

На правах рукописи

Треушников Руслан Владимирович

**СИСТЕМА УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА
МУНИЦИПАЛЬНЫХ УНИТАРНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ**

Специальность 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени

кандидата экономических наук

Нижний Новгород 2010

Работа выполнена на кафедре бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита ГОУ ВПО «Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского».

Научный руководитель: доктор экономических наук, профессор
Мизиковский Ефим Абрамович

Официальные оппоненты: доктор экономических наук, профессор
Плеханова Анна Феликсовна
кандидат экономических наук, профессор
Сиволов Николай Васильевич

Ведущая организация: ГОУ ВПО «Вятский государственный
университет»

Защита диссертации состоится «12» октября 2010 г., в 12⁰⁰ часов на заседании диссертационного совета ДМ 212.166.19 при ГОУ ВПО «Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского» по адресу: 603000, г. Нижний Новгород, ул. Б. Покровская, д. 37, ауд. 220.

С диссертацией можно ознакомиться в фундаментальной библиотеке ГОУ ВПО «Нижегородский государственный университет им. Н.И. Лобачевского».

Объявление о предстоящей защите и автореферат размещены на сайте Нижегородского государственного университета им. Н.И. Лобачевского: <http://www.unn.ru/>

Автореферат разослан «10» сентября 2010 г.

Ученый секретарь
диссертационного совета
к.э.н., доцент

Т.С. Маслова

1. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. В современных условиях среди множества различных социально-политических проблем перед экономикой страны стоит задача повышения результативности деятельности государственного сектора, в частности, государственных предприятий. Необходимо отметить, что вопросам, посвященным этому сектору экономики, в последнее время отводилось мало внимания не только в России, но и за рубежом. Муниципальные предприятия, работающие по принципам рыночной экономики, должны располагать наиболее полной информацией о принимаемом решении и его влиянии не только на себестоимость продукции, работ, услуг, но и на финансовые результаты их деятельности. Это невозможно без современной управленческо-аналитической информационной системы.

Учет, основной целью которого является информационное обеспечение управленческих решений относительно затрат и финансовых результатов, рассматривается как управленческий. Законодательство России обязывает каждое предприятие вести бухгалтерский (финансовый) учет. Но для принятия управленческих решений существует необходимость организации управленческого учета, который может быть либо совмещен с финансовым, либо выделен в отдельный блок.

Вопросам детализации учета затрат, их анализу и финансовым результатам в муниципальных унитарных предприятиях (МУП) уделялось внимание и раньше. Однако очевидно, что эта проблема в теоретическом аспекте разработана еще недостаточно, а практика использования данных приемов и методов отличается во многом формализмом.

Существующая на данных предприятиях система бухгалтерского учета не способна обеспечить необходимой информацией управленческий персонал в вопросах, касающихся экономического анализа деятельности хозяйствующего субъекта. Эта система не обеспечивает требуемого уровня контроля за использованием как бюджетных, так и собственных средств предприятий на нижних уровнях управления процессом производства продукции, выполнения работ и оказания услуг.

Дальнейшее развитие муниципальных унитарных предприятий невозможно без хорошо организованной системы управления, которая, как

известно, зависит от качества информационного обеспечения, поставляемого управленческим учетом.

Управленческий учет в муниципальных унитарных предприятиях имеет целый ряд принципиальных особенностей как организационного, так и методологического характера. Исследование показало, что как бухгалтерский, так и управленческий учет на муниципальных унитарных предприятиях имеет ряд недостатков, среди которых наиболее существенными являются:

- отсутствие комплексной системы учета доходов и расходов для подготовки управленческих решений;
- существующая учетная информация, с одной стороны, не обеспечивает потребности управления, а с другой – используется в ограниченных рамках;
- отсутствует оперативная информация о постоянных и переменных затратах;
- отсутствует системный анализ факторов, влияющих на себестоимость продуктов труда;
- бюджетирование зачастую не охватывает все сферы деятельности организации.

Процесс развития муниципальных унитарных предприятий требует пересмотра традиционных систем учета, отказа от сложившихся стереотипов в учете. В условиях быстро меняющейся рыночной среды появляются новые объекты учета, меняются структура, объем, назначение, и пользователи учетной информации, растут и варьируются их требования. Поэтому трудно переоценить необходимость развития управленческого учета, который способен обеспечить решение большого количества управленческих задач муниципальных унитарных предприятий на основе соизмерения затрат и результатов в разрезе отдельных видов продукции (товаров, работ, услуг), центров ответственности и сегментов деятельности.

Степень научной разработанности проблемы. В разработку теоретических и организационно-методических вопросов управленческого учета в отечественной экономике значительный вклад внесли как отечественные ученые – А.С. Бакаев, М.А. Вахрушина, К.М. Гарифуллин, В.Г. Гетьман, В.Б. Ивашкевич, Т.П. Карпова, Е.А. Мизиковский, И.Е. Мизиковский, С.А. Николаева, В.Ф. Палий, А.Ф. Плеханова, О.В. Рожнова, И.А. Слабинская, С.А. Стуков, Я.В. Соколов, И.В. Ткач, М.В. Ткач, А.Д. Шерemet,

Л.З. Шнейдман и ряд других авторов, так и зарубежные исследователи – К. Друри, М. Карренбауэр, Р. Мюлендорф, Б. Нидлз, Дж. Рис, Дж.Г. Сигел, Дж. Фостер, Д. Хан, Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Шанк, Дж.К. Шим, Р. Энтони и др. Благодаря усилиям ученых и практиков управленческий учет стал не только отраслью науки, но и действенным инструментом управления предприятием.

Проблемы управленческого учета наиболее разработаны для предприятий частного сектора экономики, относительно же государственных предприятий данные вопросы освещены недостаточно, что обусловило актуальность выполненных исследований. Необходимость изучения особенностей формирования учетной информации для управления на государственном предприятии, неразработанность этих вопросов в теории и практике, их актуальность в условиях рыночной экономики предопределили выбор темы диссертации и основные направления исследования.

Цель и задачи диссертационного исследования. Цель диссертационного исследования заключается в разработке методики и организационных принципов построения системы управленческого учета в муниципальных унитарных предприятиях.

Достижение поставленной цели обусловило необходимость решения ряда научных и практических задач, а именно:

- определить специфику хозяйственной деятельности муниципальных унитарных предприятий с позиции формирования объектов управленческого учета;
- оценить отраслевые особенности формирования данных управленческого учета муниципальных унитарных предприятий;
- предложить актуальные направления совершенствования системы управленческого учета и усовершенствованную отраслевую классификацию затрат муниципальных унитарных предприятий;
- исследовать принципы учета затрат по центрам ответственности, ориентированные на особенности учета на данных предприятиях;
- разработать рекомендации по совершенствованию первичной документации и документооборота по учету затрат;
- разработать формы регистров и внутрихозяйственной отчетности в системе управленческого учета муниципальных унитарных предприятий;
- определить способы практического внедрения бюджетирования в муниципальных унитарных предприятиях.

Предметом исследования данной диссертационной работы является совокупность теоретических и организационно-методических положений, связанных с созданием, становлением, организацией и развитием системы управленческого учета, обеспечивающей повышение результативности управления муниципальными унитарными предприятиями.

Объект диссертационного исследования – практика организации и ведения бухгалтерского и управленческого учета ряда муниципальных унитарных предприятий (в субъектах хозяйственной деятельности) Нижегородской области.

Теоретической и методологической основой исследования послужили труды отечественных и зарубежных ученых и специалистов в области управленческого учета, законодательные и нормативные акты по бухгалтерскому учету, отраслевые инструктивные материалы, материалы и статьи научных конференций и периодических изданий, монографические исследования, внутренняя отчетность предприятий, статистические материалы за период с 2002 по 2009 г.

Методика исследования базируется на диалектическом методе познания, предполагающем изучение системы управленческого учета и его развития. В ходе исследования и разработки рекомендаций применялись методы сравнительного анализа, социально-экономического исследования, экспертных оценок, экономико-статистические, графические методы и др.

Работа выполнена в рамках раздела «Бухгалтерский учет и экономический анализ» паспорта специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика, пунктов 1.8 «Бухгалтерский учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей», 1.9 «Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости, метод ее статистического анализа».

Научная новизна диссертационного исследования состоит в теоретико-методологическом обосновании и практической разработке организационных и методических положений по развитию управленческого учета в муниципальных унитарных предприятиях.

Основные результаты, определяющие научную новизну работы, состоят в следующем:

- уточнена классификация производственных объектов управленческого учета на основе отраслевых особенностей обычной деятельности;

- разработана авторская методика управленческого учета, ориентированная на отраслевые особенности формирования данных управленческого учета в муниципальных унитарных предприятиях;
- обоснованы разработанные автором организационные принципы построения управленческого учета применительно к требованиям системы микроэкономики муниципальных унитарных предприятий;
- рекомендована усовершенствованная классификация затрат муниципальных унитарных предприятий по управленческим функциям, направленная на повышение качества управленческого учета, выявление, мобилизацию и использование резервов снижения себестоимости;
- впервые разработаны принципы учета затрат по центрам ответственности, ориентированные на особенности учета на данных предприятиях;
- разработан ряд предложений по совершенствованию документального оформления в части учета затрат и предложены соответствующие формы внутривозвратной отчетности;
- значительно расширена традиционная методика бюджетирования на муниципальных унитарных предприятиях и сформулированы рекомендации по контролю и анализу бюджетов.

Практическая значимость исследования. Практическая значимость исследования заключается в том, что его основные организационно-методические положения доведены до уровня их практического использования муниципальными унитарными предприятиями.

Разработана система обеспечения финансовой информацией пользователей всех уровней, что позволяет повысить объективность принятия управленческих решений. Предложен ряд научно-практических рекомендаций для решения конкретных задач, связанных с формированием учетно-аналитической информации, необходимой для принятия обоснованных управленческих решений по снижению затрат на основе бюджетирования, что содействует повышению жизнеспособности МУП в современных условиях.

Апробация результатов исследования. Основные теоретические положения и результаты исследования обсуждались на конференциях, проводимых в ННГУ, НГСХА и НКИ в 2004–2010 гг. Содержащиеся в диссертационном исследовании отдельные практические рекомендации приняты и внедрены в практическую деятельность МУП «Линдовский

комбинат коммунальных предприятий и благоустройства», МУП «Сухо- безводненский ЖЭУ», также научные результаты диссертации используются в учебном процессе НП «Нижегородский территориальный институт профессиональных бухгалтеров», что подтверждено соответствующими документами.

Публикации. По материалам диссертации опубликовано 7 научных работ общим объемом 2,5 п.л., в том числе две публикации в издании, входящем в перечень рецензируемых журналов, рекомендуемых ВАК (журнал «Управленческий учет»).

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы из 117 наименований, и 20 приложений. Работа изложена на 167 страницах, содержит 13 рисунков и 24 таблицы.

2. ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Во введении обоснована актуальность темы диссертационной работы, определены цель, задачи, предмет и объект исследования, раскрыты научная новизна и практическая значимость результатов исследования, выносимых на защиту.

В первой главе – «Концептуальные основы управленческого учета муниципальных унитарных предприятий» – изложены теоретические аспекты организации управленческого учета в муниципальных унитарных предприятиях, выявлены особенности формирования данных управленческого учета и предложены актуальные направления совершенствования системы управленческого учета муниципальных унитарных предприятий.

Во второй главе – «Вопросы организации управленческого учета в муниципальных унитарных предприятиях» – определены особенности управленческого учета в муниципальных унитарных предприятиях, предложены формы внутрифирменной отчетности и учета по центрам ответственности.

В третьей главе – «Бюджетирование деятельности муниципального унитарного предприятия» – рассмотрены наиболее актуальные теоретические аспекты бюджетирования деятельности муниципального унитарного предприятия, разработана и предложена система операционных и финансовых бюджетов.

В заключении сформулированы выводы, обобщены научно-практические результаты проведенного исследования и внесены конкретные предложения.

3. ОСНОВНЫЕ НАУЧНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ И РЕЗУЛЬТАТЫ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

1. Уточнена классификация производственных объектов управленческого учета на основе отраслевых особенностей обычной деятельности.

Муниципальное унитарное предприятие – это коммерческое предприятие, имущество которого находится в собственности муниципального образования, осуществляющего местное самоуправление на определенной территории в соответствии с законом «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации». Муниципальные унитарные предприятия создаются для удовлетворения различных экономических, социальных и бытовых потребностей муниципальных образований на базе муниципальной собственности.

Интерес к данному виду предприятий может быть вызван двумя причинами:

- во-первых, в отличие от предприятий других форм собственности, пополняющих муниципальную казну в основном за счет налоговых отчислений, значительная часть прибыли МУП может становиться собственностью данного местного сообщества (в составе неналоговых доходов местных бюджетов), что способствует укреплению финансово-экономических основ муниципальных образований;

- во-вторых, являясь собственниками принадлежащего муниципальным предприятиям имущества, органы местного самоуправления получают возможность контролировать их, определяя цели и направления их деятельности, цены и тарифы на продукцию, утверждая уставы и назначая руководителей.

В настоящее время роль поступлений от муниципальных унитарных предприятий в формировании муниципальных финансов невелика, в большей степени их деятельность направлена на осуществление публичных функций.

Чтобы платежи муниципальных унитарных предприятий стали значимым источником пополнения доходов муниципальных бюджетов, в работе уточнены некоторые аспекты их деятельности:

1) произведена классификация муниципальных унитарных предприятий с точки зрения их значимости для муниципальных бюджетов с позиции пополнения доходов, выявлены прибыльные;

2) уточнены механизмы стимулирования деятельности МУП в целях наращивания местных финансов.

Группировка произведена на основании нескольких критериев, что позволило выделить три группы. Выбор направлений развития предпринимательства муниципальных унитарных предприятий должен опираться на критерии ценности этих предприятий в деятельности муниципальной экономики. В связи с этим нами предложена схема расчета коэффициента значимости МУП в финансово-экономической сфере муниципального образования.

Также нами предложен ряд мероприятий в целях совершенствования работы муниципальных унитарных предприятий и повышения результативности их деятельности и качества продукции, товаров, работ, услуг.

2. Разработана авторская методика управленческого учета, ориентированная на отраслевые особенности формирования данных управленческого учета в муниципальных унитарных предприятиях.

Основные причины, по которым существующая на данных предприятиях система бухгалтерского учета не способна обеспечить необходимой информацией менеджеров, состоят в следующем:

1. Имеются значительные недостатки в организации оперативного учета затрат на производство продукции (товаров, работ, услуг).

2. Схемы документооборота предприятий построены таким образом, что первичные документы о затратах, минуя бухгалтерию, «оседают» в технических отделах.

3. В штате бухгалтерских служб исследуемых предприятий отсутствует специальная единица, в обязанности которой входит учет затрат, что, на наш взгляд, при существующих объемах учетных работ является нецелесообразным.

4. Действующий рабочий план счетов предусматривает, по нашему мнению, острый недостаток детализации счетов учета затрат.

5. Учетная политика муниципальных унитарных предприятий не содержит положений о формировании информации о затратах и о порядке распределения затрат.

6. Система планирования и контроля базируется на инструкциях и формах по составлению техпромфинплана муниципальных унитарных предприятий и не учитывает современных экономических требований. Действующая методика анализа затрат не дает возможности принять оптимальное решение относительно целесообразности произведенных расходов.

В связи с этим организация управленческой бухгалтерии в муниципальных унитарных предприятиях должна учитывать требования к учетно-аналитической информации, представленные на рис. 1.



Рисунок 1 – Требования к учетно-аналитической информации МУП

Если учетно-аналитическая информация организации отвечает всем перечисленным выше требованиям, то организация, на наш взгляд, обладает надежным менеджментом. Восприятие такой информации производится пользователем для получения поддержки в процессе принятия решения.

3. Обоснованы разработанные автором организационные принципы построения управленческого учета применительно к требованиям системы микроэкономики муниципальных унитарных предприятий.

К особенностям деятельности МУП можно отнести существующий порядок обслуживания потребителей на основе договоров. По нашему мнению, только конкурсный порядок заключения договоров может создать объективные стимулы ресурсосбережения. Это в свою очередь снизит затраты организаций и позволит обеспечить наиболее безболезненные пути перехода к экономически обоснованным ценам (ставкам, тарифам).

Следует отметить, что сферы деятельности МУП являются привлекательными для инвесторов, так как они всегда имеют постоянных потребителей производимой продукции и услуг.

Обеспечения финансовой стабилизации МУП, по нашему мнению, можно достичь в результате:

- реконструкции и ликвидации имеющейся задолженности предприятий;
- ликвидации дотационности;
- формирования рыночных механизмов функционирования и условий для привлечения инвестиций (акционирование муниципальных предприятий с сохранением доли муниципального участия; создание конкурентной среды; использование потенциала ресурсосберегающих проектов);
- государственной поддержки модернизации (мобилизация бюджетных ресурсов – средств бюджетов всех уровней, обеспечение эффективности и целевого использования средств бюджетов всех уровней; привлечение частных заемных средств);
- внедрение в практику деятельности МУП систем управленческого учета.

Решение поставленных задач возможно только при наличии хорошо налаженной эффективной системы управления организацией, что в свою очередь невозможно без полной и достоверной информации о ее деятельности.

Для экономического обоснования поставленных задач необходима, на наш взгляд, организация управленческого учета. В настоящее время возможными вариантами организации управленческого учета являются автономная и интегрированная система учета. Варианты его организации,

взаимосвязь с системой финансового учета рассмотрены в работах М.А. Вахрушиной, В.Ф. Паля и других.

Выбор формы организации управленческой бухгалтерии прежде всего зависит от структуры управления предприятием, от объема учетной информации, от технических возможностей автоматизации учета, от необходимого объема и качества информации для принятия управленческих решений.

Важнейшей характеристикой системы управленческого учета является оперативность учета затрат.

Вышеназванные требования к информации, формируемой управленческим учетом, являются необходимой составляющей процедуры бухгалтерского управленческого учета. В этой связи необходимо переработать организационную структуру бухгалтерии муниципальных унитарных предприятий. В работе предложена новая, усовершенствованная организационная структура бухгалтерии.

4. Рекомендована усовершенствованная классификация затрат муниципальных унитарных предприятий по управленческим функциям, направленная на повышение качества управленческого учета, выявление, мобилизацию и использование резервов снижения себестоимости.

В современной литературе имеются различные определения затрат. Однако общим для них является потребление хозяйственных средств для производства и продажи продуктов труда, хотя при этом термин «затраты» одни специалисты заменяют термином «издержки», другие – термином «расходы». В данной работе под затратами будут пониматься финансовые траты, предполагающие создание и продажу актива – продукта труда, формирование его себестоимости и получение прогнозируемых доходов от продажи, а расходы означают траты, понесённые вне обычной деятельности и не приносящие доход.

В работе приведен подробный перечень классификации затрат в зависимости от критериев затрат и от многих факторов, проявление которых наиболее ощутимо на уровне микроэкономики. В связи с этим каждый класс затрат соответствует особенностям методологии решения задач, установленных системой управления экономикой организации. Также представлена группировка расходов муниципальных унитарных предприятий в зависимости от образующих факторов.

5. Впервые разработаны принципы учета затрат по центрам ответственности, ориентированные на особенности учета на данных предприятиях.

Действующая система бухгалтерского учета муниципальных унитарных предприятий не обеспечивает поддержку управленческих решений оперативной и текущей информацией о затратах по местам возникновения, о затратах своих подразделений по однородным элементам и статьям расходов, о соблюдении ими каких-либо предельных размеров расхода.

Поэтому управленческому учету в муниципальных унитарных предприятиях особое внимание необходимо обратить на центры ответственности – структурные подразделения, возглавляемые руководителями, несущими ответственность за результаты их работы. Цель учета по центрам ответственности (ЦО) состоит в обобщении данных о затратах и результатах деятельности по каждому центру ответственности с тем, чтобы отклонения в работе можно было определить по каждому должностному лицу.

При разработке системы учета по центрам ответственности ее основополагающим признаком должен выступать учет затрат по сферам деятельности в неразрывной связи с определением эффективности каждой сферы и производственной структуры.

Производственная структура организации показывает виды производств, состав и структуру хозяйствующего субъекта, отдельных служб, их мощность, формы построения и взаимосвязи на каждом уровне управления производством.

В рамках организационной структуры предприятия выделяют следующие формы организации управления: линейная, функциональная, линейно-функциональная, матричная. По нашему мнению, наиболее целесообразной для муниципальных унитарных предприятий является линейно-функциональная структура управления.

В диссертации автором представлена схема центров ответственности, разработанная в соответствии с организационной структурой конкретного предприятия, на основании которой предложена матрица распределения ответственности за центры ответственности.

6. Разработан ряд предложений по совершенствованию документального оформления в части учета затрат и предложены соответствующие формы внутрихозяйственной отчетности.

Документация, как и отчетность, является не менее важным этапом любой системы учета. Завершающей стадией учетного процесса является составление отчетности. Управленческая отчетность центра ответственности – это взаимосвязанный комплекс фактических, плановых, прогнозных данных и расчетных показателей о его функционировании.

Поскольку руководство формирует стратегические цели управления организацией, оно должно получать интегрированную управленческую отчетность, позволяющую судить о выполнении поставленных задач. В табл. 1 нами отражены наиболее распространенные недостатки внутренней отчетности.

Соблюдение требований, представленных в табл. 1, обеспечит достаточно оперативный обзор деятельности, за которую несет ответственность руководитель соответствующего уровня, предоставление ему информации о фактической целесообразности ранее принятых решений, возможность определения возникающих проблем и просчетов в руководстве, выбор наиболее приемлемых вариантов их решения или предотвращения.

Важное значение имеет способ представления управленческой информации, включая средства вывода и формат данных, методы их доставки, сопровождающие сведения пояснения.

Основными факторами, влияющими на выбор способа представления, формата и структуры того или иного управленческого отчета, следует считать содержание предоставляемой информации, потребности и пожелания пользователей отчетов, соображения экономичности их получения и передачи. Нет и не может быть стандартного набора бланков управленческой отчетности с единым форматом и общей структурой. Они индивидуальны по существу, форме и срокам представления.

Главным требованием к формату и содержанию управленческой отчетности являются доступность для восприятия, степень детализации информации, порядок оформления отчетов. Состав и содержание форм отчетности зависит от вида ЦО (затрат, прибыли, инвестиций и т.п.), реализуемых ЦО видов деятельности, их ресурсов и результатов и потребностей в информации управленческого персонала. В работе автором представлены усовершенствованные формы внутрифирменной отчетности для разных центров ответственности, разработанные в соответствии с организационной структурой муниципальных унитарных предприятий.

Таблица 1 – Основные недостатки и требования к внутренней отчетности муниципальных унитарных предприятий

<i>Недостатки</i>	<i>Основные требования</i>	<i>Специальные требования</i>
<i>Обобщение информации</i> для контроля за объемом продаж или определения издержек <i>без учета потребностей отдельных управляющих</i> , деятельность которых приносит доход или требует издержек	<i>Целесообразность</i> . Информация, обобщаемая во внутренних отчетах, должна отвечать цели, ради которой она подготовлена	<i>Гибкая, но единообразная структура</i> , которая обеспечивается тем, что на самом первичном уровне регистрации накапливается необходимый объем данных, которые затем могут отбираться и группироваться
	<i>Объективность и точность</i> . Внутренние отчеты не должны содержать субъективного мнения и предвзятых оценок, степень погрешности в отчетности не должна мешать принятию обоснованных решений	<i>Понятность и обзримость информации</i> предполагает, что каждая отчетная форма должна содержать информацию, необходимую конкретному руководителю для принятия верного управленческого решения
Информация, обобщаемая в отчетности, часто <i>адресуется не управляющему</i> , ответственному за данный участок хозяйственной деятельности, а его руководителю	<i>Оперативность</i> . Отчетность должна представляться к сроку, когда она является необходимой для принятия решений	<i>Оптимальная частота</i> представления является производной от назначения информации и возможностей принятия решений, т.е. от факторов, определяющих использование отчетов в направлении. Внутренние отчеты могут быть ежегодными, ежеквартальными, ежемесячными, еженедельными, ежедневными или представлены по мере возникновения отклонений. Нет необходимости увеличивать частоту представления отчетов, если на его основе невозможно принять решение
В отчетности представляется конкретная <i>информация по общим вопросам</i> , что затрудняет принятие решений на конкретных направлениях	<i>Краткость</i> . Отчетность не должна содержать излишней, избыточной информации для оперативного осмысления ее содержания и принятия необходимого решения	Нет необходимости увеличивать частоту представления отчетов, если на его основе невозможно принять решение
	<i>Сопоставимость</i> отчетности заключается в возможности использовать отчетную информацию для работы разных центров ответственности. Отчетность должна быть также сопоставима с планами и сметами	
В отчетности преобладает <i>избыточная информация</i> , в результате чего на управляющего возлагается работа по ее сортировке и поиску данных, необходимых для управления	<i>Адресность</i> . Внедренная отчетность должна попасть к ответственному руководителю и другим заинтересованным лицам при условии соблюдения конфиденциальности, установленной в организации	<i>Пригодность для анализа</i> и оперативного контроля
	<i>Эффективность</i> . Издержки на составление внутренней отчетности должны быть соотнесены с выгодами от полученной управленческой информации	

7. Значительно расширена традиционная методика бюджетирования в муниципальных унитарных предприятиях и сформулированы рекомендации по контролю и анализу бюджетов.

Методика бюджетирования предназначена для организации системы анализа и планирования денежных потоков, основанной на разработке и контроле исполнения иерархической системы бюджетов муниципального предприятия, которая позволит установить жесткий текущий и оперативный контроль за поступлением и расходованием средств, создать реальные условия для выработки финансовой стратегии предприятия.

Система бюджетирования состоит из совокупности взаимосвязанных между собой операционных бюджетов финансово-хозяйственной деятельности, основными из которых являются бюджет доходов и расходов, бюджет движения денежных средств, бюджет по балансовому листу.

Основной отличительной особенностью бюджетирования муниципального предприятия является совмещение бюджетного (сметного) и коммерческого планирования (коммерческий бюджет) (рис. 2).

Смета доходов и расходов муниципального учреждения – это документ, составляемый в соответствии с положениями Бюджетного кодекса РФ, на основе которого производится финансирование муниципального учреждения.

Коммерческий бюджет муниципального предприятия - это финансовый план, определяющий в количественном выражении запланированные финансовые показатели результатов от предпринимательской деятельности организации в будущем. Показатели бюджета основываются, в первую очередь, на данных о предполагаемых объемах продаж и производства. На этих предприятиях коммерческий бюджет выполняет двойную функцию: кроме финансового плана он служит своего рода обоснованием потребности в бюджетных ассигнованиях и субсидиях.

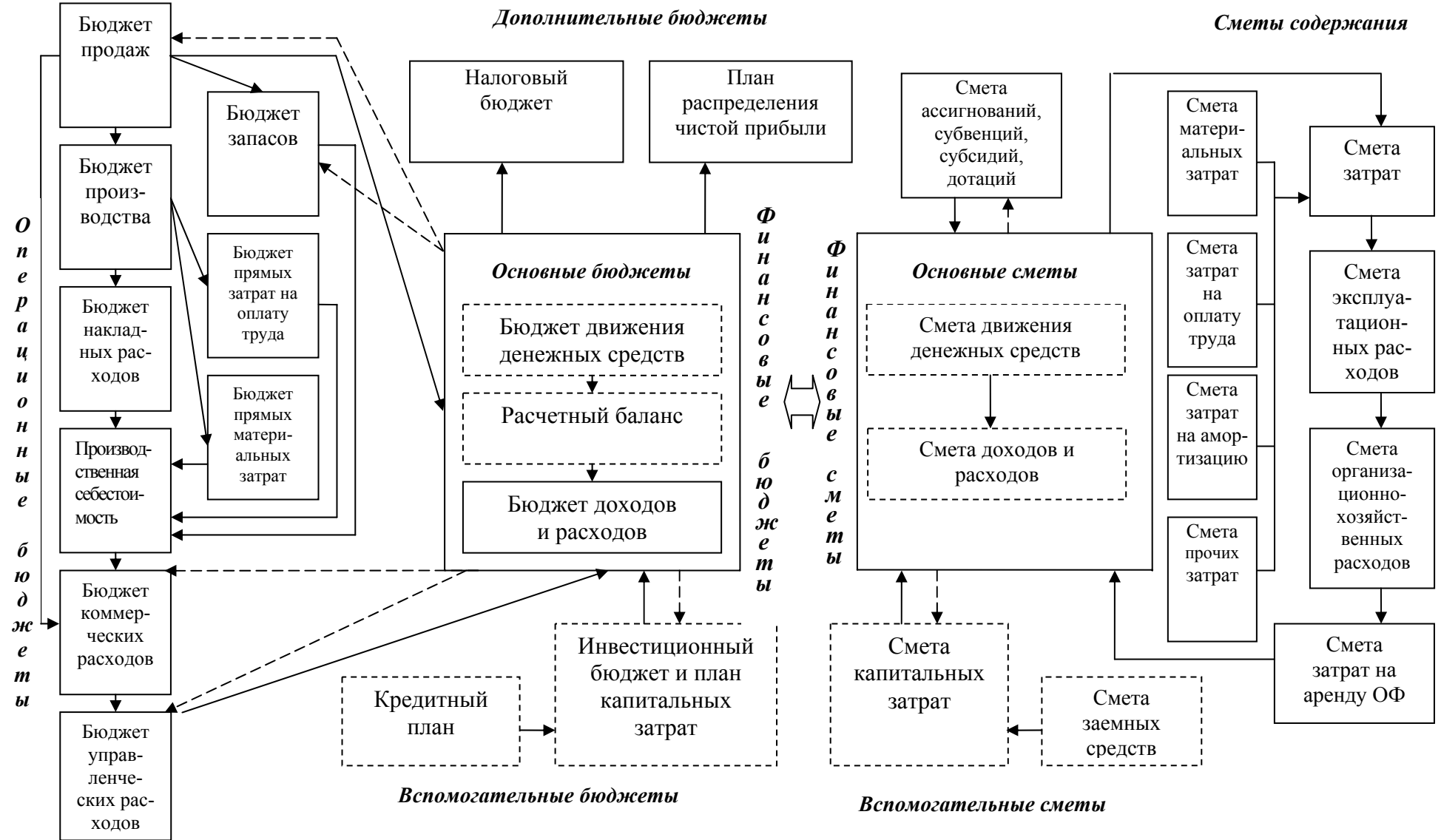


Рисунок 2 – Система бюджетов муниципального предприятия

В процессе разработки бюджетов поставлена главная цель - обеспечение финансово-хозяйственной деятельности муниципального унитарного предприятия необходимыми по объему и структуре денежными ресурсами.

Система бюджетирования государственных предприятий несколько отличается от общепринятой последовательности составления бюджетов. Это можно объяснить их отраслевой спецификой. В связи с этим следует отметить, что при прогнозировании параметров в процессе составления бюджетов могут значительно изменяться факторы, не зависящие от деятельности служб предприятия по формированию бюджетов.

Таким образом, в процессе бюджетного планирования как инструмента управления финансовыми результатами деятельности выявлены преимущества управления при помощи бюджетов, организован процесс планирования деятельности унитарного предприятия на предстоящий плановый период, оптимизирован процесс распределения ресурсов, а также представлен подход, в соответствии с которым можно более качественно управлять показателями финансово-хозяйственной деятельности, сравнивать фактические и плановые показатели и достигать желаемых результатов.

Предприятия, работающие по принципам рыночной экономики, должны располагать наиболее полной информацией о принимаемом решении и его влиянии не только на себестоимость продукции, товаров, работ, услуг, но и на финансовые результаты его деятельности. Это невозможно без современной управленческо-аналитической информационной системы.

Результаты проведенного исследования позволят сформировать новые подходы к формированию управленческо-аналитической информационной системы муниципальных унитарных предприятий, что позволит оптимизировать процесс планирования, усовершенствовать процесс распределения различных ресурсов, а также более результативно управлять показателями финансово-хозяйственной деятельности, сравнивать фактические и плановые показатели и достигать желаемых результатов.

Предложения и рекомендации, представленные в данной работе, позволят решить некоторый ряд проблем, с которыми сталкиваются сегодня данные предприятия, а также помогут муниципальным унитарным предприятиям выйти на новый уровень современного развития.

СПИСОК РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Статьи в журналах и изданиях, рекомендуемых ВАК:

1. Мизиковский, И.Е. Теоретические аспекты классификации затрат в учетно-аналитической системе муниципальных унитарных предприятиях [Текст] / И.Е. Мизиковский, Р.В. Треушников // *Управленческий учет*. – 2010. – № 9. – С. 82–89. – 0,3 п.л.

2. Треушников, Р.В. Управленческий учет – внедрение в практику муниципальных унитарных предприятий [Текст] / Р.В. Треушников // *Управленческий учет*. – 2009. – № 3. – С. 74–83. – 0,63 п.л.

Статьи и тезисы докладов в других изданиях:

3. Треушников, Р.В. Актуализация учетных систем в муниципальных унитарных предприятиях [Текст] / Р.В. Треушников // материалы Всероссийской научно-практической конференции преподавателей, ученых, специалистов, аспирантов и студентов «Инновационное развитие социально-экономических отношений в России». – Дзержинск : Филиал СПб ИВЭСЭП, 2010. С. 179–184. – 0,37 п.л.

4. Треушников, Р.В. Особенности формирования данных управленческого учета в муниципальных унитарных предприятиях [Текст] / Р.В. Треушников // *Формирование и развитие инновационной экономики: Материалы международной научно-практической конференции/ Нижегородская государственная сельскохозяйственная академия*. – Нижний Новгород, 2010. С. 465–468. – 0,35 п.л.

5. Треушников, Р.В. Формирование внутрифирменной отчетности предприятий / Р.В. Треушников // *Сборник научных статей аспирантов и соискателей Нижегородского коммерческого института*. Вып. 18. – Н. Новгород: НКИ, 2010. – С. 170–174. – 0,2 п.л.

6. Треушников, Р.В. Учет затрат по центрам ответственности в управлении муниципальными унитарными предприятиями в современных условиях / Р.В. Треушников // *Вестник Нижегородского коммерческого института*. Вып. 15. – Н. Новгород: НКИ, 2009. – С. 216–218. – 0,31 п.л.

7. Треушников, Р.В. Актуальные направления совершенствования системы управленческого учета муниципальных унитарных предприятий / Р.В. Треушников // *Сборник научных статей аспирантов и соискателей Нижегородского коммерческого института*. Вып. 17. – Н. Новгород: НКИ, 2008. – С. 148–152. – 0,37 п.л.

Подписано в печать 10.09.2010. Формат 60 × 90 1/16.

Бумага ГОЗНАК СОРҮ. Гарнитура Таймс.

Уч.-изд. л. 1,0.

Тираж 130 экз. Заказ № 3751.

Нижегородский коммерческий институт

603140, Н. Новгород, пр. Ленина, 27

Типография НКИ, г. Н. Новгород, пр. Ленина, 25а