Учетно-аналитическое обеспечение управления затратами предприятий стекольной промышленности

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Бочкарева, Оксана Александровна

**Год:**

2007

**Автор научной работы:**

Бочкарева, Оксана Александровна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Саратов

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

225

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Бочкарева, Оксана Александровна

Введение

Глава 1. Значение и задачи учетно-аналитического обеспечения управления затратами

1.1. Место учетно-аналитического обеспечения управления затратами в информационно-контрольной системе предприятий

1.2. Задачи учетно-аналитического обеспечения управления затратами в информационно-контрольной системе предприятий

1.3. Особенности формирования затрат в стекольной промышленности

Глава 2. Учетное обеспечение управления затратами предприятий стекольной промышленности

2.1. Система комплексного учета производственных затрат по технологическим переделам в стекольной промышленности

2.2. Сводный учет затрат на производство на предприятиях стекольной промышленности

2.3. Учет организационно-технических мероприятий, направленных на снижение себестоимости

Глава 3. Аналитическое обеспечение управления затратами

3.1 Аналитическое обоснование формирования управленческих решений

3.2. Методики управленческого анализа затрат на производство и себестоимости продукции предприятий стекольной промышленности

3.3.Анализ факторов снижения себестоимости продукции предприятий стекольной промышленности

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Учетно-аналитическое обеспечение управления затратами предприятий стекольной промышленности"

Актуальность темы исследования. В условиях рыночных преобразований одной из ключевых тенденций реформирования российских предприятий становится необходимость создания действенной системы информационного обеспечения управления затратами, которая представляет собой функциональный комплекс, обеспечивающий процесс непрерывного целенаправленного сбора, передачи и обработки соответствующих информативных показателей, необходимых для осуществления анализа, контроля, планирования, подготовки оперативных и стратегических управленческих решений по всем аспектам формирования затрат предприятий. Конкретные показатели этой системы формируются за счет как внутренних, так и внешних по отношению к предприятию источников информации.

Интеграция России в систему ВТО (Всемирной торговой организации) в первую очередь ставит задачу снижения себестоимости продукции, иначе российские предприятия стекольной промышленности, имеющие высокую себестоимость при низких затратах на заработную плату, не выдержат конкуренции на международном рынке. Для грамотного управления себестоимостью продукции необходимо своевременное учетно-аналитическое обеспечение.

Основу информационной базы анализа затрат современных предприятий и управления ими составляют бухгалтерский учет и отчетность. Исходя из требований пользователей учетно-аналитической информации, в дополнение к финансовому бухгалтерскому учету должна функционировать система интегрированного внутреннего учета, которая комплексно отражает производственную деятельность предприятия на разных уровнях управления.

Проблема совершенствования учетно-аналитической системы российских предприятий стекольной промышленности остается недостаточно исследованной и изученной. Специфика их производства и технологии в условиях конкурентной среды предъявляет новые особые требования к формированию учетно-экономической информации, ужесточает требования к контролю над затратами. Это в свою очередь вызывает необходимость четкой организации детализированного анализа деятельности предприятия в целом и его производственных единиц. Нацеленность на оценку результатов деятельности отдельных подразделений предприятия, охват коротких промежутков времени составляют важную особенность анализа затрат.

Проблема снижения себестоимости продукции является едва ли не самым ключевым объектом управления. Успешный поиск и мобилизация внутренних резервов по снижению себестоимости могут быть обеспечены лишь при использовании научно-обоснованных методов изучения затрат на производство изделий из стекла, наличии отраслевой методики организации их анализа.

Актуальность диссертационного исследования обоснована необходимостью организации действенного экономического анализа при максимальном учете особенностей формирования себестоимости в каждом конкретном производстве.

Разработанность темы исследования. Теоретические и методологические основы концепции управления затратами нашли отражение в разработках известных зарубежных экономистов, как А. Апчерч, К. Друри, М. Карренбауэр, Г. Мюллер, Р. Мюллендорф, Б. Нидлз, Т. Скоун, Дж. Фостер, Ч.Т. Хорнгрен и др.

К решению проблемы управленческого учета и анализа затрат обращались в той или иной степени многие российские ученые: М.И. Бакаев, В.И. Бариленко, П.С. Безруких, Н.А. Бортник,

М.А. Бахрушина, В.Б. Ивашкевич, Т.П. Карпова, В.Э. Керимов, В.Е. Ластовецкий, М.В. Мельник, С.А. Николаева, В.Ф. Палий, В.Н. Петрова, JI.B. Перекрестова, B.C. Плотников, О.В. Часова, Н.Г. Чумаченко, А.Д. Шеремет и другие.

Изучение литературных источников показывает, что российская бухгалтерская наука в последние годы уверенно развивается по пути интеграции с мировой экономикой, издаются работы, посвященные отдельным проблемам учета и анализа затрат. Однако, несмотря на значительное количество работ по вышеуказанной проблематике, целый ряд ее аспектов, по нашему мнению, исследован в недостаточной степени. К наименее разработанным относятся вопросы, связанные с учетом затрат внутри предприятий стекольной промышленности, их отражением в отчетности, с информационными возможностями счетов. До сих пор не разработана методика анализа, достаточно полно отражающая отраслевую специфику стекольной промышленности. Поэтому анализ производственных затрат на предприятиях отрасли основывается лишь на общих принципах анализа в промышленности, что приводит к возникновению противоречий между методиками планирования себестоимости и анализа, когда практически на всех предприятиях отрасли не изучаются затраты отдельных технологических переделов, не исследуется снижение расходов за счет внедрения организационно-технических мероприятий. Проведенные исследования показали, что современное состояние учета затрат внутри предприятий и их отражение в отчетности далеки от совершенства и представляют собой целый комплекс методологических и практических проблем. Необходимость внедрения в деятельность предприятий стекольной промышленности и активного использования информации учета и анализа для обеспечения управления производством продукции вызвала интерес к этой проблеме не только со стороны ученых, но и руководителей, специалистов предприятий со сложным технологическим процессом, нуждающихся в постоянном контроле и учетно-информационном обеспечении производственной деятельности.

Цель и задачи исследования. Целью диссертационной работы является теоретическое обоснование роли учетно-аналитического обеспечения управления затратами, а также разработка рекомендаций по совершенствованию организации учета и анализа в системе управления.

Для реализации указанной цели в диссертации поставлены следующие задачи:

- исследование особенностей формирования себестоимости в производстве стекла и определение важнейших направлений ее анализа;

- обоснование роли и задач учетно-аналитического обеспечения управления затратами предприятий стекольной промышленности для гарантии их финансовой устойчивости и конкурентоспособности;

- разработка методических и организационных рекомендаций по информационно-аналитическому и контрольному обеспечению стратегического управления затратами в системе управленческого учета применительно к отечественным предприятиям стекольной промышленности;

- выявление факторов, определяющих снижение себестоимости продукции на предприятиях стекольной промышленности, и предложение методики измерения их влияния;

- анализ информационных возможностей счетов бухгалтерского учета по обобщению затрат и финансовых результатов с целью выработки рекомендаций по рационализации и детализации информации для осуществления контроля над процессом формирования затрат на выпуск продукции;

- разработка методики формирования управленческой отчетности о затратах и ее анализа для выявления резервов снижения себестоимости изделий из стекла;

- выявление направлений совершенствования информационно-аналитических аспектов процесса принятия управленческих решений.

Объектом исследования избраны труды известных зарубежных и отечественных экономистов, международные стандарты по бухгалтерскому учету и финансовой отчетности (МСФО) и действующая законодательная и нормативная база учета, аудита и анализа в России, практика экономической работы в стекольной промышленности Российской Федерации.

Объектом практической реализации исследований являются предприятия стекольной промышленности, работающие в современных условиях хозяйствования.

Предметом исследования являются теоретические, методические и организационные проблемы учетно-аналитического обеспечения управления издержками производства предприятий стекольной промышленности.

Методология и методика исследования. Методология исследования основывалась на использовании совокупности методов, применяемых в анализе затрат в мировом экономическом сообществе. Теоретической и методологической базой исследования являются диалектический, статистический, сравнительный, функциональный, исторический, рационалистический, индуктивный и дедуктивный методы.

Методика исследования основывалась на наблюдении, характеристике данных, обработке результатов, объяснении полученных результатов, установлении и практической реализации полученных выводов, закономерностей, предвидения, тенденций.

Исследования проводились на базе использования международных и российских национальных бухгалтерских стандартов, материалов отчетности и анализа деятельности предприятий стекольной промышленности.

При проведении научных исследований использованы статистические материалы, результаты обследований и анкетирования ведущих служб предприятий стекольной промышленности, результаты внедренческой деятельности автора.

Научная новизна диссертационного исследования. В диссертации разработан авторский подход к построению системы учетно-аналитического обеспечения управления затратами, предложены рекомендации по формированию учетной информации, ее анализу и контролю для управления затратами в системе управленческого учета применительно к отечественным предприятиям стекольной промышленности.

Научные результаты, полученные автором исследования, и их новизна заключаются в следующем: при группировке затрат по технологическим переделам рекомендовано отдельно выделять затраты по предпродажной подготовке и продажам готовой продукции по ее видам в стекольной промышленности; предложена система комплексного учета затрат по технологическим переделам с выявлением маржинального дохода на отдельном субсчете;

- разработана методика формирования целевой калькуляции как одного из вариантов прогнозирования затрат и уменьшения себестоимости стекольной продукции для обеспечения ее конкурентоспособности;

- разработана классификация факторов изменений норм и причин отклонений от норм по каждой статье калькуляции для анализа затрат по технологическим переделам в стекольной промышленности;

- предложена методика факторного анализа затрат по технологическим переделам предприятий стекольной промышленности; рекомендована методика расчета резервов снижения себестоимости по статьям калькуляции стекольной продукции в разрезе технологических переделов и в целом по предприятию.

Информационной базой исследования послужили законодательный акты РФ, данные статистических сборников, монографические данные отечественных и зарубежных авторов, а также данные бухгалтерского и статистического учета предприятий стекольной промышленности, полученные автором в результате исследования организации учета отдельных хозяйствующих субъектов отрасли.

Теоретическая и практическая значимость исследования. Теоретическое значение полученных результатов состоит в систематизации и обосновании автором комплекса учетно-аналитических методик, позволяющих формировать и использовать информацию о затратах в системе управления в соответствии с требованиями международных стандартов.

Представленные в работе новые научные результаты вносят определенный вклад в развитие экономической науки и могут послужить для дальнейших теоретических разработок проблем в области учетно-аналитического обеспечения управления затратами.

Практическая значимость результатов, полученных в ходе проведенного исследования, состоит в том, что предложенные методические разработки могут быть использованы для учетио-аналитического обеспечения управления затратами предприятий стекольной промышленности. Практическая ценность исследования подтверждается тем, что разработанные методические и практические рекомендации внедрены в практику экономической работы ООО «Саратовтехстекло».

Апробация результатов исследования. В процессе проведения научно - экспериментальных работ и практической реализации результатов исследования применялись многообразные формы апробации результатов, например: предлагаемые методики обсуждались со специалистами ООО «Саратовтехстекло».

Основные положения и результаты исследования сообщались на научных конференциях по итогам научно-исследовательской работы (НИР) в Саратовском государственном социально-экономическом университете и Российском государственном торгово-экономическом университете (2004 - 2007 гг.).

Публикации. По теме диссертации опубликовано 9 работ общим объемом 2,8 п.л.

Структура диссертационной работы. Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы. Работа включает 12 таблиц, 1 блок-схему, 44 приложения.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Бочкарева, Оксана Александровна

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Проведенные исследования показали, что современное состояние учета и анализа затрат внутри предприятий и их отражение в отчетности далеко от совершенства и представляет собой целый комплекс методологических и практических проблем.

В современных условиях основу информационного обеспечения управления субъектом хозяйствования составляет система учетно-аналитической информации, представленной в виде отчетности о затратах. Таким образом, реформирование бухгалтерского учета в нашей стране ориентировано, прежде всего, на обеспечение его соответствия реалиям рыночной экономики и принципам международных стандартов финансовой отчетности, представляющим собой общепризнанные требования к признанию, оценке и раскрытию финансово-хозяйственных операций для составления и обеспечения и прозрачности финансовых отчетов предприятий во всем мире.

Как показали результаты нашего исследования, детализированная отчетность о затратах на предприятиях стекольной промышленности практически отсутствует, в то время как значение внутренней отчетности для целей контроля и управления все более возрастает, так как формируемая по мере необходимости и по определенным запросам пользователей она содействует принятию эффективных управленческих решений. Учетно-аналитическое обеспечение информацией руководителей различного уровня управления позволяет им создать условия безубыточной работы, сохранить активы организации в наиболее тяжелых условиях ее деятельности, находить пути выхода из кризисных ситуаций, обеспечивая развитие в условиях рыночной неопределенности. В настоящее время существует проблема создания информационного механизма быстрого и гибкого реагирования на изменение рыночной ситуации и результатов оперативного анализаиздержек производства путем совершенствования методики их учета и разработки новых подходов к анализу издержек производства необходимого для создания реальных возможностей по оптимизации результатов деятельности предприятий стекольной промышленности. Решение данной проблемы мы видим в научно-обоснованном учетно-аналитическом обеспечении системы управления издержками производства, в рамках которой учет и анализ - функциональные подсистемы, определяющие дальнейший путь развития предприятий стекольной промышленности.

В современных условиях основу информационного обеспечения управления субъектом хозяйствования составляет система учетно-аналитической информации, представленной в виде отчетности о затратах. При переходе к учету затрат по каждому отдельному производственному процессу, а также стадиям технологического процесса происходит формирование максимально конкретной информации о себестоимости выпускаемой продукции. Такое построение учета затрат создает условия для достижения однократной фиксации исходных данных, преемственности и дополнения информации. Организация учета затрат по центрам и местам возникновения повышает контрольные функции учета и создает возможности использования полученной информации для управления затратами.

В рыночной экономике необходимо использование таких методов калькулирования себестоимости, которые могли бы содействовать эффективному управлению производством. Существующее разнообразие методов распределения накладных расходов объясняется объективной необходимостью, поскольку каждое производство имеет свои особенности, которые невозможно учесть в едином приеме распределения.

В основе системы директ-костинг лежит деление затрат на постоянные и переменные по отношению к объему производства. Сущность метода директ-костинг заключается в исчислении неполной стоимости объектов учета. Разновидностями этого метода являются системы:

- учет затрат в зависимости от загрузки производственных мощностей, когда в стоимость включаются все переменные расходы и часть постоянных, определяемых в соответствии с коэффициентом использования производственной мощности;

- развитый директ-костинг, основанный на базе переменных затрат и части постоянных (специфических) затрат, связанных с выпуском данного вида продукции.

В предлагаемой нами методике учета по системе директ-костинг появляется возможность проводить эффективную ценовую и ассортиментную политику, управлять прибылью предприятия. Отказ от распределения косвенных расходов между изделиями позволяет более достоверно оценить, во сколько обходится предприятию производство продукции. Оперативно устанавливая нижний предел цены, можно использовать ценовую политику в конкурентной борьбе в периоды временного сокращения спроса на продукцию для завоевания рынков сбыта.

Данная система позволяет также выявить изделия с большей рентабельностью, так как разница между продажной ценой и суммой переменных расходов не затушевывается в результате списания постоянных расходов на себестоимость конкретных изделий. Таким образом, можно оптимизировать ассортимент выпускаемой продукции и ориентировать производство в ответ на меняющиеся условия рынка.

Система директ-костинг расширяет аналитические возможности учета, интегрируя учет, анализ и принятие управленческих решений. По мере внедрения простого директ-костинга в систему управленческого учета предприятия выяснилось, что некоторые постоянные расходы (специфические) могут быть прямо, без условного их распределения, отнесены на соответствующие изделия и их группы, центры ответственности и сегменты деятельности.

Второй отличительной чертой развитого директ-костинга является то, что принцип «затраты/результат» действует не только на самом предприятии, но и за его пределами. Это позволяет определять финансовые результаты в виде «полумарж» по сегментам деятельности, то есть в маркетинговом аспекте. Контроль прибыльности требует выявления всех издержек и определения фактической рентабельности по всем направлениям: по товарам, сбытовым территориям, торговым каналам и заказам разного объема. С помощью метода развитого директ-костинга это можно сделать более качественно и объективно, чем с использованием метода простого директ-костинга. В то же время все преимущества метода директ-костинг, такие как оперативность, вариативность в решении управленческих задач, сохраняются.

Только при условии рациональной организации система учета может служить источником информации, позволяющей руководству принимать эффективные управленческие решения, контролировать уровень затрат, объективно оценивать результат работы предприятия и его структурных подразделений.

Учет затрат на производство призван обеспечивать адекватное отражение формирования себестоимости продукции на отдельных стадиях технологического процесса. Группировка затрат по технологическим переделам должна отражать реальные процессы производственного потребления всех видов ресурсов. Для объективного изучения себестоимости необходимо определить совокупность всех затрат, производимых в соответствующих звеньях технологического процесса.

В работе предложена методика целевого калькулирования себестоимости продукции, которая обеспечивает формирование многомерной прогнозной информации о затратах. На этапах дизайна и разработки продукции имеются наиболее существенные возможности снижения себестоимости и повышения конкурентоспособности поведения предприятия как на внутреннем, так и на внешних рынках.

Методика целевого калькулирования себестоимости продукции изначально нами была ориентирована на поиск резервов снижения преимущественно прямых затрат. При интеграции этой методики и системы учета по видам внутрихозяйственной деятельности (АВС-метод) в сферу поиска резервов снижения себестоимости дополнительно включаются косвенные затраты по административно-управленческой и обслуживающей внутрихозяйственной деятельности (затраты уровня партии продукции, вида продукции потребителя, канала сбыта, поставщика и т.п.). В результате специалисты при разработке продукции могут точнее оценить влияние ее конструктивных особенностей на будущие затраты по получению, хранению, внутреннему перемещению и обработке материалов, на затраты по содержанию и эксплуатации оборудования, на различные слагаемые накладных расходов.

Таким образом, при целевом калькулировании себестоимости продукции в бухгалтерии формируется многомерная информация о затратах. На основе этой информации производится поиск путей снижения себестоимости при сохранении уровня качества продукции.

Роль экономического анализа в принятии решений относительно выбора и способов производства не менее важна, так как себестоимость изготовления изделий по различным технологиям не всегда одинакова. В связи с этим, особое значение приобретает изучение влияния на себестоимость факторов технического уровня производства, его организации, совершенствования конструкций изделий, рационального выбора материалов, что позволит использовать результаты анализа для выработки конкретных управленческих решений.

С учетом особенностей отрасли мы сформулировали и основные направления анализа себестоимости на предприятиях стекольной промышленности. Комплексный подход к решению задач анализа такой сложной категории как себестоимость подразумевает проведение исследования в нескольких разрезах. По нашему мнению, потребности анализа хозяйственной деятельности на предприятиях стекольной промышленности обуславливают необходимость изучения процесса снижения себестоимости и изменения ее структуры по трем основным направлениям: по статьям и элементам затрат; по технологическим переделам; по технико-экономическим факторам.

Аналитическая функция представлена в управленческом учете наряду с учетной, плановой, контрольной. Ее реализация возложена на управленческий анализ, являющийся одним из видов экономического анализа. Управленческий анализ объединяет три вида внутреннего анализа - ретроспективный, оперативный, перспективный. Каждому из этих видов анализа свойственно решение собственных им задач.

Нацеленность экономического анализа на «внутреннее потребление» является необходимым, но не достаточным условием для определения его как управленческого. Для коммерческих организаций стекольной промышленности, хозяйствующих на свой страх и риск, внутренний экономический анализ должен дополняться еще одной качественной характеристикой. Отделу планирования современных организаций необходим экономический анализ не только для выбора оптимальных решений в настоящем, но и для разработки планов будущего экономического развития. Необходимость проведения перспективного анализа, возникшая с переходом на рыночные условия хозяйствования, переводит внутренний анализ в новое качество, доводя его до уровня управленческого анализа.

Особое значение в диссертации имеют разработанные нами методологические основы для разработки конкретных методов анализа влияния отдельных факторов, выявления источников и резервов экономии при анализе себестоимости и определении эффективности затрат может служить научно-обоснованная классификация факторов снижения себестоимости. В основе такой классификации должна лежать сущность процесса труда и производства, позволяющая выделить причинно-следственные связи между процессами изменений условий производства и размерами затрат, меняющими свой уровень под влиянием этих процессов.

При планировании себестоимости мы выделили следующие группы факторов: повышение технического уровня производства, улучшение организации производства и труда, изменение объема и структуры производимой продукции, применение более качественных материалов, отраслевые и прочие факторы.

В планировании и при анализе фактической себестоимости для определения экономии, обусловленной действием всех технико-экономических факторов (кроме изменения объема производимой продукции и использования основных фондов), учитывается только снижение переменных расходов. Относительная экономия условно-постоянных расходов и амортизационных отчислений при данной классификации рассматривается как результат действия особых факторов: увеличения объема выпускаемой продукции и улучшения использования основных фондов. Такая группировка факторов отражает основные направления, по которым предприятия планируют снижение себестоимости, способствует повышению уровня обоснованности плана по издержкам производства и увязке плана по снижению себестоимости продукции с планом повышения эффективности производства.

Однако в рамках одной классификации, на наш взгляд, нельзя предусмотреть группировку факторов снижения себестоимости по всему многообразию признаков, характеризующих этот весьма сложный процесс. Вследствие этого долями предлагаемой нами классификации будем считать:

- выделение факторов, связанных с деятельностью направленной на экономию труда, и факторов, связанных с распределением созданной стоимости;

- выделение факторов, обуславливающих снижение затрат по отдельным элементам процесса производства;

- выделение основных направлений деятельности предприятия по снижению себестоимости.

Углубление факторного экономического анализа на этапе планирования себестоимости, доведение его до уровня подразделений и технологических переделов позволит существенно повысить действенность экономической работы на предприятиях стекольной промышленности, усилить ответственность руководителей за выполнение плановых заданий, выявлять внутренние резервы повышения эффективности производства. Детализация факторов в рамках отдельных технологических переделов по важнейшим направлениям технического прогресса и совершенствования организации производства позволит использовать данные анализа для разработки экономически обоснованных мероприятий, направленных на снижение себестоимости стекла и изделий из него.

Внутрипроизводственный анализ себестоимости отличается от анализа себестоимости предприятия в целом, во-первых, по показателям, во-вторых, дает возможность установить более тесную связь между участниками процесса производства. Чем ближе к низшему звену предприятия, тем конкретнее и детальнее будут изучаемые показатели себестоимости и тем больше возможностей охватить анализом первопричины, первоисточники образования себестоимости и наблюдаемые в отдельных составных частях ее изменения.

В работе предлагается, что для целенаправленного анализа и управления затратами необходима их классификация, построенная в зависимости от специфики деятельности предприятия. Анализ выполнения плана по себестоимости производства стекла начинают с общей оценки результатов отчетного года по показателям себестоимости. Исходные данные берут из отчетной формы калькуляции и определяют абсолютное отклонение по статьям калькуляции. По предлагаемой нами методике анализа себестоимости стекла, при выявлении общих результатов выполнения плана по показателям себестоимости необходимо плановые затраты пересчитывать на фактически выполненный объем производства стекла, причем только по переменным расходам. Так будет определено относительное отклонение по себестоимости производства стекла, или действительная экономия или перерасход затрат по производству стекла. Проведенная нами по такой методике оценка выполнения планового задания себестоимости производства стекла позволяет учитывать влияние наиболее существенного фактора - изменения объема производства стекла и, следовательно, полученные результаты более точно характеризуют изучаемый объект.

Предлагаемая методика анализа производственных затрат в разрезе технологических переделов и технико-экономических факторов позволяет определить, какие мероприятия и на каких участках производства следует предпринять, чтобы снизить себестоимость на величину выявленных резервов.

Таким образом, совершенствование анализа себестоимости продукции должно идти в направлении увязки предварительного, оперативного и итогового анализа со стадиями процесса управления. Это обеспечит непрерывность анализа и управления, взаимосвязь технико-экономических факторов по предприятию и его структурным подразделениям. Соблюдение принципов непрерывности управления позволит, с одной стороны, своевременно контролировать плановоезадание, регулировать уровень и структуру показателей, с другой стороны, воздействовать на факторы, обеспечивающие, эффективность использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов. Проведение анализа по указанным направлениям и их сочетание может обеспечить выявление значительных резервов повышения эффективности производства, оптимально формировать затраты производства в соответствии с требованиями международных стандартов, что будет способствовать повышению уровня экономической работы предприятий.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Бочкарева, Оксана Александровна, 2007 год

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. М.: ООО "ВИТРЭМ", 2002.-472 е.;

2. Налоговый кодекс Российской Федерации. М.: Омега - Л, 2005,-550 с.

3. Федеральный закон от 21.11.96 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»;

4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, утвержденное приказом Минфина России от 29.07.98 №34н;

5. Постановление Правительства РФ от 06.03.98 № 283 «Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности»;

6. Распоряжение Правительства РФ от 22.05.98 № 587-р «Об утверждении Плана внедрения положений (стандартов) бухгалтерского учета в практику»;

7. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденное приказом Минфина России от 29.06.2001 № 44н;

8. Положение по бухгалтерскому учету "Информация по сегментам" ПБУ 12/2000. Утверждено Приказом МФ РФ № 11н от 27.01.2000 г.;

9. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н;

10. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное приказом Минфина России от 06.05.1999 №33н;

11. Приказ министерства промышленности и энергетики Российской Федерации «Об утверждении порядка определения состава затрат на производство продукции оборонного назначения, поставляемой по государственному оборонному заказу» от 23.08.2006 г. № 200;

12. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов, утвержденные приказом Минфина России от 28.12.2001 № 119н;

13. Глава 25 «Налог на прибыль организации» Налогового кодекса РФ;

14. Методические рекомендации по применению главы 25 «Налог на прибыль организации» части второй Налогового кодекса Российской Федерации (утверждены приказом МНС России от 20.12.2002 № БГ-3-02/729 (ред. от 27.10. 2003 № ВГ-3-02/569));

15. Указания по отражению в бухгалтерском учете операций, связанных с осуществлением договора доверительного управления имуществом: Приказ Минфина РФ от 24.12.98 г. №68-н.;

16. ГОСТ 111-2001 Межгосударственный стандарт «Стекло листовое»;

17. Акофф P.J1. Планирование будущего корпорации: пер. с англ.-М.: Сирин, 2002. -256 с.

18. Апчерч А. Управленческий учет: принципы и практика /пер. с англ., под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. М.: Финансы и статистика, 2002.- 952 с.

19. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория анализа хозяйственной деятельности: Учебник. М.: Финансы и статистика, 2001. - 287 с.

20. Бариленко В.И., Наумова Т.Д., Церпенто С.И. Учет и анализ производственных затрат в строительстве: Учебное пособие / под ред. В.И. Бариленко. Саратов: Изд-во Сарат. Ун-та, 1991.-160с.

21. Бариленко В.И. и др. Анализ финансовой отчетности. -Саратов: Изд-во СГСЭУ, 2002. 208 с.

22. Безруких П.С. Комментарий к Положению по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) // Гл. бух. -1999. №13.- с.80

23. Бернстайн Л.А. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация: Пер. с англ./Под ред. проф. Я.В.Соколова. М.: Финансы и статистика, 1996. - 624 с.

24. Блейк Дж., Амат О. Европейский бухгалтерский учет. Справочник/пер, с англ. М.: Информационно-издательский дом "Филинъ", 1997.-400 с.

25. Бортник Н.А. Информационные аспекты бухгалтерского учета. Саратов: Изд-во Саратов, ун-та, 1983

26. Бортник Н.А. Первичный учет в автоматизированных комплексах. -М.: Финансы и статистика, 1991

27. Бороненкова С.А. Экономический управленческий анализ, Екатеринбург, 1999г.

28. Бусленко Н.П. Моделирование сложных систем. М.: Наука, 1978.-211 с.

29. Бухгалтерский словарь,- 2-е изд., доп. М.: Финансы и статистика, 1996.- 208 с.

30. Бухгалтерский учет/АССА: учебно-методические материалы. М.: Аскери, 1993.

31. Бухгалтерский учет в организациях /Е.П. Козлова, Т.Н. Бабченко, Е.Н. Галанина,- 2-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2002 - 800с.

32. Бухгалтерский учет: Учебник /А.С. Бакаев, П.С. Безруких, Н.Д. Врублевский и др.; Под ред. П.С.Безруких. 4-е изд., перераб. и доп. - М.: Бухгалтерский учет, 2002.- 719с.

33. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. М.: ЗАО «Финстатинформ», 2000. - 533с.

34. Василевич И.П. Учет расходов, включаемых в себестоимость продукции // Бухгалтерский учет. 2002.№8 - с.59 - 60.

35. Васин Ф.П. Классификация затрат на производство в Российском и международном учете // Бухгалтерский вестник. -1999.№5. с.43- 50.

36. Васин Ф.П. Организация бухгалтерского учета затрат на производство по экономическим элементам // Бухгалтерский вестник. -2001.№4-с.67.

37. Вещунова H.JL, Фомина Л.Ф. Бухгалтерский учет и налогообложение. М.: изд. дом Торговый Дом «Герда», 1999. -496с.

38. Гарифуллин К.М., Каспина Р.Г., Михеева Е.В. Международные и внешнеэкономические аспекты бухгалтерского учета: Учебное пособие. Казань: Изд-во КФЭИ, 1997. - 152 с.

39. Гусляков М.К. Отражение в международной финансовой отчетности доходов и расходов предприятия // Бухгалтерский вестник. -1999.№12-с.23

40. Донцова JI.B., Никифорова Н.А. Бухгалтерская отчетность и ее анализ. М.: ТОО "ИнтелТех", 1996. - 112 с.

41. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет / пер. с англ., под ред. Н.Д. Эриашвили, предисловие проф. П.С.Безруких, 3-е изд.- М.: ЮНИТИ, 2000. 560 с.

42. Друри К. Учет затрат методом «стандарт-кост»,- М.: ЮНИТИ, 1998.-435 с.

43. Друкер П. Эффективное управление. Экономические задачи и оптимальные решения. / Пер. с англ. М. Котельниковой. М.: Фаир -Пресс, 1998.-288с.

44. Жданов С.А. Экономические модели и методы в управлении. -М.: Дело и сервис, 1998. 176 с.

45. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. для вузов.-М.: Юристъ, 2003.-618с.

46. Индукаев В.П., Токарев Г.С. Оперативный учет и контроль на предприятии. М.: «Финансы», 1967. 132с.

47. Капелюшников Р.И. Экономическая теория прав собственности. — М.: Изд. ИМЭМО АН СССР. 1990. с.87.

48. Карпова Т.П. Управленческий учет: Учеб. для вузов. М.: Аудит ЮНИТИ, 1998. - 348с.

49. Кашаев А.А., Островский О.М. О принципах бухгалтерского учета.// Бухгалтерский учет. М., 1996. - № 11.-е. 78-80.

50. Кашаев А.Н. Проблемы учета и анализа экономической эффективности в производственных объединениях. М.: Финансы, 1978. - 224 с.

51. Квартальный и годовой отчет: новые формы отчетности с учетом ПБУ 18/02. М.: Информцентр XXI века, 2003. - 320 с.

52. Керимов В.Э. Управленческий учет: Учебник. М.: Издательско-книготорговый центр «Маркетинг», 2001. - 268с.

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

54. Ковалев В.В., Волкова О.Н. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: Учебник. М.: ТК Велби, изд-во Проспект, 2004. - 424с.

55. Козлова Е.П., Парашутин Н.В., Бабченко Т.Н. Бухгалтерский учет в организациях. 2-е изд. перераб. и доп. - М.: Финансы и статистика,2002. - 800с.

56. Кондраков Н.П., Иванова М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие. М.: ИНФРА - М, 2003. - 368с.

57. Кондратова И.Г. Основы управленческого учета. М.: Финансы и статистика. 2000. - 144с.

58. Комментарий изменений в Плане счетов: хозяйственные операции /Под ред. С.А. Николаевой. М.: "Аналитика-Пресс", 2001. -240 с.

59. Комментарий к международным стандартам финансовой отчетности. /В.Ф.Палий. -М: Аскери, 1999. 352 с.

60. Комментарий к Федеральному закону о бухгалтерском учете/Под ред. М.Ю.Тихомирова. М., 1997. - 256 с.

61. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. М.: Перспектива, 1994. - 339 с.

62. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу. Приказ Минфина РФ от 01.07.2004 г., №180.

63. Котляров С.А. Управление затратами. СПб: Питер, 2001. -160 с.

64. Коуз Р.Г. Природа фирмы / Пер. с англ. Б.С. Пинскера. Теория фирмы СПб.: Экономическая школа. 1995. с. 11-32.

65. Крамаровский JT.M., Максимова В.Ф. Оценка качества бухгалтерского учета на предприятиях. М.: Финансы и статистика, 1990.- 191 с.

66. Крейнина М.Н. Финансовый менеджмент. М.: Издательство "Дело и Сервис", 1998. -304 с.

67. Кузнецов С. И., Ермасова Н. Б., Ермасов С. В. Акционерные общества: Управление, финансы, анализ / Под ред. докт. экон. наук, профессора В. И. Бариленко. Саратов.: Издат. центр СГЭА, 1998. -184 с.

68. Кутер М.И. Теория и принципы бухгалтерского учета: Учебник. 2-е изд., перераб. и допол. - М.: Финансы и статистика, 2002. - 640с.

69. Ластовецкий В.Е. Учет затрат по факторам производства и центрам ответственности. М.: Финансы и статистика, 1988. - 206 с.

70. Левин B.C. Контроль издержек производства в условиях нормативного учета. М.: Финансы и статистика., 1990. - 158с.

71. Ложе И. Информационные системы: Методы и средства./Пер. с фр. Под ред. К.Л.Горфана, Т.В.Молчановой. М.: Мир, 1979.-632 с.

72. Луговой В.А. Пути совершенствования методологии учета и налогового законодательства// Бухгалтерский учет. М., 1995. - № 3. - с. 45.

73. Международные стандарты финансовой отчетности: Учеб. пособие/Под ред. И.А.Смирновой. М.: Финансы и статистика, 2005. -672 с.

74. Методика анализа показателей эффективности производства: Уч. пос., изд. 2-е, доп. и перераб./под ред. проф. Э.А.Маркарьяна. -Ростов-на-Дону: изд.центр «Март».2001.- 208с.

75. Методические рекомендации по составлению ипредставлению сводной бухгалтерской отчетности: Приказ Минфина РФ от 30 декабря 1996г №112//Экономика и жизнь 1997 г.-№ 16 - с. 16 -17.

76. Миддлтон Д. Бухгалтерский учет и принятие финансовых решений: Пер. с англ.; Под ред. И.И. Елисеевой. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.-408с.

77. Мюллендорф Р., Карренбауэр М. Производственный учет: Снижение и контроль издержек: Обеспечение региональной структуры / Пер. с нем. М.И.Корсакова. М.: ЗАО «ФБК - Пресс», 1996. - 160с.

78. Мюллер Г., Чернон X., Минк Г. Учет международная перспектива: Пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 1992. - 136с.

79. Налоговый учет в 2002 году: Учетная политика для целей налогообложения /Под ред. С.А.Николаевой. Изд.2-е, перераб. и доп. -М.: «АН Пресс»,2002. - 304с.

80. Наринский А.С. Проблемы учета и опыт прошлого /Бухгалтерский учет. М., 1991. - № 6. - с. 38-41.

81. Нидлз Б. И др. Принципы бухгалтерского учета /Б.Нидлз, Х.Андерсон, Д.Колдуэлл: пер. с англ./ Под ред. Я.В.Соколова. 2-е изд. - М.: Финансы и статистика, 1994 - 496с.

82. Николаева С. А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости. М.: «Аналитика-Пресс», 1997. - 144с.

83. Николаева С.А. Доходы и расходы организации: практика, теория, перспективы. М.: «Аналитика-Пресс», 2000. - 208 с.

84. Николаева С.А. Управленческий учет / Учеб.пособие М.: ИПБ России: Информ. Агенство «ИПБ-БИНФА», 2002. - 176с.

85. Николаева С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка: «Директ-костинг».- М.: Финансы и статистика, 1993;

86. Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Управленческий учет, 2-е изд. испр. и дополн. М.: Эдиторная УРСС, 2001. - 336с.

87. Новодворский В.Д., Клинов Н.Н. Требование достоверностипри формировании бухгалтерской отчетности. // Бухгалтерский учет. -М., 2000.-№ 14.-е. 9-13.

88. Новодворский В. Д., Пономарева Л.В., Ефимова О-В. Бухгалтерская отчетность: составление и анализ /Под ред. В.Д.Новодворского: В 3-х частях. Ч. 1. М.: Бухгалтерский учет, 1994. - 96 с.

89. Общая экономическая теория (политэкономия): Учебник/Под общ. ред. акад. В.И.Видяпина, акад. Г.П.Журавлевой. М.: ПРОМО-Медиа, 1995. - 608 с.

90. Овсейчук М.Ф., Хамидуллина Г.Р., Ахметова А. А. Учет затрат: проблемы бухгалтерского и налогового учета. М.: Изд-во «Экзамен», 2004. - 144с.

91. Основы нормативного регулирования бухгалтерского учета в России /Под ред. и с комментариями А.С.Бакаева М.: Бухгалтерский учет, 1995.-240 с.

92. Островский О.М. Типовые элементы организации бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1988. - 207 с.

93. Палий В.Ф. Организация управленческого учета М.: Бератор - Пресс, 2003. - 224с.

94. Палий В.Ф. Основы калькулирования. М.: Финансы и статистика, 1987.- 288 с.

95. Палий В. Ф. Бухгалтерский учет для менеджеров. М.: «Тарвер», 1991.-80 с.

96. Панков Д.А. Бухгалтерский учет и анализ за рубежом: Учеб. пособие. Мн.: Новое знание, 2002. - 256с.

97. Пашигорева Г.И., Савченко О.С. Системы управленческого учета и анализа. СПб: Питер, 2002. - 176с.

98. Перекрестова JT.B., Попова JI.B. Производственные запасы в аграрных формированиях: управление, финансирование, учет: Монография. Волгоград: Перемена, 1997. - 180 с.

99. Петрова В.Н. Системный анализ себестоимости. М.: Финансы и статистика, 1986.-297 с.

100. Плотников B.C. Консолидированный учет и отчетность: Методологические и методические аспекты / Под ред. В.И. Бариленко. -Саратов: СГСЭУ, 2001. 256 с.

101. Плотников B.C. Основы консолидированного учета: Методологические аспекты. Саратов: Издат. Центр СГСЭУ, 2000. 192 с.

102. Плотников B.C., Шестакова В.В. Финансовый и управленческий учет в холдингах. /Под редакцией В.И.Бариленко. М.: ФБК-ПРЕСС, 2004.-336 с.

103. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности: Постановление правительства РФ от 6 марта 1998 г. № 283 // Экспресс-закон. 1998. -№ 16.

104. Прыкин Б.В. Технико-экономический анализ производства. -М.: Юнити-Дана, 2000.

105. Прыкина JI.B. Экономический анализ предприятия: Учеб. для вузов. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИТИ - Дана, 2003.-407с.

106. Пучкова СИ., Новодворский В. Д. Консолидированная отчетность: Учебное пособие / Под ред. Н.П. Кондракова. М.: ФСК-ПРЕСС, 1999. - 224 с. (Серия "Академия бухгалтера и менеджера").

107. Пушкарь М.С. Бухгалтерский учет в системе управления. -М.: Финансы и статистика, 1991. 176с.

108. Радуцкий А. Концепция финансовой отчетности в США.// Бухгалтерский учет. -М., 1997. № 11.-е. 35-37.

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

110. Райе Э. Бухгалтерский учет и отчетность без проблем/Пер. с англ. М.: ИНФРА, 1997. - XIV, 242 с.

111. Рахман М.З. Интернационализация учета и отчетности.//Бухгалтерский учет. М., 1991. - № 6. - с. 32-38.

112. Риполь-Сарагоси Ф.Б. Основы финансового и управленческого анализа. М.: Приор, 2000.

113. Ришар Ж., Соколов Я.В., Ковалев В.В. Европейские планы счетов.//Бухгалтерский учет. М., 1996. - № 9. - с. 47-50.

114. Райан Б. Стратегический учет для руководителя. М.: ЮНИТИ. 1998.-615с.

115. Савицкая Г.В. Методика комплексного анализа хозяйственной деятельности. М.: Инфра - М, 2003. - 303 с.

116. Скоун Т. Управленческий учет/Пер, с англ. Под ред. Н.Д.Эриашвили. -М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. 179 с.

117. Смирнова Н.М. Комментарий к новому Плану счетов. М.: «АКДИ Экономика и жизнь», 2001. - 240с.

118. Сысоев Н.И. Отражение затрат в управленческом учете // Бухгалтерский учет. 2002.№6 - с.50-54.

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

120. Управленческий учет: Учебное пособие / Под ред. А.Д.Шеремета. -М.: ФБК ПРЕСС, 1999 - 512с.

121. Управленческий учет. / Под ред. В.Палия и Р. Вандер Вила. -М.: ИНФРА-М, 1997-480 с.

122. Учет по международным стандартам: Учеб. пособие /И.В. Аверчев и др.; под ред. Л.В.Горбатовой. М.: Изд. дом "Бухгалтерский учет", 2005.-616 с.

123. Финансовый менеджмент: теория и практика: Учебник/под ред. Е.С.Стояновой. М.: изд-во Перспектива, 1996. - 405 с.

124. Фишер С., Дорнбуш Р., Шмалензи Р. Экономика: Пер. с англ. (2-е изд.) М.: "Дело ЛТД", 1993. 864 с.

125. Фридман П. Контроль затрат и финансовых результатов при анализе качества продукции. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1994 - 286с.

126. Хамидулина Г.Р. Управление затратами: планирование, учет, контроль и анализ издержек обращения М.: Изд-во «Экзамен», 2004.-352с.

127. Хансен П. Мероприятия ООН по стандартизации бухгалтерского учета.//Бухгалтерский учет. М., 1990. - № 12.-е. 66-67.

128. Хедервик К. Финансовый и экономический анализ финансово-хозяйственной деятельности: Пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 1996.

129. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Под ред. проф. Я.В.Соколова. М.: Финансы и статистика, 1997. - 576 с.

130. Холт Роберт Н. Основы финансового менеджмента: Пер. с англ. М.: "Дело", 1993.- 128 с.

131. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ. / Под ред. Я.В.Соколова. М.: Финансы и статистика, 1995. -416с.

132. Хруцкий В.Е., Гамаюнов В.В. Внутрифирменное бюджетирование: Настольная книга по постановке финансового планирования. М.: Финансы и статистика, 2005. - 464 с.

133. Часова О.В. Учет производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции: Учебно-метод. пособие. -Саратов: Изд. центр СГЭА,1997.-с.94

134. Чедвик Л. Основы финансового учета/Пер. с англ. Под ред.

135. В.А.Микрюкова. М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1997. - 252 с.

136. Чечевицына JT.H. Экономический анализ: Учебное пособие. Изд. 2-е, доп. и перер. Ростов н/Д: изд-во «Феникс», 2003. - 480 с.

137. Чумаченко Н.Г. Учет и анализ затрат в промышленном производстве США. М.: Финансы, 1971. - 240 с.

138. Шапошников А. А. Классификационные модели в бухгалтерском учете. М.: Финансы и статистика, 1982. 144 с.

139. Шеленков В.Г. Классификация затрат, их поведение, учет // Вестник ФА. 2000.№4 - с.42-53

140. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. Методика финансового анализа.-М.: ИНФРА-М, 1996. 176с.

141. Шкарабан С.И. Оперативный экономический анализ в производственном объединении. М.: Финансы и статистика, 1985. -168с.

142. Шмален Г. Основы и проблемы экономики предприятия: Пер. с нем. /Под ред. А.Г. Поршнева. — М.: Финансы и статистика, 1996. 510 с.

143. Шнейдман JI.3. Рекомендации по переходу на новый план счетов. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2000. - 96с.

144. Экономический анализ: Учебник для вузов /Под ред. JI.T. Гиляровской-2-е изд. доп.-М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. -615с.

145. Энтони Р.,Рис Дж. Учет: ситуации и примеры: Учеб.: пер. с анг. / Ред. и авт. Предис. А. М. Петрачков М.: Финансы и статистика, 1993.

146. Яругова А. Управленческий учет: опыт экономически развитых стран / Пер.с польск. Предисловие Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 1991. -240с.

147. Янковский К.П., Мухарь И.Ф. Управленческий учет СПб: Питер,2001,- 128с.148. 22 ПБУ: практический комментарий /под ред. Г.Ю. Касьяновой/ (з-е изд., перераб. и доп.). М.: Информцентр XXI века, 2005.-528 с.

148. Understanding financial statements /Lyn M. Fraser, Aileen Ormistone. 6- th ed. Prentice - Hall, Inc., Upper Saddle River, New Jersey, 2003.

149. J.A.Largay and C.P.Stickey, "Cash Flows, Ratio Analisis, and the W.T. Grant Bankruptcy", Financial Analyst Journal, July August 1980.

150. Схема документооборота при учете материальных затра\*1. Нмпкпмпм0фОрМКН1№О|||\(»|1. МЯ IV|lt№ Kid СО С К. IIMllpr.Uipi»lll«

151. Пре нюшюнпе исрнмчмы\* .ю-vvwitiiii I |мсш№ \ta icpua. iom ГО с». м.|Пй ире.нцжямга

152. Прс ««имение с NKMioe о |МСЛ1Ж ыилгиеру

153. АСУП и формирование cmi.iiibiN .|1>кумс111он \4eia MiicptiatoB1. ФорЧирПкШМК K.WMWIN1. М И» о иижгикя uaiqiiiMNllpe.inciab.iriuic имфорчяинн • риемме ма1С|)и«.юк ia\ict

154. MC IH> I .I1BIIOI О ft.VM i-lt C|UIn»>4fi> и ipai на U|.UH JHU.K I Ml

155. U S-HCp HQ >4PI> MАСУ И

156. Пв^чсммс первичмы^ клиентов «и оттек \{KrcpiinoH CO Ск'ДО)tlCJONMC k ,4 inГ

157. Снрмм о 4игтг«ксхо«» (.ctiuvruiiuociM и ip ii«.iic|M и ywi\ taipai на ириишшегяи1.p\ П|>М|ЧШ1чК<а bC.lCVMOCtb ptCNOV) no UN-tlHCDebJM C4CTJM (форм.I I

158. С ао.шяд КЛОЧПЛЬ лвимемня I Ml 1 no 6алимсо\*ыч счстлм (ферма I1»кОНГрСЛЬНО-С )Н'111ГС1ЬНН« оборотки «СДСМООь1. X \ч

159. Прр&ры npuBKikrie^ra . лрое m b.ic иного к -Юкл^х ч^ни,- ши<||рл tipoa iwy \* чвенныч атр.-ц--'cpu Д)НЛЫ\ ПО.^ЧС-."иной сгрыаьл к ----,I1. Ьэ