

Шакиев Ш.О., Уметалиева Г.Р., Токторов К.С.

ЧАРБАЛЫК СУБЪЕКТИН БАШКАРУУ АНАЛИЗИ

Шакиев Ш.О., Уметалиева Г.Р., Токторов К.С.

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ АНАЛИЗ ХОЗЯЙСТВУЮЩЕГО СУБЪЕКТА

Sh.O. Shakiev, G.R. Umetalieva, K.S. Toktorov

MANAGEMENT ANALYSIS OF AN ECONOMIC ENTITY

УДК: 338. 23.

Изилдөөнүн предмети болуп ишкананын каржы-чарбалык ишмердүүлүгүндөгү башкаруу талдоосунун орду саналса, изилдөөнүн максаты - башкаруу талдоосунун өнүктүрүү жана өркүндөтүү жолдору айтылат. Макалада маркетинг тутумунда, бизнес-планды түзүүдө экономикалык талдоонун ролу көрсөтүлгөн. Ошондой эле кыска формада ишкананы башкарууда башкаруу талдоосунун теориялык негиздери, түрлөрү, өткөрү этаптары жана ыкмалары каралган. Кыска мөөнөттүү башкаруу чечимдерин кабыл алууда анализдин ролу, бюджеттик маселелер, финансылык планды түзүүдө анализдин орду, каржылык пландарды түзүүдө мамилелер жана узак мөөнөттүү каржылык чечимдерди кабыл алууда талдоонун орду, маселелери көрсөтүлгөн. Капиталды башкаруу, капиталды баалоо жана түзүмүн аныктоо, инвестицияларды анализдөө методдору каралат. Чарба жүргүзүүчү субъекттин бухгалтердик эсеп тутумунун адамдык капиталын изилдөө бул тутумдун кызматкеринин ээлеген кызматына ылайыктуу кесиптик сапаттарынын шайкештигин текшерүүдөн турат. Мындай текшерүүнүн натыйжасында төмөнкүлөрдү аныктоого болот экени айдан ачык: кызматкерлердин жетишсиздиги; чарбалык эсептин тутумундагы кошумча кызмат орундарынын абалындагы бухгалтердик эсеп тутумундагы орунсуз позициялар. Жумушчулар тарабынан стандарттардын аткарылышын көзөмөлдөө чарбалык эсептин тутумунун атайын кызматкерлери тарабынан жүзөгө ашырылышы керек. Ошондой эле аталган көзөмөлдү аталган кызматкерлер автоматика жана компьютердик технологиянын жардамы менен жүргүзө алышат.

Негизги сөздөр: башкаруу талдоосу, эсеп тутуму, өндүрүш тутуму, активдер, башкаруу көзөмөлү, эсеп саясаты, маалымат базасы, каржы талдоосу, каржылык чечимдер, бюджет.

Предметом исследования является место управленческого анализа в финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов. Целью исследования являются пути развития и совершенствования управленческого анализа. В статье рассмотрены роль экономического анализа в системе маркетинга, формировании бизнес-плана, разработке мониторинге основных плановых показателей. В сжатой форме изложены теоретические основы управленческого анализа в управлении предприятием, его виды,

этапы методы и приемы. Показана роль анализа в принятии краткосрочных управленческих решений, рассмотрены вопросы бюджетирование, место анализа в составлении финансового плана, подходы к составлению финансовых планов, а также рассмотрены место анализа в принятии долгосрочных финансовых решений вопросы по управлению капиталом, определению цены и структуры капитала, методы инвестиционного анализа организации. Исследование человеческого капитала системы учета хозяйствующего субъекта заключается в проверке адекватности профессиональных качеств сотрудника этой системы занимаемой им должности. Очевидно, что в результате такой проверки можно выявить: неадекватных сотрудников; нецелесообразные должности в системе учета в штате дополнительных должностей в системе учета хозяйствующего субъекта. Контроль за выполнением норм рабочими должен осуществляться специальными сотрудниками системы учета хозяйствующего субъекта. Соответственно, что этот контроль может осуществлять названными сотрудниками при помощи средств автоматизации и вычислительной техники.

Ключевые слова: управленческий анализ, система учета, система производства, активы, управленческий контроль, учетная политика, информационная база, финансовый анализ, финансовые решения, бюджет.

The subject of the study is the place of management analysis in the financial and economic activities of economic entities. The purpose of the study is to develop and improve management analysis. The article considers the role of economic analysis in the marketing system, the formation of a business plan, the development and monitoring of the main planned indicators. In a concise form, the theoretical foundations of management analysis in enterprise management, its types, stages, methods and techniques are presented. The role of analysis in making short-term management decisions is shown, the issues of budgeting, the place of analysis in the preparation of a financial plan, approaches to the preparation of financial plans, as well as the place of analysis in making long-term financial decisions, issues of capital management, determining the price and structure of capital, methods of investment analysis of an organization are considered. The study of the human capital of the accounting system of an economic entity consists in checking the adequacy of the professional qualities of an employee of this system of the position he holds. Obviously, as a result of such an

audit, it is possible to identify: inadequate employees; inappropriate positions in the accounting system in the state of additional positions in the accounting system of an economic entity. Control over the implementation of the norms by workers should be carried out by special employees of the accounting system of the economic entity. Accordingly, this control can be carried out by the named employees with the help of automation and computer equipment.

Key words: *management analysis, accounting system, production system, assets, management control, accounting policy, information base, financial analysis, financial decisions, budget.*

Управленческий анализ – анализ соответствия фактических технико-организационных параметров хозяйствующего субъекта соответствующим проектным параметрам. Очевидно, что если фактические технико-организационные параметры хозяйствующего субъекта соответствуют проектным параметрам, то себестоимость продукции (работ, услуг), им выпускаемой также находится на проектном уровне; ее динамика полностью контролируется хозяйствующим субъектом, *Ceteris paribus*.

В соответствии с фундаментальными основами природы стоимости управленческий анализ хозяйствующего субъекта основывается на теории трудовой стоимости.

Управленческий анализ хозяйствующего субъекта включает и анализ технико-организационного состояния хозяйствующего субъекта. По своей сущности этот анализ представляет собой исследование трудового капитала хозяйствующего субъекта.

Цель управленческого анализа хозяйствующего субъекта – определение вероятности эффективной технико-организационной деятельности хозяйствующего субъекта в будущем [1]. Ибо субъективно принимается, что вероятность эффективной технико-организационной деятельности хозяйствующего субъекта находится полностью в его власти, т.е. зависит от его способности трудиться.

Хозяйствующий субъект как технико-организационная система, имеющая своей идеей экономное производство продукции (товаров, услуг), должен только эксплуатироваться. Причем эта система должна эксплуатироваться в соответствии с параметрами, заложенными проектировщиками (инженерами) при ее проектировании, например, в бизнес-плане. На этой основе управленческий анализ может иметь измеримую цель.

В самом деле, нецелесообразно изыскивать какие-либо резервы к повышению производительности хозяйствующего субъекта путем эксплуатации его

оборудование в предельных режимах работы двигателей и агрегатов, авральных условиях работы персонала, а также научно необоснованного упрощения бухгалтерского учета. В мирное время предполагается, что хозяйственная деятельность должно вестись спокойно (хотя и интенсивно), без резких всплесков или спадов. Здесь совершенно корректно определение «*In mundo non datur hiatus, non datur saltus, non datur casus, non datur fatum*» (в мире нет пропасти (между вещами), не бывает скачков, не бывает случайностей, нет слепой необходимости).

Хозяйствующий субъект проектируется для эксплуатации в определенных условиях внешней среды. Следовательно, если параметры внешней среды становятся предельными для технико-организационной системы хозяйствующего субъекта, то последний становится неспособным осуществлять эффективную экономическую деятельность.

В соответствии с фундаментальными и эмпирическими основами природы стоимости весь управленческий анализ хозяйствующего субъекта следует разделить на три этапа: анализ системы учета, анализ системы управления и анализ системы производства хозяйствующего субъекта.

Данный принцип классификации объективно определяется порядком и последовательностью ведения управленческого анализа хозяйствующего субъекта на практике. При осуществлении управленческого анализа хозяйствующего субъекта в вышеназванной последовательности каждый предыдущий этап будет «автоматически» подготавливать необходимую информацию для каждого следующего этапа (т.е. большинство работ, необходимых для осуществления того или иного этапа данного анализа, пересекается, поэтому следует создать такой порядок ведения анализа, чтобы не повторять ту или иную, ранее уже проведенную работу) [2].

Определение анализа системы учета хозяйствующего субъекта как начала управленческого анализа хозяйствующего субъекта объективно. Система учета, как было показано, для хозяйствующего субъекта является входом для его внешней среды. Следовательно, начинать управленческий анализ хозяйствующего субъекта можно только с системы учета; в иных случаях невозможно будет построить логическую цепочку, необходимую для его проведения.

Так как целью системы учета является создание основы к обеспечению необходимой интенсивности производства, то система учета хозяйствующего субъекта настолько адекватна, насколько она позволяет: контролировать выполнение норм рабочими;

создавать информационную основу для принятия управленческих решений.

Система учет хозяйствующего субъекта, как было показано ранее, состоит из элементов капитала хозяйствующего субъекта: имущественного, человеческого и учетного капитала. Следовательно, необходимо исследовать состояние каждого из этих элементов в системе учета с точки зрения целей системы учета.

Исследование имущественного капитала системы учета хозяйствующего субъекта заключается в проверке его способности создавать условия для того, чтобы персонал системы учета имел условия для осуществления своих должностных обязанностей:

- Вести контроль за выполнением норм рабочими, который основывается на методологии оперативного учета. При этом следует проверить, каждый ли рабочий имеет необходимое материальное обеспечение для отчета о выполненной работе (имеют ли рабочие достаточно бланков оправдательных документов (электронных регистров); как эти бланки заполняются; как осуществляются учет и хранение названных документов);

- Создавать информационную основу для принятия управленческих решений, для этого необходимо проверить, нормальные ли условия труда персонала системы учета (проверить, полностью ли обеспечены работники бухгалтерии необходимым оборудованием и материалами выявить возможные излишки материальных ресурсов в системе учета определить эргономические параметры помещений бухгалтерии и других помещений системы учета хозяйствующего субъекта).

Исследование человеческого капитала системы учета хозяйствующего субъекта заключается в проверке адекватности профессиональных качеств сотрудника этой системы занимаемой им должности. Очевидно, что в результате такой проверки можно выявить: неадекватных сотрудников; нецелесообразные должности в системе учета в штате дополнительных должностей в системе учета хозяйствующего субъекта.

Контроль за выполнением норм рабочими должен осуществляться специальными сотрудниками системы учета хозяйствующего субъекта. Очевидно, что этот контроль может осуществлять названными сотрудниками при помощи средств автоматизации и вычислительной техники.

Создание информационной основы для принятия управленческих решений - должностная обязанность сотрудников системы учета. Эта обязанность выполняется ими на основе профессиональных

знаний опыта.

Исследование учетного капитала системы учета хозяйствующего субъекта заключается в изучении соответствия действий сотрудников системы учета действиям, необходимым для однозначного выполнения их должностных обязанностей, а также действующему законодательству.

Контроль за выполнением норм рабочими должен осуществляться в соответствии с действующим законодательством, в частности в соответствии с нормами Кодекса законов о труде Кыргызской Республики. Любое отклонение фактически выполненной нормы от плановой должно иметь под собой юридическое основание. Сотрудники, осуществляющие контроль за выполнением норм рабочими, не должны по каким-либо своим личным и субъективным основаниям позволять рабочим отражать в первичных документах невыполненную норму как выполненную.

Создание информационной основы для принятия управленческих решений должно осуществляться творчески, *Ceteris paribus*.

Состояние системы внутреннего контроля хозяйствующего субъекта выражает состояние его системы в целом. Следовательно, управленческий анализ системы учета хозяйствующего субъекта сводится к анализу системы его внутреннего контроля.

Система внутреннего контроля хозяйствующего субъекта состоит из трех элементов: контрольной среды, учетной политики, процедур контроля.

Следовательно, управленческий анализ системы учета хозяйствующего субъекта сводится к анализу этих элементов с целью определения вероятности эффективной технико-организационной деятельности хозяйствующего субъекта в будущем.

Контрольная среда системы внутреннего контроля хозяйствующего субъекта - совокупность свойств хозяйствующего субъекта, определяющих возможность контроля. Характеристики контрольной среды показывают, возможен ли вообще контроль на исследуемом хозяйствующем субъекте.

Контрольная среда состоит из следующих элементов:

- отношения к контролю руководства хозяйствующего субъекта;
- квалификации персонала, осуществляющего контрольные функции;
- принципа функциональной ответственности;
- принципа несовместимости обязанностей;
- надзора;
- контроля доступа к активам;

- периодического сравнения.

Отношение к контролю руководства хозяйствующего субъекта определяет отношение к контролю всего персонала хозяйствующего субъекта. Отношение к контролю руководства зависит от его квалификации, а также моральных и нравственных качеств.

Квалификация персонала, осуществляющего контрольные функции, определяет состояние самого контроля хозяйствующего субъекта. Дж.К. Робертсон показывает, что кадровые проблемы хозяйствующего субъекта отражаются на его системе внутреннего контроля. Например, частая смена бухгалтеров ведет к тому, что функции учета и контроля выполняются людьми, не имеющими достаточной квалификации и делающими в силу этого ошибки. Частая смена руководителей приводит к техническим ошибкам в учете из-за того, что новое руководство может быть недостаточно знакомо с системой учета хозяйствующего субъекта. Частая смена сотрудников бухгалтерии негативно характеризует систему внутреннего контроля хозяйствующего субъекта, ибо сотрудники бухгалтерии могут увольняться по причине принуждения руководством к выполнению некорректных процедур учета. Следовательно, необходимо исследовать квалификацию персонала, осуществляющего контрольные функции, а также причины сменяемости сотрудников бухгалтерии.

Принцип функциональной ответственности – метод разделения обязанностей сотрудников хозяйствующего субъекта. Существуют категории обязанностей, которые не должны одновременно возлагаться на одного же сотрудника, ибо это создает основу к злоупотреблениям.

Принцип функциональной ответственности заключается в том, что разные категории обязанностей как таковых должны входить в должностные обязанности различных лиц персонала хозяйствующего субъекта.

Нижеследующие категории обязанностей должны входить в обязанность различных подразделений или различных сотрудников хозяйствующего субъекта:

- Санкционирование хозяйственных операций;
- Регистрация хозяйственных операций;
- Обеспечение сохранности активов в ходе хозяйственных операций;
- Периодическое сопоставление существующих активов с суммами, записанными счетами бухгалтерского учета хозяйствующего субъекта.

Санкционировать или разрешать осуществление

хозяйственных операций должны только те сотрудники, которые имеют право санкционировать запись бухгалтерском учете этой хозяйственной операции. Санкционирование бывает общее, касающееся определенного вида операций (например, всех продаж активов) или специальное (например, санкционирование продажи одного актива). Санкционировать хозяйственные операции имеют право: мастера, сотрудники аппарата управления среднего уровня, сотрудники высшего управленческого уровня.

Регистрация хозяйственных операций – метод фиксирования факта операции в первичных документах с последующей передачей в бухгалтерию хозяйствующего субъекта. В современных экономических условиях регистрация хозяйственных операций должна быть автоматизирована, т.е. выполняться на компьютерной технике. Хозяйственную операцию регистрируют непосредственно те сотрудники, которые ее осуществили, например, рабочие, кладовщики, продавцы, кассиры и др.

Обеспечение сохранности активов в ходе хозяйственных операций по своей сущности есть метод обеспечения сохранности и целостности активов хозяйствующего субъекта как таковых в ходе хозяйственной операции. Это обеспечение осуществляется путем охраны этих активов (при помощи заборов вокруг территории хозяйствующего субъекта, штата службы безопасности, современных средств слежения и контроль, охраны складов сырья и материалов, а также готовой продукции, процедур допуска третьих лиц на территорию хозяйствующего субъекта и др.).

Периодическое сопоставление существующих активов с суммами, записанными на счетах бухгалтерского учета – метод контроля сохранности материальных ценностей хозяйствующего субъекта и выявления лиц, ответственных за расхождения данных бухгалтерского учета с данными о фактическом наличии объектов материальных ценностей. Это периодическое сопоставление есть, по сути, инвентаризация. На практике не всегда удается распределить названные функции по обязанностям разных сотрудников. Например, мастера, очевидно, выполняют также функции рабочих, так как они сами непосредственно производят продукцию (работы, услуги) хозяйствующего субъекта и др. Что и приводит к нарушениям.

Следовательно, управленческий анализ в целях создания основы к улучшению параметров системы внутреннего контроля хозяйствующего субъекта должен исследовать возможности по оптимальному

распределению функциональной ответственности между обязанностями различных категорий персонала хозяйствующего субъекта.

Принцип несовместимости обязанностей – метод, не допускающий скрытие ошибок или искажение информации тем или иным сотрудником хозяйствующего субъекта. Этот принцип заключается в том, что обязанности должны быть распределены таким образом, чтобы никто из сотрудников хозяйствующего субъекта не выполнял обязанности, в которых совмещаются два и более вида функциональной ответственности.

Как показывает Дж.К. Робертсон, первая и четвертая из вышеприведенных функций являются управленческими, вторая функция – учетная, а третья функция – функция хранения. Разделение этих функций между разными лицами и подразделениями имеет два преимущества:

- увеличивается сложность преднамеренного искажения информации, ибо это требует сговора двух или более лиц;

- создается основы к обнаружению и исправлению непреднамеренных ошибок, ибо один и тот же факт хозяйственной операции рассматривается разными сотрудниками хозяйствующего субъекта.

Очевидно, что управленческий анализ в целях создания основы к улучшению параметров системы внутреннего контроля хозяйствующего субъекта должен исследовать возможности по оптимальному распределению несовместимых обязанностей между обязанностями различных категорий персонала хозяйствующего субъекта [3].

Надзор – метод управленческого контроля. Он необходим для контроля качественных и количественных характеристик труда сотрудников хозяйствующего субъекта. Надзор является условием функционирования системы, внутреннего контроля хозяйствующего субъекта в целом. Следовательно, управ-

ленческий анализ в целях создания основы к улучшению параметров системы внутреннего контроля должен исследовать возможности оптимизации надзора в хозяйствующем субъекте.

Контроль доступа к активам – метод ограничения доступа к материальным ценностям, а также документам и бланкам хозяйствующего субъекта уполномоченными на то лицами. Управленческий анализ должен исследовать процедуры утверждения уполномоченных для этого доступа лиц, т.е. возможность улучшения характеристик этого доступа.

Периодическое сравнение – инвентаризация тех или иных категорий активов и пассивов хозяйствующего субъекта. Такие инвентаризации проводятся в соответствии с внутренним порядком хозяйствующего субъекта. Осуществлять периодические сравнения обязан отдел внутреннего аудита хозяйствующего субъекта. Наличие службы внутреннего аудита, а также фактов периодических сравнений положительно характеризует систему внутреннего контроля хозяйствующего субъекта.

Учетная политика хозяйствующего субъекта – методология ведения бухгалтерского учета хозяйствующего субъекта. В соответствии с фундаментальными и эмпирическими основами природы стоимости учетная политика есть методологическая основа управления состоянием равновесия хозяйствующего субъекта, учетная политика есть форма бухгалтерского учета как фактора производства.

Литература:

1. Мусакожаев Ш.М. Экономика. Макроэкономиканын негиздери. - Б., 2017.
2. Войтоловский Н.В. Экономический анализ. - М.: Высшее образование, 2006. - С. 13-30.
3. Ионова А.Ф., Селезнова Н.Н. Финансовый анализ: учебник. - М.: ТК Велби. Изд-во Проспект, 2006. - С. 4-28.
4. Республиканская экономическая газета Экономика Банки Бизнес от 27.02.2019г.