задачами

менеджмента, масштабами деятельности, компетентностью и заинтересованностью руководителей высшего уровня управления, развитием учетных и аналитических процедур обработки информации, степенью централизации и децентрализации управления, гибкостью организационной и производственной структуры предприятия. Построение системы управленческого учета должно опираться на основополагающие принципы, быть ориентировано на удовлетворение конкретных информационных потребностей пользователей и решение стоящих перед ними управленческих задач, что предполагает определенную «гибкость» в его организации. При этом должен соблюдаться модульный принцип организации учета, когда добавление, какого либо блока аналитических признаков сбора информации и направлений учета не нарушает общую систему учета. Кроме того, система управленческого учета должна быть направлена не только на аккумуляцию информации о хозяйственных операциях и процессах, но и иметь целенаправленные связи с планированием, организацией производства, контролем и анализом, что предполагает использование нестандартных приемов и способов сбора и обработки учетной информации для целей менеджмента

2.2 Методические основы антикризисного управления предприятием

Во всех странах процесс банкротства регулируется специальными законодательными актами и правительственными нормативными документами. В Российской Федерации основными актами являются:

- Гражданский кодекс РФ. Часть I, от 30.11.1994 № 51-ФЗ (принят ГД РФ 21.10.1994).
- Арбитражный процессуальный кодекс РФ от 24.07.2002 №95-ФЗ (принят ГД ФС РФ 14.06.2002).
- Федеральный закон «О несостоятельности (банкротстве)» от 26.10.2002 №127-ФЗ.

- Федеральный закон «О финансовом оздоровлении сельскохозяйственных товаропроизводителей» от 09.07.2002 № 83-ФЗ.

- Приказ Минюста РФ «Об утверждении положения о порядке ведения реестра арбитражных управляющих» от 25.05.2004 №108.

Следует рассмотреть все этапы несостоятельности (банкротства) которые выделяются в Федеральном законе «О несостоятельности (банкротстве)» № 127-ФЗ от 26.10.2002 (далее – Закон «О несостоятельности (банкротстве)»). [3]

1. Наблюдение – это вид процедуры, которая применяется в деле о банкротстве к должнику, в целях обеспечения сохранности его имущества, проведения анализа финансового состояния должника, составления реестра требований кредиторов и проведения первого собрания кредиторов. Наблюдение должно быть завершено с учетом сроков рассмотрения дела о банкротстве, т.е. в течение не более семи месяцев с даты поступления заявления о банкротстве в арбитражный суд, о чем указано в статье 51 в Законе «О несостоятельности (банкротстве)».

Наблюдение является процедурой, которая предполагает достижение баланса интересов должника и кредиторов за счет действий руководства должника, временного управляющего, который, не вмешиваясь в хозяйственную деятельность должника, наблюдает за сохранностью его имущества и осуществляет финансовый анализ в целях выявления перспектив должника. Права и обязанности временного управляющего определены статьями 66 и 67 Закона «О несостоятельности (банкротстве)». [29, С.518]

При процедуре наблюдения, антикризисное управление можно считать эффективным, если достигаются следующие цели:

- выполнен анализ финансового состояния должника в соответствии с действующим законодательством;
- прекращение процедуры банкротства;
- сохранено имущество должника;
- заключено мировое соглашение;
- своевременно выполнены мероприятия, предусмотренные Законом «О несостоятельности (банкротстве)», в рамках процедуры наблюдения.

Информационное обеспечение при процедуре наблюдения состоит из регистров бухгалтерского учета и регистров управленческого учета.

К регистрам бухгалтерского учета относится:

1) Промежуточная бухгалтерская (финансовая) отчетность.

Отчетность позволяет арбитражному управляющему сделать стоимостную оценку имущества организации, ранжирование его активов по степени ликвидности, определению рентабельности продаж. Эти данные позволяют ему составить список ликвидных активов которыми предприятие сможет рассчитаться с кредиторами.

2) Оборотно-сальдовые ведомости по счетам 60, 62, 68, 69, 70, 76;

Работа с оборотно-сальдовыми ведомостями по счетам взаиморасчетов позволит произвести инвентаризацию расчетов с контрагентами, определить реальность дебиторской и кредиторской задолженности для дальнейшего составления и ранжирования списка кредиторов.

К регистрам управленческого учета, составляющих информационное обеспечение при процедуре наблюдения относится:

1) Оперативная отчетность отдела продаж.

Данная информация позволит проанализировать динамику продаж, выявить причины возможного снижения и принять управленческое решение направленное на увеличение объема продаж. В случае если объем продаж в период кризиса не снижался необходимо проанализировать затраты предприятия.

2) Оперативный отчет планово-экономической службы об изменении прямых затрат и полной себестоимости.

Данная информация позволит управляющему проанализировать динамику постоянных и переменных затрат организации и сопоставить ее с динамикой продаж. В случае если темп роста затрат превышает темп роста выручки от продаж, необходимо провести более детальный анализ расходов организации с целью их минимизации. Данный анализ необходимо проводить проранжировав затраты на переменные (на прямую связанные с объемом производства и реализации) и постоянные (независящие от объема продаж). В случае если темп

роста затрат не превышает темпа роста выручки необходимо проанализировать инвестиции предприятия.

3) Оперативный отчет по каждому инвестиционному проекту компании.

Данный отчет должен включать в себя информацию о планируемом объеме вложений и о фактически понесенных затратах в динамике за несколько отрезков времени.

2. Финансовое оздоровление – одна из процедур, применяемых в деле о банкротстве к организации - должнику в целях восстановления его платежеспособности и погашения задолженности в соответствии с графиком погашения задолженности. [29, С.605]

Данная процедура «осуществляется с целью проведения восстановительных мероприятий под контролем кредиторов и суда уже после принятия арбитражным судом заявления о признании должника несостоятельным (банкротом)».

По своему содержанию финансовое оздоровление является пассивной реабилитационной (оздоровительной) процедурой в отличие от другой процедуры банкротства – внешнего управления, которую, в свою очередь, можно назвать активной реабилитационной (оздоровительной) процедурой.

Предусмотренная Законом «О несостоятельности (банкротстве)» концепция процедуры финансового оздоровления представляет возможность должнику выйти из финансового кризиса с использованием внутренних ресурсов и (или) привлечением внешних средств от заинтересованных в этом лиц.

Для финансового оздоровления регламентирован максимальный срок для проведения указанной процедуры, который составляет два года.

Процедура финансового оздоровления имеет следующие цели: урегулирование конфликта интересов, возникшего между должником и кредиторами; предоставление должнику возможности дальнейшего осуществления своей хозяйственной деятельности и использования внутрикорпоративных инструментов.

Так же к целям финансового оздоровления следует также отнести оказание должнику финансовой помощи за счет средств учредителей (участников), а также третьих лиц, которыми могут являться кредиторы.

О введении финансового оздоровления арбитражный суд выносит определение, в котором указываются:

- 1) срок финансового оздоровления;
- 2) утвержденный судом график погашения задолженности;
- 3) при наличии обеспечения исполнения обязательств должника в соответствии с графиком погашения задолженности указываются:
 - лица, предоставившие обеспечение обязательств должника;
 - размер обеспечения обязательств должника;
 - способы обеспечения (залог (ипотека), независимая гарантия, обеспечительный платеж и т.п.).

Обязательным документом в процедуре финансового оздоровления является график погашения задолженности, регламентированный статьей 84 Закона «О несостоятельности (банкротстве)», который определяет:

- очередность погашения задолженности (данная очередность должна соответствовать общей очередности погашения требований кредиторов, предусмотренной статьей 134 Закона «О несостоятельности (банкротстве)»);
- сроки погашения задолженности.

Стоит отметить, что к целям антикризисного управления при процедуре финансового оздоровления относятся:

- улучшение показателей платежеспособности, финансовой устойчивости и деловой активности;
- достижение безубыточной деятельности;
- ликвидность бухгалтерского баланса;
- погашение кредиторской задолженности в соответствии с утвержденным графиком;
- заключение мирового соглашения.

При достижении вышеуказанных целей, антикризисное управление при процедуре финансового оздоровления можно считать эффективным.

На основе анализа проведенного при процедуре наблюдения руководство компании принимает управленческие решения, направленные на финансовое оздоровление предприятия. Для принятия управленческих решений они

используют ряд управленческих отчетов составляющих собой информационное обеспечение при данной процедуре банкротства. В случае если причина кризиса предприятия заключается в снижении объема продаж топ-менеджмент предприятия при помощи управленческих отчетов анализирует текущее состояние рынка, деятельность ближайших конкурентов, ценовую политику компании и на основе полученных данных принимают решения о:

- изменении ассортимента продукции;
- изменении точек сбыта;
- изменение ценовой политики;
- изменение сегмента покупателей и прочее.

В случае если причина банкротства компании заключается в превышении темпа роста затрат над темпом роста выручки, управленческий персонал организации разрабатывает комплекс мер по снижению себестоимости.

Информационным обеспечением здесь служит калькуляция себестоимости разных видов продукции, анализ торговой наценки для предприятий торговли, информация о фонде оплаты труда персонала с перечислением должностных обязанностей.

В случае если причиной несостоятельности предприятия является рост инвестиций несоответствующий росту реальной прибыли, на основе проведенного анализа инвестиционных проектов и прогноза прибыли происходит корректировка инвестиционного плана предприятия. Управленческим решением руководства часть проектов «замораживается», по ряду проектов сдвигаются сроки или совсем прекращаются инвестиции.

Помимо всего вышеперечисленного после формирования мер финансового оздоровления экономисты предприятия составляют прогноз с учетом разработанных мер по выходу из кризисного состояния предприятия, если данный прогноз предполагает полное оздоровление более чем через два года, руководство компании совместно с учредителями составляет «план финансовых инъекций».

«План финансовых инъекций» представляет собой план действий по каждому мероприятию, поиск возможных источников финансирования для осуществления мероприятий, утверждается срок для их достижения.

3. Внешнее управление – это процедура, применяемая в деле о банкротстве к должнику в целях восстановления его платежеспособности.

Внешнее управление является одной из реабилитационных процедур, применяемых в деле о банкротстве юридического лица, и включает комплекс мероприятий, направленных на восстановление платежеспособности финансово несостоятельной организации, в отношении которой возбуждено дело о несостоятельности (банкротстве). [29, С.660]

Само название процедуры – внешнее управление свидетельствует о ее существенных особенностях, к которым, прежде всего, следует отнести изменение характера и системы внутрикорпоративного управления должником, проявляющегося во введении в отношении него внешнего управления финансово-хозяйственной деятельностью.

Внешнее управление является восстановительной процедурой и наряду с восстановительным механизмом процедуры финансового оздоровления организации – должника, направлена на восстановление платежеспособности должника. Однако, несмотря на схожесть целей указанных процедур, внешнее управление обладает рядом специфических признаков, позволяющих отграничить внешнее управление как самостоятельную процедуру в делах о несостоятельности (банкротстве) от иных процедур и восстановительных механизмов.

К особенностям процедуры внешнего управления как восстановительной процедуры в деле о банкротстве следует отнести следующее:

- меры по восстановлению платежеспособности должника реализуются не органами должника, а специальным субъектом арбитражного управления – внешним управляющим;

- внешнее управление осуществляется под контролем арбитражного суда и кредиторов организации-должника;

- данная процедура, в отличие от процедуры финансового оздоровления, имеет активный характер, то есть предполагает использование активных экономических и гражданско-правовых мероприятий, направленных на восстановление платежеспособности должника.

Введение процедуры внешнего управления практически не зависит от желания должника, а сама процедура может быть введена арбитражным судом при наличии у должника реальных перспектив восстановления платежеспособности, что определяется на этапе наблюдения прежде всего собранием кредиторов, или при волеизъявлении специально уполномоченных субъектов.

Вместе с тем Закон о банкротстве закрепляет специальные основания введения внешнего управления:

1) введение внешнего управления после процедуры финансового оздоровления, если с момента введения процедуры финансового оздоровления еще не прошло 18 месяцев;

2) в результате перехода из процедуры конкурсного производства, при условии, если в отношении должника ранее не вводилось финансовое оздоровление и (или) внешнее управление, а в ходе конкурсного производства у конкурсного управляющего появились достаточные основания, в том числе основания, подтвержденные данными финансового анализа, полагать, что платежеспособность должника может быть восстановлена;

3) в связи с отменой определения об утверждении мирового соглашения и возобновления производства по делу о банкротстве;

4) после расторжения мирового соглашения и возобновления производства по делу о банкротстве.

Срок проведения процедуры внешнего управления не может превышать 18 месяцев, но может быть продлен, но не более чем на 6 месяцев, и таким образом составив, 24 месяца. Так же, стоит отметить, что срок внешнего управления может не только продлеваться, но и сокращаться по ходатайству собрания кредиторов или внешнего управляющего.

При введении внешнего управления после процедуры финансового оздоровления совокупный срок финансового оздоровления и внешнего управления не может составлять более двух лет.

При внешнем управлении, так же как и при финансовом оздоровлении об эффективности антикризисного управления можно говорить, если достигаются такие цели как:

- улучшение показателей платежеспособности, финансовой устойчивости и деловой активности;
- достижение безубыточной деятельности;
- погашение кредиторской задолженности;
- ликвидность бухгалтерского баланса;
- заключение мирового соглашения.

При не достижении цели внешнего управления и отсутствии оснований для продления процедуры внешнего управления суд принимает решение о признании должника банкротом и открытии в отношении должника ликвидационной процедуры – конкурсного производства.

На этапе внешнего управления арбитражному управляющему для проведения процедуры внешнего управления предоставляется оперативные отчеты управленческого учета. Однако, так как, данные управленческого учета являются коммерческой тайной предприятия информация представляемых отчетов ограничена. Арбитражному управляющему могут быть предоставлены следующие отчеты:

- отчет о продажах;
- калькуляции себестоимости;
- динамика постоянных (общехозяйственных) затрат предприятия;
- данные о дебиторской задолженности покупателей (с указанием количества дней просрочки);
- информация о кредиторской задолженности организации (с указанием количества дней просрочки);
- информация о материально производственных запасах предприятия (с указанием даты приобретения) для определения их ликвидности;
- информация об имеющемся оборудовании с указанием его остаточной стоимости и количества месяцев до окончания его срока полезного использования) и другое.

4. Конкурсное производство является заключительной стадией в процессе несостоятельности (банкротства) должника – юридического лица, в ходе которой удовлетворение требований кредиторов осуществляется путем реализации имущества должника. Конкурсное производство может вводиться после наблюдения, финансового оздоровления, внешнего управления при невозможности осуществить расчеты с кредиторами.[29, С.741]

Конкурсное производство представляет собой специальную форму ликвидации, используемую в случаях признания должника несостоятельным (банкротом), цели которой состоят в соразмерном удовлетворении требований кредиторов, а также в охране интересов сторон от неправомерных действий в отношении друг друга. Конкурсное производство как самостоятельная процедура в деле о банкротстве не является новой для российского законодательства о несостоятельности (банкротстве).

В соответствии со статьей 127 Закона «О несостоятельности (банкротстве)», при принятии решения о признании должника банкротом и об открытии конкурсного производства арбитражный суд утверждает конкурсного управляющего.

Конкурсное производство в современной России представляет собой порядок принудительной ликвидации должника, который признается арбитражным судом несостоятельным, с целью устранения такого должника из сферы экономических отношений. Преследование такой цели, как удовлетворение требований всех кредиторов, не приносит ничего сущностного в данный правовой режим, так как расчеты с кредиторами могут быть осуществлены и на других стадиях дела о банкротстве, более того, процедура конкурсного производства может завершиться вообще без каких-либо выплат в пользу кредиторов.

Для того чтобы ликвидация должника состоялась, участники дела о банкротстве должны совершить ряд действий:

- прекратить хозяйственную деятельность компании (что означает увольнение работников, прекращение любых экономических отношений с контрагентами);

- аккумулировать конкурсную массу (поиск, выявление, возврат имущества, оспаривание сделок, привлечение контролирующих лиц к ответственности);
- реализовать имущество, входящее в конкурсную массу;
- произвести расчеты с кредиторами (на основе принципа соразмерности удовлетворения требований).

К задачам управленческого учета на данном этапе, относится необходимость обеспечить:

- организацию ликвидации, которая представляет собой механизм распределения ресурсов, фактического анализа, оценки и контроля.
- экономический анализ и подготовку результирующего решения.

Для предварительного анализа финансового состояния организации Федеральной службой России по финансовому оздоровлению и банкротству были разработаны и утверждены «Методические положения по оценке финансового состояния предприятий и установлению неудовлетворительной структуры баланса» (№ 31-р от 12 августа 1994 г.). Следует иметь в виду, что в настоящее время применение критериев утвержденных данными методическими положениями осталось на усмотрение организации и её кредиторов.

Согласно методическим положениям анализ и оценка структуры баланса организации проводятся на основе следующих показателей:

- коэффициента текущей ликвидности;
- коэффициента обеспеченности собственными средствами.

Основанием для признания структуры баланса организации неудовлетворительной, а самой организации - неплатежеспособной является выполнение одного из следующих условий:

- коэффициент текущей ликвидности на конец отчетного периода имеет значение менее 2;
- коэффициент обеспеченности собственными средствами на конец отчетного периода имеет значение менее 0,1.

Наиболее известные методики оценки вероятности наступления банкротства:

1. Двухфакторная модель Э. Альтмана, которая имеет следующий вид:

$$Z\text{-счет} = 6,56T_1 + 3,26T_2 + 6,72T_3 + 1,05T_4, \text{ где} \quad (2.1)$$

T_1 - отношение оборотного капитала к величине всех активов;

T_2 - отношение нераспределенной прибыли к величине всех активов;

T_3 - отношение ЕВІТ к величине всех активов

T_4 - отношение собственного капитала к заемному.

Интерпретация полученного результата:

- 1.1 и менее – «Красная» зона, существует вероятность банкротства предприятия;
- от 1.1 до 2.6 – «Серая» зона, пограничное состояние, вероятность банкротства не высока, но не исключается;
- 2.6 и более – «Зеленая» зона, низкая вероятность банкротства.

2. Формула прогноза банкротства, разработанная британскими учеными Р. Таффлер и Г. Тишоу:

$$Z = 0,53X_1 + 0,13X_2 + 0,18X_3 + 0,16X_4, \text{ где} \quad (2.2)$$

X_1 - Прибыль от продаж / Краткосрочные обязательства;

X_2 - Оборотные активы / Обязательства;

X_3 - Краткосрочные обязательства / Активы;

X_4 - Выручка / Активы.

Вероятность банкротства по модели Таффлера:

Z больше 0,3 – вероятность банкротства низкая;

Z меньше 0,2 – вероятность банкротства высокая.

3. Еще одну методику прогнозирования банкротства, адаптированную для российских условий, предложили Р.С. Сайфуллина и Г.Г. Кадыкова. Пятифакторная модель данной методики следующая:

$$R = 2K_1 + 0,1K_2 + 0,08K_3 + 0,45K_4 + K_5, \text{ где} \quad (2.3)$$

- К₁- Коэффициент обеспеченности собственными средствами;
- К₂- Коэффициент текущей ликвидности;
- К₃ - Коэффициент оборачиваемости активов;
- К₄- Коммерческая маржа (рентабельность реализации продукции);
- К₅ - Рентабельность собственного капитала.

Согласно модели Сайфуллина-Кадыкова, при значении итогового показателя $R < 1$ вероятность банкротства организации считается высокой, если $R > 1$, то вероятность низкая.

Таким образом, выявление причин несостоятельности и понимание того, как идентифицируемые факторы влияют на организацию, являются первым шагом на пути преодоления возможного банкротства. Часто причинами несостоятельности являются внутренние факторы. Их можно объединить в следующие группы: маркетинг, производство, кадры/управление и финансы. Каждая из групп характеризует ту или иную сторону деятельности хозяйствующего субъекта. Как и финансовые коэффициенты, все факторы подлежат детальному изучению и анализу.

2.3 Организация управленческого учета на предприятиях в условиях антикризисного управления

Управленческий учет в сфере торговли направлен, прежде всего, на удовлетворение информационных потребностей управленческих структур, то есть позволяет оперативно принимать решения, связанные с деятельностью фирмы. На основании показателей управленческого учета реализуются функции бюджетирования и внутреннего контроля деятельности торговых предприятий, без чего трудно представить отлаженный процесс снабжения и сбыта в условиях постоянно меняющейся внешней среды.

Рассмотрим специфические особенности организации управленческого учета и отчетности, которые присущи торговым организациям. Для непрерывного обеспечения необходимой информацией бизнес-процесса в торговых

организациях должна быть выстроена система управленческого учета и отчетности, включающая в себя отчеты различного объема и тематики. Можно выделить и структурировать классификационные признаки управленческой отчетности оптовой торговой организации (рис.2.3).

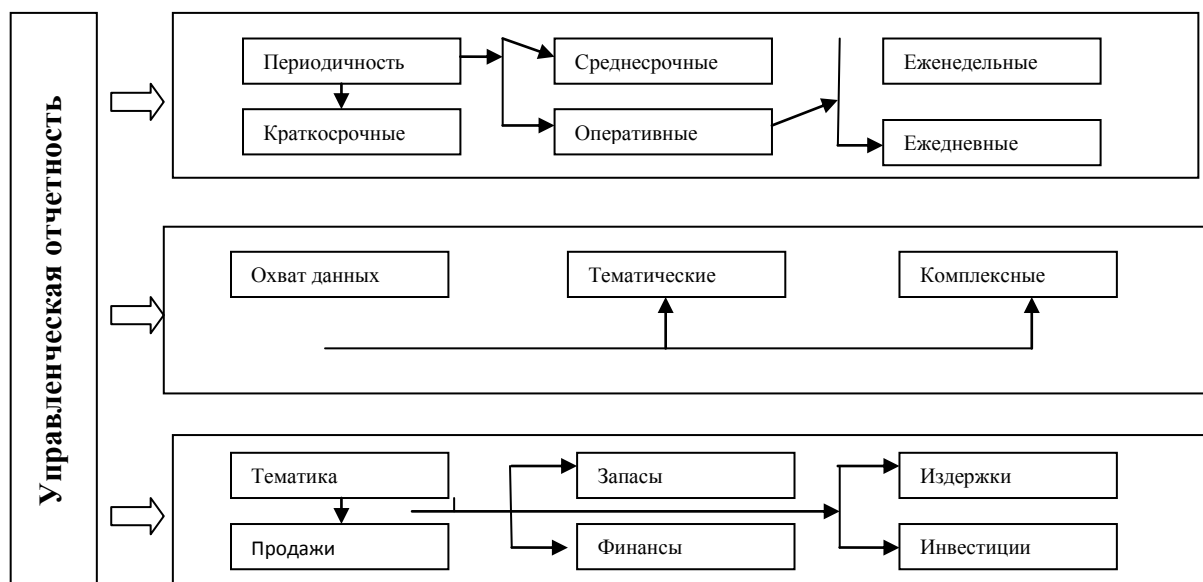


Рисунок 2.3 - Классификационные признаки управленческой отчетности в торговле[8]

Одним из важнейших этапов в постановке управленческого учета в торговой организации является определение правил организации учета и оценки активов и расходов организации. Основным принципом управленческого учета является фиксирование в учете совокупности совершаемых операций по существу бизнеса, а не в соответствии с установленными со стороны регулирующих органов правилами и нормами. Другими словами, имеет место абсолютное доминирование содержания над формой.

Центральное звено деятельности торгового предприятия – продажи товаров, определяющие успешность его функционирования. Поэтому обеспечение руководства предприятия и коммерческой службы необходимой информацией о состоянии и эффективности продаж товара в режиме реального времени является залогом его устойчивого роста и развития. В связи с этим предлагается введение оперативного управленческого отчета «Продажи товара». Данный отчет

предоставляет в разрезе номенклатуры товара следующие данные: объемы продаж товара, себестоимость продаж, среднюю цену продаж, сумму выручки от продаж, валовой доход от продаж, рентабельность, а также удельный вес ассортиментной позиции в общем объеме продаж и в объеме продаж ассортиментной группы. Отчет формируется на основании группировки показателей первичной учетной документации, а именно документа на отгрузку товара – унифицированной формы накладной № Торг-12. Данные этого отчета абсолютно объективны, а их анализ достоверен.

Учитывая, что формирование отчета производится автоматически, он может создаваться за любой отчетный период в режиме реального времени, что создает благоприятные возможности коммерческой службе предприятия для анализа процесса продаж и принятия своевременных адекватных управленческих решений. Кроме этого, современные информационные технологии позволяют формировать отчет «Продажи товара» как по предприятию в целом, так и по каждому менеджеру, а при определенных условиях – по территориям региона и контрагентам.

Для обеспечения информацией о состоянии и эффективности продаж товара в вышеперечисленных сегментах рынка в практической деятельности может использоваться оперативный отчет «Продажи товара по направлениям». Этот отчет формируется автоматически за выбранный промежуток времени и группирует данные об объемах продаж групп товаров, средней цене продаж, доходности в целом по предприятию и отдельно по каждому сегменту регионального рынка в разрезе номенклатурных групп товара (ассортименту). Появление на рынке клиентов, имеющих сеть магазинов, разбросанных по всему региону, потребовало наличия информации не только об объемах торговли в целом с клиентом, но и по каждому магазину в отдельности.

Для решения этой проблемы может быть использован оперативный управленческий отчет «Отгрузка по местам доставки», который позволяет анализировать объемы и стоимость отгрузки товара по каждому магазину сетевого клиента. В отличие от бухгалтерской отчетности, разрабатываемой на базе данных финансового учета и ориентированной на внешних пользователей,

управленческая отчетность формируется для внутренних пользователей – руководителей различных уровней управления организацией. Данные формы являются основой внутренней управленческой отчетности и служат базой для оперативного анализа за ходом продаж, выявления выгодных клиентов, определения перспективных видов продукции.

В настоящее время, разрабатываются новые, более усовершенствованные и перспективные модели стратегического управленческого учета, которые найдут свое применение на оптовых предприятиях в условиях антикризисного управления.

Управленческий учет является сравнительно обширным направлением, использование которого предполагает упорядоченную систему для практического внедрения стратегического управленческого учета в условиях антикризисного управления.

Примером являются такие модели стратегического управленческого учета и анализа, как «Директ-костинг», «CVP-анализ», «JIT», «SWOT» и «STEP+M» анализ.

Рассмотрим эти модели более подробно.

Успешная организация модели учета «Директ-костинг» предполагает все расходы оптовых предприятий подразделять на переменные, непосредственно связанные с процессами продажи товаров, и постоянные, то есть административно-управленческие расходы.

Исследования подтверждают, что к условиям ожидаемого (безубыточного) сценария развития оптового предприятия больше всего подходит модель стратегического управленческого учета «CVP-анализ».

С помощью данной модели стратегический управленческий учет оптового предприятия может определять взаимосвязи и взаимозависимости между ценами, объемами и структурами продаж товаров, валовым доходом, издержками обращения и финансовым результатом.

Следует также упомянуть, что использование модели управленческого учета «CVP-анализ» позволит определить уровень рентабельности, то есть точку безубыточности – это момент, с которого валовые доходы оптового предприятия

полностью покрывают свои издержки обращения и начинают формировать прибыль.

Исследования показывают, что применение CVP-анализа на предприятиях оптовой торговли, необходимо заострять внимание на поведение таких показателей, как маржинальный доход, уровень рентабельности (точка безубыточности) и запас прочности.

Применение модели учета «JIT» («Just In Time» -точно в срок, либо точно вовремя) используется для успешной организации управленческого учета на предприятиях оптовой торговли.

Модель «JIT» эффективная управленческая технология, которая способствует оптимизации логистики. Суть данной модели заключается в отказе от закупок и поставок товаров большими партиями на предприятиях оптовой торговли. Вместо этого создается непрерывно – поточный способ закупок и поставок. Тогда как, снабжение товарных складов и кладовых производится лишь в малых партиях.

Использование модели учета «Just In Time» превращает товародвижение в оплаченный транзит, когда товары от поставщиков до покупателей поступают, не задерживаясь на складах предприятий.

Исследования, проведенные на оптовых предприятиях, показали, что организация и развитие стратегического управленческого учета на предприятиях торговли невозможны без применения в их деятельности таких моделей анализа, как «SWOT-анализ» и «STEP+M-анализ». При проведении SWOT-анализа необходимо пользоваться услугами бенчмаркинга, в ходе которого происходит сравнение основных показателей у конкурирующих предприятий. При сопоставлении основных показателей деятельности появляется возможность выявления слабых и наиболее сильных сторон в деятельности оптовых предприятий. Такой анализ необходимо проводить для сравнения показателей анализируемого предприятия с показателями конкурентов, а также мировыми лидерами в соответствующих сферах бизнеса.

В свою очередь, «STEP+M-анализ» предназначен для выявления аспектов внешней среды, которые влияют на работу предприятия. PEST-анализ, как его еще

называют, является инструментом, с помощью которого выявляются политические, экономические, социальные и технологические аспекты, оказывающие влияние на развитие предприятия. В заключении можно отметить важность стратегического управленческого учета, заключающуюся в целесообразном внедрении в систему сбалансированных показателей для определения эффективности работы оптового торгового предприятия.

В соответствии с рассмотренными методическими подходами, рассмотренными в главе 2 мы предлагаем методику организации и внедрения управленческого учета в деятельность оптового торгового предприятия (рис. 2.4).

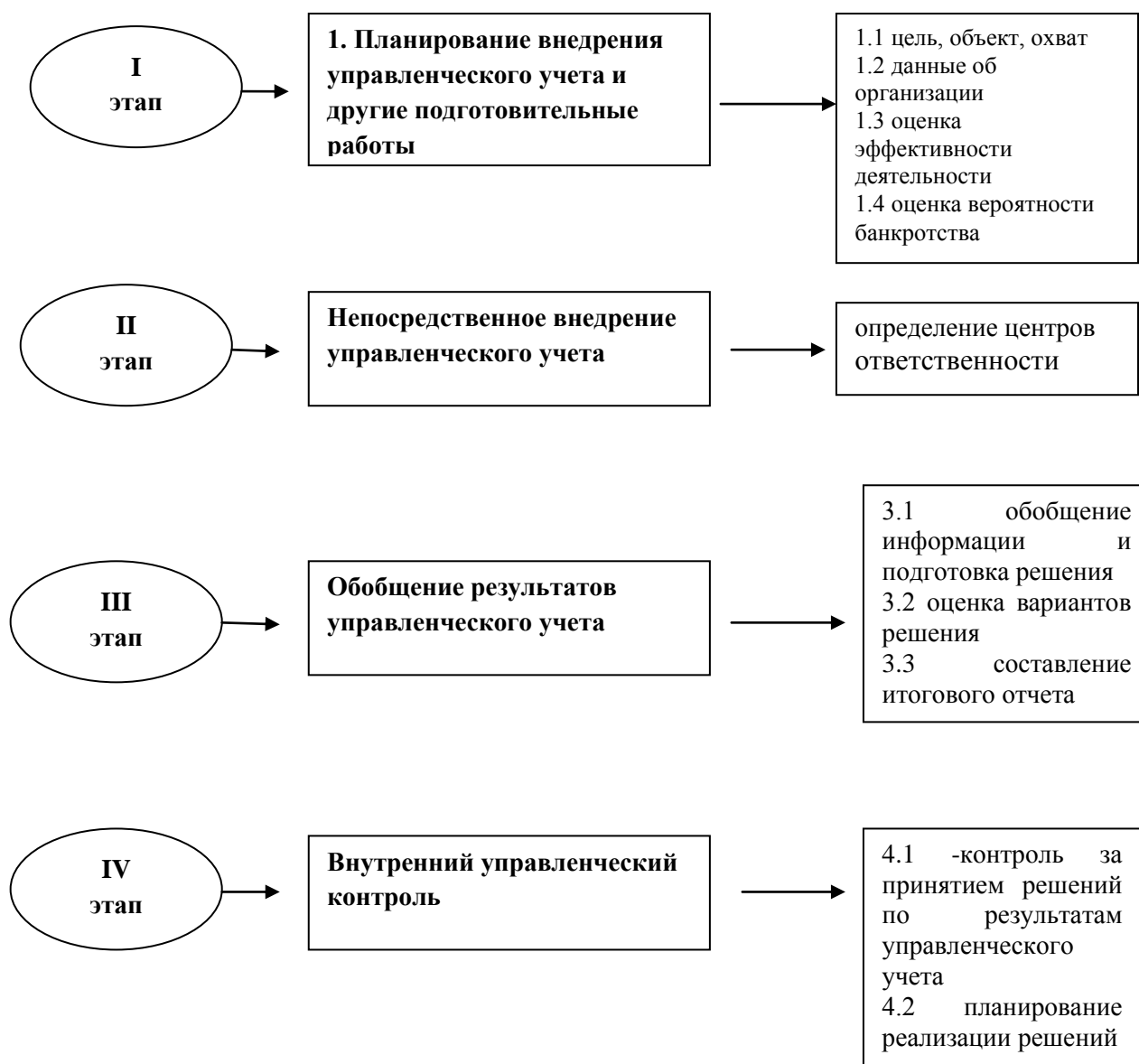


Рисунок 2.4 - Схема организации и внедрения управленческого учета в деятельность оптового торгового предприятия

Рассмотрим этапы организации и внедрения управленческого учета в деятельность оптового торгового предприятия более подробно.

Этап 1. Планирование внедрения управленческого учета и другие подготовительные работы.

1.1. Цель, объект, охват. Четко сформулированные цели предотвращают «расползание», помогают фокусироваться на самом важном.

1.2. Данные об организации.

Собранные на этапе данные о системе управленческого учета позволяют получить информацию о хозяйственной деятельности для оперативного анализа и планирования деятельности.

На данном этапе определяются:

- организационная информация: организационная структура, бизнес подразделения;
- бюджеты, операционные результаты, финансовые данные;
- анализ внешней и внутренней среды организации на основе методов стратегического анализа.

1.3. Оценка эффективности деятельности организации.

Определение уровня эффективности функционирования предприятия является важной задачей для собственников предприятий (в том числе и государства), клиентов и поставщиков предприятия, финансовых институтов и других субъектов рыночной экономики. Результаты оценочной деятельности позволяют собственникам предприятий оценить перспективы дальнейшего движения, выявить проблематичные зоны, проанализировать эффективность избранной стратегии развития предприятия.

Оценка может проводиться по следующим направлениям:

- анализ финансового состояния по данным баланса, при этом производится вертикальный анализ (анализ удельного веса отдельной статьи баланса в его общем итоге), горизонтальный (анализ темпов роста или снижения сумм по статьям баланса в отчетном периоде по сравнению с предыдущим), трендовый (анализ определяется среднегодовым темпом прироста по статьям баланса и

рассчитывается его прогнозное значение, хотя при этом и присутствует недостаток основанный на тенденции экстраполяции, переносе данных тенденции на будущее);

- расчет и оценка коэффициентов ликвидности, таких как общий показатель ликвидности, коэффициентами абсолютной и текущей ликвидности, коэффициентом обеспечения собственными средствами, коэффициентом восстановления или утраты платежеспособности (стоит заметить, что в России это основной коэффициент характеризующий жизнедеятельность предприятия);

- расчет и оценка финансовой устойчивости: абсолютная устойчивость, нормальная устойчивость, неустойчивое финансовое состояние, кризисное состояние.

- оценка деловой активности. Расчет и анализ финансового цикла;

- факторный анализ прибыли от реализации;

- анализ рентабельности организации. Расчет коэффициента финансовой независимости, его влияние на выбор стратегии управления;

- анализ движения собственного капитала. Расчет чистых активов.

- анализ движения денежных средств. Оценка достаточности денежных средств.

- анализ движения заемных средств;

- анализ дебиторской и кредиторской задолженности;

- анализ амортизируемого имущества (объем, динамика, структура, эффективность)

- анализ движения средств финансирования долгосрочных финансовых вложений.

Стоит отметить, что при оценке и расчете финансовой устойчивости важно рассматривать не отдельно взятые показатели, а их различные комбинации и зависимости.

1.4. Оценка вероятности банкротства.

Нестабильное положение дел в экономике страны приводит к тому, что всё больше организаций оказываются в состоянии финансового кризиса. В подобной ситуации важно принимать верные финансовые решения. Анализ банкротства

предназначен для своевременного выявления признаков неплатежеспособности организации. Признаки финансовой несостоятельности проявляются задолго до наступления глубокого финансового кризиса, поэтому оценка вероятности банкротства призвана помочь своевременно восстановить стабильность и избежать фатальных последствий.

Этап 2. Непосредственное внедрение управленческого учета: центры ответственности; контролинг; первичная учетная документация; учетные процедуры получения, обработки и предоставления информации; учетные регистры, используемые для группировки данных; формы управленческой отчетности.

Этап 3. Обобщение результатов управленческого учета.

3.1 Обобщение информации и подготовка решения.

Информация управленческого учета помогает руководству выбирать «правильное» решение и осуществлять надлежащий контроль за принятием решений в организациях. Чтобы быть полезной для принятия решений, информация должна быть релевантной. Такая информация должна влиять на экономические решения пользователей, помогая им оценивать прошлые, настоящие и будущие события.

3.2 Оценка вариантов решения.

Прежде чем рассматривать возможные варианты решения возникшей проблемы, руководителю необходимо определить показатели, по которым будут сравниваться альтернативы и выбираться наилучшая. Эти показатели принято называть критериями выбора. По возможности критерии выбора должны иметь количественное выражение. Критерии зависят от цели решения, характера конкретных задач и могут быть объективными (основанными на правилах и процедурах) и субъективными (на мнениях экспертов). От качества выбранных критериев во многом зависит и качество решений.

3.3 Составление итогового отчета.

Управленческая отчетность - это совокупность внутренних отчетов предприятия, которые формируются на добровольной основе. Основная цель их составления - получить достоверную информацию о состоянии дел предприятия

на конкретную дату, например, для предоставления руководству или собственникам предприятия.

Унифицированных форм управленческой отчетности законодательством РФ не предусмотрено в силу добровольности ее формирования, поэтому каждое предприятие имеет право самостоятельно разрабатывать формы отчетности. Как правило, за основу берутся привычные формы бухгалтерской отчетности.

В связи с этим предлагается для оптового торгового предприятия вести обязательно оперативный управленческий отчет «Продажи товара»; оперативный управленческий отчет «Продажи товара по направлениям»; оперативный управленческий отчет «Отгрузка по местам доставки».

Этап 4. Внутренний управленческий контроль.

4.1 Контроль за принятием решений по результатам управленческого учета.

Контролю подлежат все управляемые параметры объекта управления, состав и значения которых устанавливаются в процессах планирования и организации. Это определяет необходимость при формировании системы контроля определять методы и частоту получения и регистрации информации о фактической величине управляемых (контролируемых) параметров.

4.2 Планирование реализации решений.

Планирование состоит в обосновании целей и способов их удовлетворения на основе определения детального комплекса работ, эффективных методов и способов их выполнения, необходимых ресурсов всех видов, взаимодействия между подразделениями и работниками и подрядными организациями – участниками разработки, принятия и реализации управленческих решений. Принятые плановые решения должны обеспечить достижение целей функционирования и развития организации, ее подразделений и процессов в заданный срок с минимальными затратами ресурсов и при высоком качестве выполнения работ

Результаты работы системы организации управленческого учета на предприятии необходимо обобщить через систему документирования.

Таким образом, внедрение системы управленческого учета позволяет не только проводить эффективный анализ хозяйственной деятельности предприятия,

но и способствует повышению основных показателей деятельности. Рассматриваемая методика организации и внедрения управленческого учета в деятельность оптово-торгового предприятия на наш взгляд, включает необходимые этапы проведения и может быть использована в практической части данной работы.

ШВНЕДРЕНИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ ОРГАНИЗАЦИИ (НА ПРИМЕРЕ ООО «ГОРИЗОНТ»)

3.1 Оценка эффективности деятельности организации и вероятности его банкротства

Компания с полным наименованием Общество с ограниченной ответственностью «Горизонт» или сокращенное наименование общества ООО «Горизонт», зарегистрирована как юридическое лицо 01.10.2013 по юридическому адресу: 650065, Российская Федерация, Кемеровская область, город Кемерово, улица Инициативная, д.80.

Уставный капитал общества составляет из номинальной стоимости доли его участника. Размер уставного капитала общества составляет 8 250 004 рублей.

ООО «Горизонт» действует на основании Устава и законодательства Российской Федерации.

В соответствии с учредительными документами основной вид деятельности общества – оптовая торговля.

Высшим органом ООО «Горизонт» является общее собрание участников общества. Единоличным исполнительным органом является Генеральный директор.

Целью общества является эффективная коммерческая деятельность, обеспечивающая получение прибыли в интересах участника общества.

Ведущим направлением деятельности ООО«Горизонт» является оптовая торговля, в ассортиментный перечень которой входит:

1. Оптовая торговля прочими пищевыми продуктами.
2. Оптовая торговля мясом, мясом птицы, продуктами и консервами из мяса и мяса птицы.
3. Оптовая торговля молочными продуктами, пищевыми маслами.

4. Оптовая торговля готовыми пищевыми продуктами, включая торговлю детским и диетическим питанием и прочими гомогенизированными пищевыми продуктами;

5. Оптовая торговля прочими пищевыми продуктами, не включенными в другие группировки.

Основные технико-экономические показатели производственно-хозяйственной деятельности ООО «Горизонт» за 2016-2018 годы представлены в таблице 3.1.

Таблица 3.1 – Основные показатели деятельности за 2016-2018 гг.

Показатели	2016 г.	2017 г.	2018 г.	Темп роста, %		
				2017 г. к 2016г.	2018г. к 2017г.	2018г. к 2016г.
1. Выручка от продажи продукции (работ, услуг), тыс.руб.	60514	325607	19974	538,1	6,1	33,01
2. Затраты на производство и реализацию продукции, тыс.руб.	65502	340673	25433	520,1	7,5	38,8
3. Прибыль (убыток) от продаж, тыс.руб.	-4988	-15066	-5459	302,04	36,2	109,4
4. Прибыль (убыток) до налогообложения, тыс.руб.	-6177	-14727	-14202	238,4	96,4	229,9
5. Чистая прибыль (убыток), тыс.руб.	-5193	-12115	-17929	233,3	148,0	345,3
6. Затраты на 1 рубль реализованной продукции, руб.	1,08	1,05	1,27	97,2	120,9	117,6
7. Дебиторская задолженность, тыс.руб.	48072	64428	37343	134,0	57,9	77,7
8. Кредиторская задолженность, тыс.руб.	27713	13254	22057	47,8	166,4	79,6

Как следует из данных таблицы 3.1, в 2018 году получен объем реализованной продукции в сумме 19974 тыс.руб., который снизился на 0,06 раз по сравнению с 2017 годом и в 0,33 раза по сравнению с 2016 годом.

Темп роста выручки от реализации ниже темпа роста затрат на производство и реализацию продукции, следовательно, в 2018 году получен убыток от продаж в сумме 5459 тыс.руб. В 2016-2017 гг. так же имел место убыток от продаж, т.к. для закрепления на рынке предприятие вынуждено было часть продукции реализовать по цене ниже себестоимости.

Затраты на 1 рубль реализованной продукции за 2016-2018 гг. возросли с 1,08 руб. до 1,27 руб.

На формирование отрицательного результата отрицательное влияние оказал результат от затрат на коммерческие расходы, так же прочие расходы превышают прочие расходы, за счет чего сформирован убыток в сумме 17929 тыс.руб.

Соотношение дебиторской и кредиторской задолженности в 2018 году составляет как 2 к 1, т.е. дебиторская задолженность в 2 раза превышает сумму кредиторской задолженности, при этом отрицательным фактором является увеличение кредиторской задолженности в 2018 году по отношению к 2017 году в 1,6 раз, когда дебиторская задолженность в 2018 году по отношению к 2017 году наоборот сократилась на 27085 тыс.руб., что является для ООО «Горизонт» положительным фактором.

Несмотря на то, что в 2017 году по отношению к 2016 году выручка значительно увеличилась, ООО «Горизонт» не получило чистой прибыли. В 2018 году по отношению к 2017 году, выручка вновь резко сократилась.

Проведем анализ финансово-хозяйственной деятельности ООО «Горизонт». Анализ финансовых результатов подразумевает под собой анализ прибыли предприятия (табл.3.2). Источником анализа финансовых результатов является форма «Отчет о финансовых результатах»(Приложение Б).

Как видно из данных таблицы 3.2, предприятие является убыточным на протяжении всего анализируемого периода.

На прибыль от продаж оказывают влияние следующие факторы: выручка от продажи, себестоимость, коммерческие расходы.

Проведем факторный анализ прибыли от продаж в 2018 году по сравнению с 2017 годом.

Таблица 3.2 – Динамика прибыли ООО «Горизонт» за 2016-2018гг.

Показатели	2016 год		2017 год		2018 год		Изменение			
	сумма	в % к выручке	сумма	в % к выручке	сумма	в % к выручке	абсолютное, ±		относительное, %	
							2017г. к 2016г.	2018г. к 2017г.	2017г. к 2016г.	2018г. к 2017г.
1. Выручка от продажи	60514	100	325607	100	19974	100	265093	-305633	538,1	6,1
2. Себестоимость продукции	49636	82,0	290020	89,0	17878	89,5	240384	-272142	584,3	6,2
3. Валовая прибыль	10878	18,0	35587	11,0	2096	10,5	24709	-33491	327,1	5,9
4. Коммерческие расходы	15866	26,2	50653	15,6	7555	37,8	34787	-43098	319,3	14,9
5. Прибыль (убыток) от продаж	-4988	-8,2	-15066	-4,6	-5459	-27,3	-10078	+9607	302,0	36,2
6. Прочие доходы	1090	1,8	12986	4	28062	140,5	11896	15076	1191,4	216,1
7. Прочие расходы	812	1,3	6681	2,1	36805	184,3	5869	30124	822,8	550,9
8. Прибыль (убыток) до налогообложения	-6177	-2,2	-14727	-4,5	-14202	-71,1	-8550	+525	238,4	96,4
9. Чистая прибыль (убыток)	-5193	-8,6	-12115	-3,7	-17929	-89,9	-6922	-5814	233,3	148,0

Влияние данных факторов оценивается следующим образом:

1. Фактор «выручка от реализации»

$$Пв = [(V_1 - V_0) \times P_0] / 100 \quad (3.1)$$

где, V_1 и V_0 – выручка в отчетном и базисном периодах

P_0 – рентабельность продаж в базисном периоде

$$Пв = [(19974 - 325607) \times (-)4,6] / 100 = 14059 \text{ тыс.руб.}$$

2. Фактор «себестоимость»

$$Пс = [-V_1 (УС_1 - УС_0)] / 100 \quad (3.2)$$

где: $УС_1$ и $УС_0$ – доля себестоимости в выручке, %

$$Пс = [(-)19974 \times (89,5 - 89,0)] / 100 = (-) 100 \text{ тыс.руб.}$$

3. Фактор «коммерческие расходы»

$$Пк = [-В_1 (УК_1 - УК_0)] / 100 \quad (3.3)$$

где: $УК_1$ и $УК_0$ – доля коммерческих расходов в выручке, %

$$Пк = [(-)19974 * (37,8 - 15,6)] / 100 = (-) 4434 \text{ тыс.руб.}$$

Оценку влияния факторов сведем в таблицу 3.3.

Таблица 3.3 – Влияние факторов на прибыль от продаж

Показатели	тыс.руб.
1. Изменение выручки от продажи	14059
2. Изменение уровня себестоимости	-100
3. Изменение уровня коммерческих расходов	-4434
Всего	+9525

Таким образом, из таблицы 3.3 видно, что основным фактором, оказавшим отрицательное влияние на прибыль от продаж, в 2018 году по сравнению с 2017 годом явилось изменение уровня себестоимости и изменение уровня коммерческих расходов.

Для оценки эффективности хозяйственной деятельности рассмотрим показатели рентабельности (убыточности) продаж и капитала, представленные в табл. 3.4.

Таблица 3.4 – Показатели рентабельности (убыточности) продаж и капитала

Показатель рентабельности	Значение показателя, %			Изменение показателя 2018г. к 2016г., (+,-)
	2016 г.	2017 г.	2018 г.	
1. Рентабельность (убыточность) продаж (величина прибыли от продаж в каждом рубле выручки). Нормальное значение для данной отрасли: не менее 12%.	-8,2	-4,6	-27,3	-19,1
Рентабельность (убыточность) собственного капитала	1,15	0,6	0,6	-0,55
Рентабельность (убыточность) активов	-5	-13,2	-43,2	-38,2

Показатель рентабельности продаж за 2018 год, приведенный в таблице 3.4, имеет отрицательное значение, поскольку организацией за данный период получен убыток от продаж, так же как и за предыдущие анализируемые годы. Показатель убыточности продаж за 2016-2018 гг. вырос на 19,1%.

За 2016 год каждый рубль собственного капитала организации обеспечил убыток в размере 15,1 коп. За весь рассматриваемый период изменение показатель убыточности собственного капитала снизился на 18,4%. В течение анализируемого периода показатель рентабельности собственного капитала не удовлетворяет нормативному и находится в области критических значений.

Убыточность активов за 2018 год равнялась (-)43,2%. За весь рассматриваемый период наблюдалось увеличение убыточности активов на 38,2%. Значения рентабельности активов в течение всего рассматриваемого периода не укладывались в установленный норматив.

Анализ динамики валюты баланса, структуры активов и пассивов организации позволяет сделать ряд важнейших выводов, необходимых как для осуществления ее хозяйственной деятельности, так и для принятия управленческих решений на перспективу.

Для анализа активов организации использовалась форма «Бухгалтерский баланс» за 2016-2018 гг. (Приложение А). Динамика и структура активов бухгалтерского баланса приведена в таблице 3.5.

Анализ данных таблицы 3.5 свидетельствует о снижении стоимости имущества в 2017 г. по сравнению с 2013 г. на 12428 тыс.руб. или на 12%, в 2018 г. по сравнению с 2017 г. стоимость имущества снизилась на 50101 тыс.руб. или на 54,7%. Изменение стоимости имущества произошло за счет снижения «оборотных активов» на 15022 тыс.руб. или на 14,6% в 2017 г. и на 50292 тыс.руб. или на 57,4% в 2018 г.

Причиной снижения оборотных активов в 2017г. явилось снижение «запасов» на 34794тыс.руб. или на 68,8%, а в 2018 г. за счет полного отсутствия «денежных средств» и «запасов». Таким образом, у организации недостаточная величина наиболее мобильных денежных средств.

В 2017 г. увеличилась сумма «дебиторской задолженности» на 16356

тыс.руб. или на 34%, но в 2018 г. «дебиторская задолженность» значительно сократилась на 27080 тыс.руб. или на 42%.

Данные вертикального анализа позволили выявить структуру активов (табл.3.6).

Внеоборотные активы за анализируемый период увеличивались, и в 2018 году по отношению к 2016 году увеличились на 2785 тыс.руб., и составили 4121 тыс.руб.

Удельный вес «внеоборотных активов» в составе имущества за анализируемый период увеличился на 8,6% с 1,3% до 9,9%, а «оборотных активов» соответственно снизился на 8,6%, составив 90,1%.

Таблица 3.5 – Динамика и структура активов

Наименование показателя	2016г.	2017г.	2018г.	Отклонение			
				2017г. к 2016г.		2018г. к 2017г.	
				абсолютное, ±	темпы прироста, %	абсолютное, ±	темпы прироста, %
1. Стоимость имущества, всего, тыс.руб.	103994	91566	41465	-12428	-12	-50101	-54,7
2. Внеоборотные активы, тыс.руб.	1336	3930	4121	+2594	+194,2	+191	+4,9
- в % к имуществу	1,3	4,3	9,9	+3		+5,6	
в том числе:							
3. Оборотные активы, тыс.руб.	102658	87363	37344	-15022	-14,6	-50292	-57,4
- в % к имуществу	98,7	95,7	90,1	-3		-5,6	
в том числе:							
3.1. Запасы, тыс.руб.	50585	15791	-	-34794	-68,8	-	-
- в % к оборотным активам	49,3	18	-	-31,3		-	-
3.2. Дебиторская задолженность, тыс.руб.	48072	64428	37348	+16356	+34	-27080	-42
- в % к оборотным активам	46,2	73,5	100	+27,3		+26,5	
3.3. Денежные средства и денежные эквиваленты, тыс.руб.	3835	7393	-	+3558	+92,8	-	-
- в % к оборотным активам	3,7	8,4	-	+4,7		-	
3.4. Прочие оборотные активы, тыс.руб.	166	-	-	-	-	-	-
- в % к оборотным активам	0,2	-	-	-		-	

В составе «оборотных активов» удельный вес «денежных средств» за анализируемый период 2016-2018 гг. увеличился с 3,7% до 8,4%, но в 2016 г. у организации полностью отсутствуют «денежные средства». Удельный вес «запасов» снизился с 49,3% до 18%, а в 2016 г. так же наблюдается полное отсутствие «запасов» в то же время удельный вес «дебиторской задолженности» в 2014 г. возрос с 46,2% до 73,5%.

При признаках «хорошего баланса» темп роста «оборотных активов» должен быть выше, чем темп роста «внеоборотных активов» в ООО «Горизонт».

Сумма «оборотных активов» за 2016-2018 гг. была снижена на 14,6%, а за 2014-2015 гг. была снижена на 57,4% «внеоборотных активов» на 1,8%, а сумма «внеоборотных активов» наоборот возросла на 194,2% за 2016-2017 гг., и на 4,9% за 2017-2018 гг. тем самым можно сказать, что признаки «хорошего» баланса отсутствуют.

В целом структуру имущества и оборотных активов в 2018 году можно оценить как нерациональную (рациональная структура: запасы – 50%; дебиторская задолженность – 30-40%; денежные средства и финансовые вложения – 10-20%).

В анализируемой организации «оборотные активы» на конец 2018 года имеют иную структуру: «запасы» = 0 %; «дебиторская задолженность» = 27,3%; «денежные средства и финансовые вложения» = 0 %, «прочие активы» = 0%.

Для оценки источников имущества, уровня финансового риска и обоснования оптимального варианта соотношения собственного и заемного капитала следует провести анализ пассива баланса.

Показатели, которые приводятся в пассиве баланса, позволяют определить, какие изменения произошли в структуре собственного и заемного капитала, сколько привлечено в оборот организации долгосрочных и краткосрочных заемных средств. Финансовое состояние во многом зависит от того, какие средства оно имеет в своем распоряжении и куда они вложены.

Данные для анализа источников формирования имущества представлены в таблице 3.6.

Из анализа динамики и структуры пассива баланса видно, что уменьшение источников формирования имущества за 2016-2017 гг. составило 12428 тыс.руб. или 12%. Это изменение было вызвано тем, что заемный капитал в 2017 г. снизился на 84447 тыс.руб. или на 81,4%. На протяжении анализируемого периода собственный капитал у ООО «Горизонт» отсутствовал.

На изменение заемного капитала оказали влияние снижение кредиторской задолженности в 2017 г. по сравнению с 2016 г. на 14459 тыс. руб. или на 52,2%, и изменение сокращения краткосрочных кредитов и займов в 2017 году по отношению к 2016 году на 69988тыс.руб.

Таблица 3.6 – Анализ состава и структуры источников формирования имущества, тыс. руб.

Наименование показателя	2016 г.	2017г.	2018г.	Отклонение			
				2017г. к 2016г.		2018г. к 2017г.	
				абсолютное, ±	темпы прироста, %	абсолютное, ±	темпы прироста, %
1. Стоимость имущества, всего, тыс.руб.	103994	91566	41465	-12428	-12	-50101	-54,7
2. Собственный капитал	-4492	-17935	-31882	-22427	-299,2	-49817	-77,8
- в % к имуществу	-4,3	-19,6	-76,9	-23,9	-	-96,5	
2.1. Собственные оборотные средства	-	-	-	-	-	-	-
- в % к собственному капиталу	-	-	-	-	-	-	
3. Заемный капитал	103749	19302	31500	-84447	-81,4	12198	63,2
- в % к имуществу	99,8	21,1	76	-78,7		54,9	
3.1. Долгосрочные обязательства	4737	90199	41847	85462	+1804,1	-48352	-53,6
- в % к заемному капиталу	4,6	98,5	101	93,9		2,5	
3.2. Краткосрочные кредиты и займы	76036	6048	9443	-69988	-92	3395	56,1
- в % к заемному капиталу	73,3	31,3	29,9	-42	-	-1,4	-
3.3. Кредиторская задолженность	27713	13254	22057	-14459	-52,2	+8803	+66,4
- в % к заемному капиталу	26,7	68,7	70	+42		+1,3	

Вертикальный анализ позволяет сделать следующий вывод: у организации отсутствует собственный капитал. На заемный капитал организации приходится 21,1% к концу 2017 г., и это на 78,7% меньше, чем в 2016 г.

Удельный вес заемного капитала снизился в основном за счет сокращения удельного веса кредиторской задолженности.

Проанализируем динамику изменений за 2018 год в сравнении с 2017 годом. Как следует из таблицы 3.6 стоимость имущества снизилась на 50101 тыс.руб. или 54,7%, что было обеспечено снижением долгосрочных обязательств на 48352 тыс.руб. или 53,6%. Кроме того, отсутствие собственных оборотных средств свидетельствует о невозможности усилить финансовую устойчивость в будущем. Таким образом, собственного капитала предприятия недостаточно для осуществления нормальной финансово-хозяйственной деятельности.

В составе заемного капитала 70% составляет кредиторская задолженность, отрицательным моментом является рост суммы кредиторской задолженности на 8803 тыс.руб. или 66,4%.

Таким образом, пассивная часть баланса характеризуется преобладающим удельным весом заемного капитала, что позволяет сделать вывод о финансовой зависимости организации.

Платежеспособность организации – это способность организации своевременно и полностью рассчитаться по своим обязательствам.

Ликвидность баланса определяется как степень покрытия обязательств организации ее активами. Срок превращения, которых в деньги соответствует сроку погашения обязательств.

Для определения уровня ликвидности баланса, статьи его группируются определенным образом. Статьи актива группируются по степени их ликвидности и располагаются в порядке убывания ликвидности.

Статьи пассива группируются по срокам погашения обязательств и располагаются в порядке возрастания сроков.

Сформируем полученные показатели групп активов в общую таблицу 3.7.

Таблица 3.7 – Активы баланса

Активы	2016г.	2017г.	2018г.
А1	3835	7393	0
А2	48438	64428	37343
А3	50585	15815	0
А4	1336	3930	4121
Баланс	103994	91566	41464

Также сформируем показатели групп пассивов в общую таблицу 3.8.

Таблица 3.8 – Пассивы баланса

Пассивы	2016г.	2017г.	2018г.
П1	27713	13254	22057
П2	76036	6048	9443
П3	4737	90199	41847
П4	-4492	-17935	-31882
Баланс	103994	91566	41464

Далее чтобы определить ликвидность баланса нужно представить систему неравенств:

2016	2017	2018
$A1 < P1$	$A1 < P1$	$A1 < P1$
$A2 < P2$	$A2 > P2$	$A2 > P2$
$A3 > P3$	$A3 < P3$	$A3 < P3$
$A4 > P4$	$A4 > P4$	$A4 > P4$

Баланс считается абсолютно ликвидным, если выполняется следующие условия:

$$A1 \geq P1$$

$$A2 \geq P2$$

$$A3 \geq P3$$

$$A4 \leq P4$$

Как следует из таблицы 3.7, имеет место недостаток наиболее ликвидных активов, причем в 2018 году у организации полностью отсутствуют наиболее ликвидные активы. Снижение быстрореализуемых активов, говорит о положительной динамике, однако организация является неплатежеспособной, т.е. в ближайшем будущем организации не будет хватать текущих поступлений для покрытия текущих платежей.

Аналогичная ситуация наблюдается по АЗ, в 2018 году полностью отсутствуют медленно реализуемые активы. Также имеет место превышение труднореализуемых активов над постоянными пассивами, т.е. в перспективе платежеспособность не повысится.

Баланс считается не ликвидным, так как не выполняются указанные условия, причиной этого является то, что у предприятия недостаточно ликвидных средств для покрытия наиболее срочных обязательств, поэтому нельзя признать баланс ликвидным, и его структура признается неудовлетворительной.

Платежеспособность (ликвидность) предприятия характеризуется следующими относительными показателями:

1. Коэффициент абсолютной ликвидности

$$\text{Ка.л.} = A_1 / (\Pi_1 + \Pi_2) \quad (3.4)$$

или

$$\frac{\text{стр.1240} + \text{стр.1250}}{\text{стр.1510} + \text{стр.1520} + \text{стр.1540} + \text{стр.1550}}$$

Теоретически достаточное значение от 0,1 до 0,7.

$$\text{Ка.л.2016} = 3835 / 103749 = 0,04$$

$$\text{Ка.л.2017} = 7393 / 19302 = 0,4$$

$$\text{Ка.л.2018} = 0 / 31500 = 0$$

Как видно из расчета у предприятия коэффициент абсолютной ликвидности в 2018 году равен 0, что свидетельствует о том, что абсолютная ликвидность ООО «Горизонт» является необеспеченной.

2. Коэффициент критической ликвидности

$$K_{к.л.} = (A_1 + A_2) / (П_1 + П_2) \quad (3.5)$$

Или

$$= \frac{\text{Краткосрочная дебиторская задолженность} + \text{Краткосрочные финансовые вложения} + \text{Денежные средства}}{\text{Текущие обязательства}}$$

Теоретически достаточное значение 1.

$$K_{к.л.2016} = (48072+0+3835) / (4737+103749) = 0,4$$

$$K_{к.л.2017} = (64428+0+7393) / (90199 + 19302) = 0,6$$

$$K_{к.л.2018} = (37343 + 0+0) / (41847+31500) = 0,5$$

На конец 2018 года значение коэффициента снизилось в сравнении с 2017 годом, и составил 0,5. Это значит, что предприятие не сможет расплатиться по текущим обязательствам, не прибегая к вынужденной продаже своих товарно-материальных ценностей.

Таким образом, предприятие является неплатежеспособным.

Коэффициент восстановления платежеспособности – это финансовый коэффициент, показывающий возможность восстановления нормальной текущей ликвидности предприятия в течение 6 месяцев после отчетной даты.

Для анализа несостоятельности предприятия используем коэффициент текущей ликвидности и коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами.

$$K_{т.л.2016} = 0,9$$

$$K_{т.л.2017} = 4,5$$

$$K_{т.л.2018} = 1,2$$

$$3. K_{обесп.соб.сред.} = (\text{стр.1300}-\text{стр.1100})/\text{стр.1200} \quad (3.6)$$

$$K_{2016} = (-4492 - 1336) / 102658 = (-)0,06$$

$$K_{2017} = (-17935 - 3930) / 87636 = (-)0,25$$

$$K_{2018} = (-31882 - 4121) / 37344 = (-)1$$

Структура баланса признается неудовлетворительной, а предприятие неплатежеспособным при наличии одного из следующих условий:

- коэффициент текущей ликвидности имеет значение < 2 ;
- коэффициент обеспеченности собственными средствами имеет значение менее 0,1.

Так как коэффициенты приняли значение меньше нормативных, то рассчитаем коэффициент восстановления платежеспособности за период равный 6 месяцам.

$$K_{\text{восст.плат.}} = [K_{\text{т.л.кон}} + 6/T * (K_{\text{т.л.кон}} - K_{\text{т.л.нач}})] / 2 \quad (3.7)$$

где T – период в месяцах

$K_{\text{т.л.нач}}$, $K_{\text{т.л.кон}}$ – значение коэффициента текущей ликвидности на начало и конец отчетного периода

$$K_{\text{восст.плат.}} = [1,2 + 6/12 * (1,2 - 0,9)] / 2 = 0,25$$

Значение коэффициента значительно ниже 1, т.е. предприятие не сможет восстановить платежеспособность в ближайшие 6 месяцев.

Значение рассчитанных коэффициентов не соответствуют нормативным, что в будущем может привести к утрате финансовой устойчивости.

Платежеспособность предприятия не обеспечена и рассчитанный коэффициент восстановления платежеспособности показал, что у предприятия в течение 6 месяцев нет реальной возможности восстановить теоретически нормативный уровень платежеспособности.

Задачей анализа финансовой устойчивости является оценка величины и структуры активов и пассивов и определение степени независимости организации с финансовой точки зрения.

В таблице 3.9 представлена исходная информация для расчета финансовой устойчивости.

Таблица 3.9 – Исходная информация для расчета финансовой устойчивости, тыс.руб.

Показатель	2016г.	2017г.	2018г.
1. Итог III раздела пассива баланса «Капитал и резервы»	-4492	-17935	-31882
2. Итог I раздела актива баланса «Внеоборотные активы»	1336	3930	4121
3. Итог IV раздела пассива баланса «Долгосрочные обязательства»	4737	90199	41847
4. Краткосрочные заемные средства	76036	6048	9443
5. Запасы	50585	15791	-

В таблице 3.10 представлены абсолютные показатели финансовой устойчивости.

Таблица 3.10 – Абсолютные показатели финансовой устойчивости, тыс.руб.

Показатели	2016г.	2017г.	2018г.	Абсолютное отклонение, ±	
				2017г. к 2016г.	2018г. к 2017г.
1. Внеоборотные активы (стр. 1100)	1336	3930	4121	2594	191
2. Собственный капитал (стр. 1300)	-4492	-17935	-31882	-22427	-49817
3. Долгосрочные обязательства (стр. 1400)	4737	90199	41847	85462	-48352
4. Краткосрочные обязательства (стр. 1510)	76036	6048	9443	-69988	3395
5. Запасы (стр. 1210)	50585	15791	-	-34794	-
6. Величина собственных оборотных средств	-5828	-21865	-36003	-27693	-57868
7. Величина долгосрочных источников	-1091	68334	5844	69425	-62490
8. Всего источников	74945	74382	15287	-563	-59095
9. Излишек (недостаток) собственного капитала	-56413	-37656	-36003	18757	1653
10. Излишек (недостаток) функционирующего капитала	-51676	52543	5844	104219	-46699
11. Излишек (недостаток) общей величины источников	24360	58591	15287	34231	-43304
12. Тип финансовой устойчивости	0,0,0	0,0,0	0,0,0		

Для характеристики финансовой ситуации существуют 4 типа финансовой устойчивости. Для ООО «Горизонт» характерен четвертый тип – кризисное

финансовое состояние, при котором предприятие находится на грани банкротства, так как денежные средства, краткосрочные ценные бумаги и дебиторская задолженность не покрывают даже его кредиторскую задолженность, т.е. $S = \{0, 0, 0\}$.

$$З > СОС + К$$

Таким образом, в течение отчетного периода имеет место недостаток собственных и долгосрочно привлеченных источников для покрытия запасов. Дополнительная потребность в оборотных активах полностью покрывается приростом кредиторской задолженности.

Относительными показателями финансовой устойчивости является система финансовых коэффициентов: коэффициент капитализации, коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования, коэффициент финансовой независимости, коэффициент финансирования и коэффициент финансовой устойчивости.

В таблице 3.11 представлена исходная информация для расчета относительных коэффициентов финансовой устойчивости.

Таблица 3.11 – Исходная информация для расчета относительных коэффициентов финансовой устойчивости, тыс.руб.

Показатель	2016 г.	2017 г.	2018 г.
1. Стоимость внеоборотных активов	1336	3930	4121
2. Стоимость оборотных активов	102658	87636	37344
3. Стоимость собственных средств	-4492	-17935	-31882
4. Стоимость долгосрочных обязательств	4737	90199	41847
5. Стоимость краткосрочных обязательств	103749	19302	31500
6. Стоимость всего имущества	103994	91566	41465
7. Стоимость основных средств	-	-	-
8. Стоимость запасов	50585	15791	-

Произведем расчет коэффициентов финансовой устойчивости и результаты расчета коэффициентов занесем в таблицу 3.12.

Таблица 3.12 – Показатели финансовой устойчивости организации

Показатель	Нормативное значение	2016г.	2017г.	2018г.	Абсолютное отклонение, ±	
					2017г. к 2016г.	2018г. к 2017г.
1. Коэффициент капитализации	не выше 1,5	-24,15	-6,1	-2,3	-30,25	-8,4
2. Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования	нижняя граница 0,1; оптимальное значение $\geq 0,5$	-0,06	-0,25	(-)0,96	-0,31	-1,21
3. Коэффициент финансовой устойчивости	$\geq 0,6$	0,002	0,79	0,24	0,788	-0,55
4. Коэффициент покрытия убытков собственным капиталом		-0,74	-0,59	-0,56	-1,33	-1,15
5. Коэффициент заимствования при формировании оборотных активов		4,4	5,6	8,7	1,2	3,1

Как показывают данные таблицы 3.13, динамика коэффициента капитализации свидетельствует о финансовой неустойчивости организации. Отсутствие собственного капитала на протяжении анализируемого периода свидетельствует о полной финансовой зависимости организации от заемных источников.

Коэффициент обеспеченности собственными источниками финансирования свидетельствует об отсутствии собственных оборотных средств, необходимых для формирования оборотного капитала.

Коэффициент финансовой устойчивости показал, что за счет устойчивых источников в 2018 г. финансируется 24% активов, при нормативном значении коэффициента, равном 60%.

У организации полностью отсутствуют основные средства, что свидетельствует, о том, что организация не обладает производственным потенциалом для ведения хозяйственной деятельности.

Значение коэффициента покрытия убытков свидетельствует, что из-за отсутствия собственного капитала убытки не могут им покрываться. У предприятия отсутствуют источники пополнения собственных средств.

Фактическое значение коэффициента финансовой устойчивости в 2018 году ниже его нормативного значения, т.е. организация финансово зависима от заемных источников и финансово неустойчива.

Для прогнозирования вероятности будущего банкротства используем 4-факторную модель Альтмана, Модель Таффлера, прогнозирование банкротства по методике ученых Р.С. Сайфуллина и Г.Г. Кадыкова.

В качестве одного из показателей вероятности банкротства организации ниже рассчитан Z-счет Альтмана (для ООО «Горизонт» взята 4-факторная модель для частных непроизводственных компаний):

$$Z\text{-счет} = 6,56T_1 + 3,26T_2 + 6,72T_3 + 1,05T_4, \text{ где} \quad (3.8)$$

Таблица 3.13 - Z-счет Альтмана для ООО «Горизонт»

Коэф-т	Расчет	Значение на 31.12.2018	Множитель	Произведение (гр. 3 x гр. 4)
1	2	3	4	5
T ₁	Отношение оборотного капитала к величине всех активов	0,14	6,56	0,92
T ₂	Отношение нераспределенной прибыли к величине всех активов	-0,97	3,26	-3,16
T ₃	Отношение EBIT к величине всех активов	-0,34	6,72	-2,3
T ₄	Отношение собственного капитала к заемному	0	1,05	0
Z-счет Альтмана:				-4,53

Предполагаемая вероятность банкротства в зависимости от значения Z-счета Альтмана составляет:

- 1.1 и менее – высокая вероятность банкротства;
- от 1.1 до 2.6 – средняя вероятность банкротства;
- от 2.6 и выше – низкая вероятность банкротства.

Для ООО «Горизонт» значение Z-счета по состоянию на 31.12.2018 г. составило -4,53. Такое значение показателя говорит о высокой вероятности банкротства ООО «Горизонт». Несмотря на полученный результат следует отметить, что Z-счет Альтмана позволяет очень условно оценить вероятность банкротства организации, и окончательный вывод следует делать по результатам более глубокого анализа.

Усовершенствованной альтернативой модели Альтмана считается формула прогноза банкротства, разработанная британскими учеными Р. Таффлер и Г. Тишоу. Модель Таффлера описана следующей формулой:

$$Z = 0,53X_1 + 0,13X_2 + 0,18X_3 + 0,16X_4, \text{ где} \quad (3.9)$$

Таблица 3.14 - Z-счет Таффлера для ООО «Горизонт»

Коэф-т	Расчет	Значение на 31.12.2018	Множитель	Произведение (гр. 3 x гр. 4)
1	2	3	4	5
X ₁	Прибыль от продаж / Краткосрочные обязательства	-0,17	0,53	-0,09
X ₂	Оборотные активы / Обязательства	0,51	0,13	0,07
X ₃	Краткосрочные обязательства / Активы	0,76	0,18	0,14
X ₄	Выручка / Активы	0,48	0,16	0,08
Итого Z-счет Таффлера:				0,2

Вероятность банкротства по модели Таффлера:

- Z больше 0,3 – вероятность банкротства низкая;
- Z меньше 0,2 – вероятность банкротства высокая.

В данном случае значение итогового коэффициента составило 0,2, поэтому сделать однозначный вывод об угрозе банкротства не представляется возможным.

Еще одну методику прогнозирования банкротства, адаптированную для российских условий, предложили Р.С. Сайфуллина и Г.Г. Кадыкова. Пятифакторная модель данной методики следующая:

$$R = 2K_1 + 0,1K_2 + 0,08K_3 + 0,45K_4 + K_5, \text{ где} \quad (3.10)$$

Таблица 3.15 –Расчет пятифакторной модели для ООО «Горизонт»

Коэф-т	Расчет	Значение на 31.12.2018	Множитель	Произведение (гр. 3 x гр. 4)
1	2	3	4	5
K ₁	Коэффициент обеспеченности собственными средствами	-0,96	2	-1,93
K ₂	Коэффициент текущей ликвидности	1,19	0,1	0,12
K ₃	Коэффициент оборачиваемости активов	0,3	0,08	0,02
K ₄	Коммерческая маржа (рентабельность реализации продукции)	-0,27	0,45	-0,12
K ₅	Рентабельность собственного капитала	0,6	1	0,6
Итого (R):				-1,31

Согласно модели Сайфуллина-Кадыкова, при значении итогового показателя $R < 1$ вероятность банкротства организации считается высокой, если $R > 1$, то вероятность низкая. Из таблицы 3.15 видно, что значение итогового показателя составило -1,31. Это значит, что вероятность банкротства существует, финансовое положение организации неустойчивое.

Таким образом, вероятность банкротства ООО «Горизонт» велика, необходим контроль за финансовым состоянием предприятия, принятия мер по предупреждению риска банкротства.

3.2 Рекомендации по внедрению управленческого учета в условиях антикризисного управления организацией

Для внедрения управленческого учета в условиях антикризисного управления организацией необходимо провести все этапы работы в соответствии с методикой, рассмотренной в п. 2.3. На рисунке 3.1 представлена схема

организации и внедрения управленческого учета в деятельность оптового торгового предприятия.

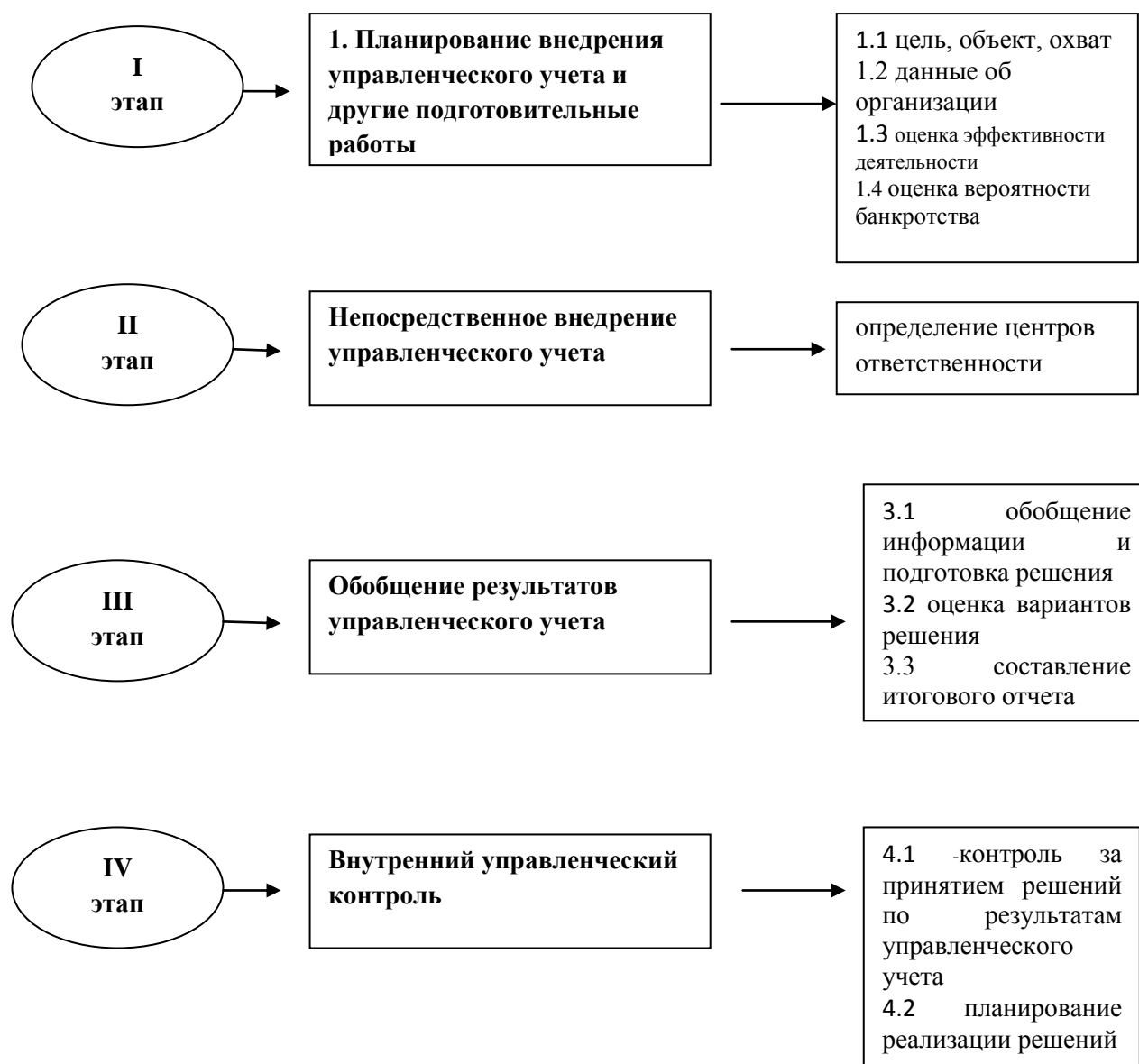


Рисунок 3.1 - Схема организации и внедрения управленческого учета в деятельность оптового торгового предприятия

На первом этапе определим объект, цель и охват.

Объект – управленческий учет ООО «Горизонт».

Цель – оценка эффективности системы управленческого учета.

Охват – учетная политика, документооборот ООО «Горизонт» за 2018 год. Данные об ООО «Горизонт», организационная и финансовая информация, оценка эффективности деятельности и вероятности банкротства нами рассмотрены и проанализированы в пункте 3.1 данной работы.

Можно сформулировать следующие выводы:

Для подтверждения законности функционирования экономического субъекта установим следующие параметры.

1. Реальность государственной регистрации юридического лица.

В коммерческой организации имеются необходимые документы о государственной регистрации (подлинники).

2. Соответствие содержания и сроков оформления учредительных документов требованиям действующего законодательства.

Учредительные документы оформлены в установленные сроки, зарегистрированы в органах юстиции и МНС, содержание соответствует требованиям действующего законодательства.

3. Организационная структура предприятия.

Организационная структура построена по линейно - функциональному признаку, управление осуществляется генеральным директором, назначаемым учредителями. Численность персонала 5 человек. Реально функционирующая структура управления соответствует декларированной в правоустанавливающих документах.

4. Соответствие предмета деятельности, указанного в правоустанавливающих документах, реально осуществляемым видам деятельности.

В соответствии с документами основной вид деятельности – оптовая торговля. Реально осуществляемые виды деятельности соответствуют указанным в документах.

Предварительное исследование системы управленческого учета показало, что в ООО «Горизонт» существуют следующие «узкие» места в организации данного процесса:

1) в структуре коммерческой организации отсутствует подразделение (ответственный специалист), выполняющее функции управленческого учета;

2) низкий уровень надежности по вопросам стратегического планирования и управления;

3) специалисты организации не обращаются к внешним аудиторам за консультациями;

4) отсутствует автоматизированная система сбора и получения информации о продажах, затратах, выручке, доходе;

5) существуют недоработки по отслеживанию изменений в законодательстве и внешней среде.

Для устранения выявленных недостатков необходимо совершенствовать систему внутреннего контроля коммерческой организации, так как использование внутреннего контроля позволит не только выявить недостатки и «узкие» места в организации учетной, контрольной и организационной работе, но в первую очередь позволит таким образом наладить систему управления, чтобы наиболее эффективно использовать имеющиеся ресурсы коммерческой организации.

Для принятия обоснованных управленческих решений проведем анализ внешней и внутренней среды организации на основе метода SWOT-анализа (табл. 3.16).

Таблица 3.16 - SWOT-анализ ООО «Горизонт»

Внешняя среда	
Возможности	Угрозы
1. Расширение ассортимента.	1. Появление более сильных конкурентов на рынке.
2. Выход на новые рынки или сегменты рынка.	2. Изменение покупательских предпочтений.
3. Применение различных акций.	3. Сбои в поставках со стороны поставщиков.
4. Открытие интернет магазина и выход на рынок B2C	4. Рост налогов, инфляции.
5. Увеличение разнообразия во взаимосвязанных продуктах.	5. Снижение уровня жизни населения.
Внутренняя среда	
Сильные стороны	Слабые стороны
1. Приемлемые цены.	1. Отсутствие маркетинговой политики
2. Наличие постоянных поставщиков	2.
3. Удобное месторасположение.	3. Низкая финансовая устойчивость.
4. Хорошая репутация компании.	4. Отсутствие системы внутреннего контроля.
5. Гарантия качества товара.	5. Недостаток квалифицированных специалистов.

Таким образом, проведя анализ внешней и внутренней среды ООО «Горизонт» можно сделать вывод, что предприятию необходимо выработать в первую очередь меры антикризисного управления.

В целях снижения риска банкротства рекомендуется:

1.Ежеквартально определять значения финансовых коэффициентов, характеризующих платежеспособность и ликвидность ООО «Горизонт», показатели рентабельности и деловой активности. В сравнении с нормативными показателями это дает возможность вовремя определить недостатки в работе и принимать меры по их ликвидации.

2.Осуществлять контроль объемов поступлений денежных средств за оплату услуг.

3.Осуществлять работу по снижению дебиторской и кредиторской задолженности. Составлять графики реструктуризации задолженности с потребителями-должниками.

На втором этапе определим основные центры ответственности для ООО «Горизонт».

Центр ответственности - это часть торговой организации, по которой целесообразно аккумулировать учетную информацию о деятельности такого центра.

Отчеты центров ответственности должны включать только те статьи затрат и поступлений (доходов, выручки), на которые может повлиять менеджер центра. Его также можно назвать центром отчетности.

С позиции управления деление организации на центры ответственности должно определяться спецификой конкретной ситуации и отвечать следующим требованиям:

- центры ответственности необходимо увязать с производственной и организационной структурой организации;
- во главе каждого центра ответственности должно быть ответственное лицо - менеджер;

- в каждом центре ответственности должен быть показатель для измерения объема деятельности и база для распределения затрат;
- необходимо четко определить сферу полномочий и ответственности менеджера каждого центра ответственности (менеджер отвечает только за те показатели, которые он может контролировать); для каждого центра ответственности необходимо установить формы внутренней отчетности;
- менеджеры центра ответственности должны принимать участие в проведении анализа деятельности центра за прошлый период и составлении планов (бюджетов) на предстоящий период.

Проанализировав иерархию управления и организационную структуру ООО «Горизонт», по своему функциональному назначению можно выделить следующие центры ответственности:

- центр закупок: менеджер по закупкам; инструментами бюджетного управления для данного центра выступают Бюджет закупок (может включать в себя расходы на транспортировку) и Смета затрат.
- центр затрат: главный бухгалтер и бухгалтер; инструментами бюджетного управления для данного типа центра выступает Бюджет затрат (или Смета затрат).
- центр продаж: менеджер по продажам; инструментом бюджетного управления для данного типа центра выступает Бюджет продаж.
- центр прибыли: генеральный директор; инструментом бюджетного управления для данного центра (не считая Бюджетов продаж, закупок, затрат) выступает Бюджет доходов и расходов.

На третьем этапе определим формы оперативного управленческого отчета «Продажи товара»; «Продажи товара по направлениям» для ООО «Горизонт».

Обеспечение руководства предприятия необходимой информацией о состоянии и эффективности продаж товара в режиме реального времени является залогом его устойчивого роста и развития.

В связи с этим нами для ООО «Горизонт» разработан оперативный управленческий отчет «Продажи товара» (таб.3.17)

Таблица 3.17–Фрагмент управленческого отчета по продажам в разрезе ассортиментных позиций (с 01.10.2018 г. по 01.12.2018 г.)

Наименование ассортиментной позиции	Объем продаж, т	Себестоимость, тыс. руб.	Средняя цена продаж, руб.	Выручка, тыс. руб.	Валовой доход, тыс. руб.	Рентабельность, %	Удельный вес ассортиментной позиции, %	
							в общем объеме продаж	в объеме продаж ассортиментной группы
Сдобные изделия								
Булочка «Улыбка»	1,3	89,29	7,90	92,42	3,13	3,5	1,1	8,9
Булочка «Сказка»	1,4	82,66	6,60	86,24	3,58	4,3	1,2	9,4
.....								
Итого	21,4	218,9	х	233,12	14,43	х	18,9	100
Изделия диетические								
Хлеб «Целебный»	0,8	193,23	12,40	21530	2,20	11,4	0,3	5,9
Хлеб «Фитнес»	0,7	46,27	14,85	52021	5,75	12,4	0,4	6,7
.....								
итого	17,4	208,74	х	225,06	16,32	х	8,4	100
Итого по организации	106,2	1115,47	х	1189,78	74,31	х	100	х

Данные этого отчета абсолютно объективны, а их анализ достоверен. Учитывая, что формирование отчета производится автоматически, он может создаваться за любой отчетный период в режиме реального времени, что создает благоприятные возможности генеральному директору предприятия для анализа процесса продаж и принятия своевременных адекватных управленческих решений.

Кроме этого, современные информационные технологии позволяют формировать отчет «Продажи товара» как по предприятию в целом, так и по каждому менеджеру по продажам в разрезе покупателей (табл.3.18).

Таблица 3.18–Фрагмент управленческого отчета по продажам в разрезе покупателей(с 01.10.2018 г. по 01.12.2018 г.)

Покупатель	Объем продаж, т	Себестоимость, тыс. руб.	Выручка, тыс. руб.	Валовой доход, тыс. руб.	Удельный вес контрагента, %	
					в общем объеме продаж	в объеме продаж канала сбыта
Региональная торговля						
ООО «Светлана»	7,5	81,76	84,68	2,92	7	14
ИП Иванов	10,22	115,55	118,53	2,98	12	21
...						
итого	25,49	279,91	293,72	13,81	28	100
Городская торговля						
ООО «Юлия»	5,97	50,40	52,75	3,35	2	6
ИП Соколов	3,77	41,99	43,38	1,40	6	9
...						
итого	38,40	391,65	409,19	17,54	52	100
Сетевые магазины						
«Ярче»	1,24	14,56	15,02	0,46	1	11
...						
итого	1,24	14,56	15,02	0,46	1	11
Общественное питание						
ООО «Веста»	0,7	7,38	10,18	2,8	1	20
...						
итого	13,66	148,86	163,17	14,31	7	
Итого по организации	106,19	1115,47	1189,78	74,31	100	x

Отчет по продажам в разрезе покупателей дает дополнительные возможности для более углубленного и детального анализа процесса продаж товара, выявления тенденций и прогноза развития рынка сбыта.

Для обеспечения информацией о состоянии и эффективности продаж товара в вышеперечисленных сегментах рынка в практической деятельности может использоваться оперативный отчет «Продажи товара по направлениям». Этот отчет формируется автоматически за выбранный промежуток времени и группирует данные об объемах продаж групп товаров, средней цене продаж, доходности в целом по предприятию и отдельно по каждому сегменту регионального рынка в разрезе номенклатурных групп товара (ассортименту) (табл. 3.19).

Таблица 3.19–Фрагмент отчета продажи товара по направлениям декабрь 2018 год

Группа товаров	Городская торговля (до 1 т – 63 клиента)					Сетевые магазины (1 клиент0				
	Средняя цена, руб/кг	Стоимость, руб.	Вес, кг	Себестоимость, руб.	Доходность, %	Средняя цена, руб/кг	Стоимость, руб.	Вес, кг	Себестоимость, руб.	Доходность, %
Паштеты	83,5	51,5	0,6	41,8	23,3	88,1	321,5	3,6	266,0	20,8
Деликатесы	258,6	310,1	1,2	253,1	22,5	248,1	1608,2	6,5	1319,6	21,9
Консервы	56,6	40,8	0,7	34,7	17,7	0	0	0	0	0
.....										
итого	140,0	521,5	3,7	424,8	22,7	164,7	2346,6	14,2	1930,8	21,5

Считаем, что данные формы являются основой внутренней управленческой отчетности и служат базой для оперативного анализа за ходом продаж, выявления выгодных клиентов, определения перспективных видов продукции.

В рамках антикризисного управления предлагается в ООО «Горизонт» следующий порядок бюджетирования на предприятии, который может служить основой для формирования Положения о бюджетировании ООО «Горизонт».

Бюджетирование - это система краткосрочного планирования, учета и контроля ресурсов и результатов деятельности предприятия в соответствии с утвержденным годовым бизнес-планом по центрам ответственности, позволяющая анализировать прогнозируемые и полученные экономические показатели в целях управления бизнес-процессами.

За результаты бюджетного процесса отвечает главный бухгалтер. Вместе с тем руководители центров ответственности всех уровней несут ответственность за подконтрольные им бюджеты, обеспечивают своевременность и точность отражения бюджетных данных.

Основой процесса бюджетирования является управление себестоимостью продаж - основной массой затратных элементов всей производственно-хозяйственной деятельности предприятия.

В процессе бюджетирования основным определяющим элементом является номенклатура. На выбор и определение номенклатуры влияют следующие факторы:

1. В сфере продаж – на основе маркетинговых исследований - существующая конъюнктура рынка и предпочтения в потребностях заказчиков;
2. В сфере логистики – поддержание необходимого уровня оптимизированных на основе строжайшего нормирования неснижаемых складских запасов.

Основным критерием при выборе номенклатуры является целесообразность исполнения заказа, исходящая из условий рентабельности продаж в зависимости от стратегических направлений продвижения по рынку в строгом соответствии и совокупностью с ценовой политикой предприятия.

1. План продаж показывает объем продаж по номенклатуре в натуральных и стоимостных показателях на протяжении бюджетного периода.

Оптимальный объем продаж должен находиться в границах между максимальным и минимальным объемами сбыта с учетом объемов на основании заключенных договоров на каждый вид продукции (работ, услуг) и ограничений в сфере производства и снабжения.

План продаж складывается из формирования портфеля заказов и прогноза количества продаж.

При формировании заказов указываются: заказчик, наименование товара (работы, услуги); срок поставки и количество; срок оплаты, вид платежных средств, схемы расчетов и пр.

Обеспечение продаж возможно посредством:

- закупок (коммерческая деятельность);
- реализации со склада продукции;
- использование субподряда.

Особенностью плана продаж является его детализация, что позволяет рассредоточить продажи по заказчикам, номенклатуре, структурным подразделениям и т.д.

2. Коммерческий план является дополнением плана продаж, представляя

коммерческую сторону деятельности предприятия.

Основой в коммерческом плане является совершение посреднических сделок для получения дополнительной прибыли за их счет и поддержания конъюнктурного имиджа предприятия на рынке.

3. Платежный календарь «доходная часть» позволяет прогнозировать объем и сроки поступления денежных средств от продажи товарной продукции, работ, услуг, коммерческой деятельности и отслеживать движение денежных средств во времени отчетного периода.

4. Бюджет себестоимости продаж.

Содержит информацию о себестоимости видов продукции в целом в предстоящем бюджетном периоде. Себестоимость продукции - это выраженные в денежной форме текущие затраты предприятия на её сбыт.

Целью учета себестоимости является своевременное, полное и достоверное определение фактических затрат, связанных со сбытом продукции, исчисление фактической себестоимости отдельных видов и всей продукции, а также контроль за использованием материальных, трудовых ресурсов и денежных средств.

5. План по труду

Отражает потребность в основном персонале и затраты на оплату труда в предстоящем периоде.

6. Бюджет доходов и расходов

Используется для формирования отчетности о доходах и расходах и определения финансовых результатов деятельности центров ответственности, а также для разработки финансового плана (бюджета движения денежных средств) на прогнозируемый период.

«Доходная» часть данного бюджета формируется на основании содержащейся в плане продаж информации о размере выручки от реализации.

«Расходная»- на основании плана себестоимости продаж.

7. Платежный календарь «расходная часть» позволяет прогнозировать и контролировать суммы и сроки платежей во времени отчетного периода в пределах плановой себестоимости продаж.

8. Финансовый план (бюджет движения денежных средств)

Предназначен для планирования и распределения реальных потоков денежных средств и, следовательно, поддержания платежеспособности предприятия на должном уровне. Основные функции финансового плана заключаются в следующем:

- Обеспечение стабильной платежеспособности;
- Анализ взаимосвязи полученного финансового результата и изменения величины денежных средств;
- Проведение эффективной политики в сфере привлечения заемных средств;
- Осуществление учета, анализа и планирования денежных потоков и образующих его центров финансовой ответственности;
- Выявление величины и контроль за динамикой положительного и отрицательного сальдо денежных средств как по организации в целом, так и по каждому центру финансовой ответственности.

При подготовке финансового плана используется информация из рассмотренных выше бюджетов. Отчет о движении денежных средств входит в состав годовой бухгалтерской отчетности организации (Форма №2), его содержание и форма регламентируются нормативными актами по бухгалтерскому учету Российской Федерации. Согласно п.29 Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации».

Для целей анализа необходимо обеспечить сопоставимость и единый формат финансового плана (бюджета) и отчета о движении денежных средств.

9. Прогнозный баланс.

Определяет экономический потенциал и финансовое состояние организации и является результирующим документом.

На рисунке 3.2 представлена предлагаемая схема формирования планов в системе бюджетирования ООО «Горизонт».



+



Рисунок 3.2 - Схема бюджетирования ООО «Горизонт»

Механизм контроля над процессом бюджетирования включает порядок разработки бюджетов и планов предприятия, Он представлен в таблице 3.20.

Таблица 3.20 - Порядок разработки бюджетов и планов ООО «Горизонт»

Специалисты, отвечающие за подготовку бюджетов	Главный бухгалтер	Бухгалтер	Менеджер по продажам
Бюджетные документы	Прогноз отчета о прибылях и убытках	Бюджет затрат на оплату труда	Бюджет продаж
	Прогноз отчета о движении денежных средств	Бюджет общепроизводстве нных расходов	Бюджет коммерческих расходов
	Прогноз баланса	Бюджет управленческих расходов	
Специалисты, участвующие в подготовке бюджетов			Менеджер по закупкам Бухгалтер

Проверяют отражение достаточной информации и контролируют предоставление бюджетов и планов, в соответствующие сроки планируемого периода, главному бухгалтеру:

План продаж –менеджер по продажам в срок до 2 числа,

Коммерческий план - менеджер по продажам в срок до 1 числа,

Платежный календарь «доходная часть»- главный бухгалтер до 2 числа,

Бюджет себестоимости продаж- бухгалтер до 1 числа,

План по труду-бухгалтер до 1 числа,

Бюджет доходов и расходов –главный бухгалтер до 4 числа,

Платежный календарь «расходная часть»- главный бухгалтер до 5 числа,

Финансовый план –главный бухгалтер до 7 числа,

Прогнозный баланс –главный бухгалтер до 7 числа.

После обработки информации главным бухгалтером проекты бюджетов и планы согласовываются генеральным директором предприятия.

Затем подготавливается приказ «О бюджете», который утверждается генеральным директором.

Утвержденные разделы бюджета доводятся до сведения руководителей центров ответственности, которые осуществляют свою деятельность в соответствии с доведенными планами, а по окончании планируемого периода предоставляют отчеты об их исполнении:

Контроль исполнения планов позволяет реализовать управленческую функцию бюджетирования, а также функцию контроля за процессами реализации планов и выявления возникающих отклонений как в конце планового периода (результативный контроль), так и в течение его (оперативный контроль). Позволяет определить причину отклонений от исполнения плана, учесть влияющие показатели в последующем периоде.

В случае отсутствия существенных отклонений от плана отчет готовится в краткой стандартной форме как сопоставление плановых и фактических показателей с указанием отклонений в абсолютной («+», «-») и относительной (%) величине.

В случае отклонения более 5% по какому-либо показателю к отчету прилагается пояснительная записка где выделяются факторы, которые вызвали данное отклонение.

Итоговый контроль в виде экономической оценки предоставленных отчетов, выполняет главный бухгалтер, оценивает работу ответственных за исполнение бюджета руководителей центров ответственности и представляет необходимую информацию генеральному директору предприятия для принятия как оперативных, так и стратегических управленческих решений.

Как показывает практика, бюджетирование — это инструмент текущего планирования. Бюджет указывает пути использования имеющихся ресурсов с учетом рыночных возможностей. В процессе разработки бюджетов выявляются и решаются текущие проблемы.

На четвертом этапе необходимо разработать и внедрить систему управленческого контроля.

На основе бюджетирования возникает необходимость внедрения механизма контроля по результатам выявленных отклонений.

На рисунке 3.3 показан механизм контроля по результатам отклонений.

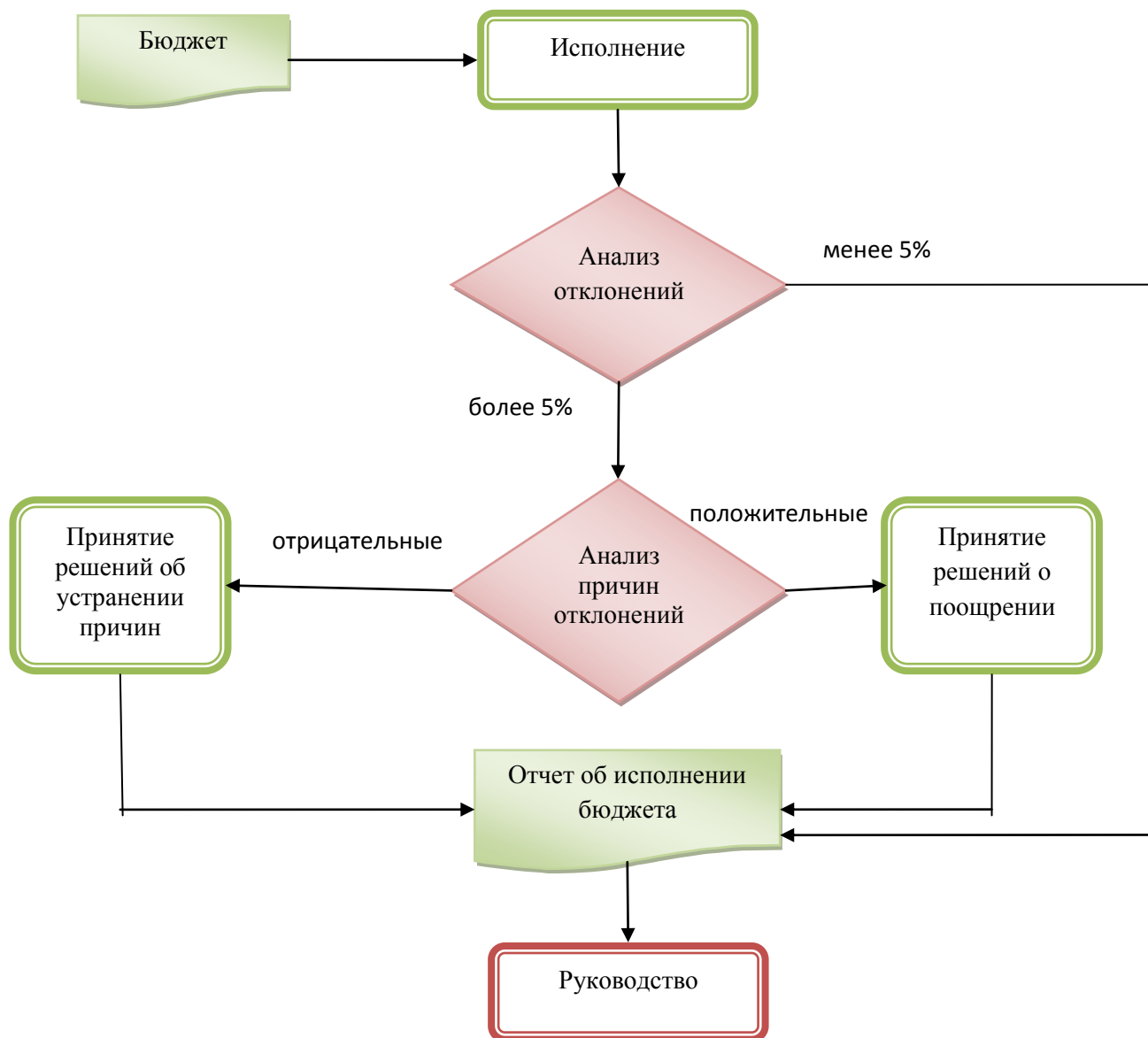


Рисунок 3.3 – Механизм контроля отклонений в процессе выполнения бюджетов

Контроль исполнения планов позволяет реализовать управленческую функцию бюджетирования, а также функцию контроля за процессами реализации планов и выявления возникающих отклонений как в конце планового периода (результативный контроль), так и в течение его (оперативный контроль). Позволяет определить причину отклонений от исполнения плана, учесть влияющие показатели в последующем периоде.

В целом все мероприятия направлены на совершенствование управленческого учета в условиях антикризисного управления ООО «Горизонт», что повышает эффективность использования ресурсов предприятия, позволяет

управлять себестоимостью, денежными потоками, и, в конечном итоге – финансовыми результатами и конкурентоспособностью предприятия.

3.3 Оценка влияния предложенных мероприятий по внедрению управленческого учета на эффективность деятельности организации

Внедряя управленческий учет, предприятие может столкнуться со следующими видами рисков: финансовым, организационным, историческим, психологическим и пр., которые оказывают значительное влияние на результаты хозяйственной деятельности предприятия.[32]

Большое значение среди перечисленных видов риска имеет организационный риск, поскольку основан на несоответствии организационных и методологических факторов в деятельности предприятия и новых систем, внедряемых при реализации управленческого учета. Организационный риск характеризуется следующими аспектами:

- ошибки при формировании на предприятии центров ответственности;
- несогласованность информации в долгосрочных и краткосрочных планах;
- отсутствие регламентирования в принятии результативных управленческих решений.

Выявленные вовремя подсистемой управленческого учета риски и решения, направленные на их ликвидацию, опосредованно также влияют на оценку эффективности подсистемы управленческого учета. Указанными расчетами могут заниматься специалисты бухгалтерии.[34]

Далее производится расчет экономии от внедрения в деятельность предприятия подсистемы управленческого учета. Выполнение поставленных целей формирует полную оценку эффективности подсистемы управленческого учета, то есть главный критерий оценки эффективности управленческого учета предприятия определяется степенью достижения целевых и диагностических показателей.

Для оценки влияния предложенных мероприятий по внедрению управленческого учета на эффективность деятельности организации применим метод Феликса-Риггса.[13]

Для того чтобы успешно функционировать, предприятию необходимо постоянно проверять некоторые, заранее определенные факторы и целевые показатели, которым задается некое состояние, уровень достижения которого и является достигаемой целью.

При утверждении совокупности целевых показателей на следующий временной период им присваиваются определенные баллы исходя из их значимости в достижении цели предприятия в сумме, равной 10 баллам, а при наличии множества показателей возможно принять сумму в 100 баллов. Каждому из плановых значений целевых показателей можно присвоить максимальный балл, то есть десятку.

Исходя из результатов в плановом периоде, фактические значения путем подлежат пересчету в баллы через составление пропорции. Балл в каждом целевом показателе умножается на балл значимости в достижении цели. Суммарное значение полученных балльных оценок показателей отражает уровень достижения предприятием в текущем отчетном периоде цели, связанной с максимизацией прибыли и минимизацией затрат. Значение в 100 баллов будет наиболее оптимально, поскольку означает, что в данном периоде предприятие сумело достичь всех поставленных целей.

С целью упрощения наглядности целевых показателей эффективности можно приравнять один балл к одному проценту. Большинство предприятий, которые анализируют эффективность подсистемы управленческого учета, используют, как правило, ряд целевых показателей, занесенных в стратегические планы развития: объем реализации или выручку, себестоимость, валовую прибыль.[12]

Рассмотрим конкретный пример применения данного метода на основании фактических данных предприятия ООО «Горизонт». Проведем оценку эффективности подсистемы управленческого учета, связанную с деятельностью аппарата управления, учитывая, что на текущий год в планах предприятия была

поставлена цель по увеличению объема реализации услуг на 10% по отношению к предыдущему году; снижения себестоимости также на 10%, увеличения валовой прибыли на 10%.

При проведении оценки эффективности, связанной с достижением целевых показателей по предлагаемому алгоритму, плановому значению показателя, являющемуся верхней границей, присвоим значение в 10 баллов. Учитывая, что представленные целевые показатели представляют собой количественные измерители эффективной деятельности предприятия, запланировано их увеличение. Исходя из данного предположения и поставленной цели, определим значимость каждого показателя по ее достижению.

Поскольку показатели, связанные с объемом реализации услуг, себестоимостью напрямую друг от друга не зависят, можно присвоить им одинаковые баллы значимости – 3. Увеличение валовой прибыли становится возможным присвоить балл значимости – 4. Проведенные расчеты отражены в табл. 3.21.

Таблица 3.21 - Пример расчета эффективности совместной деятельности аппарата управления и подсистемы управленческого учета

Целевые показатели	Значимость показателя	Планируемое изменение показателя, %	План на текущий период, приравнивается к 10 баллам	Факт текущего периода	Балльная оценка фактического показателя	Оптимальная эффективность	Фактическая эффективность
Выручка, тыс. руб.	3	+10	21971	19974	9,1	30	27,30
Себестоимость, тыс. руб.	3	-10	16090	17878	8,9	30	33,33
Валовая прибыль, тыс.руб.	4	+10	2305	2096	28,5	40	36,37
ИТОГО	10	-	-	-	-	100	97

Данные таблицы наглядно отражают следующую картину: фактическое значение каждого из целевых показателей получило следующую оценку в баллах (графа 6) на основании математической пропорции: план на текущий период получил 10 баллов, а фактические значения данного периода составили X баллов.

Показатель по себестоимости ожидал снижения на 10%, но снижение было в меньшем размере, что подтвердили следующие расчеты. Рассчитанный на основе математической пропорции балл составил 11,1.

Таким образом, в отличие от оптимального значения 10, был допущен перерасход в 1,1 балла, что свидетельствует о степени снижения эффективности деятельности аппарата управления предприятия, и, соответственно, подсистемы управленческого учета по достижению заданных значений показателя.

Поэтому от оптимальной эффективности в 10 баллов было вычтено 1,1 балла. Получилось значение данного показателя в балльной оценке 8,9 балла. Оценка баллов по другим показателям рассчитана аналогичным образом, исходя из математической пропорции. Результатом произведенных расчетов явился вывод о том, что оптимальная эффективность достижения целей составила 100%, а фактическая эффективность деятельности аппарата управления в подсистеме управленческого учета определена лишь в 97,0%.

Наибольший эффект будет получен за счёт ускорения оборачиваемости информации в рамках «правильной» организационной структуры, а также улучшения взаимодействия с внешней средой организации, представленной клиентами, конкурентами, поставщиками, финансовыми организациями, государством и т. д., проявится в дополнительном приросте доходов.

После основных этапов внедрения управленческого учета организации оптовой торговли ООО «Горизонт» следует перейти к внедрению и развитию стратегического управленческого учета, используя современную систему сбалансированных показателей, включающую не только анализ основных бизнес-процессов и видов деятельности, но и ориентирование их на стратегию развития.

Стратегическими целями и задачами организации оптовой торговли ООО «Горизонт» на ближайшие три года могут быть:

- увеличение оптового товарооборота;
- оптимизация складских запасов;
- оптимизация логистических процессов;
- повышение качества обслуживания клиентов;
- инвестирование в развитие ассортиментной политики;

- узнаваемости на рынке в качестве надежного партнера.

Общая карта стратегических задач,

представляющая собой взаимосвязь важнейших текущих задач общими стратегическими ООО «Горизонт» представлена на рисунке 3.4.

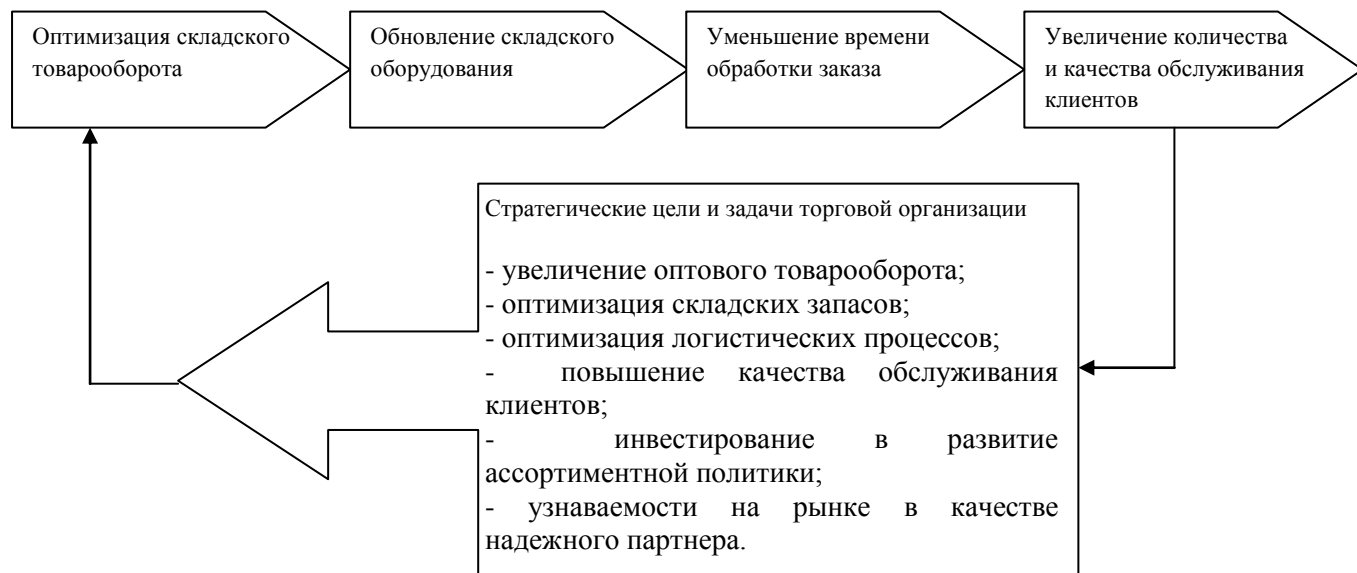


Рисунок 3.4 – Карта стратегических задач ООО «Горизонт»

При антикризисном управлении недостаточно только внедрения на предприятии системы управленческого учета в рамках стратегического управления, поэтому было предложено дополнительно введение системы бюджетирования.

Бюджетирование способствует поддержанию и усилению координации между подразделениями. Координация между подразделениями организации — это важный элемент компании, в которой руководители подразделений самостоятельно принимают решения.

Бюджетирование — это средство обучения менеджеров. Разработка и согласование бюджетов способствуют изучению руководителями особенностей деятельности собственных подразделений, осознанию связи своих показателей с работой других центров ответственности.

Долгосрочный эффект от внедрения в ООО «Горизонт» системы бюджетирования не поддается прямому расчету. По оценкам специалистов,

например, Богачевой О.В., возможно повышение эффективности деятельности организации в первые 2-3 года после внедрения системы бюджетирования в виде снижения прочих расходов до 5-10%.

Для расчета примем среднюю величину снижения прочих расходов - 7,5%, тогда эффект от внедрения системы бюджетирования за счет повышения результативности управленческой, учетной и контрольных функций составит:

$$36805 * 0,075 = 2760,4 \text{ тыс. руб.}$$

где 36805 руб. – уровень прочих расходов в 2018 году.

Для выхода предприятия из кризисного состояния необходимо высвобождение отвлеченных из оборота денежных средств и повышение оборачиваемости за счет сокращения дебиторской задолженности – одно из самых результативных направлений совершенствования финансовой деятельности ООО «Горизонт».

С целью контроля и анализа дебиторской задолженности в организации предлагается ввести управленческий отчет «Анализ дебиторской задолженности». В бухгалтерском учете дебиторская задолженность признается активом и отражается во втором разделе баланса. Для целей управленческого учета дебиторская задолженность в зависимости от погашения делится на:

- актив, если дебиторская задолженность в пределах отсрочки платежа;
- условный актив – просроченная задолженность, по которой еще есть вероятность к получению;
- убыток – просроченная задолженность, безнадежная к взысканию.

Дебиторская задолженность отражается в управленческой отчетности за минусом процента безнадежных долгов. Данная классификация позволяет оценить реальное положение дел в организации и своевременно принимать меры для изменения сложившейся ситуации.

Деление дебиторской задолженности «по контрагентам» позволяет быстро получить информацию о каждом контрагенте и каждом договоре на любую дату и способствует укреплению расчетной дисциплины организации.

Классификация дебиторской задолженности «по менеджерам» обеспечивает руководство предприятия необходимой информацией для оценки эффективности их деятельности и принятия своевременных управленческих решений.

Проведем расчет. Как показал анализ, проведенный в параграфе 3.1, на конец 2018 года величина дебиторской задолженности составила 37343 тыс. руб.

Дебиторская задолженность сложилась за счет просроченной задолженности постоянных потребителей продукции предприятия. Это малые и средние частные предприятия розничной торговли города и района, которые могут расплатиться за продукцию. Необходимо провести работу по инвентаризации и сверке суммы задолженности, направить документы предприятиям-должникам из этой группы дебиторов с просьбой ускорить расчеты за продукцию. По данной сумме реально ускорение оплаты в течение ближайших двух месяцев.

Как отмечают исследователи, введение системы бюджетирования, планирование и постоянный мониторинг реестра дебиторов, группировка их по степени риска для предприятия, учет их платежной истории позволяет снизить долю просроченной задолженности на 15-20%. (в среднем 18%). [25]

Расчет:

$37343 * 0,18 = 6721,74$ тыс. руб. – предполагаемая величина снижения дебиторской задолженности.

На эту же величину увеличатся денежные средства предприятия.

Таким образом, предложенные мероприятия позволят существенно снизить сумму дебиторской задолженности и улучшить финансовое состояние предприятия. Расчет экономического эффекта от предложенных мероприятий можно представить в таблице 3.22.

Таблица 3.22 - Расчет годового эффекта от внедрения мероприятий

Мероприятие	Экономический эффект, тыс. руб.
1. Высвобождение отвлеченных из оборота денежных средств за счет снижения дебиторской задолженности	6721,74 тыс. руб.
2. Снижение прочих расходов от внедрения системы бюджетирования	2760,4 тыс. руб.
Итого	9482,14 тыс. руб.

Таким образом, общая величина эффекта от предлагаемых мероприятий составит 9482,14 тыс. руб.

В результате предложенных мероприятий произойдут изменения, прежде всего, в балансе:

- снизится величина дебиторской задолженности на 6721,74 тыс. руб.;
- возрастет величина остатков денежных средств на 9482,14 тыс.руб.
- увеличится нераспределенная прибыль на 2760,4 тыс. руб.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В результате проделанной работы можно сделать следующие выводы по полученному исследованию.

Управленческий учет – это система сбора и предоставления информации, необходимая для слаженного и устойчивого функционирования и развития бизнеса, а также это важная составляющая целостной системы управления организацией.

Управленческий учет включает в себя подготовку финансовой отчетности для внешних пользователей информации, таких как акционеры, кредиторы, органы государственного и налогового регулирования.

Предметом управленческого учета является производственно-коммерческая деятельность (финансово-хозяйственная деятельность) организации в целом и его отдельных структурных подразделений (ЦО – центров ответственности).

Данные управленческого учета формируются из данных бухгалтерской, финансовой, налоговой, статистической отчетности, а также из плановой и нормативной информации. Помимо этого, при необходимости в состав управленческого учета могут включаться данные внутренней организационной документации, аудиторских проверок, результаты исследований деятельности конкурентов и других экономических агентов, актуальные данные внешних экономических исследований, которые прямо или косвенно связаны с деятельностью данной организации.

Одной из основных задач управленческого учета в контексте антикризисного управления является предоставление данных по поиску оптимальных решений для снижения затрат и повышения эффективности использования материальных и финансовых ресурсов предприятия. В системе антикризисного управления данные бухгалтерского и управленческого учета должны дополнять друг друга.

Можно выделить следующие подходы к формированию управленческого учета на предприятии: системы, построенные на разграничении финансового и управленческого учета; признание в качестве управленческого учета только

систем, связанных с учетом затрат и управлением себестоимостью с ориентацией на использование соответствующих методов учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции; управленческий учет не требует конструирования специальных управленческих систем и может создаваться на базе финансового учета; управленческий учет является самостоятельной учетно-управленческой системой. Выбор того или иного варианта зависит от специфики управленческого учета и степени отличия его методологии от методологии финансового учета, вследствие чего управленческий учет может быть организован и как самостоятельная учетная система со своим планом счетов.

Проведенный анализ системы управленческого учета в ООО «Горизонт» позволил выделить «узкие» места в организации данного процесса: в структуре коммерческой организации отсутствует ответственный специалист, выполняющий функции управленческого учета; низкий уровень надежности по вопросам стратегического планирования и управления; специалисты организации не обращаются к внешним аудиторам за консультациями; отсутствует автоматизированная система сбора и получения информации о продажах, затратах, выручке, доходе; существуют недоработки по отслеживанию изменений в законодательстве и внешней среде.

Проведенная оценка эффективности деятельности ООО «Горизонт» и его вероятности банкротства как элемента управленческого учета показала, что отсутствие собственного капитала у ООО «Горизонт» на протяжении анализируемого периода свидетельствует о полной финансовой зависимости организации от заемных источников. Коэффициент финансовой устойчивости показал, что за счет устойчивых источников в 2018 г. финансируется 24% активов, при нормативном значении коэффициента, равном 60%. Оценка вероятности банкротства в ООО «Горизонт» достаточно высокая, необходим контроль за финансовым состоянием предприятия, принятия мер по предупреждению риска банкротства.

В рамках совершенствования организации управленческого учета в ООО «Горизонт» информация была разделена на информацию, прямо относящуюся к финансовому оздоровлению хозяйствующего субъекта: о дебиторской и

кредиторской задолженности, сгруппированной по системе реальности взыскания или платежа, о затратах, непосредственно связанных с финансовым оздоровлением и т.п., и информацию в целом по предприятию в разрезе его сфер деятельности. На основе полученной информации были разработаны рекомендации по внедрению управленческого учета в условиях антикризисного управления организацией.

Для финансового оздоровления предприятия ООО «Горизонт» предложено внедрение системы бюджетирования, которая будет способствовать снижению прочих расходов и увеличению нераспределенной прибыли на 2760,4 тыс. руб. Сокращение дебиторской задолженности на 6721,74 тыс. руб. за счет проведения работы по инвентаризации и сверке суммы задолженности, направлению документов предприятиям-должникам города и района с просьбой ускорить расчеты за продукцию. По данной сумме реально ускорение оплаты в течение ближайших двух месяцев.

Итак, снижение прочих расходов от внедрения системы бюджетирования и высвобождение отвлеченных из оборота денежных средств за счет снижения дебиторской задолженности позволит изменить баланс предприятия: снизится величина дебиторской задолженности на 6721,74 тыс. руб.; возрастет величина остатков денежных средств на 9482,14 тыс.руб.; увеличится нераспределенная прибыль на 2760,4 тыс. руб.

Для оперативного управленческого учета рекомендуется ввести в документооборот ООО «Горизонт» такие формы учета как: «Анализ дебиторской задолженности»; «Продажи товара в разрезе покупателей», «Продажи товара в разрезе ассортиментных позиций», «Продажи товара по направлениям». Использование данных форм управленческого учета позволит предприятию получать наиболее достоверную информацию, проводить оперативный анализ за ходом продаж, выявлять выгодных клиентов, определять перспективные виды продукции и контролировать дебиторскую задолженность.

В целях повышения эффективности управленческого учета предлагается использовать как элемент управленческого учета - контроль по результатам выявленных отклонений в процессе выполнения бюджетов. Контроль исполнения

планов позволит реализовать управленческую функцию управленческого учета, а также функцию контроля за процессами реализации планов и выявления возникающих отклонений как в конце планового периода (результативный контроль), так и в течение его (оперативный контроль).

В заключение хотелось бы отметить, что организация эффективной системы управленческого учета в ООО «Горизонт» предполагает ее построение с учетом особенностей функционирования хозяйствующего субъекта, это позволяет выстроить эффективную учетно-аналитическую систему, способствующую принимать современные и экономически обоснованные управленческие решения и выявлять внутрихозяйственные резервы.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Гражданский кодекс РФ. Часть I, от 30.11.1994 № 51-ФЗ (принят ГД РФ 21.10.1994).
2. Арбитражный процессуальный кодекс РФ от 24.07.2002 №95-ФЗ (принят ГД ФС РФ 14.06.2002).
3. Федеральный закон «О несостоятельности (банкротстве)» от 26.10.2002 №127-ФЗ.
4. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ.
5. Федеральный закон «О финансовом оздоровлении сельскохозяйственных товаропроизводителей» от 09.07.2002 № 83-ФЗ.
6. Приказ Минюста РФ «Об утверждении положения о порядке ведения реестра арбитражных управляющих» от 25.05.2004 №108.
7. Аверина О.И., Безруков Н.В. Управленческий учет: этапы становления, современное состояние и направления развития[Текст]/О.И. Аверина, Н.В. Безруков // Международный бухгалтерский учет. – 2012. - №39. – С. 2-13.
8. Адамова Г.А., Свиридова Э.А. Организация управленческого учета на торговом предприятии// <http://izron.ru>.
9. Белова Е.Л. О взаимодействии систем бухгалтерского финансового и налогового учета [Текст] /Е.Л. Белова // Современный бухгалтерский учет. – 2006. № 4. – С. 12-17.
10. Богачева, О.В. Международный опыт программного бюджетирования [Текст] / О.В.Богачева, А.М.Лавров, О.К.Ястребова // Финансы. - 2011. - № 12. - С.4-14.
11. Богаченко П.В., Хан О.К. Формирование системы управленческого учета на основе процессных методов управления компанией[Текст] / П.В. Богаченко, О.К. Хан // Управленческий учет. – 2016.- №2. – С.4-16.
12. Бухгалтерский (финансовый) учет: Теория и практика [Текст] / М.Я. Погорелова. М.: ИЦ РИОР, НИЦ ИНФРА-М, 2015. 331 с.
13. Бухгалтерский управленческий учёт[Текст] / В.Э. Керимов. М.: Дашков и К, 2014. 483 с

14. Бухгалтерский управленческий учет: учеб.пособие для студентов вузов, обуч. по направл. подготовки 080100 "Экономика" (степень бакалавр) [Текст] / В. И. Бережной, Г. Е. Крохочева, В. В. Лесняк. - М. : ИНФРА-М, 2014. - 176 с.
15. Вахтушева О.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учеб.пособие. [Текст] / О.Б. Вахтушева. Хабаровск: РИЦ ХГАЭП, 2013.
16. Жарковская Е.П. Антикризисное управление: учебник [Текст] / Жарковская Е.П. - М.: Омега-Л, 2014. – 528 с.
17. Землякова С. Н., Калуцкая Е. И. Внедрение управленческого учета как способ преодоления кризиса и развития предприятия [Текст] С.Н. Землякова, Е.И. Калуцкая // Молодой ученый. — 2015. — №9. — С. 619-622. — URL <https://moluch.ru/archive/89/18019/> (дата обращения: 06.11.2019).
18. Зуб А.Т. Антикризисное управление: учебник [Текст] / Зуб А.Т. - М.: Юрайт, 2017. – 352 с.
19. Ивасенко А.Г. Антикризисное управление: учебное пособие [Текст] / Ивасенко А.Г. - М.: Кнорус, 2016. – 504 с.
20. Каверина О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры [Текст]/О.Д. Каверина. – М.: Финансы и статистика, 2003.
21. Колесников С.И., Фарненкова Н.А. Из истории становления и развития управленческого учета в торговле [Текст] /С.И. Колесников, Н.А. Фарненкова // Все для бухгалтера. – 2008. - №4. – С.24-27.
22. Крутиков В.К., Алексеева Е.В., Дорожкина Т.В., Якунина М.В., Аракелян С.А. Антикризисное управление. Учебно-методическое пособие. [Текст] / В.К. Крутиков, Е.В. Алексеева, Т.В. Дорожкина, М.В. Якунина. Калуга: Изд-во: «Эйдос» (ИП Стрельцов И.А.), 2016.- 225 с. (С.101).
23. Кузнецов С.Ю. Антикризисное управление: курс лекций [Текст] / Кузнецов С.Ю. - М.: Финансы и статистика, 2016. – 200 с.
24. Кукушкина В.В. Антикризисный менеджмент: учебное пособие [Текст] / Кукушкина В.В. - М.: Инфра-М, 2016. – 328 с.
25. Кулешов, С.А. Инвестиционное планирование в системе внутрифирменного планирования на предприятии[Текст] / С.А.Кулешов // Микроэкономика. - 2012. - N 4. - С.70-73.

26. Курманова А.Х. Методологические подходы к организации управленческого учета[Текст] / А.Х. Курманова // Вестник ОГУ. 2012. №13 (149). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodologicheskie-podhody-k-organizatsii-upravlencheskogo-ucheta> (дата обращения: 07.11.2019).
27. Михайлова А.А. Сущность и содержание антикризисного управления [Текст] / А.А. Михайлова / Вестник НГИЭИ. – 2014. - №7. – С. 113-124.
28. Мрочковский Н.С. Экстремальный тайм-менеджмент: учебное пособие [Текст] / Мрочковский Н.С. - М.: Альпина Паблишер, 2017. – 214 с.
29. Несостоятельность (банкротство): Учебный курс. В 2 т. [Текст] / под ред. д.ю.н., проф. С.А. Карелиной. Т. 1. – М.: Статут, 2019. – 925 с.
30. Новосельцева Е.Г. Развитие антикризисного управления в современной России [Текст] / Е.Г. Новосельцева // Управление экономическими системами. - 2014 - №11. – С. 54-57.
31. Носова Н.С. Краткий курс по антикризисному управлению: учебное пособие[Текст] / Носова Н.С. - М.: Окей-книга, 2014. – 160 с.
32. Пласкова Н.С. Анализ финансовой отчетности, составленной по МСФО [Текст] / Н.С. Пласкова. М.: НИЦ ИНФРАМ, 2015. 331 с.
33. Сидорова М.И., Гордеева Е.И. Управленческий учет и менеджмент: вопросы кросс-функционального взаимодействия / [Текст] / М.И. Сидорова, Е.И. Гордеева //Международный бухгалтерский учет. – 2014. - №35. – С.2-15.
34. Стандартизация бухгалтерского учета и финансовой отчетности [Текст] / С.А. Бескорвайная. М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 277 с.
35. Черненко В.А. Антикризисное управление: учебник и практикум [Текст]/ Черненко В.А. - М.: Юрайт, 2015. – 410 с.
36. Электронный ресурс удаленного доступа (Интернет): Волошин Д.А., Локтев А.В. Совершенствование системы управленческого учета // https://www.cfin.ru/management/controlling/mas_improvement.shtml. – Загл. с экрана (дата обращения 20.10.2019).
37. Электронный ресурс удаленного доступа (Интернет): Концепции управленческого учета на современном этапе

[//http://www.ibookcase.com/info/management/managementaccounting](http://www.ibookcase.com/info/management/managementaccounting). – Загл. с экрана (дата обращения 20.10.2019).

38. Электронный ресурс удаленного доступа (Интернет): Соловьева Л.Г. Управленческий учет. Перезагрузка [//http://www.arteinforme.com/](http://www.arteinforme.com/). – Загл. с экрана (дата обращения 20.10.2019).

Приложение № 1
к Приказу Министерства финансов
Российской Федерации
от 02.07.2010 № 66н
(в ред. Приказов Минфина России
от 05.10.2011 № 124н,
от 06.04.2015 № 57н)

Бухгалтерский баланс
на 31 Декабря 20 18 г.

ОБЩЕСТВО С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ
Организация «ГОРИЗОНТ» по ОКПО
Идентификационный номер налогоплательщика _____ ИНН
Вид экономической деятельности оптовая торговля по ОКВЭД
Организационно-правовая форма/форма собственности ООО по ОКОПФ/ОКФС
Единица измерения: тыс. руб. по ОКЕИ
Местонахождение (адрес) _____

Форма по ОКУД

Дата (число, месяц, год)

Коды		
0710001		
24	02	2019
67696502		
4205206786		
51.38		
65		16
384		

Пояснения	Наименование показателя	На <u>31 декабря</u> <u>20 18</u> г.	На 31 декабря <u>20 17</u> г.	На 31 декабря <u>20 16</u> г.
	АКТИВ			
	I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ	112	202	
	Нематериальные активы			
	Результаты исследований и разработок			
	Нематериальные поисковые активы			
	Материальные поисковые активы			
	Основные средства			
	Доходные вложения в материальные ценности			
	Финансовые вложения			
	Отложенные налоговые активы	4009	3728	1116
	Прочие внеоборотные активы			
	Итого по разделу I	4121	3930	1336
	II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ			
	Запасы		15791	50585
	Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям		24	
	Дебиторская задолженность	37344	64428	48072
	Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов)			
	Денежные средства и денежные эквиваленты		7393	3835
	Прочие оборотные активы			166
	Итого по разделу II	37344	87636	102658
	БАЛАНС	41465	91566	103994

Пояснения	Наименование показателя	На <u>31 декабря</u> 20 <u>18</u> г.	На 31 декабря 20 <u>17</u> г.	На 31 декабря 20 <u>16</u> г.
	ПАССИВ			
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ			
	Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)	8250	8250	8250
	Собственные акции, выкупленные у акционеров			
	Переоценка внеоборотных активов			
	Добавочный капитал (без переоценки)			
	Резервный капитал			
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	-40132	-26185	-12742
	Итого по разделу III	-31882	-17935	-4492
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства	41847	90199	4737
	Отложенные налоговые обязательства			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу IV	41847	90199	4737
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства	9443	6048	76036
	Кредиторская задолженность	22057	13254	27713
	Доходы будущих периодов			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу V	31500	19302	103749
	БАЛАНС	41465	91566	103994



Руководитель

«Горизонт»

(подпись)

20__ г.

Елецкий Евгений Викторович
(расшифровка подписи)

Приложение № 1
к Приказу Министерства финансов
Российской Федерации
от 02.07.2010 № 66н
(в ред. Приказов Минфина России
от 05.10.2011 № 124н,
от 06.04.2015 № 57н)

Отчет о финансовых результатах
за Январь-Декабрь 20 18 г.

Форма по ОКУД _____
Дата (число, месяц, год) _____
ОБЩЕСТВО С ОГРАНИЧЕННОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТЬЮ
Организация «ГОРИЗОНТ» _____ по ОКПО _____
Идентификационный номер налогоплательщика _____ ИНН _____
Вид экономической деятельности оптовая торговля _____ по ОКВЭД _____
Организационно-правовая форма/форма собственности ООО _____ по ОКОПФ/ОКФС _____
Единица измерения: тыс. руб. _____ по ОКЕИ _____

Коды		
0710002		
24	02	2019
67696502		
4205206786		
51,38		
65		16
384		

Пояснения	Наименование показателя	За <u>Январь-Декабрь</u>	
		<u>20 18</u> г.	<u>20 17</u> г.
	Выручка	19974	325607
	Себестоимость продаж	-17878	-290020
	Валовая прибыль (убыток)	2096	35587
	Коммерческие расходы	-7555	-50653
	Управленческие расходы		
	Прибыль (убыток) от продаж	-5459	-15066
	Доходы от участия в других организациях		
	Проценты к получению		24
	Проценты к уплате		-12986
	Прочие доходы	28062	12986
	Прочие расходы	-36805	-6681
	Прибыль (убыток) до налогообложения	-14202	-14727
	Текущий налог на прибыль		
	в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы)	-99	-334
	Изменение отложенных налоговых обязательств		
	Изменение отложенных налоговых активов	282	2612
	Прочее	-4009	
	Чистая прибыль (убыток)	-17929	-12115

Пояснения	Наименование показателя	За <u>Январь-Декабрь</u> 20 <u>18</u> г.	За <u>Январь-Декабрь</u> 20 <u>17</u> г.
	СПРАВОЧНО Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Совокупный финансовый результат периода	-17929	-12115
	Базовая прибыль (убыток) на акцию		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию		

Руководитель _____
(подпись)

«Горизонт»
ИНН 4205007898
г. ИЖЕМСКОЕ

_____ 20__ г.

Елецкий Евгений Викторович
(расшифровка подписи)



ФЕДЕРАЛЬНАЯ
АНТИМОНОПОЛЬНАЯ
СЛУЖБА



Кузбасский государственный
технический университет
имени Т. Ф. Горбачёва



ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ
И УПРАВЛЕНИЯ

**Сборник материалов
Всероссийской научно-практической конференции
школьников, студентов, магистрантов, аспирантов,
научно-педагогических работников и специалистов
в области антимонопольного регулирования**

"Конкуренция и монополия"

Кемерово, 11-12 декабря 2018г.

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РФ

Кузбасский государственный технический университет
имени Т.Ф. Горбачева

Управление Федеральной антимонопольной службы
по Кемеровской области

КОНКУРЕНЦИЯ И МОНОПОЛИЯ

Сборник материалов

Всероссийской научно-практической конференции
школьников, студентов, магистрантов, аспирантов,
научно-педагогических работников и специалистов
в области антимонопольного регулирования
(Кемерово, 11-12 декабря 2018 г.)

КЕМЕРОВО
2018

УДК 339.137.2
ББК 65.011.33

Конкуренция и монополия: сборник материалов Всероссийской научно-практической конференции школьников, студентов, магистрантов, аспирантов, научно-педагогических работников и специалистов в области антимонопольного регулирования (Кемерово, 11-12 декабря 2018 г.) / под общ. ред. В. Г. Михайлова; КузГТУ. – Кемерово, 2018. – 247 с.

ISBN 978-5-00137-034-5

В сборнике представлены материалы Всероссийской научно-практической конференции школьников, студентов, магистрантов, аспирантов, научно-педагогических работников и специалистов в области антимонопольного регулирования.

Сборник предназначен для сотрудников академических институтов, преподавателей и студентов высших учебных заведений, специалистов органов государственной власти, предприятий реального сектора экономики, а также для всех заинтересованных лиц.

ISBN 978-5-00137-034-5

ББК 65.011.33
© Авторы, 2018
© КузГТУ, 2018

Список литературы

1. Тюленева Т.А. Формирование системы управленческого учета на промышленных предприятиях: монография / Т.А. Тюленева – Москва: РУСАНАЙС, 2016. – 151 с.

2. Приказ Минфина России от 29.07.1998 N 34н (ред. от 11.04.2018) «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (Зарегистрировано в Минюсте России 27.08.1998 N 1598).

3. Круковская Т. А. Организация управленческого учета на предприятиях химической промышленности: автореферат диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук / Новосибирский государственный университет экономики и управления. Новосибирск, 2006.

4. Адамов, Н.А. Производственный учет – основа управленческого учета // Аудиторские ведомости. 2003. № 11 – с. 140-149.

5. Керимов В.Э. Теория и практика организации управленческого учета на производственных предприятиях: научное издание. М.: ИВЦ «Маркетинг», 2001. – 328 с.

Кряхтунова Ксения Сергеевна, магистрант гр. УУмоз-171
Научный руководитель – Тюленева Татьяна Александровна, к.э.н., доцент
(КузГТУ, г. Кемерово)

АНТИКРИЗИСНОЕ УПРАВЛЕНИЕ КАК СПОСОБ ПОВЫШЕНИЯ КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЯ

В современных условиях финансово-хозяйственная деятельность любого предприятия является предметом внимания различных групп пользователей, заинтересованных в повышении эффективности его деятельности. Одной из важных характеристик экономической деятельности при этом является финансовое состояние, степень оценки которого определяет деловой имидж, конкурентоспособность, уровень удовлетворения экономических интересов самого субъекта и его партнеров. Но для эффективной работы предприятия и реализации ее цели недостаточно одной реальной оценки текущего финансового положения. Конкурентоспособность организации также формируется благодаря грамотному управлению финансовыми потоками.

Если в период кризиса не были оперативно приняты соответствующие меры по его преодолению, может произойти чрезмерная дестабилизация экономического субъекта, при которой он потеряет способность самостоятельно обеспечить производственную деятельность необходимыми финансовыми ресурсами, что квалифицируется как банкротство. Благодаря антикризисному управлению можно проанализировать основные симптомы наступления кризиса и предвидеть потери, вследствие чего успеть предпринять меры по устранению. Прибегнув к мерам, можно снизить от-

рицательные последствия сложных финансовых ситуаций, а в дальнейшем использовать факторы антикризисного управления для повышения конкурентоспособности и развития фирмы.

Управление предприятием на любом этапе его функционирования должно носить характер антикризисного, то есть методы его должны давать возможность предсказывать и избегать кризисные ситуации или минимизировать их негативное влияние. В менеджменте предприятия всегда должна присутствовать антикризисная составляющая, определяющим моментом реализации которой должно являться условие, что только в случае ее реализации обеспечиваются возможности преодоления спада деловой активности предприятия.

Одной из задач антикризисного управления является определение производства и сбыта конкурентоспособной продукции и, в первую очередь, улучшение способности предприятия получать стабильную прибыль от продаж. Для этого может возникнуть потребность как в совершенствовании системы сбыта выпускаемой продукции, так и в освоении новых, более прибыльных видов, а также в повышении качества ранее производимых товаров, работ, услуг [1].

Для иллюстрации методов оценки конкурентоспособности продукции предприятия в рамках антикризисного управления рассмотрим деятельность общества с ограниченной ответственностью «Горизонт», которое было выбрано для рассмотрения как экономический субъект с отрицательной динамикой финансовых показателей. Ведущим направлением деятельности ООО «Горизонт» является оптовая торговля, в ассортиментный перечень которой входят пищевые продукты, мясо, консервы из мяса и птицы, молочная продукция, пищевые масла. Для поддержания уровня конкурентоспособности предприятию необходимо своевременное выявление своих слабых сторон и принятие управленческих решений по сохранению лидирующих позиций на рынке. Для этого необходимо регулярный анализ внешней и внутренней среды, цели которого реализуются при помощи инструментов SWOT-анализа, позволяющего выявить и определить сильные и слабые стороны функционирования, а также потенциальные преимущества и риски. Результаты проведенного SWOT-анализа ООО «Горизонт» представлены в таблице.

На основании проведенного анализа можно сделать вывод, что на данный момент банкротство ООО «Горизонт» не является целесообразным. Проанализировав финансовое состояние по различным методикам, получен вывод, что предприятие обладает платежеспособностью, и риск ее утраты минимален. Но при этом в соответствии с моделью Г.В. Савицкой вероятность банкротства является максимальной, что указывает на наличие кризисной ситуации, которую необходимо предотвратить [2].

Таблица – SWOT-анализ ООО «Горизонт»

		Возможности	Угрозы
		1. Расширение каналов сбыта продукции. 2. Улучшение уровня жизни населения 3. Рост спроса	1. Рост конкурентов 2. Высокие требования к качеству продукции. 3. Увеличение налоговой нагрузки
Сильные стороны	1. Широкий ассортимент продаваемых товаров 2. Высокое качество продукции 3. Отлаженная сбытовая сеть	Благодаря высокому качеству и широкому ассортименту, расширение каналов сбыта позволит повысить уровень конкурентоспособности путем увеличения спроса	В соответствии с широким ассортиментом продукции и налаженной сетью сбыта, появление новых конкурентов будет проблемно, так как продукция имеет высокое качество и соответствует всем необходимым требованиям
Слабые стороны	1. Отсутствие активной рекламной деятельности продукции 2. Наличие просроченной дебиторской задолженности 3. Недостаточное количество персонала для своевременного контроля за изменениями	Расширение каналов сбыта может быть затруднено из-за отсутствия активной рекламной деятельности. Предприятию необходимо уделить должное внимание рекламе. Рост спроса на продукцию повлечет за собой более детальный контроль за качеством продукции, что может быть неосуществимо из-за недостаточного количества персонала.	При увеличении конкурентов на рынке, необходимо быть на виду у потребителей благодаря рекламе. Своевременный возврат дебиторской задолженности, позволит улучшить финансовое состояние. Увеличение количества персонала позволит и далее поддерживать высокое качество продукции.

В соответствии с проведенным SWOT-анализом, для поддержания уровня конкурентоспособности предприятию необходимо обратить внимание на внутренние факторы, которые могут стать причиной кризисных ситуаций. Это недостаточно эффективный менеджмент из-за дефицита квалифицированного персонала, и, как следствие, слабый финансовый контроль. Для повышения конкурентоспособности ООО «Горизонт» необходимо проведение антикризисных мероприятий, которые позволят устранить текущие внутренние проблемы. Так же повышению уровня конкурентоспособности поможет увеличение каналов сбыта и ассортимента путем расширения сети поставщиков, что повлечет за собой повышение спроса на продукцию.

Список литературы

1. Згонник Л.В. Антикризисное управление. Учебник // Москва: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2015. – с.30-33.

2. Круковская, Т.А. Анализ влияния факторов на комплексную оценку финансово-хозяйственной деятельности предприятия / Т. А. Круковская, Е. И. Левина // Вестник Кузбасского государственного технического университета. Кемерово: Изд-во КузГТУ, 2010. – № 6. – С. 177-178.

Кусургашева Людмила Васильевна, д.э.н., профессор
Муромцева Алина Константиновна, к.э.н., доцент
(КузГТУ, г. Кемерово)

КАЧЕСТВО ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ В РОССИИ: РОЛЬ КОНКУРЕНЦИИ И ГОСУДАРСТВА

Радикальные преобразования российской экономики, результатом которых явилась ее деиндустриализация, привели к кризису высшего образования. Само по себе изменение структуры экономики не способно вывести его из этого кризиса. Большую роль в этом должна сыграть и образовательная политика государства в области высшего образования, понимаемая нами как комплекс мероприятий, направленных на приоритетное развитие образования с целью успешного социально-экономического развития постиндустриального общества.

В начале 2000-х годов изменившиеся внешние и внутренние условия существования вынудили признать приоритетность развития образования наряду с культурой, искусством, наукой и высокими технологиями, как подтверждение статуса «великой державы России» [1]. Такая позиция позже находит отражение и в «Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года», и в «Основных направлениях деятельности Правительства Российской Федерации на период до 2012 года» [2].

Концепция направлена на обеспечение возможности получения качественного образования; переход от системы массового образования к непрерывному индивидуализированному образованию для всех; развитию образования, неразрывно связанному с мировой фундаментальной наукой, ориентированному на формирование творческой социально ответственной личности [3]. Расходы по реализации Концепции в образовательной сфере за счет государственных и частных источников должны к 2020 г. составить 6,5–7 % валового внутреннего продукта страны.

Со временем приоритеты развития государственной образовательной политики были сохранены и усилены в «Федеральной целевой программе развития образования на 2011–2015 годы». Программа нацелена на «обеспечение доступности качественного образования, соответствующего требованиям инновационного социально-ориентированного развития Российской Федерации». Основными задачами в сфере высшего образования определены «приведение содержания и структуры профессионального образования в соответствие с потребностями рынка труда; развитие системы

**МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ РФ
АДМИНИСТРАЦИЯ ТАМБОВСКОЙ ОБЛАСТИ
УПРАВЛЕНИЕ ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ ТАМБОВСКОЙ ОБЛАСТИ
ТАМБОВСКАЯ ОБЛАСТНАЯ ТОРГОВО-ПРОМЫШЛЕННАЯ ПАЛАТА
ФГБОУ ВО «ТАМБОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ
ТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»
АНО «ИНСТИТУТ НАУЧНЫХ КОММУНИКАЦИЙ»**

**СТРАТЕГИЧЕСКИЕ ПРИОРИТЕТЫ
ОБЕСПЕЧЕНИЯ КАЧЕСТВА ЖИЗНИ НАСЕЛЕНИЯ
В КОНТЕКСТЕ УСТОЙЧИВОГО СОЦИАЛЬНО-
ЭКОНОМИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ РЕГИОНА**

*Материалы I Международной
научно-практической конференции*

15-16 ноября 2018 года

**Том 2. Экономические, производственные,
социальные и психологические аспекты исследования
уровня и качества жизни в России**

Тамбов 2018

УДК 330
ББК 65.01
С 82

*Публикуется при финансовой поддержке
Управления образования и науки
Тамбовской области в рамках гранта на ор-
ганизацию научных мероприятий,
проект 6-НМ-18*

Ответственный редактор:

к.э.н., доцент **Меньщикова В.И.**

Рецензенты:

Вертакова Ю.В. – д.э.н., профессор, зав. кафедрой региональной экономики и менеджмента ФГБОУ ВО «ЮЗГУ»

Колесниченко Е.А. – д.э.н., профессор, зав. кафедрой управления персоналом ФГБОУ ВО «ТГУ имени Г.Р. Державина»

С 82 Стратегические приоритеты обеспечения качества жизни населения в контексте устойчивого социально-экономического развития региона: Материалы I Международной научно-практической конференции 15-16 ноября 2018 г.: в 2 т. / отв. ред. В.И. Меньщикова; М-во науки и высш. обр. РФ, ФГБОУ ВО «ТГТУ»; Тамбов: Изд-во Першина Р.В., 2018. 390 с.

Том 2. Экономические, производственные, социальные и психологические аспекты исследования уровня и качества жизни в России

В сборник вошли материалы I Международной научно-практической конференции «Стратегические приоритеты обеспечения качества жизни населения в контексте устойчивого социально-экономического развития региона», проведенной в стенах ТГТУ. Предназначены для научных работников, преподавателей, аспирантов, студентов, интересующихся вопросами управления экономикой предприятий (организаций). Статьи публикуются в редакции авторов. Мнения и позиции авторов не обязательно совпадают с мнением и позицией редакционной коллегии.

**УДК 330
ББК 65.01**

© ФГБОУ ВО «Тамбовский государственный
технический университет», 2018.
© Издательство Першина Р.В., 2018.

CRISIS MANAGEMENT AS A WAY TO IMPROVE THE COMPETITIVENESS OF ENTERPRISES

Kryakhtunova K.S.

T.F. Gorbachev Kuzbass State Technical University, Russia

The paper describes the role of crisis management in strengthening competitive advantages of the enterprise. Using tools of SWOT-analysis, authors assess the feasibility of bankruptcy of an enterprise by studying the strengths and weaknesses of its activities.

Key words: crisis management, bankruptcy, competitiveness

In modern conditions, financial and economic activity of any enterprise is the subject of attention of various groups of users interested in improving its efficiency. One of important characteristics of economic activity in this case is the financial condition, the degree of evaluation of which determines the business image, competitiveness, the level of satisfaction of the economic interests of the subject and its partners. But for the effective operation of enterprise and the implementation of its goals is not enough one real assessment of the current financial situation. Competitiveness of the organization is also formed through the competent management of financial flows.

If appropriate measures to overcome the crisis were not taken promptly during the crisis period, an excessive destabilization of the economic entity may occur, in which case it will lose an ability to provide production activities with the necessary financial resources, which is qualified as bankruptcy. Thanks to crisis management, it is possible to analyze the main symptoms of the crisis onset and to anticipate losses, so that the time to take measures to eliminate. By resorting to measures, it is possible to reduce negative consequences of financial situations, and in the future to use factors of crisis management to improve competitiveness and development of the company.

Management of the enterprise at any stage of its functioning should be anti-crisis one, that is, its methods should provide an opportunity to predict and avoid crisis situations or to minimize their negative impact. In management of the enterprise should always be present anti-crisis component, with the defining moment of implementation of which should be a condition that only in the case of its implementation may be opportunities to overcome decline in business activity of the enterprise.

One of tasks of crisis management is to determine production and marketing of competitive products and, first of all, to improve ability of the enterprise to receive a stable profit from sales. For this purpose, there may be a need to improve both the sales system of products and the development of new and more

profitable types, as well as to improve the quality of previously produced goods, works and services [1].

To illustrate methods of assessing competitiveness of company's products in crisis management, let us consider the activity of Limited Liability Company "Gorizont", which was chosen for considering as an economic entity with negative dynamics of financial indicators. Main direction of activity LLC "Gorizont" is the wholesale trade including food products, meat, canned meat and poultry, dairy products, edible oil. To maintain the level of competitiveness, the company needs to timely identify its weaknesses and make management decisions to maintain its leading position in the market. This requires a regular analysis of the external and internal environment, objectives of which are implemented with the help of SWOT-analysis tools to identify and determine the strengths and weaknesses of operation, as well as the potential benefits and risks. Results of conducted SWOT-analysis of LLC "Gorizont" are presented in the table.

Table 1

SWOT-analysis of LLC "Gorizont»

		Opportunities	Threats
		1. Expansion of sales channels 2. Improving the standard of living of the population 3. Growth in demand	1. Growth of competitors 2. High requirements for product quality. 3. The increase in the tax burden
Strengths	1. Wide range of goods sold 2. High product quality 3. Well-established sales network	Due to the high quality and wide range of products, the expansion of sales channels will increase the level of competitiveness by increasing demand	In accordance with a wide range of products and an established sales network, the emergence of new competitors will be problematic, since the products are of high quality and meet all the necessary requirements
Weaknesses	1. No active promotional activities of the products 2. The presence of overdue accounts receivable 3. Insufficient staff to monitor changes in a timely manner	The expansion of sales channels can be difficult due to the lack of active advertising activities. The company should pay due attention to advertising. The growth of demand for products will entail a more detailed control over the quality of products, which may not be feasible due to the lack of staff	With increasing competition in the market, it is necessary to be in the mind of consumers through advertising. Timely repayment of receivables will improve the financial condition. The increase in the number of staff will continue to maintain high quality products.

On the basis of analysis it can be concluded that at the moment the bankruptcy of LLC "Gorizont" is not appropriate. After analyzing the financial condition by various methods, it was concluded that the company has solvency, and the risk of its loss is minimal. But at the same time, in accordance with the model of G. V. Savitskaya, the probability of bankruptcy is the maximum, which indicates the presence of a crisis situation that must be prevented [2].

In accordance with conducted SWOT-analysis, to maintain the level of competitiveness of the enterprise, it is necessary to pay attention to internal factors that can cause crisis situations. This is not enough effective management due to lack of qualified personnel, and, as a result, weak financial control. To improve the competitiveness of LLC "Gorizont" it is necessary to carry out anti-crisis measures that will eliminate the current internal problems. Also for increasing level of competitiveness may be need increasing sales channels and range by expanding the network of suppliers, which will entail an increase in demand for products.

References

1. Zgonnik L. V. Antikrizisnoye upravleniye. Uchebnik // Moskva: Izdatelsko-torgovaya korporatsiya "Dashkov i K", 2015. p.30-33.
2. Krukovskaya, T.A. Analiz vliyaniya faktorov na kompleksnuyu otsenku finansovo-khozyaistvennoi deyatel'nosti predpriyatiya / T. A. Krukovskaya, E. I. Levina // Vestnik Kuzbasskogo gosudarstvennogo technicheskogo universiteta. Kemerovo: Izd-vo KuzGTU, 2010. № 6. P. 177-178.