Управленческий учет затрат на предприятиях промышленности строительных материалов

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Шибилева, Ольга Викторовна
**Год:**

2010

**Автор научной работы:**

Шибилева, Ольга Викторовна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Саранск

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

221

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Шибилева, Ольга Викторовна

Введение

1 Общие принципы построения управленческого учета затрат на предприятиях промышленности строительных материалов

1.1 Сущность системы управления затратами и ее особенности на предприятиях промышленности строительных материалов ^

1.2 Информационная система управленческого учета затрат

1.3 Характеристика и оценка возможности адаптации зарубежных систем управленческого учета затрат

1.4 Организация управленческого учета затрат с элементами автоматизации на предприятиях промышленности строительных материалов

2 Нормирование и бюджетирование затрат в управленческом учете как условие организации процесса потребления ресурсов ^

2.1 Общий порядок формирования параметров потребления 64 ресурсов предприятий промышленности строительных материалов

2.2 Направления совершенствования нормирования затрат на предприятиях промышленности строительных материалов

2.3 Состояние и направления улучшения бюджетирования затрат на предприятиях промышленности строительных материалов

3 Развитие контрольной функции управленческого учета затрат

3.1 Учет затрат по центрам ответственности и его роль в повышении 113 эффективности контроля на предприятиях промышленности строительных материалов

3.2 Калькуляционный учет производственных затрат и оценка 126 рентабельности выпускаемой продукции предприятий промышленности строительных материалов

3.3 Организация системы выявления и учета отклонений от норм затрат на предприятиях промышленности строительных материалов ^

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Управленческий учет затрат на предприятиях промышленности строительных материалов"

Актуальность темы исследования. Строительный комплекс, включающий производство строительных материалов^ играет одну из ведущих ролей в российской экономике и его состояние служит одним из показателей экономического и технического развития государства. Начиная с 2009 года, общий спад экономики привел к значительному снижению объемов производства большинства видов строительныхматериалов, вследствие снижения спроса со стороны потребителей данной продукции и нарушения платежеспособного баланса финансово-кредитных организаций, снизившим объемы выдачи кредитов основным застройщикам. Наибольшее снижение объемов производства наблюдалось в январе-мае 2009 года, когда спад составил до 50% от аналогичного периода 2008' года.

Продолжающийся рост цен на товары и услуги в базовых отраслях экономики, в первую очередь в топливно-энергетическом комплексе, ведет к росту величины затрат при производстве строительных материалов, и негативно сказывается на конкурентоспособности продукции отечественных производителей. Это относится, прежде всего, к предприятиям по производству цемента и стекла, использующих энергоемкие технологии и во многих случаях эксплуатирующих устаревшее оборудование. Доля энергоресурсов для данной продукции выше среднего показателя по отечественной промышленности в целом и значительно выше мирового уровня.

Процесс восстановления и развития данной отрасли требует повышения результативности производства и поиска резервов снижения себестоимости продукции. В этих условиях возрастает роль учета затрат на производство продукции и исчисление ее себестоимости, а также учета доходов и расходов организации для соизмерения произведенных затрат с доходами и расходами. Эффективное управление затратами является действенным инструментом повышения прозрачности и результативности деятельности организации и ее структурных подразделений, следовательно управленческий учет затрат играет особую роль.

Среди причин востребованности управленческого учета на российских предприятиях промышленности строительных материалов можно выделить следующие:

- усиление конкуренции, в том числе и со стороны иностранных производителей, требует обоснования и принятия управленческих решений текущего и стратегического характера;

- обеспечение экономного использования ресурсов для результативного производства и успешной реализации продукции на рынке;

- отсутствие отраслевых разработок управленческого учета;

- усложнение организационной структуры предприятий, производящих строительные материалы (образование холдинговых структур), требующее координации взаимосвязей и между вновь создаваемыми, и существующими подсистемами системы управления;

- необходимость в нормативном и бюджетном регулировании затрат и получаемых результатов производственной деятельности хозяйствующего субъекта;

- потребность в системном анализе факторов, влияющих на себестоимость продукции.

Процесс развития отрасли требует пересмотра традиционной системы бухгалтерского учета, отказавшись от сложившихся стереотипов. В условиях быстроменяющейся экономической среды появляются новые объекты учета, меняется структура, объем, назначение учетной информации, меняются ее пользователи, растут и варьируются их требования. Поэтому в отрасли трудно переоценить необходимость развития управленческого учета, способного обеспечить решение управленческих задач организаций промышленности строительных материалов на основе соизмерения затрат и результатов в разрезе отдельных видов выпускаемой продукции, центров ответственности.

Этим во многом определяется актуальность и практическая значимость теоретико-методологической и методической базы управленческого учета хозяйствующих субъектов промышленности строительных материалов. Необходимость создания научно-обоснованной системы управленческого учета на предприятиях, производящих строительные материалы определило выбор темы диссертации.

Степень разработанности проблемы. Значительный вклад в исследование, становление и развитие управленческого учета затрат в России внесли отечественные авторы и эксперты: П.С. Безруких, Н.Д. Врублевский, В.Б. Ивашкевич, О.Д. Каверина, Т.П. Карпова, В.Э. Керимов, В.К. Кондрашова, Н.П. Любушин, Е.А. Мизиковский, И.Е. Мизиковский, С.А. Николаева, В.Ф. Палий, Л.В. Попова, С.А. Стуков, В.И. Ткач, М.В. Ткач, Н.Г. Чумаченко, А. Д. Шеремет, Т. В. Шишкова и др. Среди зарубежных авторов применительно к отечественным экономическим условиям привлекают внимание работы: Джеймс П. Вумек, К. Друри, Д. О'Лири, Д. Сигел, Д. Фостер, Ч. Т. Хорнгрен, X. Джерими А. Яругова и др.

Однако, несмотря на значительное число публикаций отечественных и зарубежных авторов, затрагивающих различные аспекты системы управленческого учета затрат, остались за рамками исследований отраслевые аспекты управленческого учета. Это касается, в частности, управленческого учета на предприятиях, производящих строительные материалы.

Область исследования. Диссертационное исследование проведено в рамках специальности 08.00.12 - «Бухгалтерский учет, статистика». Область исследования соответствует Паспорту специальности ВАК: п.1.8 «Бухгалтерский учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей» и п. 1.9 «Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости, методы \ её статистического анализа».

Цель и задачи исследования. Цель работы состоит в развитии теоретических положений и разработке практических рекомендаций по построению системы управленческого учета затрат на предприятиях промышленности строительных материалов.

Для достижения поставленной цели необходимо решение следующих задач: - исследовать понятие затрат и процесс их управления применительно к особенностям обычной деятельности предприятий промышленности строительных материалов;

- проанализировать информационную систему управленческого учета затрат;

- оценить возможности адаптации зарубежных систем управленческого учета затрат на предприятиях изучаемой отрасли;

- определить методы организации управленческого учета затрат с элементами автоматизации на предприятиях промышленности строительных материалов;

- изучить порядок формирования норм и нормативов потребления ресурсов и выявить приоритетные направления совершенствования нормирования затрат на предприятиях промышленности строительных материалов;

- оценить направления реформирования системы бюджетирования затрат на предприятиях исследуемой отрасли;

- определить значение и разработать методику учета затрат по центрам ответственности с целью повышения результатов их контроля по структурным подразделениям предприятия;

- изучить особенности калькуляции затрат в исследуемой отрасли и дать рекомендации по построению ассортиментной политики на основе оценки рентабельности отдельных видов продукции;

-исследовать систему определения отклонений затрат от установленных норм и выдвинуть предложения по ее дальнейшему развитию с учетом особенностей деятельности предприятий промышленности строительных материалов.

Предметом исследования является совокупность теоретических, методических и практических проблем, связанных с управленческим учетом затрат на предприятиях промышленности строительных материалов.

Объект диссертационного исследования - практика организации и ведения управленческого учета ряда предприятий промышленности строительных материалов Приволжского федерального округа.

Теоретическую и методологическую основу исследования составляют фундаментальные труды отечественных и зарубежных авторов по теории, методологии и организации управленческого учета, законодательные и нормативные акты по бухгалтерскому учету и отчетности, научно-методическая литература и материалы региональных органов Росстата.

В ходе исследования использовались следующие общенаучные методы познания: анализ и синтез, группировка и сравнение, методы финансово-экономического анализа.

Научная новизна диссертации заключается в' теоретико-методическом обосновании и решении комплекса вопросов, связанных с организацией и развитием управленческого учета затрат на предприятиях промышленности строительных материалов.

Результаты, определяющие новизну проведенного исследования, состоят в следующем:

- уточнено содержание и определен порядок формирования комплексной системы управленческого учета затрат, предполагающий взаимосвязанную обработку данных в соответствии с информационными запросами субъекта управления процессом потребления ресурсов;

- определены направления совершенствования методики формирования норм и нормативов затрат на предприятиях промышленности строительных материалов, позволяющие максимально полно охватить потоки потребляемых ресурсов и выявить на этой основе резервы снижения материально-производственных затрат;

- предложена основанная на принципах ABB (Activity based budgeting) методика бюджетирования косвенных затрат на предприятиях промышленности строительных материалов, призванная обеспечить действенный контроль расходов на обслуживание и управление производством, и оптимизировать процесс потребления ресурсов;

- разработана методика учета затрат по центрам ответственности, ориентированная на прогрессивные формы построения организационной структуры управления предприятием, рекомендованы формы отчетов по отдельным уровням центров ответственности, построенные в соответствии с их информационными запросами.

- сформулированы предложения по совершенствованию калькуляционного учета и оценки рентабельности производства отдельных видов продукции, выпускаемых предприятиями промышленности строительных материалов.

- разработаны предложения по совершенствованию методики выявления отклонений от норм материальных и трудовых затрат, основанные на современных подходах к построению управленческого учета и ориентированные на особенности деятельности предприятий промышленности строительных материалов.

Теоретическая и практическая значимость. Теоретическая значимость выполненного исследования заключается в разработке методических и теоретических инструментов управленческого учета затрат, которые можно использовать при разработке нормативных положений по организации управленческого учета на предприятиях промышленности строительных материалов. Практическая значимость диссертационной работы определяется прикладным характером научных положений и выводов проведенного исследования, содержащих обоснование и систематизацию комплекса вопросов, связанных с организацией управленческого учета затрат на предприятиях промышленности строительных материалов.

Внедрение теоретических положений и практических рекомендаций в практике предприятий промышленности строительных материалов будут способствовать повышению оперативности, достоверности и аналитичности информации о затратах согласно современным требованиям системы управления производством и, соответственно, укреплению финансового состояния и конкурентоспособности предприятия.

Апробация результатов исследования. Теоретические и практические положения диссертации докладывались автором на конференциях с 2006 г. по 2010 г.: XII Международной научно-практической конференция «Актуальные вопросы экономических наук» (г.Новосибирск); 1-ой Международной научнометодической конференции «Актуальные проблемы развития финансово-экономических систем и институтов» (г.Самара); Всероссийской научно-практической конференции «Проблемы инновационного развития экономических систем» (г.Ульяновск); Региональной конференции аспирантов и студентов «Инновационные методы в учетно-аналитической работе предприятий региона их роль в обосновании управленческих решений» (г.Саранск); Региональной конференции молодых ученых (г.Саранск).

Теоретические положения и выводы работы внедрены в учебно-методические материалы экономического факультета Мордовского государственного университета.

Основные положения исследования, изложенные в диссертационной работе рекомендованы к применению в практической деятельности ОАО «Мордовце-мент» (Республика Мордовия), ОАО «Завод ЖБК-1» (Республика Мордовия), ОАО «Навашинский завод строительных материалов» (Нижегородская область), ОАО «Лато» (Республика Мордовия), ОАО «Салаватстекло» (Республика Башкортостан).

Публикации. По результатам диссертационного исследования опубликовано 13 научных работ общим объемом 7,9 п.л., в том числе лично автора - 4,95 п.л. Три статьи опубликованы в журналах, рекомендованных ВАК РФ.

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников, включающего 148 наименований. Работа изложена на 179 страницах машинописного текста, содержит 35 таблиц и 22 рисунка и 16 приложений.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Шибилева, Ольга Викторовна

Заключение

Комплексное исследование проблем ведения управленческого учета затрат на предприятиях промышленности строительных материалов, проведенное в ходе написания диссертационной работы, позволило сделать следующие выводы и рекомендации.

1. В процессе осуществления производственно-хозяйственной деятельности, промышленное предприятие несет определенные затраты. Анализ различных точек зрения ученых позволил сделать вывод о том, что затраты — это потребленные материальные и трудовые ресурсы для производства определенного вида продукции или оказания услуг, которые могут быть представлены в денежном выражении.

2. Для обеспечения результативного управления затратами особое значение имеет наличие разнообразной информации, позволяющей менеджерам иметь максимально полное представление о процессе потребления ресурсов. Важную роль в решении этого вопроса играет создание научно-обоснованной классификации затрат, посредством которой представляется возможным сформировать более четкие представления о процессе потребления ресурсов и вырабатывать целенаправленную информацию, предназначенную для решения конкретных задач управленческого учета. В работе произведены группировка затрат на основании изучения и обобщения систематизаций расходов, разработанных зарубежными и отечественными экономистами, а также с учетом специфики деятельности предприятий отрасли строительныхматериалов. В частности, для них выявлены затраты, имеющие сезонный характер возникновения.

3. Проведенный анализ современного состояния отрасли промышленности строительных материалов выявил ряд проблем, влияющих на величину и структуру затрат, конечную себестоимость продукции. Установлено, что затраты сырья и материалов занимают наибольший удельный вес в общей величине себестоимости продукции. Для цементной промышленности также характерно повышенное потребление топлива и электроэнергии.

4. Управленческий учет можно определять как процесс особой систематизации производственно-финансовой информации посредством ее идентификации, сбора, обработки, выборки и интерпретации с целью надлежащего обеспечения пользователей информации при проведении контроля внутри предприятия в ходе принятия обоснованных управленческих решений и оценьси их выполнения.

5. Информационный процесс в управленческом учете включает несколько этапов: подготовительный, обработки и передачи. На подготовительном осуществляется сбор исходных и формирование первичных учетных данных. В ходе обработки исходные данные группируются, накапливаются и обобщаются. На этапе передачи данные используются различными службами. Следовательно, информационный процесс - это приведение в действие информационного обеспечения.

6. Для получения наиболее исчерпывающей характеристики состава информации, используемой в управленческом учете и контроле затрат, целесообразно воспользоваться ее классификацией, которая может строиться путем выделения информации по следующим признакам: по назначению (типу); по функциям управления (виду); по экономической роли в управлении; по степени соответствия требованиям управления; по степени обеспеченности управления; по месту формирования; по стадии формирования; по периодичности формирования; по способу передачи; по секретности.

7. Затраты предприятий в соответствии с международной практикой- ведения их учета формируются с помощью определенных систем. Наиболее передовыми в экономически развитых странах мира считаются в настоящее время такие системы как «стандарт-кост», «директ-костинг», «абзорпшен-костинг». В работе проведено разносторонне исследование данных систем и произведена оценка возможности и целесообразности их адаптации в отечественной практике управленческого учета затрат применительно к предприятиям, производящим строительные материалы. Для организаций исследуемой отрасли установлено, что наиболее предпочтительна из рассмотренных зарубежных систем управленческого учета затрат система «директ-стандарт-костинг».

8. Дальнейшее развитие управленческого учета затрат возможно лишь при условии их автоматизации. В диссертации в рамках единого информационного поля для предприятий промышленности строительных материалов Республики Мордовия на основе концепции CSRP - «Customer Synchronized Resource Planing (Планирование Производственных Ресурсов в Зависимости от Потребностей Заказчика)» и применения программного продукта SyteLine разработан механизм построения комплексной автоматизированной системы управленческого учета и контроля затрат. Реализация концепции CSRP в практической деятельности предприятий промышленности строительных материалов позволит значительно повысить экономию использования материальных запасов путем рационализации их объема и структуры, и снижения сроков хранения.

9. Формирование качественных параметров потребления ресурсов является важным условием увеличения результатов контроля затрат. В системе учета затрат на предприятиях промышленности строительных материалов первостепенное значение имеют нормы затрат и плановые показатели по расходу ресурсов. В общем случае нормативные затраты включают три элемента производственных затрат: прямые материальные затраты; прямые затраты труда; общепроизводственные расходы. Каждый из них можно представить в виде двух составляющих — натуральной и стоимостной для прямых; переменной и постоянной для косвенных затрат. Некоторые виды этих затрат ограничены утвержденными в установленном порядке лимитами, нормами и нормативами рядом отраслевых нормативных актов.

10. Наиболее точными методами установления технически обоснованных норм прямых материальных и трудовых затрат считаются опытный и расчетно-аналитический. Как показало исследование, на предприятиях промышленности строительных материалов наиболее чаще всего применяется отчетно-статистический способ нормирования, который не позволяет производить точное нормирование потребления ресурсов. Для устранения данного недостатка и повышения качества норм, следует, как можно более широко применять расчет-но-аналитический метод. В первую очередь это касается расхода сырья и материалов, занимающих в себестоимости продукции исследуемой отрасли наибольший удельный вес.

11. Проблема абсолютно полного охвата нормированием каждой хозяйственной операции потребления ресурсов по выполняемым на предприятии функциям на сегодняшний день пока еще далека от решения. Это касается операций связанных с выполнением таких функций как подготовка производства, поддержание технического уровня и обновление производства, сбыт продукции. Для нормирования таких затрат принято рассчитывать нормативные коэффициенты переменных и постоянных общепроизводственных и общехозяйственных расходов. Коэффициент переменных и постоянных общепроизводственных затрат определен на основе данных предприятия, выпускающего железобетонную продукцию.

12. В системе управленческого учета затрат особое внимание в настоящее время уделяется бюджетированию. Оно направлено на формирование информации об ожидаемых доходах, расходах, активах и обязательствах предприятия, призванных обеспечить достижение цели его создания. Наиболее точной и полной представляется следующая формулировка понятия «бюджетирование»: «Бюджетирование - это процесс составления и принятия бюджетов, с одной стороны, а с другой - управленческая технология, предназначенная для выработки и повышения финансовой обоснованности принимаемых управленческих решений».

13. Для отечественных предприятий бюджетирование - это достаточно новая система управления, позволяющая менеджерам удержать достигнутые позиции и определять перспективы дальнейшего развития бизнеса. Бюджетирование позволяет получить конкурентные преимущества путем создания результативной системы управления ресурсами и благодаря способности предвидеть возможные проблемы определять соответствующим образом будущие действия. Значимое место в процессе построения бюджетов занимает система планируемых показателей, которая позволяет представить стратегические и тактические цели в измеряемом виде. Для предприятий промышленности строительных материалов разработана собственная система подобных показателей.

14. Для развития системы нормирования затрат на предприятиях промышленности строительных материалов необходимо формирование технологии разработки норм для каждого объекта. Совершенствование механизма нормирования осуществлено на основе потока затрат. В связи с этим выделяют нормирование затрат на сырье, материалы, рабочую силу, оборудование; нормирование себестоимости; нормирование стоимости готовой продукции; нормирование затрат на продажу. Процесс нормирования затрат на основе потоков потребления ресурсов рассмотрен на примере продукта «Пустотный настил на щебне» выпускаемого на ОАО «Завод ЖБК-1».

15. Процесс нормирования затрат на предприятиях промышленности строительных материалов будет более эффективным при использовании «концепции бережливого производства» (Lean production).

Важное место в предложенной принципиальной схеме организации «концепции бережливого производства» занимает «поток ценности продукта». Данная категория предполагает: создание ценности продукта с точки зрения клиента; непрерывное течение потока создания ценности продукта; вытягивание продукта потребителями. В совокупности, применение усовершенствованных методов нормирования затрат в сочетании с «концепцией бережливого производства» позволит значительно повысить эффективность деятельности хозяйствующих субъектов изучаемой отрасли.

16. Наиболее острой в современной системе бюджетирования является проблема планирования косвенных затрат. Они связаны, в основном, с обеспечением работы вспомогательных подразделений, поэтому трудно проследить их взаимосвязь с объемом выпускаемой продукции. Руководители этих подразделений обычно закладывают в бюджет избыточные суммы расходов, либо, наоборот, не учитывают некоторые затраты. Решению данной и многих других проблем бюджетирования на предприятиях промышленности строительных материалов будет способствовать применение в них методики Activity based budgeting (ABB). В качестве обоснования этой методики осуществлено бюджетирование косвенных затрат на примере ОАО «Завод ЖБК-1».

17. Развитие форм управления предприятием требует решения таких вопросов как: определение места каждой структурной единицы, делегирование ей определенных полномочий и ответственности. В связи с этим в системе управленческого учета и контроля появилось понятие «центр ответственности», что позволило рассматривать организационную структуру предприятия в виде совокупности центров ответственности, связанных между собой определенными обязанностями. Функции управления (планирование, регулирование, организация, учет и контроль) присутствуют в каждом из центров ответственности, формируя информацию о показателях, за которые отвечает тот или иной центр.

Для каждого центра ответственности должны устанавливаться определенные задания в виде целевого набора показателей его функционирования. Далее происходит сравнение фактического результата с этими показателями, анализируются отклонения и вырабатываются корректирующие меры в случае обнаружения неблагоприятных явлений.

18. Развитию учета и контроля затрат по центрам ответственности в управленческом учете способствует их деление на контролируемые, частично контролируемые и неконтролируемые. На примере формовочного цеха № 1 ОАО «Завод ЖБК-1» произведена соответствующая классификация.

19. При организации управленческого учета по центрам ответственности следует исходить из того, что он должен обеспечить не только формирование плановых заданий и отражение в соответствующих регистрах их выполнения, но и выявление отклонений от установленных заданий, причем, прежде всего по расходу ресурсов. Для этого на предприятиях должны быть разработаны соответствующие формы отчетов и схемы движения информации.

На самом низком уровне отчеты достаточно детальны, а на более высоком -укрупнены. Отчеты, характеризующие исполнение сметы, с целью повышения результативности контроля затрат должны содержать пояснительную записку руководителя центра ответственности. В ней раскрываются причины отклонений от сметы по каждой статье затрат и определяются меры по устранению перерасхода ресурсов.

20. Важнейшим направлением управленческого учета затрат является калькулирование себестоимости конкретного вида продукции и определение рентабельности его производства. Посредством калькулирования устанавливается себестоимость выпускаемых изделий, которая представляет собой сумму затрат на ее производство в стоимостном выражении. Определяющую роль при составлении калькуляцийрасхода ресурсов и обеспечении правильного формирования себестоимости продукции играет их отражение по носителям затрат, в качестве которых в промышленности строительных материалов выступают конкретные изделия и полуфабрикаты собственного производства.

Для повышения качества калькулирования себестоимости продукции произведено ранжирование затрат в калькулировании для обычных видов деятельности с учетом специфики деятельности предприятий промышленности строительных материалов.

21. Качество формируемых калькуляций оказывает прямое влияние на правильность оценки доходности выпускаемой продукции, осуществляемой с помощью показателя рентабельности. Эффективность основной деятельности предприятия, функционирующего в сфере материального производства характеризуется, прежде всего, показателем рентабельности продукции. Его определяют как отношение прибыли к полной себестоимости продукции. Этот показатель широко используется в процессе контроля экономичности производства продукции, так как он позволяет осуществлять сопоставления показателей прибыли с различными показателями затрат на продукцию. В рамках оценки рентабельности изделий, выпускаемых на предприятиях промышленности строительных материалов, в работе предложена методика формирования наиболее оптимального ассортимента продукции, основанная на маржинальном подходе к принятию решений.

22. Контроль процесса потребления ресурсов осуществляется путем установления величины отклонений по каждому виду ресурсов и выяснения причин их возникновения. Если количество и величина отклонений слишком велики, то они, как правило, анализируются выборочно. Для этого предприятие устанавливает определенный предел, за порогом которого включается механизм управления затратами по отклонениям.

23. Для выявления отклонений по сырью и материалам на исследованных предприятиях промышленности строительных материалов рекомендуется использовать следующие способы: сигнальное документирование на основе системы «Канбан» применительно к производству железобетонных изделий; предварительный расчет отклонений по фактической рецептуре запуска материалов в производство (применяется в производствах, в которых сырье и материалы потребляются в виде смеси); инвентарный способ (данный способ предполагает проведение инвентаризации остатков неизрасходованных материалов по каждому рабочему месту). В исследуемой отрасли промышленности для выявления отклонений по трудовым затратам наиболее приемлемыми являются способ сигнального документирования и инвентарный способ.

Одним из видов документов, позволяющим определять отклонения по оплате труда может служить модернизированная форма наряд-заказа на сдельную работу. В тех случаях, когда отклонения не поддаются документальному оформлению, используется инвентарный метод оценки отклонений. В отношении накладных расходов отклонения определяются по переменным накладным расходам и по постоянным накладным расходам. Анализ возникших отклонений производится постатейно в разрезе центров ответственности.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Шибилева, Ольга Викторовна, 2010 год

1. Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть вторая от 26.01.1996 № 14-ФЗ) Электронный ресурс. : (с изм. и доп.). — Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

2. Налоговый Кодекс Российской Федерации от 05.08.2000 № 117-ФЗ (часть вторая) Электронный ресурс. : (с изм. и доп.). — Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

3. Федеральный закон № 24-ФЗ от 20 февраля 1995 года «Об информации, информатизации, и защите информации» Электронный ресурс. — Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

4. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденное приказом Минфина РФ №32н от 6 мая 1999 г. Электронный ресурс. : (с изм. и доп.). — Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

5. Постановление Минтруда России от 25 ноября 1994 г. № 72 «Об утверждении межотраслевых укрупненных нормативов времени на работы подокументационному обеспечению управления» Электронный ресурс. — Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

6. Методические рекомендации «Нормы расхода топлив и смазочных материалов на автомобильном транспорте» / Утверждены распоряжением Минтранса России от 14 марта 2008 г. № AM-23-p Электронный1 ресурс. — Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

7. Аверчев И. В. Управленческий учет и отчетность. Постановка и внедрение. / И.В. Аверчев. — М. : Вершина. — 2009. — 509 с.

8. Аксененко А.Ф. Себестоимость в системе управления отраслью. -М. : Экономика. 1984. 168 с.

9. Анализ прибыльности продукции: Не все то золото, что блестит / Обществ.-гос.фонд «Рос.центр приватизации», Агентство США по междунар. развитию. М. : Дело, 1996. - 166с.

10. Артеменко В. Г. Анализ финансовой отчетности : учеб. пособие для студ., обуч. по спец. «Бух. учет, анализ и аудит». 3-е изд., испр. - М. : Омега-JI, 2008. - 272 с.

11. Аткинсон Э. А. Управленческий учет / Э. А. Аткинсон, Р.Д. Бан-кер, P.C. Каплан, М.С. Янг; Пер. с англ. А.Д.Рахубовского; Д.А.Рахубовской; Под ред. А.Д.Рахубовского. — 3-е изд. — М.; СПб.; К.: Изд. дом «Вильяме», 2005. — 878 с.

12. Баканов М. И. Экономический анализ. М. : Инфра-М, 2004. — 400с.

13. Бауэрсокс Д. Д. Логистика: интегрированная цепь поставок / Д.Д. Бауэрсокс, Д.Д. Клосс. М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2001. — 470 с.

14. Бартунаев Л. Р. Нормирование труда в России: сущность, состояние, пути совершенствования / Л.Р. Бартунаев ; Рос. акад. гос. службы при Президенте Рос. Федерации. М. : Изд-во РАГС, 2004 (ОП ИЦ РАГС). -214 с.

15. Безруких П. С. Состав и учет издержек производства и обращения. М.: ФБК «Контакт», 2006. - 423 с.

16. Белова Е. Л. Управленческий учет в информационной системе организации: учебное пособие / E.JI. Белова. — М. : Современная экономика и право, 2007. -244 с.

17. Бережливое производство. Основы : учебное пособие : для учащихся программы начального профессионального образования. / Моск. фин.-пром. акад. ; [Авдеенко Н.О., Береславская Н.С.]. Москва : Market DS, 2008.- 247 с.

18. Бланк И.А. Финансовый менеджмент: Учебный курс. / И.А. Бланк.- М: Ника-Центр, 2005. 528с.

19. Блэк Джофф. Введение в бухгалтерский и управленческий учет / Джофф Блэк ; пер.: Т. В. Сажнева. — М.: Весь мир, 2009. 421 с.

20. Богатин Ю. В. Управленческий учет: информационное обеспечение рациональных плановых решений фирмы / Ю.В. Богатин. — М.: Финансы и статистика, 2007. — 509 с.

21. Бюджетирование как метод управления финансовыми ресурсами: Учеб. пособие / М-во образования Рос. Федерации, Чуваш, гос. ун-т им. И. Н. Ульянова; Авт.-сост.: Кураков Л. П. и др.. Чебоксары : Изд-во Чуваш, унта, 2002. - 296 с.

22. Бюджетирование : теория и практика : учеб. пособие для студ. вузов, обуч. по спец. «Бух. учет, анализ и аудит» / Л.С. Шаховская, В.В. Хохлов, О.Г. Кулакова и др.. М. : КноРус, 2009. - 396 с.

23. Бюджетирование : шаг за шагом / Е. Добровольский и др.. СПб. : Питер, 2007. - 446 с.

24. Бясов К.Т. Стандартные методы капитального бюджетирования. // Финансовый менеджмент. 2004. - №1. - С. 10-19

25. Ван Хорн Дж. К. Основы управления финансами: Пер. с англ./Гл. ред. серии Я.В. Соколов. — М.: Финансы и статистика, 2000. — 800 с.

26. Васильева И. Н. Управленческий учет на предприятиях машиностроения при организации нормативно-аналитического метода: монография. -Старый Оскол: ТНТ, 2008. 224 с.

27. Виткалова А. П. Бюджетирование и контроль затрат в организации / А. П. Виткалова, Д. П. Миллер. — М. : Альфа-Пресс, 2006. 103 с.

28. Волкова О. Н. Управленческий учет: учеб. / О.Н. Волкова. М.: ТК Велби, изд-во Проспект, 2007. - 472с.

29. Врублевский Н. Д. Управленческий учет издержек производства: теория и практика. М.: Финансы и статистика, 2002. — 352 с.

30. Вумек Джеймс. Бережливое обеспечение : как построить эффективные и взаимовыгодные отношения между поставщиками и потребителями / пер с англ. Е. Пестеревой. М. : Альпина Бизнес Букс, 2006. - 262 с.

31. Гаврилов Д. А. Управление производством на базе стандарта МИР II: нормативно-справочная информация, планирование ресурсов, стратегии позиционирования, расчет себестоимости. / Дмитрий Гаврилов. 2-е изд. -Санкт-Петербург [и др.] : Питер, 2008. - 416 с.

32. Гаррисон Р. Управленческий учет: Перспектива // Контроллинг, 1992.-№3.-С. 70-92.

33. Горелова М. Ю. Управленческий учет. Методы калькулирования себестоимости. М.: Налог Инфо: Статус-Кво 97, 2007. - 53 с.

34. Глущенко А. В. Бюджетирование в системе управленческого учета строительных холдингов / А. В. Глущенко, Е. А. Арчакова; М-во образования и науки Российской Федерации, Волгоградский гос. ун-т. Волгоград: Изд-во Волгоградского гос. ун-та, 2006. - 253 с.

35. Григорьева В. Концепция контроллинга. / Перевод с: Пер. с нем. В.Григорьева. — М.: Альпина Бизнес Букс. — 2008. 269 с.

36. Донцова JL В. Анализ финансовой отчетности / JI.B. Донцова, H.A. Никифорова. — М. : Дело и Сервис, 2008. — 368 с.

37. Дорман В.Н. Совершенствование управления затратами предприятия посредством углубления процессов бюджетирования / В.Н. Дорман, Т.С. Близнюк // Финансовый менеджмент, 2003. №5. — С. 14-24.

38. Друри К. Управленческий и производственный учет: Учебник. Пер. с англ. : М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. - 1071 с.

39. Друри К. Учет затрат методом стандарт-костс. / К. Друри ; Пер. с англ. М.А. Посадского, В.Ю. Шнуркова. ; Пер. с англ. под ред. Н.Д. Эриа-швили. М. : Аудит : ЮНИТИ, 1998. - 224 с.

40. Епифанов А. А. Управленческий учет на предприятиях по производству строительных материалов: монография / A.A. Епифанов; под ред. д.э.н., проф. В.Э. Керимова ; Издат.-торговая корпорация «Дашков и Кш». — М.: Дашков и Кш, 2009. 182 с.

41. Ермакова Н. А. Бюджетирование в системе управленческого учета. -М.: Экономист, 2004. 187 с.

42. Ефремова А. А. Себестоимость : от управленческого учета затрат до бухгалтерского учета расходов . М.; СПб. : Вершина, 2006. - 204 с.

43. Замков О. О. Взвешенный метод наименьших квадратов. / О.О. Замков, A.B. Толстопятенко, Р.Н. Черемных. / Математические методы в экономике учебное пособие. М.: Дис, 1997. — 254 с.

44. Иванов В. В. Управленческий учет для эффективного менеджмента. -М.: ИНФРА-М, 2009. 208 с.

45. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб.для вузов. М.: Экономистъ, 2004. - С. 47.

46. Ивлев В. А. АВС/АВМ/АВВ. Методы и системы / В.А. Ивлев, Т. В. Попова; 1С консалтинг. М.: 1 С-Паблишинг, 2004. - 191 с.

47. Информационные технологии и управление предприятием / В. В. Баранов. М.: Компания АйТи: ДМС Пресс, 2004. - 328 с.

48. Каверина О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры. М.: Финансы и статистика, 2004. - 352 с.

49. Каверина О.Д. Проблемы и перспективы развития управленческого учета: монография.- Саранск: Изд-во Морд.ун-та, 2001. — 156.

50. Казакова Н. А. Управленческий анализ в различных сферах коммерческой деятельности : монография / Н. А. Казакова. Москва : компания Спут-ник+, 2006. - 199 с.

51. Канбан для рабочих. Группа разработчиков издательства Productivity Press / пер. с англ. Инги Полеско, предисл. В. Болтрукевича и Инги Полеско. М. : Институт комплексных стратегических исследований, 2007. - 126 с.

52. Карпова Т.П. Управленческий учет: Учеб. для вузов. — М.: ЮНИТИ, 2006. 629 с.

53. Керимов В.Э. Бухгалтерский управленческий учет. — М., 2009. — 480 с.

54. Кондрашова В. К. Экономика полиграфического предприятия. — М, 2003.-320 с.

55. Костромина Д. В. Управление затратами и прибылью предприятия на основе организации центров финансовой ответственности // Финансовый менеджмент, 2004. №4. - С. 26-37.

56. Котляров С. А. Управление затратами / С.А. Котляров. — Спб: Питер, 2001.- 160 с.

57. Кукукина И. Г. Управленческий учет. Управление затратами. Управленческий анализ: учебник: учеб. пособие для студ., обуч. по спец. «Бух. учет, анализ и аудит». М.: Высшее образование, 2008. - 418 с.

58. Левин В. С. Нормативный учет себестоимости продукции заготовительных цехов. М. : Финансы и статистика, 1991. — 176с.

59. Либерман И. А. Планирование на предприятии: учебное пособие / И.А. Либерман. Москва : РИОР, 2005. - 126 с.

60. Луис Реймонд С. Система канбан : практ. советы по разраб. в условиях вашей компании / Р. Луис ; пер. с англ. Е. В. Журиной. Москва: Стандарты и качество, 2008. - 211 с.

61. Луйстер Том. Бережливое производство: от слов к делу : пер. с англ. / под науч. ред. В. В. Брагина. М. : РИА «Стандарты и качество», 2008. - 129 с.

62. Любушин Н.П. Теория бухгалтерского учета / Н.П. Любушин, В.В. Жаринов, Н.В. Бородина / Учеб. пособие для вузов /Под ред. проф. Н.П. Лю-бушина. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. 312 с.

63. Макарова Н.В. Информатика. Учебник для Вузов (изд:3).- М: Финансы и статистика, 2009.- 768 с.

64. Манн Дэвид. Бережливое управление бережливым производством / пер. с англ. А. Н. Стерляжникова ; под науч. ред. В. В. Брагина. М. : Стандарты и качество, 2009. - 208 с.

65. Мизиковский Е.А. Управленческий учет: необходимость и действительность // Бух.учет, 1995. №8. — С. 42.

66. Мизиковский Е.А. Нормативная база в управленческом учете // Бух.учет, 1996. №5. - С. 17-25.

67. Мизиковский И.Е. Бухгалтерский управленческий учет: курс-минимум : учеб. пособие / И.Е. Мизиковский. — М. : Магистр; ИНФРА-М, 2010.-110 с.

68. Мишин Ю.А. Управленческий учет: управление затратами и результатами производственной деятельности / Ю.А. Мишин. — М.: Финансы и статистика, 2002.-176с.

69. Молокова Е. И. Бюджетирование в системе управления финансами организации: монография / Е.И. Молокова, A.B. Толмачев. Невинно-мыск : Невинномысский институт экономики, управления и права, 2006. - 158 с.

70. Мюллендорф Р., Карренбауэр М. Производственный учет (снижение и контроль издержек, обеспечение их рациональной структуры). — М. : ФБК-Пресс, 1996. 160 с.

71. Немировский И. Б. Бюджетирование. От стратегии до бюджета -пошаговое руководство / И. Б. Немировский, И. А. Старожукова. Москва и др.: Диалектика, 2006 ( СПб. : Печатный двор им. А. М. Горького). - 510с.

72. Николаева О. Е. Стратегический управленческий учет / O.E. Николаева, О.В. Алексеева. Изд. 2-е. - M.: URSS: Изд-во ЛКИ, 2008. - 303с.

73. Николаева С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система «директ-костинг». М.: Финансы и статистика, 2006. — 194 с.

74. Николаева С. А. Директ-костинг : правдивая себестоимость / С.А. Рассказова-Николаева ; Центр бизнес-консалдинга и аудита. Изд. 2-е, доп. и перераб. - Москва : Книжный мир, 2009. - 254 с.

75. Новодворский В.Д. Бухгалтерский учет производственных ресурсов: Вопросы теории и практики. — М.: Финансы и статистика, 2006. 559 с.

76. Новак Б. В. Бюджетирование на компьютере / Б. Новак. — М. иIдр. : Питер, 2007. 221 с.

77. О'Лири Д. ERP-системы. Современное планирование и управление ресурсами предприятия. Выбор, внедрение, эксплуатация. — М.: Вершина, 2004. 259 с.

78. Ожегов С.И. Толковый словарь русского языка: 72500 слов и 7500 фразеологических выражений / С.И. Ожегов, Н.Ю. Шведова / Рос. АН, Ин-т рус. яз., Рос. фонд культуры. М.: Азбукович, 1997. 943 с.

79. Осипов В.И. Информационное обеспечение управления издержками производства. Саранск : Изд-во Мордов.ун-та, 2001. - 156с.

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

81. Палий В. Ф. Управленческий учет издержек и доходов (с элементами финансового учета). М.: ИНФРА-М, 2009. - 279 с.

82. Палий В.Ф. Управленческий учет/ В.Ф. Палия, Р. Вандер Вил.- М. : Инфра, 2005. 511с.

83. Пашигорева О.Н. Системы управленческого учета и анализа. — Спб.: Питер, 2002. 176 с.

84. Питеркин С. В. Точно вовремя для России: Практика применения ERP-систем. — М.: Альпина Бизнес Букс, 2005. — 368 с.

85. Пономарева Н. И. Постановка управленческого учета в строительных организациях. М. : Бухучет, 2009. № 1. - С. 64 — 71.

86. Попова JI. В. Аналитическая система материальных запасов на предприятиях промышленности / JI.B. Попова, И.А. Маслова, М.Е. Ханенко // Финансовый менеджмент, 2003. №3. — С. 17-22.

87. Ревуцкий JI. Д. Производственная мощность, продуктивность и экономическая активность предприятия: оценка, управленческий учет и контроль. — М.: Перспектива, 2002. — 240 с.

88. Рогаева А. В. Нормирование заработной платы в условиях рыночных реформ : монография / A.B. Рогаева, J1.C. Усов ; Федер. агентство по образованию, Волог. фил. Междунар. ун-та бизнеса и новых технологий.

89. Вологда : Международный университет бизнеса и новых технологий, Вологодский филиал, 2008. — 159 с.

90. Российский статистический ежегодник. 2009: Стат.сб./Росстат. -Р76 М., 2009. 795 с.

91. Самочкин В. В. Бюджетирование как инструмент управления промышленным предприятием (на примере АК «Тумашзавод»). / В.В. Самочкин, A.A. Калюкин // Менеджмент в России и за рубежом. -2000. №2. - С. 89-93.

92. Сатубалдин С.С. Учет затрат на производство в промышленности США. -М.: Финансы, 1980. 141 с.

93. Сахирова И. П. Операционный анализ в принятии управленческих решений : затраты организации, система «директ- костинг», анализ безубыточности, принятие решений. / авт. И. П. Сахирова. Москва : Бератор-Паблишинг, 2007. - 155 с.

94. Селезнева Н. Hi Анализ финансовой отчетности организации : учеб. пособие для студ. вузов, обуч. по спец. «Бух. учет, анализ и аудит» (080109): рек. Минобразования России. 3-е изд., перераб. и доп. - М.: ЮНИ-ТИ-ДАНА, 2007. - 583 с.

95. Соколов А. Ю. Управленческий учет накладных расходов. М.: Финансы и статистика, 2004. - 448 с.

96. Стуков С.А. Система производственного учета и контроля. М. : Финансы и статистика, 1988. - 223 с.

97. Суйц В.П. Управленческий учет: учебник. / В.П. Суйц. М.: Высшее образование, 2007. - 371с.

98. Терни Питер Б.Б. Разумный учет: как получить истинную картину затрат с помощью системы ABC / Питер Терни; пер. с англ. Татьяна Родина и др.. — М.: Издательский дом Секрет фирмы, 2006. - 380 с.

99. Ткач В.И. Управленческий учет: международный опыт. / В.И. Ткач, М.В. Ткач. -М.: Финансы и статистика, 2006. 594 с.

100. Управленческий учет: Учебник 4-е изд., перераб. и доп. - /Шеремет А.Д., Николаева O.E., Полякова С.И. —М.: Высшее образование, 2009. - 429 с.

101. Управленческий учет : учеб. пособие для студ., обуч. по спец. «Бух. учет, анализ и аудит» / под ред. Я. В. Соколова. М.: Магистр, 2009. -429 с.

102. Управленческий учет: официальная терминология CIMA / Пер. с англ. O.E. Николаевой, Т.В. Шишковой. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2004. - 200 с.

103. Фридман П. Аудит, контроль затрат и финансовых результатов при анализе качества продукции / Пер. с англ. — М.: Аудит, 2004. — 638 с.

104. Хонгрен Ч. Т. Бухгалтерский учет: Управленческий аспект. / Ч.Т. Хонгрен, Дж. Форстер. М.: Финансы и статистика, 1995.- 416с.

105. Хотинская Г. И. Концептуальные основы управления затратами // Менеджмент в России и за рубежом. 2002. № 4.- С. 23 - 30.

106. Хоуп Джерими. Бюджетирование, каким мы его не знаем. Управление за рамками бюджетов / пер. с англ. Р. В. Кащеева. М. : Вершина, 2005. - 255 с.

107. Чернов В.А. Управленческий учет: Торговая калькуляция / В.А. Чернов, М.И. Баканов. М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2008. - 255 с.

108. Черноудов H.H. Калькулирование себестоимости промышленной продукции. М.: Экономика, 2004. 184 с.

109. Черных И.Н. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях народного хозяйства. / Ресурсы Интернета : http://www.e-college.ru/xbooks/xbook081/book/index/index.html?go

110. Чумаченко Н.Г. Учет и анализ в промышленном производстве США. М. : Финансы, 1971.-240 с.125 ' Чумаченко Н. Г. О внедрении управленческого учета. / Н.Г. Чумаченко. // Бухгалтерский учет.— 2003. №19. - С.63-65.

111. Чурин А. В. Как заставить систему бюджетирования работать. // Финансовый менеджмент. 2007. - №2. - С.28-47.177

112. Шеремет А.Д. Методика финансового анализа. / А.Д. Шеремет, Р.С. Сайфулин, Е.В. Негашев. М.:ИНФРА-М, 2000. - 208 с.

113. Шеннон Клод Э. Работы по теории информации и кибернетике. -Издательство иностранной литературы. — 1963. — 832 с.

114. Шим Джей К. Методы управления стоимостью и анализа затрат / Шим Джей К., Сигел Джоэл Г. /Перевод с англ. — М.: Информационно-издательский дом «Филинъ», 1996. — 344 с.

115. Шредер Н. Г. Управленческий учет: анализ типичных ошибок. -М.: Журнал «Управление персоналом», 2005. 95 с.

116. Яругова А. Управленческий- учет. Опыт экономически развитых стран / Пер. с польск. С.Н. Рогозиной, Г.И. Лебедевой. — М.: Финансы и статистика, 2005. 493 с.

117. Activity Based Costing. The performance breakthrough / P. В. B. Turncy. L.; Kogan Page Ltd, 1996. 322 p.

118. Ahlstrom Par. Sequences in the process of adopting lean production : Akad. avh. / Par Ahlstrom. Stockholm : Stockholm school of economics. Econ. research inst., 1997. - 192 c.

119. A dictionary of accounting/ Edited by R. Husscy. Oxford; N. Y.: Oxford University press, 1995. 346 p.

120. Argyris Chris (1923). Implementing new knowledge : The case of activity based costing / By Chris Argyris a. Robert S. Kaplan. Boston (MA). : Div. of research. Harvard business school, cop. 1993. - 29 c.

121. Chakraborty H., Chakraborty S. Management accountancy. Oxford: Oxford University Press; Calcutta: Chcnnai Mumdai, 1997. 1009 p.

122. Horngren Ch., Foster G., Datar S. Cost accounting: a managerial emphasis. L.: Prentice Hall International Inc., 1997. 1012 p.1781 139 Innés J., Mitchell F. A Practical gyide to Activity-Based Costing. L.: Ko-ganPage Ltd, 1989. 159 p.

123. Johnson H. T., Kaplan R. Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting / Harvard: Harvard University Press, 1987. 266 p.

124. Jaikumar Ramchndran. Contingent control of synchronous lines : A theoty of JIT / By Ramchandran Jaikumar. Boston (Mass.). : Div. of research. Harvard business school, 1988. - 76 p.

125. Kaplan Robert S. Cost and Effect: Using Integrated Cost System to Drive Profitability and Performance. President and Fellows of Harvard College, USA, 1998.

126. Lucey T. Cost and managament accounting. L.: DP Publications Ltd; Aldinc Plasc, 1995.285 p.

127. Masiasty Sh., Allen C.P. Cost Accounting. Cambridge, 1984. 670 p.

128. Parker R. H. Macmillan dictionary of accounting. L.: Basingstoke; The Macmillan Press Ltd, 1992. 307 p.

129. Peter A. Accounting and finance for non-specialists // Pearson education Limited, Third edition, 2001. 533 p.

130. Handbook of management accounting. Amsterdam: Oxford, Burlington (MA), Elsevier, CIMA. - 2004. - 970 p.

131. Ridderstrale Jonas. Global innovation : Managing intern, innovation projects at ABB a. Electrolux : A diss. / Jonas Ridderstrale. Stockholm : Stockholm school of economics. Inst, of intern, business, 1996. - 422 p.