

**БАНКОВСКО-ФИНАНСОВАЯ АКАДЕМИЯ
РЕСПУБЛИКИ УЗБЕКИСТАН**

На правах рукописи
УДК: 334.764.44./575.1

Киличева Фариди Бешимовна

**СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО
УЧЕТА В СИСТЕМЕ КОРПОРАТИВНОГО
УПРАВЛЕНИЯ**

08.00.08 – «Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит»

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Ташкент-2009

Диссертационная работа выполнена в Ташкентском финансовом институте

Научный руководитель: доктор экономических наук, профессор
Абдуллаев Ёркин Абдуллаевич

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор
Пардаев Мамаюнус Каршибаевич

доктор экономических наук
Абдуганиев Абдукаххор Абдулатифович

Ведущая организация: Министерство финансов Республики
Узбекистан

Защита состоится «16» октября 2009 г. в 16⁰⁰ часов на заседании Объединенного специализированного совета Д 005.25.01 по защите диссертаций на соискание ученой степени кандидата экономических наук при Банковско – финансовой академии Республики Узбекистан, по адресу 100000, г.Ташкент, улица Х.Арипова, 16.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке Банковско-финансовой академии Республики Узбекистан.

Автореферат разослан «11» сентября 2009 года

Ученый секретарь Объединенного
специализированного совета,
кандидат экономических наук

 **Ф.И.Мирзаев**

ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА ДИССЕРТАЦИИ

Актуальность работы. В современных условиях совершенствование корпоративного управления стало важным фактором социально-экономического развития стран с переходной экономикой. В условиях модернизации экономики актуальной является проблема разработки системы взаимоотношений между управленцами компании и их владельцами, а также другими заинтересованными сторонами (кредиторы, органы власти, служащие, партнеры), которая направлена на обеспечение эффективности управления современной корпорации.

Целью эффективного корпоративного управления является повышение доверия между участниками корпоративных отношений, основным условием достижения которой является повышение прозрачности финансово-хозяйственной деятельности через организацию планирования, учета и анализа, обеспечения оптимального сочетания и удовлетворения интересов субъектов корпоративных отношений. Управленческий учет, являющийся неотъемлемой частью системы корпоративного управления, призван обеспечить подготовку всей необходимой информации для принятия управленческих решений, связанных с финансово-хозяйственными процессами деятельности предприятия, обеспечения контроля и анализа показателей этих процессов на текущий и среднесрочный период и разработки прогнозов на ближайшую перспективу.

Правовые основы бухгалтерского управленческого учета в Республике Узбекистан закреплены законом Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете»,¹ постановлениями Кабинета Министров Республики Узбекистан,² Национальными стандартами бухгалтерского учета³ и рядом других нормативных актов. Преобладающая часть законодательных и нормативных актов направлена на формирование и укрепление системы финансового учета. Вместе с тем, в них в недостаточной степени отражено развитие теоретических, практических и организационных основ управленческого учета, соответствующих требованиям рыночных отношений в системе корпоративного управления.

Концепция управления современным предприятием в условиях модернизации экономики имеет тенденцию к обеспечению всеобъемлющего непрерывного мониторинга финансово-хозяйственной деятельности с выдачей пользователю-управленцу наиболее важной информации, своевременных и точных данных, хранящихся в надежной, эффективно

¹ Закон Республики Узбекистан «О бухгалтерском учете Республики Узбекистан» от 30 августа 1996 г. № 279-1 //Сборник законодательных актов по ведению бухгалтерского учета в банковской системе Республики Узбекистан. – Т.:Узбекистан, 2003. – С.5-14.

² Постановление Кабинета Министров Республики Узбекистан «О совершенствовании порядка учета затрат и формирования финансовых результатов хозяйствующих субъектов» от 15 октября 2003 года за № 444 //Финансовое законодательство Республики Узбекистан. Выпуск 12. – Т. 2003. – С.15-24.

³ Национальные стандарты бухгалтерского учета Республики Узбекистан № 1–22. – Т.:2001. – 194 с.

управляемой информационной системе, которая объединяет данные финансового и управленческого характера. Составной частью такой информационной системы является система управленческого учета, которая призвана формировать информацию о деятельности структурных подразделений и служб в системе корпоративного управления с целью поддержки принятия эффективных управленческих решений. В связи с этим актуальной является задача построения в системе корпоративного управления эффективной и действенной системы управленческого учета, призванной обеспечить надежную основу для принятия решений.

Степень изученности проблемы. Теоретические и практические аспекты совершенствования, разработки и применения современных методов управленческого учета в корпоративном управлении рассматривались в работах зарубежных ученых Н.Д.Врублевского, С.Головова, К.Друри, Т.П.Карповой, В.Э.Керимова, Н.Н.Погостинской, Ю.А.Погостинского, Ф.М.Русинова, М.Хесселя.⁴

В Узбекистане проблема использования методов финансового и управленческого учета в принятии решений при управлении хозяйствующими субъектами рассматривалась в работах ученых А.А.Абдуганиева, М.К. Пардаева, Д.А. Султановой., М.М.Тулаходжаевой, Б.А.Хасанова.⁵

Вместе с тем, анализ процессов внедрения методов управленческого учета в процесс корпоративного управления сопровождается необходимостью адаптации методов организации управленческого учета к специфическим потребностям системы корпоративного управления, увязывания данных управленческого учета с процедурами принятия решений по основным процессам финансово-хозяйственной деятельности конкретных промышленных предприятий. Подходы к решению вопросов организации управленческого учета исследованы в работах Хасанова Б.А.⁶ применительно к мясомолочной промышленности и смежным с ней отраслям, Мамадиярова Д.У.⁷ применительно

⁴ Врублевский Н.Д. Управленческий учет издержек производства и себестоимости продукции в отраслях экономики. – М., 2004. – 376 с.; Головов С. Управленческий учет как фактор повышения качества корпоративного управления. – Аудит и бухгалтерия в Украине. – 2003. 345 с.; Друри К. Управленческий и производственный учет. – М., 2004. – 735 с.; Карпова Т.П. Управленческий учет. Учебник для ВУЗов. – М.:ЮНИТИ, 2000. – 350 с.; Керимов В.Э. Управленческий учет в организациях и предприятиях потребительской кооперации (учебник). – М.: «Дашков и К». 2005 г. – 450 с.; Погостинская Н.Н., Погостинский Ю.А. Системный анализ финансовой отчетности. – М.: 2004. – 96 с.; Русинов Ф.М., Попова Е.В. Теория корпоративного управления неустойчивым состоянием экономики. – М.: изд-во Российской экономической академии. – 1999. – с.60.; Хессель М. Совет директоров корпорации: контроль через представительство. – Корпоративное управление. Владельцы, директора и наемные рабочие акционерных обществ. – М.: Джон Уайли энд Санз. 1996. – 234 с.

⁵ Абдуганиев А.А. Бошқарув ҳисобини ташкил этиш муоммолари, уларнинг ечимлари. - Т.:ТМИ, 2003.-275 б.; Пардаев М.К. Иқтисодий таҳлил назарияси I-II қисм. – С.: 2001. – 256 б.; Султанова Д.А., Тулаходжаева М.М. Финансовый учет. – Ташкент: 2000. – 292 с.; Хасанов Б.А. Бошқарув ҳисоби: назария ва услубиёт. – Тошкент: 2003. – 247 б.

⁶ Хасанов Б.А. Бошқарув ҳисоби ва ички аудит методологиясини такомиллаштириш масалалари: Иқт.фан.док. дис. ... автореф. – Тошкент: 2004. – 42 б.

⁷ Мамадияров Д.У. Қишлоқ хўжалигида бошқарув ҳисобини ташкил этиш ва унинг услубиятини ривожлантириш: Иқт.фан.ном. дис. ... автореф. – Тошкент: 2007. – 21 б.

к предприятиям сельского хозяйства. В работах Абдуганиева А.А.⁸ разработаны и представлены теоретические, методологические и практические основы организации и ведения системы управленческого учета, варианты плана счетов управленческого учета и расчета себестоимости сельскохозяйственной продукции. Эшнаевым Б.Т.⁹ был представлен подход к классификации затрат, разработке первичных документов с учетом особенностей управленческого учета на предприятиях масложировой и табачной промышленности. В то же время недостаточно число работ, посвященных детальной увязке вопросов управления современным промышленным предприятием с методами построения систем бюджетирования и процедур принятия решений, основанных на управленческом учете, что и обусловило необходимость выбора данной темы исследования.

Связь диссертационной работы с тематическими планами НИР. Диссертационная работа выполнена в рамках плана научно-исследовательских работ Ташкентского финансового института.

Цель исследования: разработка научных предложений и практических рекомендаций по совершенствованию управленческого учета и отчетности в системе корпоративного управления.

Задачи исследования:

– провести анализ требований современного корпоративного управления к организации управленческого учета, его места и роли в системе принятия решений;

– разработать научные рекомендации по использованию управленческого учета при организации процессов планирования и бюджетирования в системе корпоративного управления;

– разработать практические рекомендации по использованию управленческого учета в повышении эффективности принимаемых решений при управлении ресурсами промышленных предприятий;

– разработать методы и сформировать рабочие процедуры организации и ведения управленческого учета, обеспечивающие планирование, оперативный учет и мониторинг финансово-хозяйственной деятельности предприятий;

– определить основные подходы к формализации учетного документооборота для последующей автоматизации систем управленческого учета.

Объектом исследования являются промышленные предприятия, функционирующие в системе корпоративного управления.

Предметом исследования является система экономических отношений, возникающих в процессе повышения эффективности процессов планирования, мониторинга и анализа финансово-хозяйственной деятельности субъектов корпоративных отношений.

⁸ Абдуганиев А.А. Бошқарув ҳисобини ташқил этиш ҳамда юриштишнинг назарий ва амалий асослари: Икт.фан.док. дис. ... автореф. – Тошкент: 2005. – 41 б.

⁹ Эшнаев Б.Т. Бошқарув ҳисоби ва махсулот ишлаб чиқариш таннархивининг таҳлили (Ўзбекистон Республикаси ёғ-мой ва тамаки саноати уюшмаси мисолида): Икт.фан.ном. дис. ... автореф. – Тошкент: 2006. – 23 б.

Методы исследований. В работе использованы методы сравнительного анализа, системный подход, алгоритмизация экономических процессов, экономико-математические модели, статистический анализ.

Гипотеза исследования заключается в том, что разработанные научные рекомендации по совершенствованию системы и методов управленческого учета и отчетности позволяют сформировать целостную систему управленческого учета, обеспечивающую повышение эффективности корпоративного управления.

Основные положения, выносимые на защиту:

– разработаны научные рекомендации по совершенствованию системы и методов управленческого учета и отчетности для организации планирования, оперативного учета и мониторинга финансово-хозяйственной деятельности;

– предложены методы и процедуры организации и ведения управленческого учета, направленные на обеспечение принятия решений по управлению процессами финансово-хозяйственной деятельности предприятий, включающие в себя:

- учет процесса управления закупками сырья и материалов;
- учет процесса управления планированием производства и продаж готовой продукции;
- учет процесса управления движением денежных средств;
- учет процесса управления затратами.

– обоснованы методы построения управленческой отчетности, внутреннего контроля и мониторинга по центрам ответственности и местам возникновения затрат;

– разработаны научные рекомендации и организационные схемы по построению процесса бюджетирования в системе корпоративного управления, базирующиеся на управленческом учете и отчетности.

Научная новизна. В результате выполнения исследования:

– определены направления совершенствования управленческого учета в системе корпоративного управления;

– обоснованы методы и процедуры формирования управленческого учета и отчетности, направленные на организацию процессов планирования, оперативного учета и мониторинга;

– разработаны методы и процедуры управленческого учета, направленные на обеспечение поддержки принятия управленческих решений;

– предложены схемы по организации процессов планирования и бюджетирования в системе корпоративного управления, базирующиеся на управленческом учете и отчетности;

– обоснованы практические методы и рекомендации использования формализованных механизмов управленческого учета и отчетности в повышении эффективности принимаемых решений.

Научная и практическая значимость результатов исследования заключается в возможности использования научных выводов и практических

рекомендаций, направленных на совершенствование управленческого учета и методов принятия решений в системе корпоративного управления.

Разработанные методы и рекомендации позволяют сформировать целостную систему управленческого учета, обеспечивающую повышение эффективности корпоративного управления в плане сокращения временных затрат на подготовку наиболее важной информации для принятия решений менеджментом предприятий, форсировать процесс постановки и внедрения управленческого учета, разработки информационных систем управления современным промышленным предприятием. Результаты диссертационного исследования могут быть использованы в высших учебных заведениях при совершенствовании учебных программ и в процессе преподавания курсов «Управленческий учет», «Корпоративное управление».

Реализация результатов. Изложенные в работе подходы и методы совершенствования управленческого учета использованы Министерством финансов Республики Узбекистан (Акт о внедрении от 12.06.2009г), в консалтинговых проектах группы компаний «Центр информационно-аналитических работ» по разработке системы бюджетирования и управленческого учета на ОАО «Ташкентский завод по переработке лома и отходов цветных металлов» (акт №UZB-123 от 30.09.2004г.), комплексной автоматизации системы учета на ООО «Alfa-Mezon», входящем в состав ОАО «El Holding», в разработке справочных руководств для систем внутреннего аудита на ОАО «O'ztashqineftgaz», ОАО «Узтрансгаз» (Свидетельство о внедрении от 15 марта 2008г.) и ряде других.

Апробация работы. Результаты диссертации в виде научных докладов были обсуждены и одобрены на следующих международных и республиканских научно-практических конференциях: «Проблемы экономики и управления в сфере инфокоммуникаций» (Ташкент, 2004г.), «Реформирование и модернизация национальной экономики – стратегический курс на демократизацию и обновление общества». Восемнадцатые международные плехановские чтения (Москва, 2005г.), «Роль и значение телекоммуникаций и информационных технологий в современном обществе» (Ташкент, 2005г.).

Диссертационная работа была обсуждена и рекомендована к защите на объединенных научных семинарах Ташкентского финансового института, Ташкентского текстильного института, Ташкентского государственного экономического университета и на заседании научного семинара при Объединенном специализированном совете Банковско-финансовой академии Республики Узбекистан.

Публикация результатов исследования. Основные положения работы отражены в 8 опубликованных работах, в том числе 2 научных статьях и 6 тезисах.

Структура и объем диссертации. Структура диссертации состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложения. Объем текста диссертации состоит из 125 страниц, в ней имеются 28 таблиц и 11 рисунков.

ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ ДИССЕРТАЦИИ

В условиях модернизации экономики совершенствование корпоративного управления стало одним из решающих факторов социально-экономического развития стран с переходной экономикой. При этом корпоративное управление рассматривается нами как система правил и стимулов, побуждающих управленцев компании действовать в интересах акционеров. Для обеспечения эффективного менеджмента на всех уровнях корпоративного управления в свою очередь необходима четкая и ясная постановка управленческого учета как основного источника информации для принятия решений.

На основе проведенного нами анализа тенденций развития современного управленческого учета его сущность можно определить как интегрированную систему управления планированием и учетом затрат и доходов, нормирования, контроля и анализа, которая обеспечивает систематизацию информации для оперативных управленческих решений и координации решения проблем современного предприятия. В процессе исследования выявлены следующие тенденции дальнейшего развития управленческого учета по шести ключевым параметрам:

- от функциональных издержек к межфункциональным;
- от распределенных издержек к факторам их формирования;
- от исторических издержек к прогнозируемым издержкам;
- от подсчета затрат к принятию решений;
- от контроля за уровнем издержек к управлению прибылью;
- от централизованного к децентрализованному управлению стоимостью.

В отличие от финансового и налогового бухгалтерского учета, которые строго регламентированы стандартами и законодательством, структура и функциональность управленческого учета определяется, прежде всего, информационными потребностями менеджмента конкретного предприятия. При этом постановку управленческого учета в системе корпоративного управления целесообразно осуществлять путем реализации следующих мероприятий:

- определение финансовой структуры предприятия путем выделения центров финансовой ответственности;
- разработка классификаторов управленческого учета, состава, содержания и форматов управленческой отчетности;
- разработка управленческого плана счетов, порядка отражения типовых хозяйственных операций, методов управленческого учета затрат и калькулирования себестоимости продукции;
- разработка внутренних положений и инструкций, регламентирующих ведение управленческого учета;
- проведение организационных изменений на предприятии.

Система управленческого учета и отчетности должна включать в себя детальное изложение финансовой структуры предприятия с учетом центров ответственности, классификацию разделов учета, состава и содержания форматов управленческой отчетности, раскрытие управленческого плана счетов и порядка отражения типовых хозяйственных операций, детализацию видов затрат и калькулирование себестоимости с точки зрения поддержки принятия управленческих решений. В связи с этим для проверки достоверности данных управленческой отчетности нами предложено использовать методы экспресс-контроля данных учета, основанных на обеспечении сопоставления сводных данных управленческого учета с данными финансового учета. При этом нами определены требования к составу основных корпоративных показателей деятельности, используемых в управленческом учете и обеспечивающих эффективную поддержку корпоративного управления и процессов бюджетирования (таблица 1).

Таблица 1.

Основные корпоративные показатели деятельности (КПД), которые должны быть отражены в управленческой отчетности¹⁰

№	Уровни управления	Показатели
1	Высшее руководство, Генеральный директор (КПД, характеризующие бизнес в целом)	<ol style="list-style-type: none"> 1. <u>Показатели удовлетворенности акционеров</u> <ul style="list-style-type: none"> – рентабельность активов – рентабельность денежного потока – стоимость компании 2. <u>Показатели удовлетворенности клиентов</u> <ul style="list-style-type: none"> – совокупное количество претензий клиентов-покупателей – текучесть клиентов – количество постоянных клиентов 3. <u>Показатели удовлетворенности и эффективности персонала</u> <ul style="list-style-type: none"> – производительность труда – текучесть кадров
2	Руководители служб и отделов (КПД, характеризующие состояние бизнес-процессов и отдельных функциональных направлений)	<ol style="list-style-type: none"> 1. <u>Показатели эффективности закупок</u> <ul style="list-style-type: none"> – индекс качества поставок – время прохождения товара 2. <u>Показатели эффективности хранения и перемещения товара</u> <ul style="list-style-type: none"> – скорость товарного обращения – стоимость потерь при хранении – стоимость потерь при перевозке 3. <u>Показатели эффективности производства</u> <ul style="list-style-type: none"> – объем производства – номенклатура производства 4. <u>Показатели эффективности продаж</u> <ul style="list-style-type: none"> – доля скидок в продажах – охват клиентской базы – рентабельность продаж

¹⁰ Составлено автором

		<p>5. <u>Показатели качества</u></p> <ul style="list-style-type: none"> – затраты на сертификацию – доля брака – количество рекламаций от покупателей <p>6. <u>Показатели эффективности персонала</u></p> <ul style="list-style-type: none"> – отношение фонда оплаты труда к продажам – производительность труда – текучесть кадров <p>7. <u>Финансовые показатели</u></p> <ul style="list-style-type: none"> – ликвидности – рентабельности – оборачиваемости
--	--	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

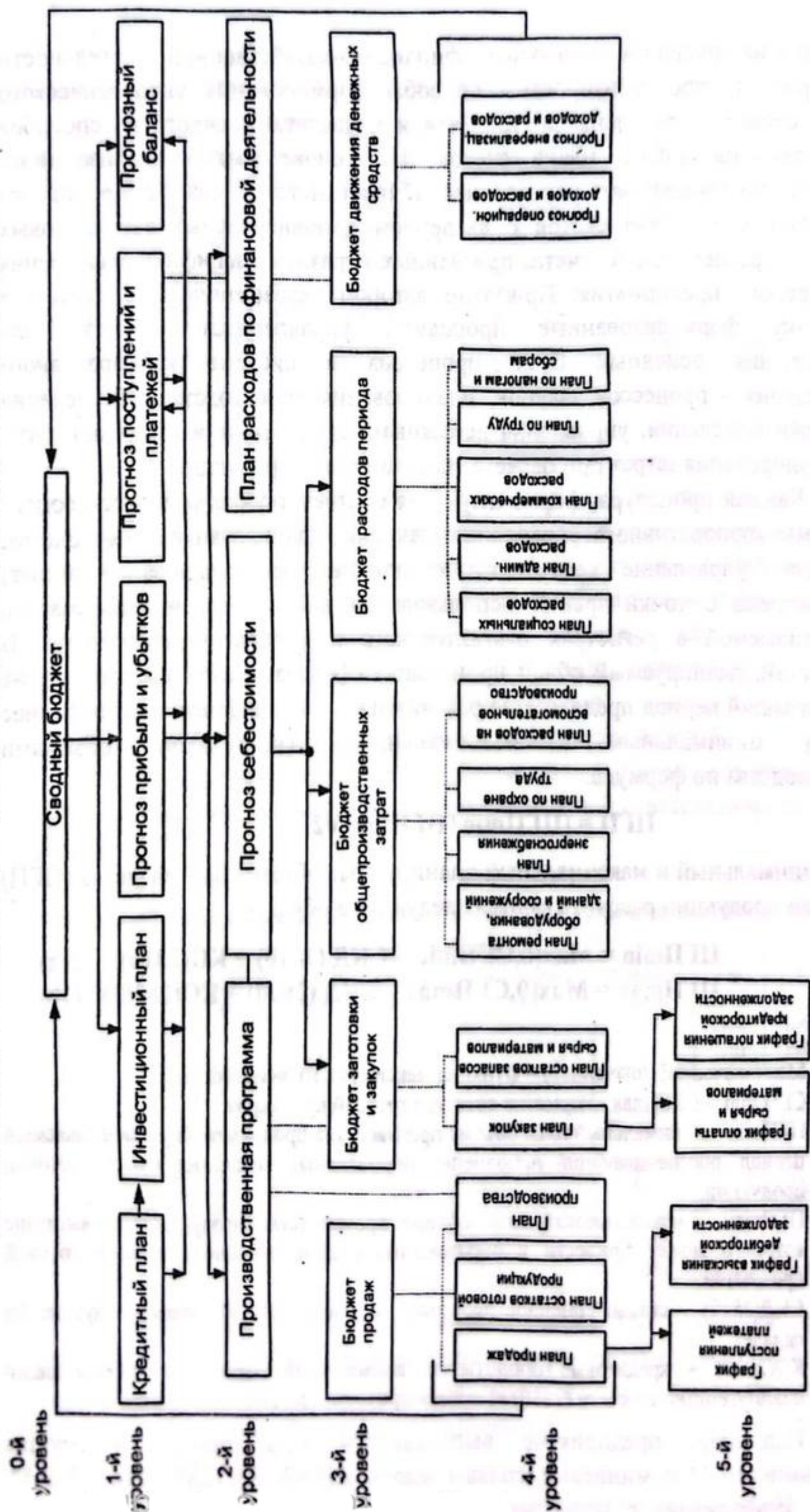
Поскольку в процессе финансово-хозяйственной деятельности предприятия возникает большой объем первичной оперативной информации, обеспечивающей исходными данными финансовый и управленческий учет, в работе нами определены основные требования к автоматизации управления учетной документацией в корпоративном управлении, а также осуществлен анализ различия и взаимного сочетания финансового и управленческого учета для целей управления.

В данной научной работе разработаны методы и процедуры управленческого учета, обеспечивающие построение системы бюджетирования, а также адекватное отражение операций по планированию и исполнению планов закупок сырья, производства и реализации продукции, учету затрат и калькулированию себестоимости, формированию отпускных цен, организации внутреннего контроля и мониторинга исполнения управленческих решений.

Эффективная деятельность любого хозяйствующего субъекта немыслима без предварительного планирования, построения бюджета финансово-хозяйственных операций, обеспечения учета и контроля над соответствием установленных планов фактическим результатам деятельности. В этой связи на первый план выходит вопрос, связанный с организацией учетного процесса управленческой информации, формализацией методов ведения управленческого учета и мониторинга, а также процедур бюджетирования на основе управленческой информации. Для решения данной задачи нами предложена схема взаимосвязи плановых и бюджетных форм.

Среди задач, решаемых в рамках оперативного управления, особое место занимает увязка финансовых планов и управленческой отчетности в единую интегрированную информационную систему планирования, учета и мониторинга предприятия. В этой связи в работе предложено использование методов управленческого учета для организации процессов бюджетирования

Схема взаимосвязи плановых и бюджетных форм на основе управленческого учета¹¹



и принятия решений в текущей финансово-хозяйственной деятельности предприятия, проанализированы способы формирования управленческого плана счетов, определены достоинства и недостатки каждого из способов формирования такого плана счетов. На основе такого анализа нами предложено формировать управленческий план счетов на базе национального бухгалтерского плана счетов с введением дополнительных забалансовых счетов управленческого учета, призванных отразить специфику управления конкретного предприятия. При этом автором разработаны и внедрены в практику формализованные процедуры управленческого учета для обеспечения основных бизнес-процессов в системе корпоративного управления – процессов закупок, планирования производства, обеспечения продажи продукции, управления денежными средствами, а также алгоритм калькулирования затрат при расчете себестоимости продукции.

Каждая процедура, формализующая соответствующий бизнес-процесс системы корпоративного управления (закупки, планирование производства, продажи, управление денежными средствами, калькулирование затрат) рассмотрена с точки зрения использования аналитической информации, накапливаемой в регистрах бухгалтерского и управленческого учета. В частности, планируемый объем производства (в физическом выражении) на предстоящий период предлагается рассчитывать как арифметическое среднее между минимальным и максимальным планируемыми объемами производства по формуле:

$$\text{ПГП} = (\text{ПГП}_{\min} + \text{ПГП}_{\max}) / 2 \quad (1),$$

где минимальный и максимальный планируемые объемы производства (ПГП) готовой продукции рассчитываются следующим образом:

$$\text{ПГП}_{\min} = \text{Max}(0, \text{СГП}_{\min} - \text{СКД}(2810) + \text{КО}(2810)) \quad (1a)$$

$$\text{ПГП}_{\max} = \text{Max}(0, \text{СГП}_{\max} - \text{СКД}(2810) + \text{КО}(2810)) \quad (1b),$$

где

- Max (значение1, значение2) – функция максимума из значений 1 и 2;
- СГП min - СГП max - норматив остатков готовой продукции;
- ПГПmin - минимальный план объема производства продукции на устанавливаемый период, обеспечивающий пополнение нормативных складских запасов готовой продукции;
- ПГПmax – максимальный план объема производства продукции, превышение которого может привести к образованию сверхнормативных запасов готовой продукции;
- СКД(2810) – сальдо конечное дебетовое по счету 2810 «Готовая продукция на складе»;
- КО(2810) – кредитовые обороты за аналогичный период, предшествующий планируемому, по счету (2810) «Готовая продукция на складе».

Например, предприятие выпускает 4 вида продукции группы «Алюминий» (Алюминиевые сплавы марок АВ-87, АК12М2Мгн, АК5М7, АК7). Информация о нормативах, остатках и оборотах по бухгалтерским счетам готовой продукции в виде управленческого отчета по форме представлена в таблице 2.

Таблица 2.

Пример использования информации по счетам управленческого и бухгалтерского учета для планирования производства продукции¹²

Вид готовой продукции	Норматив остатков готовой продукции на складе (тн)		Текущий остаток готовой продукции на складе (тн)	Объемы отгрузки готовой продукции за предыдущий период (тн)	План к производству продукции на следующий период (тн)		
	Мин	Макс			Мин	Макс	Среднее
<i>Сокращения по формуле</i>	<i>СГП min</i>	<i>СГП max</i>	<i>СКД(2810)</i>	<i>КО (2810)</i>	<i>ПГП min</i>	<i>ПГП max</i>	<i>ПГП</i>
АВ-87	0.8	1.6	0.4	2.0	2.4	3.2	2.8
АК12М2Мгн	2.0	4.0	1.5	5.0	5.5	7.5	6.5
АК5М7	2.0	3.0	3.5	0.4	0.0	0.0	0.0
АК7	1.0	1.5	1.2	0.15	0.0	0.45	0.225

На основе такого представления управленческого отчета может быть обеспечено принятие следующих управленческих решений: текущий остаток по АВ-87 и АК12М2Мгн меньше нормативного остатка – следовательно, данных видов продукции недостаточно и необходимо запланировать их производство до пополнения нормативных запасов, а спрос на сплавы АК5М7 и АК7 упал, что привело к чрезмерному накоплению этих видов продукции и необходимо приостановить их выпуск, при этом проанализировать работу отдела продаж по продукции АК5М7.

По результатам расчетов плана производства формируются проводки по счетам управленческого учета и центрам финансовой ответственности (ЦФО) (таблица 3).

Таблица 3.

Формирование плана производства на базе управленческого плана счетов (УПС)¹³

П р и х о д	Аналитика 1	Аналитика 2	Р а с х о д	Аналитика 1	Аналитика 2	Аналитика 3	Количество (тн)	Сумма по плановой себестоимости (сум)
	ЦФО	Номенклатура		ЦФО	Номенклатура	Статьи затрат		
021	Склад готовой продукции (ГП)	АВ-87	020	Плавильный цех	АВ-87	По видам статей затрат	2.8	3636305,0
		АК12М2Мгн			АК12М2Мгн		6.5	17482071,4
		АК5М7			АК5М7		0.0	0,0
		АК7			АК7		0.225	400818,5

В приходной части забалансового счета 021 «Выпуск готовой продукции» в количественном и денежном выражениях формируется проект плана выпуска продукции на предстоящий период, а по кредиту забалансового счета 020 «Производственная себестоимость продукции»

¹² Составлено автором по данным управленческого учета ОАО «Ташкентский завод по заготовке и переработке лома, отходов цветных металлов».

¹³ Составлено автором по данным управленческого учета ОАО «Ташкентский завод по заготовке и переработке лома, отходов цветных металлов».

формируется предполагаемый объем расходов на выпуск готовой продукции по статьям затрат, которые уточняются при калькулировании затрат и формировании плановой себестоимости. Аналитика по центрам финансовой ответственности указывает на то, какое подразделение, в каком объеме планируется задействовать в исполнении плана производства. Таким образом, на наш взгляд, действующий план счетов бухгалтерского учета должен стать базой для управленческого учета, а по предлагаемым нами забалансовым счетам управленческого учета должна формироваться информация для менеджмента с целью последующего принятия решений.

Аналогичным образом в диссертационном исследовании представлено описание формализованных процедур по процессам закупок сырья и материалов, реализации готовой продукции, калькулированию себестоимости продукции. Использование разработанных методов рассмотрено на примере действующих промышленных предприятий Республики Узбекистан – ОАО «Ташкентский завод по заготовке и переработке лома, отходов цветных металлов» и ОАО «El Holding».

В научной работе автором рассмотрены практические аспекты организации управленческого учета в повышении эффективности корпоративного управления. В частности, изучены и решены практические вопросы повышения эффективности учетных операций в системе корпоративного управления, которые основаны на использовании требований действующих стандартов бухгалтерского учета. Разработаны рекомендации и представлено описание внедренных в практику корпоративного управления методов управленческого учета, обеспечивающих формализацию поддержки принятия управленческих решений, освещены вопросы внедрения систем управленческого и бухгалтерского учета в деятельность конкретных предприятий.

В соответствии с задачами по осуществлению антикризисной программы мер Республики Узбекистан на 2009-2012 годы,¹⁴ эффективность и действенность предлагаемых методов построения системы управленческого учета были подтверждены на примере ее использования на ОАО «Ташкентский завод по заготовке и переработке лома, отходов цветных металлов» в условиях реализации комплекса мер по предотвращению воздействия кризисных явлений, когда в результате обвала мировых цен на энергоносители, черные и цветные металлы предприятие столкнулось с резким снижением объемов экспорта, снижением цен на экспортируемые виды продукции и, как следствие, снижением прибыли. На основе оперативных данных системы управленческого учета менеджментом предприятия были своевременно предприняты следующие меры по предотвращению негативного влияния экономического кризиса на финансовое состояние предприятия:

¹⁴ Каримов И.А. Мировой финансово-экономический кризис, пути и меры по его преодолению в условиях Узбекистана. – Ташкент: «Узбекистан», 2009. – с. 26-29.

1. Проведены мероприятия по пересчету начисленной амортизации основных средств, что позволило снизить себестоимость и, соответственно, отпускные цены уже произведенной продукции, избежать ее затоваривания и улучшить ликвидность товарно-материальных запасов.

2. На основе данных управленческого учета проведен оперативный анализ себестоимости продукции, выявлены факторы, влияющие на уровень затрат предприятия и разработаны меры по снижению себестоимости продукции, планируемой к выпуску;

3. Уточнены и скорректированы нормативы остатков сырья и готовой продукции для снижения уровня отвлечения свободных денежных средств в товарно-материальные запасы;

4. Проведена работа по дальнейшему расширению клиентской базы закупки основного сырья и снижению закупочных цен на поставляемое сырье в целях сокращения себестоимости;

5. Расширена номенклатура выпуска готовой продукции, в том числе за счет организации более глубокой переработки сырья и увеличения объемов выпуска товаров народного потребления – эта мера привела к расширению ассортимента продукции, пользующейся спросом.

6. Проведены мероприятия по привлечению на предприятие краткосрочной кредитной линии для пополнения оборотных средств, что способствовало повышению его общей финансовой устойчивости и ликвидности.

Принятые меры позволили сохранить и удержать объемы производства продукции в натуральном выражении по итогам 2008 года, обеспечить своевременные выплаты заработной платы, при этом не допустить увольнений основного производственного персонала и получить прибыль по итогам 2008 года, в результате рост выручки от реализации продукции в 2008 году составил 15,4 млрд. сум. по сравнению с 13,4 млрд. сум. по итогам 2007 года, увеличившись на 115%. На основе данных управленческого учета был скорректирован бюджет, план производства и реализации продукции на 2009 год, который предусматривает дальнейшее планомерное увеличение объемов производства и реализации продукции. В частности, прогнозируется увеличить объем производства и реализацию продукции в 1,3 раза за счет диверсификации производства, освоения новых видов продукции, пользующихся спросом и дальнейшего увеличения экспорта.

Предложенные нами методы совершенствования управленческого учета способствовали эффективному развитию управления ресурсами и были направлены на повышение управляемости предприятием, дальнейшее формирование корпоративной культуры и поддержку механизмов принятия решений на основе регулярно формируемой управленческой информации. Разработанные научные предложения и практические рекомендации позволили построить процедуры по управлению и контролю над ресурсами промышленных предприятий и повысить эффективность корпоративного управления путем сокращения времени, затрачиваемого менеджментом на

принятие управленческих решений по различным аспектам финансово-хозяйственной деятельности.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Результаты анализа практики и тенденций развития управленческого учета и его роли в корпоративном управлении позволили сделать следующие выводы:

- активное развитие акционерной собственности приводит к необходимости решения ряда важнейших задач, связанных с обеспечением участников корпоративных отношений необходимой управленческой информацией о состоянии дел в компании, уровне управления, анализа и контроля над состоянием бизнес-процессов внутри компании;

- качество управленческой информации напрямую зависит от четкой организации учетного процесса формирования информации для управленческой деятельности, уровня формализации методов ведения управленческого учета, механизмов бюджетирования и принятия решений;

- сущность современного управленческого учета можно определить как интегрированную систему управления планированием и учетом затрат и доходов, нормирования, контроля и анализа, которая обеспечивает систематизацию информации для оперативных управленческих решений и координации решения проблем современного предприятия;

- при разработке системы управленческого учета важным является использование современных методов автоматизации учета и электронного документооборота, что позволяет формализовать подход по электронному обеспечению движения информации в системе корпоративного управления;

- для проверки достоверности управленческой отчетности требуют совершенствования методы контроля проверки данных управленческой отчетности. В связи с этим актуальной задачей при построении системы управленческого учета является разработка методов экспресс-контроля данных учета, основанных на обеспечении сопоставления сводных данных управленческого учета и отчетности с данными финансового учета.

В процессе исследования были получены и предложены следующие практические рекомендации:

- применительно к специфике местных предприятий рациональной является разработка управленческого плана счетов, построенного на базе Национального стандарта бухгалтерского учета №21. При этом управленческий план счетов предлагается строить как надстройку над бухгалтерским планом счетов путем введения дополнительных забалансовых счетов управленческого учета с аналитикой, отражающей специфику финансово-хозяйственных операций конкретного предприятия, увязку бухгалтерской и управленческой информации для целей менеджмента.

- такое построение управленческого плана счетов позволяет формализовать и эффективно поддерживать процессы сбора, обработки и анализа управленческой информации для принятия решений на всех этапах деятельности субъектов корпоративных отношений;

– разработанные на базе использования управленческого учета процедуры по учету процессов финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов позволяют сократить время подготовки информации для менеджмента, обеспечивают должную прозрачность и снижают риск принятия неверных решений;

– предложенные в диссертационном исследовании рекомендации и процедуры организации управленческого учета, рекомендации к построению планирования и бюджетирования в системе корпоративного управления позволяют нейтрализовать определенный дисбаланс в управленческом процессе, который наблюдается в настоящее время на многих промышленных предприятиях в Республике Узбекистан, повысить их управляемость и обеспечить дальнейшее формирование внутренней корпоративной культуры.

СПИСОК ОПУБЛИКОВАННЫХ РАБОТ

1. Киличева Ф.Б. Информационные технологии во внешнеторговых операциях МСБ // Проблемы и будущее электронной коммерции в Узбекистане. Тезисы докладов и выступлений на 2-ой научно-практической конференции профессорско-преподавательского состава. – Т.:ТУИТ, 2003. – С.125-127.

2. Киличева Ф.Б. Требования к организации учетных операций в системе корпоративного управления // Инфокоммуникация доирасидиктисод ва бошқариш муаммолари. Республика илмий-амалий анжумани. – Т.:ТУИТ, 2004. – С. 47-48.

3. Киличева Ф.Б. Система обмена маркетинговой информацией для субъектов малого и среднего предпринимательства // Реформирование и модернизация национальной экономики – стратегический курс на демократизацию и обновление общества. Восемнадцатые международные Плехановские чтения. – М., 2005. – С. 155-157.

4. Киличева Ф.Б., Ирмухамедов Д.А. О подходе к разработке и внедрению интегрированной информационной системы управленческого учета и мониторинга // Роль и значение телекоммуникаций и информационных технологий в современном обществе. Труды международной научной конференции. – Т., 2005. – С. 126-128.

5. Киличева Ф.Б. Совершенствование документационного обеспечения корпоративного управления в современных условиях // Актуальные проблемы гуманитарных и социально-экономических наук. Республиканский межвузовский сборник научных трудов. – Ташкент, 2006. – С. 102-104.

6. Киличева Ф.Б. Использование управленческого учета в корпоративном управлении // Иктисодиёт ва таълим.–Т., 2007.–№ 1.–С.92-95.

7. Киличева Ф.Б. Использование управленческого учета в автоматизации планирования производства // Актуальные проблемы гуманитарных и социально-экономических наук. Республиканский межвузовский сборник научных трудов. – Ташкент, 2007. – С.16-18.

8. Киличева Ф.Б. Подходы к формированию управленческого плана счетов // Иктисодиёт ва таълим. – Т., 2008. – № 1. – С.116-121.

РЕЗЮМЕ

диссертации Киличевой Фариды Бешимовны на тему «Совершенствование управленческого учета в системе корпоративного управления» на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.08 - «Бухгалтерский учет, экономический анализ и аудит».

Ключевые слова: корпоративное управление, управленческий учет, бухгалтерский учет, акционерная собственность, учет процесса планирования, учет процесса закупок, учет процесса управления денежными средствами.

Объекты исследования: промышленные предприятия, функционирующие в системе корпоративного управления.

Цель работы: разработать научные предложения и практические рекомендации по совершенствованию управленческого учета и отчетности в системе корпоративного управления.

Методы исследования: сравнительный анализ, системный подход, алгоритмизация экономических процессов, экономико-математические модели, статистический анализ.

Полученные результаты и их новизна: разработаны научно-практические рекомендации, методы и процедуры по организации управленческого учета процессов планирования, управления, внутреннего контроля и мониторинга финансово-хозяйственной деятельности предприятий по центрам ответственности и местам возникновения затрат; даны практические предложения и схемы построения процесса бюджетирования в системе корпоративного управления, базирующегося на управленческом учете и отчетности.

Практическая значимость: результаты исследования реализованы в ряде прикладных проектов по разработке и внедрению систем управленческого учета и бюджетирования на промышленных предприятиях Республики Узбекистан.

Степень внедрения и экономическая эффективность: практические результаты и предложения автора приняты для внедрения в практику разработки и внедрения систем управленческого учета и бюджетирования на промышленных предприятиях Республики Узбекистан. В частности, методы, изложенные в работе приняты к внедрению Министерством финансов Республики Узбекистан и использованы в консалтинговых проектах по разработке системы бюджетирования и управленческого учета на ОАО «Ташкентский завод по переработке лома и отходов цветных металлов», комплексной автоматизации системы учета на ООО «Alfa-Mezon», входящем в состав ОАО «El Holding».

Область применения: Министерство финансов, промышленные предприятия, высшие учебные заведения.

**Иқтисод фанлари номзоди илмий даражасига талабгор Киличева
Фарида Бешимовнанинг 08.00.08 – «Бухгалтерия ҳисоби, иқтисодий
таҳлил ва аудит» мутахассислиги бўйича «Корпоратив бошқарув
tizимида бошқарув ҳисобини такомиллаштириш» мавзусидаги
диссертациясининг**

РЕЗЮМЕСИ

Таянч сўзлар: корпоратив бошқарув, бошқарув ҳисоби, бухгалтерия ҳисоби, акционерлик мулки, режалаштириш жараёни ҳисоби, харид жараёнини бошқариш ҳисоби, пул маблағларини жараёнини бошқариш ҳисоби.

Тадқиқот объектлари: корпоратив бошқаруви тизимида фаолият юритувчи саноат корхоналари.

Ишнинг мақсади: корпоратив бошқарув тизимида бошқарув ҳисоби ва ҳисоботини такомиллаштиришга қаратилган илмий таклифлар ва амалий тавсияларни ишлаб чиқишдан иборат.

Тадқиқот методлари: қиёсий таҳлил, тизимли ёндошув, иқтисодий жараёнларни алгоритмлаштириш, иқтисодий-математик моделлар, статистик таҳлил.

Олинган натижалар ва уларнинг янгилиги: корхоналарнинг молиявий-хўжалик фаолиятидаги харажатларнинг шаклланиш жойлари ва жавобгарлик марказлари бўйича режалаштириш, бошқариш, ички назорат ва мониторинг жараёнларининг бошқарув ҳисоботини ташкил қилишга қаратилган илмий-амалий таклифлар, усул ва таомиллар ишлаб чиқилди; корпоратив бошқарув тизимида бошқарув ҳисоби ва ҳисоботларига асосланган бюджетлаш жараёнини шакллантириш бўйича амалий тавсиялар ва ташкилий схемалар келтирилди.

Амалий аҳамияти: тадқиқот натижаларидан Ўзбекистон Республикасининг саноат корхоналарида бошқарув ҳисоби ва бюджетлаштириш тизимларини ишлаб чиқиш ва жорий этишда қўлланилган.

Жорий этиш даражаси ва иқтисодий самарадорлиги: амалий натижалар ва муаллифнинг таклифлари Ўзбекистон Республикасининг саноат корхоналарида бошқарув ҳисоби ва бюджетлаштириш тизимларининг амалий ишланмаларини тайёрлаш, жорий этиш амалиёти учун қабул қилинди. Жумладан, баён этилган услублар Ўзбекистон Республикаси Молия вазирлиги, «Тошкент рангли металл парчалари ва резги чикитларини тайёрлаш ва қайта ишлаш заводи» ОАЖ бюджетлаштириш ва бошқарув ҳисоби тизими, «ELHOLDING» ОАЖ таркибига кирувчи «ALFA-MEZON» МЧЖ ҳисоб тизимини комплекс автоматлаштириш консалтинг лойиҳаларида қўлланилди.

Қўлланиш соҳаси: Молия вазирлиги, саноат корхоналари, олий ўқув юртлари.

RESUME

Thesis of Kilicheva Farida Beshimovna on the scientific degree competition of the doctor of sciences (philosophy) in Economics on speciality of 08.00.08. – «Accounting, economic analysis and audit», subject: «Improvement of management accounts in the system of corporate management»

Key words: corporate management, management accounting, stock ownership, accounting of planning process, accounting of purchase process, cash management accounting.

Subjects of research: industrial enterprises, operational of the corporate management systems.

Purpose of work: to develop science suggestions and practical recommendation of management accounts and accounting organization improvements of the corporate management.

Method of research: comparative analysis, systems approach, algorithmization of economic processes, economic-mathematical models methods and statistical analysis.

The results obtained and their novelty:

theoretical and practical recommendation, methods and procedures of the management accounts and accounting organization for the planning, management, internal control and monitoring of financial-economical activity of enterprises to responsibility centers and place of costs; practical recommendations were worked out and organization charts of budgeting support in the system of corporate management, based of the management accounts

Practical value: the findings of the research were practically implemented in the number of applied projects on the development and introduction of management accounts budgeting system in the industrial enterprises of the Republic of Uzbekistan.

Degree of embed and economic effectivity:

practical finding and proposals of the author were accepted for embedding into the practice of development and introduction of management accounts and budgeting systems in the industrial enterprises of the Republic of Uzbekistan. Particularly, methods stated in the research were used in Ministry of Finance of the Republic of Uzbekistan, as well as consulting projects of development of management accounts and budgeting system in «Tashkent Plant of nonferrous scrap and waste» Public Company, complex automatization of accounting of «Alfa-Mezon» Limited Company, affiliate of «El Holding» Public Company and many others.

Field of application: Ministry of Finance, industrial enterprises of the Republic of Uzbekistan, higher education institutions.

Тадкикотчи:



Босишга рухсат этилди	24. 08. 09.
Қозғоз бичими	30x42
Ҳисоб-нашр табағи	3 б.т.
Адади	100
Буюртма	№108

**Тошкент Молия институтининг босмахонасида
ризография усулида чоп этилди. 100084, Тошкент
Кичик халқа йўли, 7-уй**