Управленческий учет на предприятиях производственного обслуживания нефтегазового комплекса

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Лазарев, Дмитрий Анатольевич  
  
2006

**Автор научной работы:**

Лазарев, Дмитрий Анатольевич

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Казань

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

274

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Лазарев, Дмитрий Анатольевич

Введение.

1. Методы управления затратами на предприятиях производственного обслуживания нефтегазового комплекса.

1.1 Организационно-технологическая и экономическая характеристика предприятий производственного обслуживания нефтегазового комплекса и направления повышения эффективности управления затратами.

1.2 Концептуальные основы методологии управленческого учета на предприятиях производственного обслуживания нефтегазового комплекса.

1.3 Модели управленческого учета и контроля затрат с использованием управленческих счетов по нормативному методу.

2. Организация учета затрат на предприятиях производственного обслуживания нефтегазового комплекса.

2.1 Составление нормативно-плановых калькуляций (смет затрат) на объекты изготовления и ремонта нефтегазового оборудования.

2.2 Учет и контроль прямых материальных затрат в системе нормативного управления затратами.

3. Организация внедрения нормативного метода управления затратами и методология анализа затрат на предприятиях производственного обслуживания нефтегазового комплекса с использованием системы «директ-костинга».

3.1 Организационное обеспечение внедрения нормативного управления затратами на предприятиях производственного обслуживания нефтегазового комплекса.

3.2 Применение методологии системы директ-костинг для анализа затрат на предприятиях производственного обслуживания нефтегазового комплекса

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Управленческий учет на предприятиях производственного обслуживания нефтегазового комплекса"

Актуальность темы исследования. Нефтегазовый комплекс России при высоких ценах на нефть на мировом рынке развивается ускоренными темпами, в связи с чем увеличились объемы работ и услуг предприятий производственного обслуживания нефтегазового комплекса, составляющие до 30% себестоимости добываемой нефти и конденсата, и их удельный вес продолжает расти. Затраты нефтегазового комплекса весьма значительны из-за больших размероворганизационных структур управления и производства, доставшихся в «наследство» от плановой экономики. Поэтому значение эффективности управления нефтегазовым комплексом заметно возросло.

Ведущие нефтяные компании России входят в процесс реструктуризации (аутсорсинга) производства, выводятся из состава материнской компании непрофильные активы и создаются новые компании по производственному обслуживанию, что обусловливает необходимость перестройки систем планирования, учета, контроля и анализа затрат на производство.

Одной из основных проблем управления затратами является слабо организованное нормативное хозяйство предприятий производственного обслуживания нефтегазового комплекса. Методологическая база по ведению нормативного хозяйства в нефтегазовой отрасли и подотрасли производственного обслуживания - не обновлялась и не пересматривалась с середины 80-х годов. Такая ситуация препятствует переориентации системы внутреннего управления предприятиями производственного обслуживания нефтегазового комплекса на динамичные условия рыночного хозяйствования.

В настоящее время не уделяется должного внимания совершенствованию системы учета и контроля на вновь созданных предприятиях производственного обслуживания нефтегазового комплекса, которые руководствуются инструкциями машиностроительного комплекса, выпущенными еще в дореформенный период.

Функционирующая система внутреннего управления этими предприятиями слабо ориентирована на цели эффективного управления затратами и снижения себестоимости изготавливаемой продукции, выполняемых работ и оказываемых услуг.

Конкуренция между нефтяными компаниями в России все более смещается в область экономики. Успех любой компании напрямую зависит от того, насколько она сумеет снизить себестоимость изготавливаемой продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг. В свете этой проблемы особое значение приобретает создание современной системы управленческого учета на базе нормативной концепции управления затратами предприятий производственного обслуживания нефтегазового комплекса.

Организация управленческого учета в системе управления предприятиями производственного обслуживания в совокупности с другими системами и элементами управления позволит им эффективно конкурировать в нефтяном секторе экономики.

Данные управленческого учета являются целевыми и оперативными и выделяются своей персонифицированностью для подготовки и принятия управленческих решений.

Степень изученности проблемы. На формирование концепции управленческого учета в комплексной системе управления предприятием оказали влияние исследования в нескольких смежных областях управления: бухгалтерского учета, экономического анализа, планирования, прогнозирования, контроля и т.д.

Основополагающий вклад в исследование проблем интеграции управленческого учета в систему управления, а также в разработку и описание классических элементов системы внесли ведущие немецкие ученые Р.Манн, Э.Майер, А.Дейл, К.Лиссман, Г.Хомбург, П.Вебер и др.

Базовые методологические элементы учета в системе управления сформировались в ходе развития таких учетных систем, как директ-кост и стандарт-кост. Среди множества фундаментальных исследований в этой области следует отметить труды зарубежных экономистов Г.Гесса, К.Друри, Дж.Кларка, М.Кноппеля, Х.Плаута, П.Рибеля, Дж.Риса, К.Руммеля, Ч.Хорнгрена, П.Фридмана, Р.Энтони и др. Среди отечественных ученых наибольший интерес вызывают исследования К.М.Гарифуллина, В.Б.Ивашкевича, Б.И.Майданчика, Е.А.Мизиковского, С.А.Николаевой,

B.Д.Новодворского, В.Ф.Палия, С.С.Сатубалдина, Я.В.Соколова,

C.А.Стукова, В.И.Ткача, Н.Г.Чумаченко, Л.З.Шнейдмана, А.Яруговой, М.А.Вахрушиной.

Однако в настоящее время в подотрасли производственного обслуживания нефтяной отрасли отсутствуют серьезные исследования по организации управленческого учета. Монографий, диссертаций и других научных разработок в этой области нет. Поэтому исследования в подотрасли производственного обслуживания по созданию системы управленческого учета являются актуальными как в теоретическом, так и в практическом отношениях.

Цель и задачи исследования. Цель диссертационной работы заключается в исследовании теоретических и методологических вопросов, суть которых в создании концепции управленческого учета в системе управления предприятиями производственного обслуживания нефтегазового комплекса.

Исходя из цели исследования в работе поставлены следующие основные задачи: осуществить теоретические исследования сущности, принципов и методических аспектов управленческого учета в системе управления предприятиями; исследовать организационные, технологические и экономические особенности отрасли по производственному обслуживанию нефтегазового комплекса, а также характер производимой отраслью продукции (работ, услуг) с точки зрения определения основных предпосылок, оказывающих влияние на методологию учета и анализа затрат на производство в рассматриваемой отрасли и управленческого учета в целом; исследовать формирование нормативной базы затрат во взаимосвязи с современным уровнем планирования, учета и контроля затрат на предприятиях отрасли и разработать рекомендации по созданию условий для перехода на нормативное управление затратами; обосновать необходимость и направления совершенствования учета, контроля и анализа затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции принимая во внимание значение снижения себестоимости продукции отрасли по производственному обслуживанию нефтегазового комплекса в повышении ее эффективности и конкурентоспособности; изучить и дать анализ состояния конструкторского и технологического обеспечения производства имея ввиду тесную связь подготовки производства с постановкой современной системы нормативного управления затратами; исследовать вопросы материально-технического снабжения подразделений и рабочих мест требуемыми для производства материалами и определить основные вопросы совершенствования контроля за их рациональным использованием в интеграции с концепцией нормативного управления затратами; разработать основные подходы к автоматизации учета затрат на производство, как важнейшего условия улучшения управления предприятиями на базе адаптации зарубежных и отечественных программных комплексов; исследовать и разработать рекомендации по применению системы бухгалтерских счетов для построения управленческого учета затрат на производство по нормативному методу.

Предметом исследования являются системы управленческого учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции на базе нормативной концепции управления затратами на предприятиях производственного обслуживания нефтегазового комплекса.

Объектами исследования являлась организация системы внутреннего управления на предприятиях производственного обслуживания на примере одного из крупнейших операторов по добыче нефти и газа в Тимано-Печорском нефтегазоносном бассейне, ООО «ЛУКОЙЛ-Коми», структурных подразделениях нефтяных компаний ОАО «Сургутнефтегаз», ОАО «Татнефть». В данной работе использованы нормативные документы, утвержденные исполнительными органами Российской Федерации.

Теоретические и методологические основы диссертации. Теоретической и методологической основой диссертации служат труды отечественных и зарубежных ученых по проблемам финансового и управленческого учета, экономического анализа и финансового менеджмента, источники энциклопедического характера по вопросам экономики и бухгалтерского учета, периодические издания, вышедшие в странах СНГ, США, Германии, а также нормативные документы,выпущенные органами по нормативному регулированию бухгалтерского учета, международные стандарты по бухгалтерскому учету и отчетности, нормативные акты отраслевого характера и др.

Методика исследования основана на различных способах обработки, обобщения, систематизации источников специализированной экономической информации и фактов хозяйственной деятельности предприятий РТ и РФ.

Среди методов исследования следует выделить следующие: абстрактно-логический, монографический, статистический, балансовый, экономико-математический.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в разработке комплекса рекомендаций, направленных на организацию системы управленческого учета на предприятиях производственного обслуживания нефтегазового комплекса.

Основные положения работы, содержащие элементы научной новизны и выносимые на защиту, состоят в следующем: изучены и определены основные . специфические предпосылки, влияющие на методологию управленческого учета затрат на производство в отрасли по производственному обслуживанию нефтегазового комплекса; на основании теоретических исследований сущности и принципов управленческого учета и исходя из требований рыночной экономики дается авторское определение управленческого учета, предусматривающее, что в его сферу включается формирование экономической информации для управления внутри хозяйствующего субъекта всеми стадиями финансово-хозяйственной деятельности при использовании для этого функции нормирования, планирования, учета, контроля и анализа; разработаны научно обоснованные рекомендации по организации системы управленческого учета для предприятий производственного обслуживания нефтегазового комплекса; исследовано и выделено в качестве важнейшего участка управленческого учета на предприятиях производственного обслуживания нефтегазового комплекса управление затратами по нормативному методу; разработана авторская концепция нормативного метода учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции, взаимоувязанная с особенностями отрасли по производственному обслуживанию нефтегазового комплекса, авторским определением управленческого учета и охватывающая вопросы о формировании нормативной базы затрат и составлении нормативно-плановых калькуляций, методов выявления и учета отклонений от норм затрат; исследованы и разработаны рекомендации по построению системы двухуровнего учета затрат с использованием в интегрированном виде финансовых и управленческих счетов при нормативном варианте управления затратами; разработана и внедрена в производство оригинальная методика учета и контроля материальных ресурсов на основе совершенствования лимитной системы планирования снабжения, отпуска и контроля потребления, предусматривающая авторские формы лимитных ведомостей, процедуры выявления отклонений от норм затрат в разрезе объектов производства и составления отчетов о фактическом потреблении ресурсов; разработаны рекомендации - использовать при управлении затратами элементы бюджетирования по подразделениям в соответствии с центрами ответственности; разработаны рекомендации по внедрению нормативного метода управления затратами на производство и созданию компаниями внутренних регламентов как стандартов предприятия;

Практическая значимость диссертации заключается в ее нацеленности на решение актуальных вопросов организации управленческого учета с целью управления и сокращения затрат на предприятиях производственного обслуживания нефтегазового комплекса, в рамках автоматизации управленческих функций.

Применение результатов на практике позволит создать на предприятиях, занятых производственным обслуживанием нефтегазового комплекса, систему управленческого учета, а также разработать соответствующее ей учетно-аналитическое обеспечение на основе прогрессивных систем и методов учета и контроля затрат.

Апробация результатов исследования. Разработанные аспирантом отдельные рекомендации апробированы и нашли свое применение в структурном подразделении ОАО «ЛУКОЙЛ» - ООО «ЛУКОИЛ-Коми».

Основные практические и теоретические результаты исследования рассмотрены и одобрены на научно-практических конференциях, проводимых в Казанском государственном финансово-экономическом институте, Сибирской академии государственной службы при президенте Российской Федерации (г. Новосибирск). Основные положения диссертации отражены в пяти печатных работах, общим объемом 0,97 п.л.

Объем и структура диссертации. Диссертация общим объемом 274 страницы машинописного текста, состоит из введения, трех глав,

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Лазарев, Дмитрий Анатольевич

Заключение

Исследование особенностей технологии и организации производства, внутрихозяйственных экономических взаимоотношений и современных требований к экономике предприятий позволяет сделать следующие выводы и рекомендации по построению системы управления затратами как важнейшей части системы внутреннего управления организацией и ее подразделениями:

Обособление отрасли по производственному обслуживанию нефтегазового комплекса от отрасли по нефтегазодобыче обуславливает необходимость более точного учета специфики этой отрасли при построении системы планирования, учета, калькулирования и анализа затрат на производство.

Ввиду того, что обособление отрасли по производственному обслуживанию нефтегазодобычи происходит под влиянием возрастающих требований к эффективности деятельности (рыночной экономики), становится актуальным проведение специальных исследований по методологии управления затратами в рассматриваемой отрасли. Разработка методологии и организации управления затратами в производствах по производственному обслуживанию нефтегазодобычи является чрезвычайно актуальной задачей отрасли. Вместе с тем, она представляет собой и сложнейшую проблему науки, так как подобных исследований в отрасли еще не проводилось.

Отрасль по производственному обслуживанию характеризуется многономенклатурностью производимой продукции, выполняемых работ и оказываемых услуг.

В ней, наряду с выпуском изделий в серийном, мелкосерийном и индивидуальном порядке, осуществляются в больших объемах работы по текущему и капитальному ремонту скважин и производственному обслуживанию и оказанию разнообразных услуг по повышению нефтеотдачи пластов.

Если в производствах по изготовлению различного нефтяного оборудования, деталей и запасных частей вполне возможно применять методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, характерные для отрасли машиностроения с металлообработкой, то особенности технологии и организации ремонтных работ в рассматриваемой отрасли обуславливают разработки специфических для этой отрасли методов. В связи с особенностями организации и технологии ремонтных работ, большими объемами их осуществления и слабой разработанностью вопросов управления затратами в этих производствах, данная работа целиком посвящена изучению и разработке методов управления затратами по изготовлению и ремонту оборудования нефтегазодобычи.

Важнейшей особенностью ремонта нефтегазового оборудования является их осуществление по индивидуальным заказам на основе заявок нефтегазодобывающих управлений (НГДУ) и нефтяных компаний. В организациях по производственному обслуживанию формируются планы ремонта на основе заявок нефтегазодобывающих предприятий. При этом, на конкретный заказ по ремонту составляется смета затрат, которая после соответствующего рассмотрения и утверждения превращается в плановую калькуляцию и цену заказа и служит основанием для организации учета отпуска и контроля фактического потребления материальных и трудовых ресурсов. Следовательно, в рассматриваемой отрасли планирование, учет, контроль и анализ осуществляется по позаказному методу. В связи с тем, что смета затрат содержит требуемые для снабжения материалами и выполнения работ производственным персоналом плановые (сметные) нормы затрат, в этих производствах имеются предпосылки для применения принципов нормативного метода управления затратами.

В связи с тем, что материальные затраты в себестоимости продукции предприятий производственного обслуживания составляют большой удельный вес (почти 50%), при разработке методов управления затратами особое внимание должно быть уделено учету, контролю и анализу материальных затрат. При этом, учет и контроль потребления материальных ресурсов должно сочетаться с совершенствованием системы снабжения рабочих мест материалами. В частности, сдоставкой материалов на рабочие места, минуя цеховые кладовые, то есть с использованием метода централизованного снабжения рабочих мест непосредственно с центральных складов, что будет способствовать ликвидации неликвидов в цеховых кладовых, накоплению излишних материалов на рабочих местах и недопущению порчи материальных ресурсов.

Учет и контроль трудовых затрат целесообразно осуществлять строго . по конечным результатам работ, то есть на основании документов о полном выполнении работ по технологии и смете затрат по данному заказу.

Учет и контроль затрат целесообразно осуществлять в соответствии с организационной и производственной структурой предприятий по центрам ответственности.

Поскольку предприятия производственного обслуживания в соответствии с существующей организацией управления в нефтегазодобывающих комплексах находятся на внутреннем хозрасчете, когда объемы выполненных работ оплачиваются централизованно в соответствии с плановыми калькуляциями, источниками мотивации деятельности предприятий является снижение себестоимости изготовления продукции, выполнения работ, оказания услуг. Данный метод экономического стимулирования предприятий производственного обслуживания обуславливает разработку и применение более современных методов управления. Поэтому, особое значение имеет надлежащая организация управления затратами в соответствии с принципами управленческого учета и более эффективным нормативным методом управления затратами.

В недалеком будущем вполне реальным окажется разработка и использование в региональных нефтяных компаниях трансфертных цен на все виды продукции, работ и услуг предприятий производственного обслуживания, что позволит более полно реализовать принципы рыночной экономики в системе управления предприятиями производственного обслуживания.

Рассредоточение объектов ремонта по территории всего региона обуславливает необходимость эффективной организации транспортировки грузов, то есть по доставке грузов от заказчиков до мест осуществления ремонта и обратно. Поэтому актуальным является планирование, учет и контроль транспортных затрат по внутрикомплексным перевозкам, следовательно, назревает необходимость и целесообразность выделения этих затрат в отдельную статью калькуляции и формирования сметы соответствующих затрат.

Уровень организации производства, состояние нормирования затрат по ремонту, сложности снабжения материалами и транспортировке объектов ремонта, большой удельный вес ручных работ в технологическом процессе выполнения работ по ремонту, требуют более высокого уровня методического обеспечения и организации управленческого контроля затрат на производство. Поэтому, большое значение имеет разработка регламентов управленческих функций, где подробно описываются технологические операции, процедуры, ответственные работники за их надлежащее выполнение, сроки и требования к качеству исполнения, правила и способы выполнения. Регламенты по своей роли являются внутренними стандартами предприятий, утверждаемые руководителями организаций и обязательными для исполнения. Они же являются и способом первичного контроля затрат.

Особое значение имеет разработка системы внутренней отчетности не только по проблемам выполнения планов производства, но и о наличии, движении и рациональном потреблении материальных и трудовых ресурсов. Эти отчеты по существу представляют собой источники первичной информации о соблюдении норм затрат и допущенных отклонениях от них, о причинах и виновниках этих отклонений в местах затрат и центрах ответственности. Эти отчеты, составленные добросовестно и ответственно, являются особенностью и способом повышения уровня учета и контроля затрат на основе внедрения эффективного нормативного управления затратами в условиях рассредоточенности объектов потребления и хранения ресурсов.

В целях обеспечения надлежащей организации управления затратами, соблюдения взаимосвязи между функциями нормирования, планирования, учета, контроля и анализа затрат на производство и повышения ответственности за уровень управления затратами на основе внедрения прогрессивных методов и автоматизации управления, целесообразно на уровне акционерного общества, предприятия производственного обслуживания создание специального отдела по управлению себестоимостью изготавливаемой продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг с подчинением заместителю генерального директора по экономической работе.

Основу построения рыночной модели нормативного метода управления затратами составляют система прогрессивных, научно и технически обоснованных плановых норм затрат на производство, составление нормативно-плановых калькуляций, формирование информации об отклонениях от норм как основы процедур по оперативному выявлению причин и виновников отклонений от норм затрат и подготовки информации для принятия своевременных решений по регулированию себестоимости продукции. При этом принятие решений базируется на экономическом анализе отклонений от норм затрат.

Особенности предложенной модели нормативного управления затратами в рамках системы управленческого учета для предприятий производственного обслуживания нефтегазовых компаний сводятся к следующим основным положениям:

• нормативный метод учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции предлагается преобразовать в нормативный метод управления затратами. По нормативному методу осуществляются все функции управления затратами, т.е. планирование, учет, контроль и анализ и процедуры принятия решений;

• при построении нормативного метода управления затратами рекомендуется использовать принцип деления затрат на условно-переменные и условно-постоянные, в соответствии с концепцией директ-костинг;

• для нормативного метода управления затратами рекомендуется использовать научно-обоснованные плановые нормы затрат, которые побуждают коллективы к эффективному труду;

• нормативные калькуляции преобразуются в нормативно -плановые калькуляции, составляются на основе конструкторско технологической и другой нормативной документации. В части работ по капитальному ремонту оборудования, осуществляемому по заказам нефтегазодобывающих компаний и включенному в производственный план организаций по сервисному обслуживанию, аналогичными нормативно-технологическими документами являются формируемые на предприятиях дефектные ведомости, технологические карты и сметы (калькуляции) затрат на объекты ремонта;

• концепция нормативного управления затратами, предложенная для предприятий производственного обслуживания нефтегазовых компаний не предусматривает составления отчетных калькуляций;

• наряду с повышением уровня нормирования затрат, а также совершенствованием технологического обеспечения процессов ремонта оборудования предлагается особое внимание уделять контролю затрат на основе оперативного выявления отклонений от принятых (утвержденных) плановых норм, установления их причин и виновников. Отмена составления отчетных калькуляций вызывает необходимость усиления контроля за фактическим использованием материалов и повышения достоверности формирования данных о затратах на прямую заработную плату производственных рабочих.

Отклонения от норм рекомендуется выявлять и учитывать в части прямых затрат материальных ресурсов на основе использования лимитно-заборных карт и централизации снабжения рабочих мест материалами. При этом разработанная автором методика применения лимитно-заборных карт предусматривает не только предварительный, но и последующий контроль потребления материальных ресурсов. По существу предложенная автором методика использования лимитно-заборных карт соответствует особенностям организации производства и системы снабжения рабочих мест материалами минуя цеховые кладовые, но и предусматривает партионный контроль потребления материалов по отдельным производственным заказам.

Важным компонентом системы контроля за потреблением материальных ресурсов является отчетность подразделений о фактическом потреблении материальных ресурсов.

В работе автором разработаны формы и методика составления отчета о потреблении материалов.

Контроль затрат на заработную плату производственных рабочих предлагается осуществлять по конечным результатам работы бригад или отдельных рабочих. Нормативный фонд зарплаты рабочих при этом определяется на основе подетально - операционных норм, приводимых в нормативно - плановых калькуляциях (сметах затрат на отдельные объекты ремонта).

Многономенклатурность сервисных производств обуславливает необходимость автоматизации процессов управления затратами. Автором предлагается использовать для этого известные программные комплексы SAP которые в последнее время широко используется для повышения уровня управления.

Автоматизация учета затрат позволяет в аналитическом учете затрат выделить группы заказов внутри направления производственной деятельности. Например, внутри направления «Капитальный ремонт» формировать информацию по видам ремонтируемого оборудования (капитальный ремонт наземного оборудования, подземного оборудования и др.) В системе учета отклонений для целей оперативного управления возможно выделение информации по отдельным заказам.

В системе с концепцией управленческого учета рекомендуется планирование, учет, контроль и анализ затрат осуществлять по центрам ответственности.

Отсутствие полуфабрикатов, передаваемых из одних цехов в другие по направлению «Капитальный ремонт» обуславливает применение бесполуфабрикатного варианта сводного учета затрат. Вместе с тем продукция литейного цеха может передаваться в цехи - потребители по комплексной статье «Полуфабрикаты собственного производства» с отражением на счетах бухгалтерского учета.

Управленческий учет затрат рекомендуется вести в режиме интеграции с финансовым учетом с применением 30-х счетов. В работе предложена схема применения указанных счетов в интеграции с калькуляционными счетами в концепции нормативного управления затратами.

В системе методического обеспечения управления затратами рекомендуется широко использовать как внутренний стандарт предприятия, такой нормативный документ, как Регламенты. В работе, в качестве примера формирования таких документов, приводится проект Регламента по учету наличия, движения и списания насосно-компрессорных труб, штанговых глубинных насосов. Наличие таких документов позволяет совершенствовать документооборот на предприятиях в условиях нормативного управления затратами.

По нашему мнению, внедрение системы текущего выявления (в том числе и с помощью сигнальной документации) и учета отклонений от норм затрат является важнейшим способом повышения эффективности любого метода учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции. В условиях же нормативного учета такая система является обязательным элементом метода. Как мы уже отмечали, использование в моделях организации бухгалтерского учета счета 40 «Выпуск продукции», в котором согласно плана счетов и методическим рекомендациям по его использованию, выявляются отклонения от нормативно-плановой калькуляции путем сопоставления дебетового и кредитового оборотов. Однако данная модель не позволяет получать большое количество аналитических данных об отклонениях в разрезе элементов затрат и мест возникновения, не позволяет оперативно управлять затратами, так как отклонения выявляются после выпуска продукции. И искажает суть нормативного метода, так как управление затратами заключается в контроле за ними на протяжении всего процесса изготовления продукции, выполнения работ, оказания услуг, а не только по его завершении. Таким образом, необходимо использовать несколько иную методику учета и выявления отклонений, применяя тот же принцип что и при использовании счета 40 «Выпуск продукции». Суть данной методики состоит в том, что необходимо применять счета затрат по кредиту которых учитывают нормативные затраты, по дебету фактические показатели этих затрат. Отклонения выявляют путем сопоставления дебетовых и кредитовых оборотов, отклонения могут быть как положительными, так и отрицательными. Выявленные в процессе управления затратами отклонения необходимо отражать на отдельном счете - «Отклонения» с целью оперативного и аналитического анализа данных и принятия управленческих решений.

Также в данной работе нами отражена необходимость внедрения в системе внутреннего управления предприятиями производственного обслуживания нефтегазового комплекса системы бюджетирования, что позволит более четко планировать и контролировать финансово-хозяйственную деятельность предприятий.

Проведенные исследования теоретических положений и практического применения в области систем внутреннего управления предприятиями производственного обслуживания нефтегазового комплекса дают основание полагать, что разработанные предложения могут способствовать существенному повышению эффективности их деятельности.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Лазарев, Дмитрий Анатольевич, 2006 год

1. Федеральный закон № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете», утвержденный Президентом Российской Федерации 21 ноября 1996 г.

2. Гражданский кодекс РФ. Часть 1 и часть 2.

3. Налоговый кодекс РФ от 31 июля 1998г. №146-ФЗ (часть первая).

4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утв. Приказом Министерства финансов РФ от 09.12.98г. №60н (в ред. Приказа Минфина РФ от 30.12.1999 № 107н).

5. Положение по ведению бухгалтерского учета 1/98 «Учетная политика организации» (утв. Приказом Министерства финансов РФ от 09.12.98 60н (в ред. Приказа Минфина РФ от 30.12.1999 № 107н).

6. Положение по ведению бухгалтерского учета 2/94 «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» (утв. Приказом Министерства финансов РФ от 20.12.1994 г. № 167).

7. Основные положения по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях. Утверждены Госпланом СССР, Минфином СССР, Госкомцен СССР, ЦСУ СССР 20.07.70 г.

8. Приказ Минфина РФ от 13.01.2000 г. №4н «О формах бухгалтерской отчетности организации».

9. Приказ Минфина РФ от 28.06.2000 № 60н «Об утверждении методических рекомендаций о порядке формирования бухгалтерской отчетности организации».

10. Письмо Минфина РФ от 23.05.94 №66 «О методических рекомендациях по составу и учету затрат, включаемых в себестоимость проектной и изыскательной продукции (работ, услуг) для строительства, и формированию финансовых результатов» и др.

11. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Утверждены приказом Минфина РФ от 13.06.95 г. №49.

12. Положение по ведению бухгалтерского учета 9/99 « Доходы организации» (утв. Приказом Министерства финансов РФ от 06.05.1999г. №32н (в ред. Приказов Минфина РФ от 30.12.1999 № 107н, от 30.03.2001 №27н)).

13. Положение по ведению бухгалтерского учета 10/99 «Расходы организации» (утв. Приказом Министерства финансов РФ от 06.05.1999г. №33н (в ред. Приказов Минфина РФ от 30.12.1999 № 107н, от 30.03.2001 №27н)).

14. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятия и инструкция по его применению (утверждены приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94н.

15. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально производственных запасов» ПБУ 5/01. Утверждено приказом Минфина РФ от 09.06.01 N44h.

16. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия» ПБУ 1/98. Утверждено приказом Минфина РФ от 09.12.98 N 60н.

17. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. Утверждены приказом Минфина РФ от 28.12.01 N 119н.

18. Типовые указания по применению нормативного учета затрат на производство и калькулированию нормативной (плановой) и фактической себестоимости продукции (работ). Утверждены приказом Минфина СССР 1983 г.

19. Инструкция по нормированию расхода металлов, применяемых в литейном производстве машиностроения: типовая. Госплан СССР, НИИПиН.-М., 1981г.

20. Андросов A.M., Викулова Е.В. Бухгалтерский учет.- М.: Андросов, 2000.-1024 с.

21. Астахов В.П., «Теория бухгалтерского учета» Ростов-на-Дону,2002 г.

22. Адамов В.Е., Ильенкова С. Д., Экономика и статистика фирм -М.: изд-во «Финансы и статистика», 1997.

23. Аксененко, А. Ф. Себестоимость в системе управления отраслью: Учет и анализ / А. Ф. Аксененко. М.: Экономика.

24. Аксененко, А. Ф. Нормативный учет и калькулирование фактической себестоимости продукции производственного подразделения / А. Ф. Аксененко, А. Д. Шеремет. М.: Издательство Московского университета, 1987.

25. Актуальные проблемы совершенствования учета и экономического анализа деятельности предприятий и объединений: Сб. статей / Отв. ред. С. И. Поляков. МГУ им. М. В. Ломоносова; - М.: Изд-во МГУ, 1980.

26. Александровский, А. П. Показатели работы машиностроительного предприятия. Методика исчисления и анализ / А. П. Александровский. М.: Машиностроение, 1971.

27. Анджан К. Я. Основы бухгалтерского учета / Анджан. К. Я. М.: Статистика, 1973.

28. АстаховВ. П. Теория бухгалтерского учета / В. П. Астахов. М.: ООО «Эксперт бюро - М», 1997. - 3 51 с.".Ахмедов, М. 3. Оперативный учет и анализ использования материалов / М. 3. Ахмедов. - М.: Финансы и статистика, 1986.

29. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. -М., "Финансы и статистика" 1999.

30. Бородина Е. И. Финансы предприятий Москва, изд-во «ЮНИТИ», 1995.

31. Бухгалтерское приложение номер 9, февраль 1999

32. Бухгалтерский учет: Учебник/П.С. Безруких, В.Б. Ивашкевич, Н.П. Кондраков и др. М., 2001.

33. Бухгалтерский учет: Учебник/Под ред. Безруких П.С.- 2-е изд., перераб. и доп. М.: Бухгалтерский учет, 1997.

34. Бакаев А. С., «Бухгалтерский учет в России: основные направления развития», // «Финансовая газета», №3,2001 г.

35. Безруких П.С. Бухгалтерский учет. М.: «Финансы и статистика», 1996.

36. Комментарии к новому плану счетов бухгалтерского учёта (под редакцией А.С.Бакаева).- "ИПБ-БИНФА", 2001 г.

37. Барышников Н.П. Бухгалтерский учет, отчетность и налогообложение. М.: ИНФРА-М, 1997.

38. Белобородова В.А., Чечета А.П., Слабинский В.Т. и др. Калькуляция себестоимости продукции в промышленности: Учебное пособие/. 2-е изд., переработанное и дополненное - М.: Финансы и статистика, 1989.

39. Бакаев, А. С. Нормативное обеспечение бухгалтерского учета / А. С. Бакаев. М.: Международный центр Финансово-экономического развития, 1996.

40. Баканов М. И. Теория экономического анализа / М. И. Баканов, М. И. Шеремет. М.:Финансы и статистика, 1994.

41. Банк В. Р. Российский и западный учет. Единство, различия и адаптация: Учебное пособие / В. Р. Банк. Астрахань: ООО «ЦНТЭП», 1999.

42. Басманов И. А. Учет производственных расходов предприятия / И. А. 1998.

43. Безруких П. С., под ред. Бухгалтерский учет: Учебник / П. С. Безруких. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Бухгалтерский учет, 1996.

44. Белобжецкий. М.: Журн. «Бухгалтерский учет», 1994.

45. Белобородова В. А. Калькуляция себестоимости продукции в промышленности: Учебное пособие / Отв. ред. В. А. Белобородова. М.: Финансы и статистика, 1989.

46. Божко П. Г. Формирование фактической себестоимости материально производственных запасов / П. Г. Божко. // Бухгалтерский учет.-2001.-N 13

47. Бочаров Г. Г. Перспективы организации и совершенствования нормативного учета в машиностроении: Тез. докл. конф. / Г. Г. Бочаров. Л., 1960.

48. Бражник А. С. Бухгалтерский учет в производственном объединении (предприятии): Справ. Пособие / А. С. Бражник, Б. С. Щеглов. -5-е изд., перераб. и доп. Минск: Беларусь, 1981.

49. Бриттон Э. Вводный курс по бухгалтерскому учету, аудиту, анализу: самоучитель Э. Бритон, К. Ватерстон; (Пер. с англ. Смирновой И. А.); Под ред. Соколова Я. В. М.: Финансы и статистика, 1998.

50. Бухгалтерский учет, экономический анализ, аудит: международные и отечественные исследования, стандарты, опыт: Сборник научн. трудов, ч. 2 отв. ред. Е. А. Мизиковский. ИНГУ им. Лобачевского. -Н. Новгород: ИНГУ, 1998.

51. Бахрушина М.А. «Бухгалтерский управленческий учет», учебник для вузов.-М.: ЗАО «Финстатинформ», 2000.

52. Волков Н.Г. Учет материалов в строительстве // Бухгалтерский учет. 1997 №3.

53. Ворст И., Ревентлоу П. Экономика фирмы. М.: "Высшая школа" 1993.

54. Вакуленко Т.Г., Фомина Л.Ф. Анализ отчетности для принятий управленческих решений. Москва - Санкт-Петербург: «Издательский дом «Герда», 2003.

55. Волков О.И. Экономика предприятия. Учебник / М.:ИНФРА-М. 1997 г.

56. Валуев Б. И. Проблемы развития учета в промышленности / Б. И, Валуев. М.: Финансы и статистика, 1984.

57. Вартанов А. С. Экономическая диагностика деятельности предприятия: организация и методология / А. С. Вартанов. М.: Финансы и статистика, 1991.

58. Бахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для студентов вузов, обучающихся по экономической специальности / М. А. Бахрушина. М.: Финстатинформ, 2000.

59. Владимирова JI. П. Прогнозирование и планирование в условиях рынка: Учебное пособие / Л. П. Владимирова. М.: Издательский Дом «Дашков и К», 2000.

60. Волков Б. Н., Яновский Г. А. Основы ресурсосбережения в машиностроении / Б. Н. Волков, Г. А. Яновский. Л.: Политехника, 1991.

61. Вопросы бухгалтерского учета, анализа хозяйственной деятельности предприятий и пути их развития: Сб. ст. / Отв. ред.С. К. Татура. М.: Изд-во Моск. ун-та, 1971.

62. Врублевский Н. Д. Управленческий учет издержек производства: теория и практика / Н. Д. Врублевский. М.: Финансы и статистика, 2002.

63. Гарифуллин К.М. Управление затратами, Казань 2005 г.

64. Гарифуллин К. М. Организация нормативного учета на машиностроительном заводе им. Дзержинского / К. М. Гарифулин. Пермь. ЦБТИ, 1966.

65. Гильде Э. К. Организация бухгалтерского учета на предприятиях / Э. К. Гильде. М.: Финансы и статистика, 1983.

66. Глушков И. Е. Бухгалтерский учет на современном предприятии: Эффективное пособие по бухгалтерскому учету / И. Е. Глушков. -Новосибирск: фирма «ЭКОР», 1996.

67. Гужавина Н. М. Экономия материальных ресурсов и механизм цен / Н. М. Гужавина Л. А., Коновалова. // Теория и практика ценообразования. 1988. выпуск 5.

68. Горфинкель В.Я. "Экономика предприятия", М.,1996.

69. Друри К. Учет затрат методом стандарт-кост / К. Друри; (Пер. с англ. под ред. Эриашвилли Н. Д.)- М.: Аудит, Юнити, 1998.

70. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет /Пер. с англ;под ред. Эриашвилли Н.Д. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998.

71. Донцова Л.В., Никифорова Н.А. Анализ финансовой отчетности. -М.: «Дело и Сервис», 2003.

72. Карпова Т. П. Основы управленческого учета. М. 1998.

73. Ковалева A.M. Финансы. Учебное пособие. М., "Финансы и статистика" 1997.

74. Козлова Е.П., Парашутин Н.В. Бухгалтерский учет, М.: «Финансы и статистика», 1996.

75. Кирьянова З.В. «Теория бухгалтерского учета» М.,"Финансовая статистика"2001 г.

76. Ковалев В.В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчётности:-М.-Финансы и статистика, 1998г.

77. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие.- 3-е изд., перераб. и доп. М: ИНФРА-М, 2000.

78. Калашникова И.А. Ценообразование и ценовая политика, 1997.

79. Каракоз И. И., Савичев И. И., Вопросы теории и практики оперативного учета. М.: Финансы, 1972.

80. Кондратова И. Г., Основы управленческого учета/ М.: Финансы и статистика, 1998.

81. Калькуляция себестоимости в промышленности / Отв. ред. А. Ш. Маргулис. М.: Финансы, 1980.

82. Люблинский Я.Г. Анализ затрат на создание, производство и эксплуатацию изделий. М.: «Финансы и статистика», 1991.

83. Ларионов А.Д. Нормативный метод учета: сущность, опыт и проблемы внедрения. ЛДНТП, 1986.

84. Липсиц И. В., Коммерческое ценообразование, М., 1997.

85. Ларионов А.Д. Бухгалтерский учет. Учебник./ М.: «ПРОСПЕКТ»,1998.

86. Лукинов В.А. Бухгалтерский учет и аудит в строительстве: Учебное пособие /М.: Юрайт, 1998г.

87. Ларионов, А. Д. Нормативный метод учета: сущность, опыт и проблемы внедрения / А. Д. Ларионов. Л.: ЛДНТП, 1986.

88. Мутнян А. В., Оконников И. М. Микроэкономика. Кн. 1 -М.,1993.

89. Мамедов О. Ю. Современная экономика Ростов-на-Дону, изд-во «Феникс», 1997.

90. Маркалова Н. Г. «Правовое обеспечение российской экономики» М., БЕК, 2002 г.

91. Н. JI. Маренков, Т. Н. Веселова, Т. И. Кравцова, Т. В. Грицюк -"Бухгалтерский Учёт", УРСС, М 2002г.

92. Макарьева В.И. Анализ финансово-хозяйственной деятельности организации для бухгалтера и руководителя. М.: «Налоговый вестник», 2003.

93. Маркарьян Э.А., Герасименко Г.П., Маркарьян С.Э. Финансовый анализ. Учебное пособие. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2003.

94. Макконелл К.Р., Брю C.JI. Экономикс: Принципы, проблемы и политика. В 2-х томах. Т.2. М.: Республика, 1992.

95. Маренков Н. JI. Цены и ценообразование М., 2000.

96. Мизиковский Е. А. Нормативный учет себестоимости продукции вспомогательных производств / Е. А. Мизиковский. М.: Финансы и статистика, 1987.

97. Мюллер Г., Герхард X., Учет: международная перспектива. М.: Финансы и статистика, 1992.

98. Нидлз, Б., Андерсон X., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерскогоучета / Б. 2-е ИЗД., стереотип. :Нидлз, Андерсон; Отв. ред. Я. В. Соколов.

99. Финансы и статистика, 2000.

100. Новиков В. В. Организация экономической работы в производственном объединении машиностроения / В. В. Новиков. М.: Машиностроение, 1989.

101. Новиченко П. П. Система нормативного учета и контроля издержек производства / П. П. Новиченко. // Бухгалтерский учет. 1999. - N 10.

102. Николаева С. А. Особенности учета затрат в условиях рынка: Теория и практика. -М.: Финансы и статистика, 1993.

103. Николаева С. А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости. — М.: Аналитика-Пресс, 1997.

104. Николаева С.А. Учетная политика предприятия, М.; "ИНФРА-М",1995.

105. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части I и II. — М.-ООО "ТК Велби", 2002.

106. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет, Москва ЭКОНОМИСТ 2004.

107. Олохтонова Э.А., Тулегенов Э.Т. Организация внедрения нормативного метода учета на предприятии. М.: Финансы и статистика, 1988.

108. Палий В. Ф. Основы калькулирования / В. Ф. Палий. М.: Финансы и статистика, 1987.

109. Раицкий К.А. Экономика предприятия. М.: ИВЦ « Маркетинг», 1999 г.

110. Райсберг Б. А.Курс экономики: Учебник. 3-е издание, Москва: ИНФРА-М, 2000.

111. Сидорович А. В. Курс экономической теории М, изд-во «ДИС»,

112. Савицкая Г.В Анализ хозяйственной деятельности предприятия: 7-е изд. Мн.: ИП "Экоперспектива", "Новое знание", 2002.

113. Стуков JI. С. «Реформирование системы бухгалтерского учета и международные стандарты финансовой отчетности», «Аудиторские ведомости», № 3, 2003 г.

114. Сидоренко Ю. А. Оперативное управление основным производством в машиностроительном предприятии: методология, моделирование и развитие / Ю. А. Сидоренко. Н. Новгород: Б. И., - 1996.

115. Ткач В.И., Бреславцева Н.А., Каращенко В.В. Бухгалтерский учет в строительстве (с элементами налогообложения). М.: «Издательство Приор», 1999г.

116. Финансовый анализ деятельности фирмы. — М., "Ист-Сервис",1994.

117. Зайцев И. JI. Экономика промышленного предприятия. М.: Инфра-М, 1998.

118. Хендриксен Э. С. Теория бухгалтерского учета / Э. С. Хендриксен, М. Ф. Ван Бреда; Отв. ред. Я. В. Соколов. М.: Финансы и статистика, 2000.

119. Хорнгрен Ч. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Ч. Хорнгрен, д. Фостер. М.: Финансы и статистика, 1995.

120. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. Финансы предприятий. Учебное пособие. М. «ИНФРА-М» 1999.

121. Шишкин А. К., Вартанян С. С., Бухгалтерский учет и финансовый анализ на коммерческих предприятия. М.: "Инфра - М" 1996.

122. Шмален Г. Основы и проблемы экономики предприятия, "Финансы и статистика", Москва, 1996.

123. Шеремет А.Д. Управленческий учет: Учебник. М.: Финансы и статистика, 2000.

124. Шац А.А. «Практическое пособие по бухгалтерскому учету», М., Библиотека журнала «Бухгалтерский учет», 2002 г.

125. Управленческий учет: Учебное пособие/Под редакцией А.Д. Шеремета.-М.: ФБК-ПРЕСС, 1999.

126. Учетная политика на 2002 год / Коллектив авторов-М: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002г.

127. Управленческий учет / Отв. ред. В. Палий и Р. Вандер Вил. -М.:Инфра М. 1997.

128. Энтони Р. и Рис. Дж Основы бухгалтерского учета / Р. Энтони; Пер с англ. Б. Херсонский и М. Шнейдерман; Отв. ред.т. Крылова. М.: С. П. «Триада НТТ», 1992.

129. Яркина Т. В. Основы экономики предприятия: краткий курс. М.1999.