# Политика калькулирования себестоимости

# тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Лебедева, Полина Михайловна

**Год:**

2013

**Автор научной работы:**

Лебедева, Полина Михайловна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Санкт-Петербург

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

216

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Лебедева, Полина Михайловна

Введение.

Глава 1. ПРЕДПОСЫЛКИ ФОРМИРОВАНИЯ ПОЛИТИКИ КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ.

1.1 Роль показателя себестоимости в деятельности хозяйствующего субъекта.

1.2 Отражение взглядов бухгалтеров прошлого в современных проблемах учета затрат и исчисления себестоимости.

1.3 Подходы к пониманию политики управления и учетной политики.

Глава 2. ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ ПОЛИТИКИ КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ.

2.1 Принципы формирования политики калькулирования. себестоимости и ее пользователи.

2.2 Элементы политики калькулирования.

2.3 Направления политики калькулирования себестоимости.

Глава 3. СПЕЦИФИКА ФОРМИРОВАНИЯ ПОЛИТИКИ КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ.

3.1 Выбор политики калькулирования себестоимости под воздействием конкурентной среды.

3.2 Выбор политики калькулирования себестоимости для цели ценообразования.

3.3 Отраслевые особенности политики калькулирования себестоимости на примере проектной организации.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Политика калькулирования себестоимости"

Актуальность темы исследования. В деятельности хозяйствующих субъектов важную роль играет выбор политики управления по отдельным направлениям. Учетная политика оказывает существенное влияние на формируемую отчетность. В тоже время политика компании в области управления и бухгалтерского учета реализуются самостоятельно. Одной из причин данного факта является направленность учетнойполитики на формирование внешней финансовой отчетности. Реализуемые методы бухгалтерского учета, в частности калькулирования себестоимости хозяйствующих субъектов определяют способы признания и оценки таких элементов отчетности как активы, расходы и прибыль (убыток), служащих основой оценки финансового положения компаний заинтересованными лицами. Эти оценки, в свою очередь, определяя суждение заинтересованных лиц о состоянии дел в компаниях, оказывают влияние на принимаемые ими управленческие решения.

Между тем, информация о себестоимости используется как при формировании показателей баланса, отчета о прибылях и убытках, так и при составлении бюджетов и обосновании решений по ценообразованию, управлению ассортиментом, аутсорсингом, диверсификацией деятельности, каналами дистрибуции. Подходы к исчислению себестоимости для целей внешних и внутренних пользователей могут различаться. Эти обстоятельства требуют теоретической разработки и формирования практических рекомендаций в области специальной политики калькулирования себестоимости, обеспечивающей взаимосвязь учета и управления.

На современном этапе экономического развития, который характеризуется углублением процессов глобализации, появляются новые инфраструктурные инструменты функционирования крупных корпораций, требующие новых подходов к выбору методологии информационного обеспечения управления со стороны бухгалтерского учета, которые отличаются не только направленностью на повышение эффективностибизнеса, но и на регулирование методологических, методических, организационных вопросов на уровне отдельных бизнес-единиц и корпораций в целом.

Важнейшей предпосылкой успешного развития российского бизнеса в долгосрочной перспективе является повышение его конкурентоспособности. Особую значимость приобретает задача перехода к новым, современным методам учета, основанным на научном прогнозировании, системном подходе с использованием новых объектов учета, таких как жизненный цикл, бизнес-процессы, а также новейших методов калькулирования себестоимости. Имеющийся же исторический опыт регулирования учета и планирования себестоимости на уровне отрасли недостаточен, как из-за появившихся в конце XX века новых методов и объектов калькулирования себестоимости, так и изменения спектра решаемых на основе информации о себестоимости задач в рыночной экономике с различной степенью интенсивности конкурентной среды.

В современной России одной из проблем экономики является проблема организации эффективных и гибких механизмов управления себестоимостью и ее влияния как на показатели отчетности компаний различных организационных форм собственности и видов деятельности, так и на релевантное обоснование стратегических и оперативных решений по управлению бизнесом хозяйствующих субъектов. Выбор оптимальной стратегии, позволяющей управлять затратами, приобрел особую актуальность для страны, стремящейся к эффективной интеграции в мировую экономику.

Недостаточная теоретическая разработанность методических и организационных аспектов в области информационного обеспечения управления себестоимостью во многом обусловливает неэффективность практических управленческих решений в этой сфере. С этой позиции, обоснование направлений реформирования организационного механизма управления себестоимостью представляется актуальным как с теоретической, так и практической точек зрения.

Широкий спектр применения показателей себестоимости обуславливает наличие большого круга пользователей бухгалтерской информации, включающего внешних и внутренних пользователей. Недостаточное методологическое обоснование, а также наличие в практике работы хозяйствующих субъектов методических и организационных проблем выбора методики калькулирования из множества вариантов показателей себестоимости и методов их формирования для удовлетворения интересов конкретных групп пользователей свидетельствует о необходимости формирования политики калькулирования. Требуется согласование реализуемой учетной методологии в области калькулирования себестоимости с информационными потребностями менеджмента организации.

Состояние изученности проблемы. Анализ работ отечественных и зарубежных авторов показывает наличие проблемы информационного обеспечения пользователей отчетности, значимое влияние на которое оказывает информация о себестоимости. Это определило необходимость рассмотрения работ по теории управления и применения их результатов при формировании политики калькулирования себестоимости.

Различным аспектам управления и политики организации были посвящены исследования A.C. Бакаева, С.Р. Кабирова, H.H. Карзаевой, П. Кита, Ф. Котлера, И.Н. Львовой, М. Мескона, X. Ширенбека, JI.3. Шнейдмана, Ф. Ян-га и др.

Исследования в области бухгалтерского и управленческого учета, в том числе по методике калькулирования себестоимости представлены в трудах зарубежных и отечественных ученых XIX-XXI в.в. А. Апчёрча, Г. Брауна, М.А. Бахрушиной, Р.Я. Вейцмана, К. Друри, С.Ф. Иванова, В.Б. Ивашкевича, А. Кальмеса, Т.П. Карповой, Н.П. Кондракова, С.А. Рассказовой - Николаевой, В.Ф. Палия, Я.В. Соколова, Э.Э. Фельдгаузена, Дж. Фостера, Ч.Т. Хорн-грена, И.Ф. Шера и др.

Оценка содержания данных работ позволяет выделить следующие проблемные вопросы: недостаток информации о сочетаниях методов калькулирования себестоимости; противоречия в подходах к выделению методов калькулирования себестоимости; несогласованность терминов, используемых в управленческом учете; слабая взаимосвязь между политикой управления и учетной методологией.

Для определения того, каким образом в настоящее время на предприятиях регламентируется методика исчисления себестоимости, в период с 01 декабря 2012 года по 31 марта 2013 года был проведен сбор статистической информации анкетным способом. В исследовании приняли участие более 100 организаций различных форм собственности, видов деятельности и категорий Северо-Западного региона, Поволжья и других регионов. Опрос показал, что в большинстве организаций калькулирование себестоимости регламентируется учетной политикой, калькуляционная политика не формируется.

Цель и задачи диссертационного исследования. Цель настоящего исследования состоит в том, чтобы на основе существующих способов калькулирования себестоимости, разработать и обосновать новый подход к формированию информации о себестоимости в финансовом и управленческом учете, предполагающий составление политики калькулирования себестоимости.

Для достижения данной цели были поставлены следующие основные задачи:

• Определить понятие «политики калькулирования себестоимости» и показать ее место в системе бухгалтерского учета;

• Выделить принципы калькуляционной политики, ее пользователей и элементы;

• Провести анализ существующих подходов к выделению методов калькулирования себестоимости для определения направлений калькуляционной политики, удовлетворяющих информационные потребности пользователей;

• Исследовать и оценить влияние выбора альтернативных направлений политики калькулирования себестоимости на показатели отчетности;

• Разработать алгоритм формирования политики калькулирования себестоимости.

Область исследования. Диссертация выполнена в рамках Паспорта специальности ВАК РФ 08.00.12 - «Бухгалтерский учет, статистика»: п. 1.11. Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования является совокупность теоретико-методологических подходов к исчислению себестоимости в финансовом и управленческом учете. Объектом исследования выступают работы российских и зарубежных ученых, данные финансовой отчетности предприятий, статистические данные, нормативно-правовые акты по бухгалтерскому учету и по калькулированию себестоимости, международные стандарты финансовой отчетности, материалы научно-практических конференций, форумов и семинаров.

Методы исследования. В диссертации использовался комплекс общенаучных методов (наблюдение, сравнение, группировка, абстрагирование, анализ и синтез, индукция и дедукция, исторический и логический методы).

Научная новизна диссертационного исследования состоит во введении в научный оборот новой категории бухгалтерского учета - «политика калькулирования себестоимости», разработке и обосновании принципов и методов формирования калькуляционной политики хозяйствующего субъекта.

В ходе исследования были получены и выносятся на защиту следующие наиболее существенные научные результаты:

• Дано определение «политики калькулирования себестоимости» и показано ее место в системе бухгалтерского учета;

• Выделены принципы калькуляционной политики, ее пользователи и основные элементы;

• Разработана матрица методов калькулирования себестоимости, как основа формирования калькуляционной политики;

• Предложен способ оценки влияния направлений политики калькулирования себестоимости на показатели отчетности;

• На основе матрицы методов калькулирования разработан алгоритм формирования политики калькулирования себестоимости.

Теоретическая и практическая значимость работы. В диссертационном исследовании разработаны методические и практические рекомендации по решению проблемы выбора комплекса методов калькулирования себестоимости в области финансового и управленческого учета, который отвечает информационным потребностям различных групп пользователей. Материалы диссертации могут найти отражение в нормативных документах, определяющих практику бухгалтерского учета. Ее результаты возможно использовать в практической деятельности в области финансового и управленческого учета. Выводы и результаты проведенного исследования могут послужить основой для дальнейших разработок по данной тематике и применяться в высших учебных заведениях в преподавании курсов «Бухгалтерский учет», «Управленческий учет» для студентов экономических специальностей.

Апробация результатов исследования. Основные теоретические и практические положения диссертационной работы докладывались автором на Пятнадцатой, Шестнадцатой, Семнадцатой и Восемнадцатой международных конференциях молодых ученых-экономистов «Предпринимательство и реформы в России» (Россия, г. Санкт-Петербург, 2009 - 2012 гг.), Международном экономическом форуме молодых ученых «Экономика глазами молодых» (Беларусь, г. Минск, Вилейка, 2010 г.), Весенней конференции молодых ученых-экономистов «Конкуренция как фактор экономического роста и развития» (Россия, г. Санкт-Петербург, 2011 г.), III Международной научно-практической конференции молодых учёных и студентов, проводимой в рамках Ш-го Евразийского экономического форума молодежи «Диалог цивилизаций - «ПУТЬ НАВСТРЕЧУ» (Эстония, г. Таллинн, 2012 г.); апробированы в практике работы торгово-производственного предприятия и проектно-изыскательского института в ходе совершенствования системы бюджетирования, учета затрат и калькулирования себестоимости выпускаемой продукции.

Публикации. По теме диссертации опубликовано тринадцать печатных работ общим объемом 4 п.л., из них авторских - 3 п.л., в том числе в изданиях, рекомендованных ВАК - четыре работы.

Структура и содержание диссертации. Во введении обоснована актуальность темы диссертации, охарактеризована степень изученности проблемы, определены цели и задачи исследования, раскрыты научная новизна и предмет исследования, отмечена теоретическая и практическая значимость работы.

В первой главе рассмотрены предпосылки формирования политики калькулирования себестоимости. Определены существующие подходы к пониманию сущности и проблем показателя себестоимости, проведен анализ взглядов ученых XIX - XXI веков. Выделены подходы к пониманию политики компании и учетной политики, обозначены информационные потребности пользователей отчетности для дальнейшего ориентира при создании политики калькулирования себестоимости.

Вторая глава посвящена разработке политики калькулирования себестоимости. Определены принципы ее формирования, пользователи бухгалтерской информации, элементы и содержание калькуляционной политики. На основании теоретического анализа разработаны направления калькуляционной политики, которые возможно реализовать на предприятии, а также предложен алгоритм формирования политики калькулирования себестоимости.

Третья глава отражает особенности формирования политики калькулирования себестоимости. Так, в работе даны предложения по выбору политики калькулирования для цели ценообразования, а также ее формирование под воздействием конкурентной среды. Предложен вариант калькуляционной политики для проектной организации.

В заключении сформулированы основные выводы и предложения диссертационного исследования.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Лебедева, Полина Михайловна

Заключение

Результат и научная новизна проведенного диссертационного исследования состоит во введении в научный оборот новой категории бухгалтерского учета - «политика калькулирования себестоимости», разработке и обосновании принципов и методов формирования калькуляционной политики хозяйствующего субъекта. Основные результаты диссертационного исследования могут быть изложены в следующих пунктах:

Дано определение «политики калькулирования себестоимости» и показано ее место в системе бухгалтерского учета

Существует несколько гипотез происхождения слова «политика», по одной из которых произошло слияние древнегреческих слов «poli» (много) и «tikos» (интересы), что показывает назначение политики - отвечать интересам и целям различных групп.

Выбор методологии калькулирования себестоимости оказывает влияние на информацию, предоставляемую пользователям. Стремление удовлетворить информационные потребности пользователей диктует необходимость рассмотрения проблематики калькулирования себестоимости как выбора направления политики.

Анализ работ отечественных и зарубежных авторов позволил выделить подходы к пониманию политики предприятия и учетной политики. Политика предприятия рассматривается во взаимосвязи с планированием, стратегией, как инструмент для принятия специальных управленческих решений и др. Можно выделить два подхода к пониманию учетной политики. Согласно первому подходу (Н.П. Кондраков, И.Н. Львова, Б.А. Райзберг и др.) учетная политика рассматривается, как свод законодательно закрепленных регуляти-вов, которые принимает на себя организация и подчиняется им в своей деятельности. Согласно второму подходу (В.Б. Ивашкевич, М.И. Кутер, С.А. Рассказова-Николаева и др.) учетная политика является особым инструментом для достижения определенных целей и составляется с учетом многих факторов, присущих конкретной организации.

Проведенное анкетирование и анализ работ по бухгалтерскому учету, отражающих практику работы предприятий, приводят к выводу о том, что в настоящее время выбор методологии калькулирования себестоимости находит свое отражение в учетной политике и в ряде случаев в отдельных регламентах либо инструкциях по учету затрат и калькулированию. Однако, принимая во внимание выделенные проблемные вопросы, в некоторых случаях такая регламентация является недостаточной. Специфика деятельности и задач менеджмента в крупных производственных, холдинговых и многопродуктовых предприятиях предполагает формирование калькуляционной политики, которая служит целям реализации стратегии в области калькулирования, решает задачи оперативного управления и может действовать не только в сфере нормативно регулируемого бухгалтерского учета, но и управленческого учета.

Таким образом, предлагается следующее определение, вводимого в диссертационном исследовании понятия:

Политика калькулирования себестоимости (калькуляционная политика) - это выбор комплекса методов калькулирования себестоимости, отвечающих идентифицированным информационным потребностям пользователей отчетности в целях формирования показателей финансового и управленческого учета.

Методика ведения учета обусловлена индивидуальными характеристиками фирмы, ее отраслевыми особенностями. Методика ведения бухгалтерского (финансового) учета обусловлена действующими законодательными ограничениями. Политика калькулирования себестоимости, являясь информационной основой, как для подготовки финансовой отчетности, так и для подготовки информации для управления, влияет на решения, принимаемые пользователями и, следовательно, должна быть согласована с их целями и потребностями.

Выделены принципы калькуляционной политики, ее пользователи и основные элементы

Анализ принципов и концептуальных основ бухгалтерского учета, оценка информационных потребностей пользователей учетных данных позволили выделить системные и организационно-методологические принципы построения управленческого учета. Среди них выделены специфичные для политики калькулирования себестоимости основные принципы, представляющие собой методологическую основу ее реализации в деятельности конкретных экономических субъектов:

• ориентация на достижение поставленных целей (принцип «разные затраты для разных целей»);

• обеспечение альтернативных вариантов решения поставленной задачи;

• учет влияния организационно-технологических особенностей, поведенческого аспекта и факторов внешней среды;

• подход к формированию политики калькулирования себестоимости с точки зрения эффективности.

На основании иерархии целей заинтересованных лиц В.В. Ковалева показано влияние элементов калькуляционной политики на целевые финансовые индикаторы. На всех уровнях размер себестоимости выпущенной продукции (работ, услуг) и методика ее калькулирования (в том числе детализация) влияет на целевые финансовые индикаторы, затрагивая интересы соответствующих участников (пользователей информации бухгалтерского (финансового) и управленческого учета).

Корпоративные интересы топ-менеджеров, собственников и контрагентов связаны с показателем прибыли, на который оказывает влияние выбор метода калькулирования себестоимости. Интересы покупателей связаны с калькуляционной политикой, поскольку ее положения могут повлиять на установление цены и позволяют получить информацию, необходимую для управления ассортиментом. Интересы лендеров связаны с характеристикой финансовой структуры и эффективности ее поддержания, на которую оказывает влияние выбор метода калькулирования себестоимости через влияние на показатели отчетности в части запасов и собственного капитала. Политика калькулирования не влияет на показатели качества платежно-расчетной дисциплины (т.е. не связана с интересами поставщиков).

Работы по управленческому учету демонстрируют наличие терминологических проблем, связанных с выделением «методов калькулирования», «методов учета затрат», «систем учета затрат», «систем управленческого учета». Для цели диссертационного исследования за основу приняты «методы калькулирования себестоимости» и их классификация по критериям полноты учета затрат, оперативности учета и контроля, объектов учета и специальные методы. Таким образом, основными элементами политики калькулирования себестоимости можно выделить выбор метода калькулирования себестоимости и выбор калькуляционного объекта, составляющие вместе направления калькуляционной политики, как основу ее формирования. Разработана матрица методов калькулирования себестоимости, как основа формирования калькуляционной политики

Анализ работ Н.П. Кондракова, М.Ю. Гореловой, О.Б. Вахрушевой, Т.П. Карповой, В.Э. Керимова и других ученых показал, что методика калькулирования себестоимости складывается из выбора определенных комбинаций калькуляционных методов. В тоже время существует недостаток информации о сочетаниях методов калькулирования себестоимости и противоречия в подходах к их выделению.

Структурируя исследования по теории управленческого (бухгалтерского) учета, сочетания методов калькулирования себестоимости, классифицируемые по полноте учета затрат, оперативности учета и контроля, объектам учета, а также специальные методы представлены в виде матрицы. На пересечении образуются комбинации методов калькулирования себестоимости, представляющие собой основу для политики калькулирования себестоимости - ее направления.

Для отбора элементов политики калькулирования, сочетания которых положены в основу исследования, был проведен анализ взглядов ученых XIX-XXI в.в. на существенные характеристики методов калькулирования. Доказана историческая преемственность имеющихся калькуляционных методов. В частности результатом проведенного анализа подходов к пониманию сущности метода «директ-костинг» Ч.Т.Хорнгрена и Дж. Фостера, Г. Брауна, Т. Скоуна, О.Е. Николаевой, М.А. Бахрушиной, В.Б. Ивашкевича, Дж.Т. Барфилда, К.А. Рэйборна, М.Р. Кинни и других ученых и связанной с этим проблемой терминологии послужило выделение следующих методов калькулирования сокращенной себестоимости:

Вэрибл-костинг» («variable-costing») - метод, при котором в состав себестоимости включаются все переменные («variable») производственные расходы (в том числе косвенные переменные);

Директ-костинг» («direct-costing») - метод, при котором в состав себестоимости включаются все прямые («direct») производственные расходы (в том числе прямые постоянные);

Маржинал-костинг» («marginal-costing») - метод, при котором в состав себестоимости включаются только прямые переменные расходы («marginal» -предельный).

Выбор сформированных альтернативных направлений калькуляционной политики должен быть обусловлен индивидуальными характеристиками предприятия и поставленными управленческими целями. Это предполагает возможность и целесообразность выбора нескольких направлений, что связано с принципом обеспечения альтернативных вариантов решения поставленной задачи и «разные затраты для разных целей». При этом для подготовки регламентированной бухгалтерской (финансовой) отчетности возможна реализация того направления, которое не противоречит действующим законодательным нормам. С этой целью в диссертационном исследовании были определены границы применения направлений калькуляционной политики для составления внешней финансовой отчетности, исходя из анализа российских и зарубежных стандартов финансового учета и отчетности.

Совокупность представленных сочетаний методов калькулирования не раскрывает их свойств, являющихся основанием для выбора направлений среди альтернативных вариантов. В связи с этим в диссертационном исследовании была проведена классификация выделенных направлений политики калькулирования себестоимости:

По длительности планирования выделены долгосрочные и краткосрочные направления калькуляционной политики. Выделение данных типов обусловлено тем, что в долгосрочной перспективе все расходы имеют характер переменных; метод «таргет-костинг» (target-costing) целесообразно применять на этапе входа компании на рынок. По критерию нормирования выделены нормативные и фактические направления. По степени регламентации: регламентированные, к которым относятся направления калькуляционной политики, реализация которых не противоречит нормам стандартов, по которым ведется бухгалтерский (финансовый) учет и формируется отчетность и нерегламентированные. По конкурентным преимуществам классификация произведена на основании матрицы калькуляционных систем и конкурентных преимуществ по направлениям, ориентированным на ключевые факторы успеха: издержки, инновации, качество и время. По специфике производства направления политики калькулирования целесообразно разделить по принципу их наиболее рационального применения на предприятиях, имеющих некоторые характерные особенности. В связи с этим классификация произведена по направлениям, ориентированным на производство продукции различных отраслей промышленности, производство продукции (работ, услуг) на заказ, производства с комплексной переработкой сырья, производство инновационной продукции (работ, услуг).

Таким образом, предложенная классификация является информационной основой при формировании политики калькулирования себестоимости, а также имеет большое значение, поскольку субъектом формирования политики выступает не только учетный, но и управленческий отделы предприятия. Предложен способ оценки влияния направлений политики калькулирования себестоимости на показатели отчетности

В связи с тем, что положения политики калькулирования себестоимости могут выбираться субъектами, исходя из влияния на показатели отчетности, разработан методический подход, позволяющий оценить характер влияния выбора альтернативных методов калькулирования себестоимости на величину себестоимости проданной продукции, прибыли от продаж и запасов.

Выделены основные факторы, оказывающие влияние на показатели отчетности при выборе альтернативных направлений политики калькулирования себестоимости:

• Доля расходов периода в составе всех расходов (с1р). Определяется как отношение расходов, признаваемых периодическими к общему объему расходов за период с учетом остатка незавершенного производства на начало отчетного (бюджетного) периода.

• Доля проданной продукции (работ, услуг) в составе произведенной продукции (ё5). Определяется как отношение себестоимости проданной продукции к планируемым затратам по бюджету доходов и расходов.

Изменение показателей отчетности в результате применения альтернативных методов калькулирования себестоимости может быть рассчитано следующим образом: Изменение себестоимости проданной продукции (в отчете о прибылях и убытках либо бюджет доходов и расходов) (ДС5): дС5 = С5хар (1-з)

• Изменение прибыли от продаж (в отчете о прибылях и убытках либо бюджет доходов и расходов) (ДР): дР = С\*с1рх(1-с15) (2-з)

• Изменение запасов (в бухгалтерском балансе / в прогнозном балансе) (д1): д! = (С - С5) х с!р (З-з)

С5 - себестоимость проданной продукции (работ, услуг); С - планируемые затраты по бюджету доходов и расходов.

В качестве способа расчета процентного изменения показателя прибыли от продаж (ДР) предлагается следующий показатель: Схс1рх(1-(Ь)х]00% в-СхсЬ

8 - планируемая выручка от продаж по бюджету продаж.

В продолжении исследований в области влияния методов калькулирования на показатели отчетности Ч.Т. Хорнгрена, Дж. Фостера, А. Апчёрча, К. Друри и других ученых предложенный методический подход можно распространять не только на сравнение альтернативных калькуляционных методов полной и сокращенной себестоимости на основе переменных затрат, но и на другие группы методов и их комбинации. Так, областью применения предлагаемого подхода может быть сравнение следующих альтернативных методов калькулирования:

• метод полной себестоимости и «директ-костинг»

• метод полной себестоимости и «вэрибл-костинг»

• метод полной себестоимости и «маржинал-костинг»

• метод полной себестоимости и «абсорбшн-костинг»

• метод фактического калькулирования и «стандарт-костинг»

При этом доля расходов периода в составе всех расходов (с!р) применительно к первой группе представляет собой долю косвенных расходов (переменных и постоянных); применительно ко второй группе - долю постоянных расходов (прямых и косвенных); применительно к третьей группе - долю прямых постоянных и косвенных расходов (переменных и постоянных); применительно к четвертой группе - долю постоянных косвенных расходов и применительно к пятой группе - долю отклонения фактических расходов от нормативных.

Предложенный подход дает возможность оперативно оценить влияние выбора направления политики калькулирования себестоимости среди альтернативных вариантов на показатели финансового результата и использовать эту информацию на этапе формирования калькуляционной политики либо ее пересмотра, а также для цели бюджетирования и финансового планирования.

На основе матрицы методов калькулирования разработан алгоритм формирования политики калькулирования себестоимости

Предложенные сочетания методов калькулирования себестоимости, подход к оценке влияния выбранной учетной методологии на показатели финансового результата, выделенные типы направлений калькуляционной политики являются информационной основой для принятия положений политики калькулирования. На первом этапе, исходя из существующих информационных потребностей пользователей и специфичного для политики калькулирования принципа «разные затраты для разных целей», необходимо определить задачи составляемой политики калькулирования себестоимости. Анализ литературы и практики работы торгово-производственной фирмы и про-ектно-изыскательского института позволили выделить потребности пользователей финансовой и управленческой отчетности в части информации о себестоимости. На втором этапе необходимо произвести выбор направления политики калькулирования, который предполагает выбор комплекса методов калькулирования, сформированных в матрице методов калькулирования, исходя из поставленных задач формируемой политики.

Содержание работ по теории управления позволило выделить информационные потребности пользователей, достижение которых зависит от выбранной методологии калькулирования себестоимости.

В дальнейшем выбор направления калькуляционной политики влечет за собой необходимость выбора базы распределения косвенных расходов (при калькулировании сокращенной себестоимости по объектам калькулирования), норматива исчисления себестоимости (при калькулировании нормативной и нормальной себестоимости), базы нормальной мощности (при калькулировании нормальной себестоимости).

Политика калькулирования себестоимости формализована в виде документа, составляемого организацией и используемая в деятельности фирмы. В диссертации предложен комплекс регламентов, связанных с формированием и реализацией калькуляционной политики для проектной организации. Политика калькулирования себестоимости должна также иметь организационно-технический раздел, содержащий в себе требования по организации процесса подготовки информации по себестоимости и обусловленный отраслевыми особенностями хозяйствующего субъекта.

В диссертационном исследовании рассмотрены некоторые вопросы формирования калькуляционной политики, связанные с реализацией принципа учета влияния организационно-технологических особенностей, поведенческого аспекта и факторов внешней среды. Обоснована целесообразность формирования политики калькулирования для цели ценообразования, исходя из выделенных подходов к этому вопросу, в том числе ученых рубежа XIX-XX веков. Даны общие рекомендации по выбору направлений политики калькулирования себестоимости по выделенным группам предприятий различных отраслей на основе анализа имеющихся инструкций и методических рекомендаций по планированию, учету и калькулированию себестоимости.

Обоснована целесообразность и разработаны предложения по формированию политики калькулирования для поддержания конкурентной стратегии фирмы и ключевых факторов успеха (издержки, инновации, качество, время). На основе показателя интенсивности конкуренции (Е), определенного Методикой определения основных показателей и критериев оценки состояния конкурентной среды (ПриказМинэкономразвития России от 4 апреля 2011 г. № 137), коэффициента рыночной концентрации CR (Concentration Ratio), коэффициента Хирфиндалла-Хиршманда (JHH), «Модели пяти сил» М. Портера, разработок Д.А. Шеремета, коэффициента общей эффективности конкурентных позиций фирмы (К) Т.С. Селевич дополнен алгоритм выбора направлений политики калькулирования в зависимости от характера конкурентной среды.

157

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Лебедева, Полина Михайловна, 2013 год

1. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ.

2. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ (Источник публикации: «Собрание законодательства РФ», 12.12.2011, № 50, ст. 7344).

3. Федеральный закон «О консолидированной финансовой отчетности» от 27.07.2010 г. № 208-ФЗ (Источник публикации: «Собрание законодательства РФ», 02.08.2010, №31, ст. 4177).

4. Федеральный закон «О специальных защитных, антидемпинговых и компенсационных мерах при импорте товаров» от 08.12.2003 г. № 165-ФЗ.

5. Федеральный закон «О внесении изменений в Федеральный закон «О специальных защитных, антидемпинговых и компенсационных мерах при импорте товаров» от 30.12.2006 г. № 280-ФЗ.

6. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. Утверждена Постановлением Правительства РФ от 6 марта 1998 г. № 283.

7. Программа развития конкуренции в Российской Федерации. Утверждена распоряжением Правительства РФ от 19.05.2009 №691-р в редакции распоряжения Правительства РФ от 17.12.2010 №2295-р «Собрание законодательства РФ», 01.06.2009, № 22, ст. 2736.

8. Положение о признании Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации. Утверждено Постановлением Правительства РФ от 25.02.2011 № 107.

9. Положение по ведению бухгалтерского и учета и бухгалтерской отчетности. Утверждено Приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. № 34н.

10. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99). Утверждено Приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № ЗЗн.

11. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. Утверждены Приказом Минфина РФ от 28.12.2001 г. № 119н (ред. от 24.12.2010).

12. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 2 «Запасы». Введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина РФ от 25.11.2011 № 160н (Приложение № 2).

13. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению. Утвержден Приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н.

14. Приказ Минфина РФ от 25 ноября 2011 г. № 160н «О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации».

15. Методика определения основных показателей и критериев оценки состояния конкурентной среды. Утверждена Приказом Минэкономразвития России от 04.04.2011 №137.

16. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях. Утверждены Приказом Минсельхоза РФ от 6 июня 2003 г. № 792.

17. Методические рекомендации по бухгалтерском учету затрат и выхода продукции в растениеводстве. Утверждены Минсельхозом РФ 22 октября 2008 г.

18. Методические рекомендации по учету затрат в животноводстве Методические рекомендации по бухгалтерскому учету животных на выращивании и откорме в сельскохозяйственных организациях. Утверждены Приказом Минсельхоза РФ от 02 февраля 2004 г. № 73.

19. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на содержание машинно-тракторного парка в сельскохозяйственных организациях. Утверждены Минсельхозом РФ.

20. Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на хлебопекарных предприятиях. Утверждены Минсельхозпродом РФ 12 января 2000 г.

21. Методические указания по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на предприятиях черной металлургии. Утверждены Ро-скомметаллургией 7 декабря 1993 г.

22. Методические указания по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на предприятиях цветной металлургии. Утверждены Роскомметаллургией 7 декабря 1993 г.

23. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и исчислению себестоимости продукции овцеводства. Утверждены Минсельхозом РФ 22 октября 2008 г.

24. Методические рекомендации по учету затрат на производство и калькулированию себестоимости масложировой продукции. Утверждены Приказом Минсельхоза России от 14 декабря 2004 года № 537.

25. Методика планирования, учета и калькулирования себестоимости услуг жилищно-коммунального хозяйства. Утверждена Постановлением Государственного комитета по строительной, архитектурной и жилищной политике от 23 февраля 1999 г. № 9.

26. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции в молочном и мясном скотоводстве. Утверждены Минсельхозом РФ.

27. Методические рекомендации по вопросам планирования и учета затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) на предприятиях издательской деятельности. Согласованы МПТР РФ 25 ноября 2002 г.

28. Методические рекомендации по вопросам планирования и учета затрат на производство и реализацию продукции (работ, услуг) на полиграфических предприятиях. Согласованы МПТР РФ 25 ноября 2002 г.

29. Методические материалы по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на предприятиях машиностроения и металлообработки, Письмо Госплана СССР № АБ-162/16-127, Минфина СССР, Госкомцен СССР№ 10-86/1080, ЦСУ СССР от 10.06.1975 г.

30. Типовые методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости научно-технической продукции. Утверждены Миннауки РФ 15 июня 1994 г. № ОР-22-2-46.

31. Порядок определения состава затрат на производство продукции оборонного назначения, поставляемой по государственному оборонному заказу. Утвержден Приказом Минпромэнерго от 23 августа 2006 г. № 200.

32. Отраслевая инструкция по составу затрат и калькуляции себестоимости работ и услуг предприятий основной деятельности речного транспорта. Утверждены Минтрансом РФ 08 марта 1993 г. № ВА-6/152.

33. Инструкция по составу, учету и калькулированию затрат, включаемых в себестоимость перевозок (работ, услуг) предприятий автомобильного транспорта. Утверждена Минтрансом РФ 29 августа 1995 г.

34. Инструкция по калькулированию себестоимости продукции на предприятиях молочной, маслосыродельной и молочноконсервной промышленности. С изменениями и дополнениями утверждена Минсельхозпродом РФ 23.10.1999.

35. Письмо Минфина РФ от 29 апреля 2002 года № 16-00-13/03 «О применении нормативных документов, регулирующих вопросы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг)».

36. Алборов, Р.А. Выбор учетной политики предприятия в 1997 году. Принципы и практические рекомендации. Издание 2-е дополненное и переработанное. -М.: ИКЦ «ДИС», 1997. 128 с.

37. Бакаев, A.C. Бухгалтерские термины и определения. M.: Бухгалтерский учет, 2002. - 160 с.

38. Бакаев, А.С., Шнейдман, JI.3. Учетная политика предприятия. М: Бухгалтерский учет, 2004.

39. Безруких, П.С. Бухгалтерский учет. М.: Бухгалтерский учет, 2000. - 368 с.

40. Безруких, П.С., Кашаев, А.Н., Комиссарова, И.П. Учет затрат и калькулирование в промышленности (Вопросы теории, методологии и организации) -М.: Финансы и статистика, 1989. 223 с.

41. Береснев, Н.В., Ирхин, Ю.В., Слизовский, Д.Е. Культура и политика современного менеджмента. 2е изд., дополненное. М.: РУДН, 1996. - 92 с.

42. Бобрышев, А.Н., Дебелый, Р.В. Директ-костинг и политика цен // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. 2010, № 5 - с. 86-89.

43. Бухгалтерский учет и аудит: современная теория и практика: учеб.для магистров всех специальностей / Я.В. Соколов и др. под ред. Я.В. Соколова и Т.О. Терентьевой. М.: Экономика, 2009. - 438 с.

44. Варламова, А.Н. Правовое обеспечение развития конкуренции: учебное пособие. М.: Статут, 2010.-301 с.

45. Вахрушева, О.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебное пособие. М.: Дашков и К, 2011. - 252 с.

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

47. Вейцман, Р.Я. Фабрично-заводское счетоводство в связи с калькуляцией и коммерческой организацией фабрик и заводов. Издание пятое совершенно переработанное. М.: Издание Центросоюза, 1926.

48. Волкова, О.Н. Управленческий учет: учеб. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. - 472 с.

49. Воронова, Е.Ю. Калькуляция себестоимости методом обратного списания // Аудиторские ведомости. 2007, № 8 - с. 56-66.

50. Воронова, Е.Ю. Теория ограничений в управленческом учете // Аудиторские ведомости. 2006, № 5 - с. 63-70.

51. Воронова, Е.Ю. Учет пропускной способности // Аудиторские ведомости. -2006, №7-с. 61-68.61 .Гаврилова, А.Н. Элитариум — Центр дистанционного образования. Электронный ресурс. Режим доступа: http://www.elitarium.ru.

52. Глоссарий Электронный ресурс. Режим доступа: http://www.glossary.ru/cgi-bin/gldes2.cgi?qqwbkpj.

53. Гомберг, JI. Фабрично-заводское счетоводство. Мельничное счетоводство. Счетоорганизация и администрация мельничного предприятия. Теория, практика и схемы. С-Петербург.: Издание журнала «Счетоводство». Типолитография Б Вольфа, 1895.

54. Горелик, О.М., Парамонова, JI.A., Низамова, Э.Ш. Управленческий учет и анализ: учебное пособие. М.: КНОРУС, 2007. - 256 с.

55. Горелова, М.Ю. Управленческий учет. Методы калькулирования себестоимости. М.: Статус-Кво 97, 2006 - 32 с.

56. Гуляев, А.И. Очерк счетоводства и калькуляции. М.: «Орга-Библиотека ЦИТ» - №7. Центральный институт труда, 1924.

57. Гэлбрейт, Дж.К. Новое индустриальное общество / Пер. с англ.; Общ.ред. и вступит.ст. H.H. Иноземцева. М.: Прогресс, 1969. - 479 с.

58. Демина, И.Д., Меркущенков, С.Н. Принятие управленческих решений на основе метода «директ-костинг» в специализированных организациях сферы ритуальных услуг // Международный бухгалтерский учет. 2012, № 8 - с. 1623.

59. Денисова, М.О. Учет расходов и калькулирование себестоимости произведенной продукции // Промышленность: бухгалтерский учет и налогообложение. 2001, № 6 - с. 10-19.

60. Друри, К. Управленческий учет для бизнес-решений: Учебник/Пер. с англ. -М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. 655 с.

61. Ермакова, H.A., Гареев, И.М.Формирование системы управленческого учета при кризисном состоянии экономики предприятия // Международный бухгалтерский учет. 2011, № 24 - с. 20-28.

62. Иванов, С.Ф. Полная всем доступная простая и двойная торговая бухгалтерия. 4-е исправленное и дополненное издание. М.: Типография Ф. К. Иогансон, Покровка, д. Егорова, 1890.

63. Ивашкевич, В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Магистр: Инфра-М, 2011. - 576 с.

64. Ивашкевич, В.Б. Управленческий учет в информационной системе предприятия // Бухгалтерский учет 1999, № 4 - с. 99-102.

65. Ивашкевич, В.Б. Учетная политика предприятия: Содержание и обоснование // Бухгалтерский учет. 1994, № 4 - с. 30-32.

66. Кабиров, С.Р. Управленческая политика организации. Екатеринбург: Изд-во Урал. Гос. Экон. Ун-та, 2004. - 171 с.

67. Каверина, О.Д. Патров, В.В. Проблемные вопросы стратегического управленческого учета // Экономика и управление-2012, № 5 (79) с. 64-69.

68. Каверина, О.Д. Перспективы развития калькуляционной системы «АВ-костинг»//Вестник Санкт-Петербургского университета. 2005. - Сер.5, Вып.1. - С. 50-60.

69. Каверина, О.Д. Управленческий учет в конкурентной среде: автореф. дис. . докт. экон. наук: 08.00.12 / Каверина Ольга Дмитриевна. СПб., 2005. - 38 с.

70. Каверина, О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры. М.: Финансы и статистика, 2004. - 352 е.: ил.

71. Казанцева, E.H., Зенкина, М.В., Васильев, Д.В. Формирование экономической политики строительного предприятия в современных условиях. СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2002. 162 с.

72. Калькуляция себестоимости в промышленности: Учебник/Под.ред. проф. А.Ш. Маргулиса. М.: Финансы, 1980. - 288 с.

73. Кальмес, А. Фабричное предприятие / перевод С.Г. Займовского под редакцией с предисловием А.Троянского. М.: «Экономическая жизнь» Библиотека экономических знаний, 1926.

74. Карзаева, H.H. Оценка и ее роль в учетной и финансовой политике организации. М.: Финансы и статистика, 2003. - 224 с.

75. Карпова, Т.П. Бухгалтерский управленческий учет производства: концепция совершенствования: автореф. дис. . докт. экон. наук: 08.00.12 / Карпова Татьяна Петровна. М., 2004. - 48 с.

76. Карпова, Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов. М.: ЮНИТИ, 2003. -350 с.

77. Керимов, В.Э. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник. 8-е изд., изм. и доп. - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2011 - 484 с.

78. Кит, П., Янг, Ф. Управленческая экономика. Инструментарий руководителя. 5-е изд. / Пер. с англ. СПб.: Питер, 2008. - 624 е.: ил.

79. Ковалев, В.В. Курс финансового менеджмента: учебник. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Проспект, 2011. - 480 с.

80. Ковалев, В.В., Соколов, Я.В. Основы управленческого учета. Учебное пособие. СПб.: ЛИСТ, 1991. - 48 с.

81. Ковалев, Д., Деревянно, Е. Оперативное планирование: мифы и реалии. Электронный ресурс. Режим доступа: http://www.ma-na-ger.ru/finance/37-йпапсе-агйс1е8-2/1464.

82. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский учет. М.: ИПБ - БИНФА, 2002. - 304 с.

83. Кондраков, Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Проспект, 2011. - 504 с.

84. Кондраков, Н.П., Краснова, Л.П. Принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие. -М.: ФБК-ПРЕСС, 1997. 192 с.

85. Кузин, Б.И., Юрьев, В.Н., Шахдинаров, Г.М. Методы и модели управления фирмой. СПб.: Питер, 2001. - 432 с.

86. Кутер, М.И. Теория бухгалтерского учета М.: Финансы и статистика, 2002. - 640 с.

87. Кутер, М.И. Теория бухгалтерского учета: Учебник. 3-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2007. - 592 е.: ил.

88. Кутырев, Д. А. Расчет себестоимости // Бухгалтер и закон. 2009, №4-с. 9-13.

89. Ламыкин, И.А. Учет затрат и калькуляция сельскохозяйственной продукции. М.: Статистика, 1980. - 168 с.

90. Лысенко, Д.В. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник. М.: ИНФРА-М, 2010.-478 с.

91. Львова, И.Н. Учетная политика организации: учеб.пособие. М.: Магистр, 2010.-271 с.

92. Майорова, Л. В. Анализ взаимосвязи методов калькулирования себестоимости продукции и формирования прибыли: автореф. дис. . канд.экон.наук: 08.00.12 / Майорова Людмила Владимировна. СПб., 1999.

93. Макалкин, И. Готовая продукция? Нет проблем // Новая бухгалтерия. -2008, № 4.

94. Мескон, М.Х., Альберт, М., Хедоури, Ф. Основы менеджмента: Пер.с англ. М.: Дело, 1998. - 800 с.

95. МСФО 2 «Запасы». Международные стандарты финансовой отчетности. М.: Аскери - АССА, 2005.

96. Наринский, A.C. Калькулирование себестоимости продукции в строительстве: Учебник. М.: Финансы и статистика, 1988. - 191 е.: ил.

97. Нидлз, Б., Андерсон, X., Кордуэлл, Д. Принципы бухгалтерского учета / Пер. с англ./Под ред. Я.В. Соколова. 2-е изд., стереотип. - М.: Финансы и статистика, 2003. - 496 е.: ил. - (Серия по бухгалтерскому учету и аудиту).

98. Низков, А. Учет запасов по USGAAP и РСБУ. 2008. Электронный ресурс. - Режим доступа: http://gaap.ru/articles/49414/.

99. Николаева, С.А. Управленческий учет. М.: ИПБ-БИНФА, 2002. - 176 с.

100. Николаева, С.А. Учетная политика организации на 2003 год. М.: Аналитика-Пресс, 2003. - 160 с.

101. Ожегов, С.И., Шведова, Н.Ю. Толковый словарь русского языка: 80 000 слов и фразеологических выражений/Российская академия наук. Институт русского языка им. В.В.Виноградова. 4-е изд., дополненное. - М.: Азбуковник, 1997.-944 с.

102. Палий, В.Ф. Основы калькулирования. М.: Финансы и статистика, 1987.-288. е.: ил.

103. Палий, В.Ф., Палий, В.В. Управленческий учет - новое прочтение внутрихозяйственного расчета // Бухгалтерский учет. - 2000, № 17-е. 28-31.

104. Палий, В.Ф. Развитие методологии управленческого учета // Бухгалтерский учет. 2004, № 12.

105. Портер, М. Конкурентная стратегия: Методика анализа отраслей и конкурентов / Пер. с англ. 3-е изд. - М.: Альпина Бизнес Букс, 2008. - 453 с.

106. Пужаев, А.В.Управленческие решения: учебное пособие 2-е изд.,стер. - М.: КНОРУС, 2012.- 192 с.

107. Пятов, М.Л., Семенова, М.В. Влияние договорной политики организации на ее налоговые обязательства// Бухгалтерский учет. 2000, № 23 - с. 1216.

108. Райзберг, Б.А., Лозовский, Л.Ш., Стародубцева, Е.Б. Современный экономический словарь М.: ИНФРА-М, 2006.

109. Рейнбот, П.И. Руководство коммерческих и финансовых вычислений. Издание второе, исправленное и дополненное. СПб.: Издание книгопродавца-типографа М.О.Вольфа, Гостиный двор, №№17 и 18. М.: Кузнецкий мост, д. Михалкова, 1882.

110. Сапожникова, Н.Г. Принципы бухгалтерского учета: Учебное пособие.- Воронеж: Издательство Воронежского государственного университета, 2001.-144 с.

111. Селевич, Т. С. Конкурентный анализ в системе управленческого анализа: автореф. дис. . канд. экон. наук: 08.00.12 / Селевич Татьяна Семеновна. -Екатеринбург., 2007. 24 с.

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

113. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет как сумма фактов хозяйственной жизни: учеб.пособие М.: Магистр; ИНФРА-М, 2010. - 224 с.

114. Соколов, Я.В., Соколов, В.Я. История бухгалтерского учета: Учебник.- М.: Финансы и статистика, 2004. 272 е.: ил.

115. Соколов, Я.В. Калькуляция: надо ли? // Занимательная бухгалтерия.-2005. Электронный ресурс. Режим доступа: http://www.buh.ru/document.jsp?ID=819.

116. Соколов, Я.В. Принципы бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. -1996, №2-с. 18-23.

117. Соколов, Я.В., Пятов, М.Л. Бухгалтерский учет для руководителя: учеб.-практ.пособие. 3-е изд., перераб. и доп. - М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2005 - 232 с.

118. Соколов, Я.В. Управленческий учет: миф или реальность? // Бухгалтерский учет. 2000, № 18 - с. 50-52.

119. Стражкова, М.М. Управленческий учет: Краткий курс: Учебное пособие для высшей школы. М.: Академический проект, 2003. - 176 с.

120. Тичи, Н., Деванна, М.А. Лидеры реорганизации? (Из опыта американских корпораций) / Сокр.пер. с англ. М.: Экономика, 1990. - 223 с.

121. Терентьева, Т. О. Современные принципы бухгалтерского учета в свете эволюции учетных парадигм: автореф. дис. . канд. экон. наук: 08.00.12 / Терентьева Татьяна Олеговна. СПб., 2002.

122. Трясцина, Н.Ю. Использование управленческого анализа затрат в процессе принятия оперативных решений // Экономический анализ: теория и практика. 2009, № 4.

123. Управленческий учет: Учебник / А.Д. Шеремет, O.E. Николаева, С.И. Полякова и др.; Под ред. А.Д. Шеремета. 4-е изд., перераб.идоп. -М.:ИНФРА-М, 2009. - 429 с. - (Высшее образование).

124. Управленческий учет: учебник / под.ред.проф. Я.В. Соколова. М.: Магистр: ИНФРА-М, 2011. - 720 с.

125. Управленческий учет: учеб. пособие (Бакалавриат) / под.ред.проф. Я.В. Соколова. М.: Магистр, 2010. - 428 с.

126. Ушанов, И.Г. Анализ прибыльности продукта на основе калькулирования затрат его полного жизненного цикла в рамках стратегического управленческого учета // Вектор науки ТГУ. 2011, № 3(17). - с. 229-234.

127. Фатхутдинов, P.A. Конкурентоспособность организации в условиях кризиса: экономика, маркетинг, менеджмент. М.: Изд.-книго-торговый центр «Маркетинг», 2002. - 892 с.

128. Фельдгаузен, Э. Нормальная заводско-фабричная отчетность. М.: Типография В.В.Чичерина, Моховая, дом Карзинкина, 1888.

129. Харченко, О.Н., Самусенко, С.А. Методологические аспекты учета затрат и калькулирования себестоимости продукции при переходе на МСФО // Международный бухгалтерский учет. 2007, № 3.

130. Хахонова, H.H. Принципы бухгалтерского учета (базовый курс): Учеб.пособие/Рос.гос.эконом.универ. Ростов-н/Д., 2002. - 112 с.

131. Хорнгрен, Ч., Фостер, Дж., Датар, Ш. Управленческий учет, 10-е изд. / Пер. с анг. СПб.: Питер, 2005. - 1008 е.: ил.

132. Хорнгрен, Ч.Т., Фостер, Дж.: Пер. с анг. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Под ред. Я.В.Соколова. М.: Финансы и статистика, 2004. -416 е.: ил. - (Серия по бухгалтерскому учету и аудиту).

133. Чая, В.Т., Чичерина, E.H. Сравнительная характеристика принципов РСБУ и МСФО // Международный бухгалтерский учет. 2009, № 5.

134. Чая, В.Т., Чупахина, Н.И. Управленческий учет: учеб.пособие. М.: Эксмо, 2009. - 480 с.

135. Шебек, C.B. Нужна ли нам фактическая себестоимость. Электронный ресурс. Режим доступа:http://www.costkiller.rU/index/vesars/kakievo/nuzhnali/atproduct/181/index.h tm.

136. Шеремет, Д.А. Маркетинговый анализ конкурентных позиций в сегменте рынка и оценка потребительского спроса. М.: МАКС Пресс, 2008.

137. Ширенбек, X. Экономика предприятия: Учебник для вузов. 15-е изд. / Пер с нем. под общ.ред. И.П. Бойко, C.B. Валдайцева, К. Рихтера. СПб.: Питер, 2005. - 848 е.: ил.

138. Шишкоедова, H.H. Затраты, расходы, себестоимость.Основные классификации затрат // Советник бухгалтера. 2011, № 2 - с. 15-29.

139. Шурчкова, Ю. В. Конкурентная среда и ее влияние на стратегию поведения организации: автореф. дис. . канд. экон. наук: 08.00.05 / Шурчкова Юлия Владимировна. Воронеж., 2004. - 22 с.

140. Экономический словарь. Электронный ресурс. Режим доступа: http://www.accountingformanagement.com/marginalcostingdefinition.htm.

141. Экономический словарь. Электронный ресурс. Режим доступа: http://www.valuebasedmanagement.net/methodsvariablecosting.html.

142. Barfield, J.T., Raiborn, C.A., Kinney, M.R. Cost accounting: traditions and innovations. Cincinnati, Ohio: South-WesternCollege Pub., 2001.

143. Brink, V.Z. Understanding management policy & making it work. N.-Y.: AMACON, 1978.-312 p.

144. Caplan, D. Management accounting: concepts and techniques. Электронный ресурс. Режим доступа: http://classes.bus.oregonstate.edu/fall06/ba422/Management%20Accounting%20T able%20of%20Contents.htm.

145. Chardonnet, L. Encyclopedia des technique de Gestión. Comptabilite anali-tique. Paris: Delmas etc., 1972.

146. Dr. Cengis E. and Prof. Dr. Ersoy A. A literature review of target costing in SSCI and SCI&SCI-Expanded Indexes // Journal of Yasar University. 2010 - pp. 3131-3154.

147. Dr. Glen Brown. Introduction to costs accounting: Methods and Techniques- New York Berlin: Globusz Publishing. Электронный ресурс. - Режим доступа: http://www.globusz.com/ebooks/Costing/00000012.htm.

148. Gram, М. and Schroeder, W.E. Evaluating the life cycle costs of plant assets- A multidimensional review // Serbian Journal of Management. 2012. - Vol. 7(2).-pp. 287-298.

149. Higgins, J.M. Organizational policy and strategic management: Text and cases. -Chicago: The Drygen press, 1979. 626 p.

150. Hiromoto, T. Another hidden-Japanese Management Accounting // Harvard Business Review, July-August, 1988, pp. 4-7.

151. Monden, Y. and Hamada, K. Target Costing and Kaizen Costing in Japanese Automobile Companies // Journal of Management Accounting Research. 1991. -Vol. 3, Fall-pp. 16-34.

152. Murdick, R.G., Eckhouse, H., Moor, R.C., Zimmere, Th.W. Business policy. A framework for analysis.2nd.ed. -Boca Raton, Florida: Dennis Publications, Richard, 1976.-326 p.

153. Shahrabi, B. and Ashouri, S. Target-costing and its relationship to value creation // Australian Journal of Basic and Applied Sciences. 2011. - Vol.5(12) -pp. 899-907.

154. Shil, N.C., Das B. Right product pricing: Application of activity-based costing (ABC)-and-economic value added (EVA) as an integrated tool // African Journal of Business Management. 2012. - Vol.6(44) - pp. 10826-10833.

155. Tanaka, T. Target costing at Toyota // Journal of Cost Management. 1993 -Vol. 7 No. 1, Spring-pp. 4-11.