Совершенствование организационной структуры управления и формирование себестоимости продукции птицеводческих организаций

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, 08.00.05, кандидат экономических наук Распутина, Алла Владимировна  
  
**Год:**

2008

**Автор научной работы:**

Распутина, Алла Владимировна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Иркутск

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12, 08.00.05

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

192

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Распутина, Алла Владимировна

ВВЕДЕНИЕ.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ В ПТИЦЕВОДЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ.

1.1.Теоретические основы управления птицеводческими организациями и формирование структурных технологических производственных подразделений.

1.2.Современное состояние и развитие птицеводческих организаций Иркутской области.

ГЛАВА 2. ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ И УЧЕТА ЗАТРАТ В ПТИЦЕВОДСТВЕ.

2.1. Влияние отраслевых особенностей организации производства на формирование затрат и калькулирование себестоимости в птицеводческих организациях.

2.2. Формирование затрат по технологическим производственным подразделениям в птицеводческих организациях.

2.3. Анализ калькуляционных статей в птицеводческих организациях.

ГЛАВА 3. МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ИСЧИСЛЕНИЮ СЕБЕСТОИМОСТИ В ПТИЦЕВОДЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ.

3.1.Методика исчисления себестоимости в птицеводческих организациях.

3.2.Целевая себестоимость как инструмент стратегического управления и прогнозирования в птицеводческих организациях.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Совершенствование организационной структуры управления и формирование себестоимости продукции птицеводческих организаций"

Актуальность темы исследования. Эффективное управление птицеводством предполагает рациональное использование имеющихся внутренних ресурсов путем организации надлежащего учета, планирования, анализа и других функций управления процессами производства посредством коммуникации информации управленческого учета.

Сельское хозяйство отличается консервативностью и неэластичностью, неадекватностью реагирования на условия и требования рынка. Рыночные отношения и условия конкуренции требуют постоянного контроля в системе бухгалтерского учета за формированием себестоимости создаваемой продукции, умения использовать информацию для оперативных, тактических и стратегических решений, так как это способствует достижению наилучшего финансового результата хозяйственной деятельности организации. Особенно важным моментом при этом является получение достоверной информации об учетных объектах в целях управления деятельностью организации. В большей степени, чем другие отрасли сельского хозяйства, в этом нуждается птицеводство, поскольку высокая стоимость кормов, занимающих значительный удельный вес в структуре затрат (83 %), чем в остальных отраслях животноводства, ведет к высокой себестоимости птицеводческой продукции. А заполненность рынка недорогой низкокачественной импортной продукцией птицеводства препятствует повышению цены на нее. В связи с этим встает вопрос об эффективном управлении затратами, потребности в соизмерении затрат на производство и переработку птицеводческой продукции, полученного дохода от ее реализации.

В настоящее время с учетом объявленного Президентом РФ национального приоритета по поддержке сельскохозяйственных производителей (причем основное внимание обращается на создание условий для развития животноводства) развитие птицеводства и особенно его мясного направления, становится важным, и стратегическим объектом обеспечения продовольственной безопасности страны, одним из инструментов осуществления эффективного сельского хозяйства.

Необходимость адаптации сельхозтоваропроизводителей к рынку актуализирует поиск новых подходов в достижении эффективности хозяйственной деятельности. Птицеводство способно производить продукцию в значительных объемах и в сжатые сроки независимо от сезона года, что создает условия для ведения непрерывного производства на промышленной основе, поэтому находится в числе важнейших источников пополненияпродовольственных ресурсов страны.

Данное диссертационное исследование посвящено решению весьма актуальной проблемы формирования затрат и исчисления себестоимости с учетом совершенствования структуры управления в птицеводческих организациях с целью определения целевой себестоимости и выхода на положительный финансовый результат, который позволит повысить конкурентоспособность продукции птицеводства.

Степень изученности проблемы. Имеется множество фундаментальных исследований в области управления, формирования затрат и исчисления себестоимости продукции. Среди них наиболее важными являются труды таких зарубежных ученых как Ч. Хорнгрен, К. Друри, Р. Энтони, Дж. Фостер, Б.Нидлз, Мескон М.Х.

В нашей стране исследование формирования затрат, исчисления себестоимости, формирование финансовых результатов рассматривались в работах А.Ф. Аксененко, P.A. Алборова, И.А. Басманова, П.С. Безруких, K.M. Гарифулина, В.А. Ерофеевой, В.Б. Ивашкевича, В.Э. Керимова, И.А. Ламыкина, А.И. Ластовецкого, В.Г. Линника, Г.В. Максимовой, С.А. Николаевой, С.С. Ованесяна, В.Ф. Палия, М.З. Пизенгольца, Е.М. Сорокиной, С.А. Стукова, A.A. Шапошникова, А.Д. Шеремета и других.

Исследованием экономики и организации производства продукции птицеводства в разное время занимались Г.В. Бобылева, И.В. Богомолова, А.М Данилин, Г.М. Лисович, В.В. Литвинов, А.П. Михалкевич, Н.В.

Пушкарев, В.М. Рыков, Т.С. Сандрикова, В.А. Трегубов, В.Ф. Фисинин и другие.

Проблемы управления промышленными организациями изучали Г.В. Атаманчук, Б.В. Власов, Д.М. Гвишиани, А.Р. Каньковская, Т.Г. Краснова, O.E. Лебедев, М. Могилевич, Ю.А. Пурденко, В.И. Самаруха, А.Ф. Шуплецов и другие.

Несмотря на значительное внимание к данной проблеме, современные условия ставят новые задачи управления себестоимостью в птицеводческих организациях с учетом рассмотрения их с позиций аналогии промышленного производства и совершенствования структуры управления. В связи с этим встает необходимость в совершенствовании учета и анализа затрат, обосновании объема производства и продаж, эффективном управлении себестоимостью по структурным производственным подразделениям.

Вопросы организации системы сбора, анализа первичной информации с учетом специфики птицеводческих организаций исследованы явно недостаточно, что и обусловило выбор темы диссертационной работы и основные направления исследования.

Цель и задачи диссертационного исследования. Целью диссертационного исследования является разработка теоретических вопросов и методических рекомендаций по формированию затрат и исчислению себестоимости с целью развития птицеводства на основе изучения экономического состояния птицеводческих организаций, функционирующих в рыночных условиях на региональном уровне.

Достижение поставленной цели предполагает решение следующих задач, реализация которых образует логически достаточно завершенную структуру диссертационной работы:

- исследовать основные тенденции экономического развития современного птицеводства в Иркутской области и выявить проблемы, препятствующие его развитию;

- изучить отраслевые и технологические особенности птицеводства и их влияние на организацию учета затрат и исчисление себестоимости;

- детализировать объекты учета затрат в птицеводческих организациях согласно биологическому циклу выращивания птицы;

- разработать практические рекомендации по порядку формирования затрат в птицеводческих организациях с учетом совершенствования структуры управления и выделения промышленного производственного передела;

- осуществить анализ учета затрат по калькуляционным статьям, исследовать состояние синтетического и аналитического учета затрат в птицеводческих организациях;

- уточнить калькуляционные статьи в птицеводческих организациях в соответствии с выделенными объектами учета затрат и исчисления себестоимости;

- разработать методические рекомендации по исчислению себестоимости продукции в комплексных птицеводческих организациях;

- провести апробацию возможности применения концепции целевой себестоимости, как инструмента стратегического управления себестоимостью в птицеводческих организациях.

Область исследования. Диссертационное исследование выполнено на стыке специальностей в рамках паспорта специальностей КОД ВАК 08.00.12- Бухгалтерский учет, статистика, п. 1.8 «Бухгалтерский учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей» и п. 1.9 «Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости, методы ее статистического анализа», а также 08.00.05-Экономика и управление народным хозяйством (экономика, организация и управление предприятиями, отраслями, комплексами: промышленность) п. 15.1 «Разработка новых и адаптация существующих методов, механизмов и инструментов функционирования экономики, организации и управления хозяйственными образованиями» и п. 15.13 «Инструменты и методы менеджмента промышленных предприятий, отраслей, комплексов».

Объект исследования - формирование себестоимости в птицеводческих организациях в условиях совершенствования организационной структуры управления.

Предмет исследования - экономические отношения, возникающие в процессе совершенствования организационной структуры управления и формирования себестоимости продукции в птицеводческих организациях.

Методологической и теоретической основой исследования явились монографии, научные статьи, прикладные разработки отечественных и зарубежных ученых-экономистов и практиков, посвященные общим экономическим и бухгалтерским проблемам, вопросам формирования затрат на производство и исчисления себестоимости продукции, а также совершенствования управления организацией.

В процессе исследования применялись общенаучные методы экономико-математического моделирования, системный подход, статистические методы измерения динамики и прогнозирования, метод экспертных оценок, кластерный анализ, метод графического отображения результатов полученных исследований и другие. Для обработки исходной информации использованы пакет прикладных программ «Statistica 6.0», табличный процессор Microsoft Excel.

Наиболее существенные научные результаты.

По научной специальности 08.00.12:

- выявлены отраслевые, организационные и технологические особенности птицеводческой организации, влияющие на формирование и исчисление себестоимости продукции в птицеводческих организациях;

- предложена группировка калькуляционных статей по выделенным двухуровневым объектам учета затрат (технологические производственные подразделения и переделы технологического процесса);

- разработана схема формирования затрат на счетах бухгалтерского учета, позволяющая равномерно распределять затраты в рамках технологических производственных подразделений и технологических переделов;

- разработаны и изменены формы специализированных первичных документов по бухгалтерскому учету внутреннего движения продукции птицеводческой организации;

- адаптировано применение концепции целевой себестоимости к птицеводческим организациям на основе кластеризации данных о затратах на производство основной и сопряженной продукции по технологическим производственным подразделениям в динамике, характеризующих целевую, фактическую, минимально допустимую и максимально возможную себестоимости.

По научной специальности 08.00.05:

- выделены тенденции развития птицеводства Иркутской области и определено их влияние на управление себестоимостью и структуру управления птицеводческих организаций;

- разработана схема комплексного производства птицеводческих организаций с полной технологической независимостью для учета внутренних и внешних факторов, влияющих на экономические отношения в птицеводческих организациях;

- разработана классификация технологических производственных подразделений в составе структурных подразделений птицеводческих организаций по сферам деятельности, направлениям деятельности и содержанию;

- предложено использовать в качестве инструмента оценки рассогласования между целевой и фактической величинами управляющих показателей результаты кластерного анализа в виде дендрограмм.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в следующем:

По научной специальности 08.00.12:

- детализированы существующие объекты учета затрат в птицеводческих организациях дополнительным технологическим переделом «Доращивание ремонтного молодняка» с целью обоснованного исчисления себестоимости сопряженных видов продукции (инкубационное и товарное яйцо);

- выделены два уровня объектов учета затрат в птицеводческой организации мясного направления: первый уровень - технологические производственные подразделения («Производство яиц для инкубации», «Инкубация яиц», «Выращивание бройлеров»); второй уровень - переделы технологического процесса («Содержание родительского стада» «Выращивание ремонтного молодняка», «Доращивание ремонтного молодняка», «Выращивание бройлеров», «Инкубация яиц») с целью формирования затрат и исчисления себестоимости основной и сопряженной продукции;

- усовершенствована номенклатура калькуляционных статей с обоснованием их наименований, перегруппировки, детализации и введения новых статей «Расходы по выращиванию» и «Страхование птицы»;

- выделена в объект калькуляции сопряженная продукция (товарное яйцо, полученное от птицы родительского стада);

- разработаны методические рекомендации по исчислению себестоимости основной и сопряженной продукции в птицеводческих организациях.

По научной специальности 08.00.05:

- обосновано применение термина «птицеводческая организация», как крупной интегрированной корпорации, специализирующейся на комплексном производстве продукции (производство продукции сельскохозяйственного назначения и промышленная переработка продукции для последующей ее реализации через собственную торговую сеть), учитывающего выявленные современные тенденции развития птицеводства;

- предложено выделение в организационной структуре управления птицеводческих организаций «технологических производственных подразделений», в которых осуществляются промышленные технологические переделы, что позволяет конкретизировать формирование затрат по видам выпускаемой продукции.

Степень достоверности научных положений, выводов и рекомендаций, содержащихся в диссертации подтверждается изучением и анализом значительного числа научных публикаций видных отечественных и зарубежных ученых по исследуемой проблеме, о чем имеются соответствующие ссылки в тексте диссертации, а также анализом большого количества статистических материалов Федеральной службы государственной статистики РФ,Территориального органа Федеральной службы государственной статистики по Иркутской области, Главного управления сельского хозяйства Иркутской области, которые характеризуют состояние и развитие птицеводства, инструктивных и методических материалов Министерства Сельского хозяйства РФ. Кроме того, в работе использована отчетность птицеводческих организаций, расположенных на территории Иркутской области организаций и материалы Росптицесоюза.

Теоретическая и практическая значимость выполненного исследования. Теоретическая значимость полученных результатов состоит в том, что ее положения и выводы могут быть использованы в качестве теоретической основы для решения задач эффективного управления себестоимостью птицеводческих организаций в практике управленческой деятельности, систематизации и обоснования элементов бухгалтерского учета для выполнения эффективности учетной информации.

Полученные в ходе диссертационного исследования результаты были использованы при совершенствовании порядка формирования затрат и исчисления себестоимости продукции на ООО «Саянский бройлер», ОАО «Ангарская птицефабрика» и могут быть использованы другими хозяйствующими субъектами для принятия обоснованных управленческих решений. Разработанные методические рекомендации дают возможность организовать эффективную систему учета затрат по ТПП в птицеводческих организациях.

Основные теоретические положения могут быть использованы в преподавании дисциплин «Управленческий учет», «Экономика предприятия».

Апробация результатов исследования. Основные положения и результаты, полученные автором, докладывались на научных конференциях профессорско-преподавательского состава, докторантов, аспирантов Байкальского государственного университета экономики и права в 2001— 2007 гг.

Основные результаты и рекомендации автора внедрены на птицефабриках ЗАО «Ангарская птицефабрика» и ООО «Саянский бройлер».

Публикации. Основные положения диссертации изложены в 17 печатных работах общим объемом 5,36 п.л., в том числе две публикации в ведущем рецензируемом научном журнале «Известия иркутской государственной экономической академии».

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Распутина, Алла Владимировна

Выводы по третьей главе

1. Рассматривая объекты калькулирования автор присоединяется к точке зрения И.А. Басманова и считает, что объекты калькуляции - продукты и комплексы продуктов полной или частичной готовности (по переделам, стадиям, фазам, отдельным процессам); изделия или полуфабрикаты, группы однородных изделий или индивидуально вырабатываемые единичные изделия.; виды работ и услуг. Опираясь на данное определение и технологические особенности отрасли автор предполагает, что для птицеводческих организаций перечень объектов калькуляции - достаточно большой. И отмечает, что в исследуемых организациях калькулируется себестоимость лишь основной продукции. Сопряженная продукция не калькулируется. Побочная же продукция оценивается по установленным или по ценам возможной реализации и не калькулируется, а следовательно не является объектом калькуляции. По мнению автора, все одновременно полученные продукты комплексного птицеводческого производства являются равноценными, то есть объектами калькулирования.

2. Рассмотрены понятие и перечень объектов калькулирования указанный в действующих Методических рекомендациях что, по мнению автора, не соответствует технологическим особенностям птицеводческой организации, как комплексного производства. Автором усовершенствована номенклатура объектов калькуляции. Основное отличие предлагаемой номенклатуры состоит в том, что в состав предлагаемых объектов калькуляции включена сопряженная продукция - товарное яйцо, полученное от птицы родительского стада. Эти виды продукции могут быть реализованы птицеводческими организациями на рынке и вследствие этого, по мнению автора, должны подлежать кулькулированию и являться объектом калькуляции.

3. Автором предложена оценивать отходы инкубации, которые используют для приготовления мясо-костной муки. Предлагается оценивать эти отходы по цене возможного использования (ЦВИ), которая складывается из стоимости взаимозаменяемого продукта и затрат на переработку. За стоимость взаимозаменяемого продукта примем стоимость корма.

4. Предлагается калькуляционные единицы устанавливать с учетом качества выпускаемой продукции, что позволит определить промежуточный и конечный финансовые результаты деятельности ТПП и птицеводческой организации в целом, прогнозировать величину целевой себестоимости. Так, автор предлагаем мясо бройлеров разделить на две категории - I и II, в зависимости от качества (мясо I категории - готовые тушки на реализацию, мясо II категории - на переработку (куриные полуфабрикаты).

5. На основании рассмотрения способов распределения затрат между сопряженными видами продукции автором предлагается распределять затраты по ТПП «Производство яиц для инкубации» методом предельной полезности.

6. Приведен расчет себестоимости в ООО «Саянский бройлер» в рамках ТПП по предлагаемой методике, которая позволяет только за счет изменения порядка расчетов по ТПП снизить себестоимость инкубационного яйца и себестоимость мяса бройлеров. Данное снижение обусловлено выделением себестоимости сопряженного вида продукции - товарного яйца, отнесением затрат по выращиванию ремонтного молодняка на инкубационное яйцо, поскольку цель выращивания ремонтного молодняка - пополнение родительского стада для производства инкубационного яйца и списания суммы всех затрат, отнесенных на счет 97 «Расходы будущих периодов» на себестоимость яйца в течение 4-х месяцев в виде амортизационных отчислений, а также распределения полученных затрат методом предельной полезности на сопряженные виды продукции. Снижение себестоимости положительно отразится на величине прибыли птицеводческой организации, посредством изменения методики калькулирования.

7. На основе концепции Target Costing - целевое планирование затрат, автором предлагается для птицеводческих организаций использовать расчет целевой себестоимости по предложенным ТПП в птицеводческих организациях.

8. Для определения отклонений фактической себестоимости от целевой в птицеводческих организациях автор предлагает использовать кластерный анализ. На основе проведенного кластерного анализа в птицеводческой организации ООО «Саянский бройлер» автор приходит к выводу о том, что организация преимущественно получает целевую прибыль и имеются возможности для ее увеличения и считает, что кластерный анализ себестоимости на основе целевых, минимально возможных, максимально допустимых и фактических затрат в птицеводческой организации дает возможность контролировать значения целевой себестоимости и ее отклонения от фактической, что позволит принимать оперативные управленческие решения.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Система рыночных отношений требует постоянного контроля в системе бухгалтерского учета за формированием себестоимости создаваемой продукции, умения использовать информацию данной системы для оперативных, тактических и стратегических решений, так как это способствует достижению наилучшего результата хозяйственной деятельности организации. Особенно важным моментом при этом является получение достоверной информации об учетных объектах в целях оптимального управления деятельностью организации. В большей степени, чем другие отрасли сельского хозяйства, в этом нуждается птицеводство, поскольку высокая себестоимость кормов, занимающих значительный удельный вес в структуре затрат (83 %), чем в остальных отраслях животноводства, ведет к высокой себестоимости птицеводческой продукции. А заполненность рынка недорогойимпортной продукцией птицеводства препятствует повышению цены на нее. В связи с этим встает вопрос об эффективном управлении затратами, потребности в соизмерении затрат на производство и переработку птицеводческой продукции и полученного дохода от ее реализации.

Поэтому в настоящее время с учетом объявленного Президентом РФ национального приоритета по поддержке сельскохозяйственных производителей (причем основное внимание обращается на создание условий для развития животноводства) развитие птицеводства и особенно его мясного направления, становится важным и стратегическим объектом обеспечения продовольственной безопасности страны, одним из инструментовосуществления эффективного сельского хозяйства.

Рассматривая современные тенденции развития птицеводства и выделяя тенденции их развития, автор вводит понятие птицеводческие организации и под этим термином он понимает крупные интегрированные корпорации, специализирующиеся не только на производстве продукции сельскохозяйственного назначения (производство кормов, выращивание птицы, инкубация и производство яиц, мяса птицы), но и на промышленнойпереработке произведенной продукции (полуфабрикаты из мяса птицы, яичный порошок, яйцо жидкое пастеризованное, омлет быстрого приготовления, фарш куриный диетический, куры и рулет копченые, фарш мясокостный (для животных), пельмени и др.) для последующей реализации через собственную торговую сеть, с этой точки зрения автор относит их к комплексным производствам и приводит схему комплексного производства в птицеводческих организациях.

На взгляд автора, в сложившихся условиях функционирования птицеводческих организаций как предприятий комплексного производства возникает необходимость эффективного управления.

Приведены различные точки зрения ведущих ученых на понятие «управление» и определено понятие управления как непрерывного процесса воздействия субъекта управления на объект управления для достижения целей, стоящих перед системой (в нашем случае, организацией). Под субъектом управления понимается человек, организация (либо группа людей и организаций), от которых исходят управленческие, воздействия. Под объектом управления понимается подсистема, на которую направлены управленческие воздействия. Объектом управления могут быть физические, юридические лица, а также целые социально-экономические системы (предприятие, отрасль, район, город, регион, государство и др.).

Автор рассматривает системный подход в управлении и считает, что птицеводческие организации являются сложными системами с открытым характером связей, динамическим взаимодействием с внешней средой и достаточно высокой внутренней активностью, входящими в систему более высокого уровня — экономику города, страны и т.д. и предлагает схему системы управления птицеводческими организациями с целью дальнейшего рассмотрения организационной структуры управления и выделения технологических производственных подразделений (ТПП).

Предлагается классификация Till! применительно к птицеводческим организациям. С точки зрения предложенной классификации (с учетом комплексности производства птицеводческих организаций) представляется целесообразным выделить технологические производственные подразделения по направлениям деятельности, т.е. по видам продукции -инкубационные яйца, суточные цыплята и мясо бройлеров. Это позволит лицам, принимающим решения, отслеживать всю технологическую цепочку от производства кормов (приобретение яйца) до реализации готовой продукции в силу обладания всеми полномочиями (от функциональных обязанностей до осуществления стратегических целей).

Поскольку формирование затрат и исчисление себестоимости продукции в птицеводстве регулируется Методическими рекомендациями, предусмотренными для животноводства, возникает необходимость исследования системы учета затрат в птицеводческих организациях.

В действующей практике птицеводческих организаций применяется цеховая структура управления и объекты учета формируются по цехам, каждому из которых соответствует технологическая группа птицы, а в «сельскохозяйственном производстве кормов» - по группам культур. В результате выбора рациональной структуры управления ТПП в аспекте теории управления в данной диссертационной работе формирование затрат в птицеводческих организациях предлагается рассматривать в двухуровневом аспекте: 1 уровень — ТПП, как объекты учета затрат; 2 уровень - объекты учета затрат внутри ТПП - технологические переделы.

Модифицирована существующая номенклатура объектов учета затрат в птицеводческих организациях дополнительным технологическим переделом «Доращивание ремонтного молодняка» с целью обоснованного исчисления себестоимости инкубационного и товарного яйца. Это связано с биологическими особенностями выращивания птицы, повышение ее продуктивности и увеличение живого веса требует увеличения количества кормов (с возрастом, при увеличении живого веса и т.п.). В зависимости от возраста для содержания птицы требуется разный температурный режим содержания. Предлагается ввести дополнительный технологический передел — «Доращивание ремонтного молодняка (от 120-180 дней)», как объекта учета затрат 2-го уровня.

Изучив формирование затрат в птицеводческих организациях автор приходит к выводу о том, что распределение затрат по видам продукции происходит необоснованно. Таким образом, искусственно занижается себестоимость яйца и увеличивается себестоимость мяса птицы. Исходя из времени содержания половозрастных групп предлагается затраты на выращивание и доращивание ремонтного молодняка, который выращивают около 6 месяцев относить на «Содержание родительского стада» не сразу всей суммой, а распределять на 4 месяца (время содержания родительского стада).

Проанализирована номенклатура калькуляционных статей с обоснованием их наименований, перегруппировки, детализации и введения новой статьи «Расходы по выращиванию» с целью равномерного распределения затрат, собранных по технологическим переделам «Выращивание ремонтного молодняка» и «Доращивание ремонтного молодняка» на технологический передел «Содержание родительского стада».

Разработаны перечни статей калькуляции, учитывающие особенности каждого технологического передела в рамках ТИП для того, чтобы иметь необходимую информацию для исчисления себестоимости продукции и финансовых результатов.

Предлагается схема учета затрат на счетах бухгалтерского учета с целью равномерного распределения затрат. Так, затраты, собранные по технологическим переделам «Выращивание ремонтного молодняка» и «Доращивание ремонтного молодняка» в течение шести месяцев (от 1 до 180 дней) предлагается аккумулировать на синтетическом счете 97 «Расходы будущих периодов», субсчет 1 «Расходы по выращиванию» и списывать на технологический передел «Содержание родительского стада» равномерно в течение четырех месяцев (период содержания родительского стада от 180 до 320 дней) по предложенной ранее дополнительной калькуляционной статье «Расходы по выращиванию».

Автором усовершенствована номенклатура объектов калькуляции. Основное отличие предлагаемой номенклатуры состоит в том, что в состав предлагаемых объектов калькуляции включена сопряженная продукция -товарное яйцо, полученное от птицы родительского стада. Эти виды продукции реализуются птицеводческими организациями на рынке и вследствие этого, по мнению автора, должны подлежать кулькулированию и являться объектом калькуляции.

При калькулировании сопряженных видов продукции возникает необходимость распределения затрат между видами продукции. Изучив способы распределения затрат между сопряженными видами продукции автором предлагается распределять затраты по ТПП «Производство яиц для инкубации» методом предельной полезности.

Предлагается методика исчисления себестоимости в птицеводческих организациях, которая позволяет только за счет изменения порядка расчетов по ТПП снизить себестоимость инкубационного яйца и себестоимость мяса бройлеров, что подтверждается расчетами себестоимости в ООО «Саянский бройлер». Данное снижение обусловлено выделением себестоимости сопряженного вида продукции - товарного яйца, отнесением затрат по выращиванию ремонтного молодняка на инкубационное яйцо, поскольку цель выращивания ремонтного молодняка - пополнение родительского стада для производства инкубационного яйца и списания суммы всех затрат, отнесенных на счет 97 «Расходы будущих периодов» на себестоимость яйца в течение 4-х месяцев в виде амортизационных отчислений, а также распределения полученных затрат методом предельной полезности на сопряженные виды продукции. Снижение себестоимости положительно отразится на величине прибыли птицеводческой организации, посредством изменения методики калькулирования.

В диссертации обосновано применение концепции целевой себестоимости по ТПП в птицеводческих организациях на основе кластеризации данных о затратах на производство основной и сопряженной продукции по ТПП в динамике, характеризующих целевую, фактическую, минимально допустимую и максимально возможную себестоимости. Для определения отклонений фактической себестоимости от целевой в птицеводческих организациях автор предлагает использовать кластерный анализ. На основе проведенного кластерного анализа в птицеводческой организации ООО «Саянский бройлер» автор приходит к выводу о том, что организация преимущественно получает целевую прибыль и имеются возможности для ее увеличения и считает, что кластерный анализ себестоимости на основе целевых, минимально возможных, максимально допустимых и фактических затрат в птицеводческой организации дает возможность контролировать значения целевой себестоимости и ее отклонения от фактической, что позволит принимать оперативные управленческие решения.

Таким образом, результатом представленного диссертационного исследования явилась разработка методических рекомендаций для формирования затрат и исчисления себестоимости продукции в птицеводческих организациях с учетом выявленных в исследовании организационных, отраслевых и технологических особенностей птицеводства, а также выявленных тенденций развития. С их помощью птицеводческие организации смогут более точно планировать и прогнозировать финансовый результат деятельности, просчитывать наиболее оптимальные пути достижения поставленных целей в условиях жесткой конкуренции.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Распутина, Алла Владимировна, 2008 год

1. О бухгалтерском учете: федер. закон от 21.11.96 № 129-ФЗ // Российская газета. 1996. - 28 ноября

2. Трудовой Кодекс Российской Федерации: федер. Закон РФ от 30.12.2001 № 197-ФЗ (ред. от 28.02.2008)

3. Расходы организации: положение по бух.учёту (ПБУ 10/99): утверждён приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. №33н // Российская газета. -1999.-22 июня

4. Об утверждении специализированных форм первичной учетной документации»: приказ Минсельхоза РФ от 16.05.2003 №750 // СПС «Консультант Плюс»

5. Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельском хозяйстве: утв. Минсельхозом РФ 4 июля 1996 г. N 792 // Российский налоговый курьер. 1999. - №11. - С. 15.

6. Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) в сельскохозяйственных организациях: утв. Минсельхозом РФ 6 июня 2003 г. N 792 // СПС «Консультант Плюс».

7. Аксененко А. Ф. Нормативный метод учета в промышленности: теория, практика и перспективы развития: моногр. / А. Ф. Аксененко. М.: Финансы и статистика, 1983. - 224 с.

8. Акчурина Е. В. Управленческий учет / Е.В. Акчурина. М.: Проспект, 2004.-480 с.

9. Алборов Р. А. Информационно-управленческие аспекты производственного учета в льноводстве/ Р. А. Алборов, С. В. Бодрикова, И. Ш. Фатыхов Ижевск: Шеп, 2000.- 135 с.

10. Алборов Р. А. Управленческие аспекты бухгалтерского учета и контроля в сельском хозяйстве.- Ижевск: «Шеп», 2001. 211 с.

11. Афанасьев Г. Новое понятие благополучие птицы / Т. Афанасьев, Э. Бондарев, А. Иванов // Птицеводство. - 2005. - №10. - С. 33-34.

12. Ахмедов А. и др. Экономический анализ, учет и калькуляция промышленного птицеводства / А. Ахмедов Баку.: Азернетр, 1971. -217 с.

13. Басманов И. А. Вопросы учета затрат на производство / И. А. Басманов. -М.:Финансы, 1964 187 с.

14. Басманов И. А. Теоретические основы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции / И. А. Басманов; под ред.

15. B. А. Новака. -М.: Финансы, 1970. 167 с.

16. Бухгалтерский учет в сельскохозяйственных предприятиях при полном и внутрихозяйственном расчете / В.Е. Балыков и др. М. : Колос, 1972. -280 с.

17. Бухгалтерский учет : учебник / С. Безруких и др. под ред. П. С. Безруких М. : Финансы и статистика, 1999. - 464 с.

18. Безруких П. С. Учет затрат и калькулирование в промышленности (вопросы теории, методологии и организации) / П. С. Безруких, А. Н. Кашаев, И. П. Комиссарова М. : Финансы и статистика, 1989. -117с.

19. Бобылева Г. Птицеводство России // Т Бобылева. Птицеводство. №4-2005.-№4.-С. 4-11.

20. Богомолов А. М. Правовое поле управленческого учета / А. М. Богомолов. Финансовые и бухгалтерские консультации. 1999. - №11.1. C. 69-70

21. Брыскин М. И., Томилинское производственное птицеводческое объединение / М. И. Брыскин, Н. В. Пушкарев, Л. И. Соловьева. М. : Россельхозиздат, 1981. - 191 с.

22. Буяров В. Откорм бройлеров; разные сроки и параметры / В. Буяров. Птицеводство. 2004. - № 11. - С. 2-4.

23. Валебникова Н. В. Современные тенденции управленческого учета / М. В. Валебынкова, И. П. Василевич // Бухгалтерский учет. 2000. -№18. С. 54.

24. Васькин Ф. И. Документация производственного (управленческого учета) в промышленном птицеводстве / Ф. И. Васькин, И. В. Богомолова Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. -1997. -№ 10. С.18-24.

25. Бахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет / М. А. Бахрушина М. : ЗАО Финанстатинформ. - 2000 - 359 с.

26. Бахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет : учеб. пособие / М. А. Бахрушина.- 3-е изд., доп. М. : Омега - 2004. - 576 с.

27. Вил Р. В. Управленческий учет / Р. В. Вил, В. Ф. Палий М. : ИНФРА-М, 1997.-348 с.

28. Власова JI. Управленческий учет в терминах и определениях / JI. Власова, Т. Чебоксарова // Экономика и жизнь. 1998. февр. (№6). -С. 21.

29. Волкова О. Н. Целевое ценообразование как инструмент стратегического управления затратами / О. Н. Волкова //Экономический анализ. 2006. -№37.-С. 41-45.

30. Головизина А. Т. Бухгалтерский управленческий учет / А. Т. Головизина, О. И. Архипова ТК Велби: Проспект, 2004. - 184 с.

31. Гущина И. Э. Управленческий учет: основы теории и практики / И. Э. Гущина -М. : КНОРУС, 2004. 192 с.

32. Данилин А. М. Рынок мяса птицы в России / А. М. Данилин // Внешнеэкономический бюллетень. 2006. -№ 10.-С. 13-18

33. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: учебное пособие / К. Друри; ред. Эриашвили Н.Д.М. : Аудит, 1997. С. 57

34. Ерофеева В. А. Учет, информация, управление: прямые и обратные связи / В. А. Ерофеева. — М. : Финансы и статистика, 1992. — 192 с.

35. Иванов Н. Н. Внедрение нормативного учета на предприятии / Н. Н. Иванов. М. : Финансы, 1970. - 262 с.

36. Ивашкевич В. Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат / В. Б. Ивашкевич // Бухгалтерский учет. 2000. - №5. - С. 58.

37. Ивашкевич В. Б. Современные тенденции развития управленческого учета / В. Б. Ивашкевич, С. Н. Зайцев //Бухгалтерский учет. 1996. - № 12.-С. 34-35.

38. Ивашкевич В. Б. Проблемы учета и калькулирования себестоимости продукции / В. Б. Ивашкевич. М. : Финансы, 1974. - 159 с.

39. Илюхина Н. Н. Калькулирование себестоимости: современные методы учета затрат / Н. Н. Илюхина // Аудиторские ведомости. 2006. - № 4. -С. 39-46.

40. Каверина О. Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры / О. Д. Каверина М.: Финансы и статистика, 2003. - 352 с.

41. Карпова Т. П. Управленческий учет: учебник / Т. П. Карпова М.: Аудит, 1998.-346 с.

42. Керимов В. Э. Концепция управленческого учета на современном этапе развития экономики / В. Э. Керимов // Менеджмент в России и за рубежом.-2001.-№4.-С. 135-142.

43. Керимов В. Э. Бухгалтерский учет на производственных предприятиях: учебник / В. Э. Керимов 2-е изд., изм. и доп. - М.: Изд. дом «Дашков и К», 2002.-368 с.

44. Кипп-Вайке В. Способы расчета затрат и прибыли / Вилеррид Кипп-Вайке. Пер. с нем. С. В. Базарновой. М. : Изд. Омега-Л, 2006. - 136 с.

45. Кириленко А. С. Направления формирования и экономического регулирования регионального АПК в условиях перехода к рыночной экономике / А. С. Кириленко Иркутск : Изд.-во журн. «Сибирь», 2000. -158 с.

46. Кныш М. И. Стратегическое управление корпорациями / М. И. Кныш, В. В. Пучков, Ю. П. Тютиков. СПб.: Культ-информ-пресс. - 2002. -239 с.

47. Ковалев В. В. Введение в финансовый менеджмент / В. В. Ковалев. М.: Финансы и статистика. - 2000. - 768 с.

48. Костюк П. А. Калькуляция себестоимости продукции сельского хозяйства / П. А. Костюк. Минск : Изд.-во Высш. Шк., 1976. - С. 33.

49. Контроллинг как инструмент управления предприятием / под ред. Н. Г. Данилочкиной. М.: Аудит, ЮНИТИ, 2002. - 279 с.

50. Крылов С. И. Стратегический управленческий учет как перспективное направление бухгалтерского учета организации // Все для бухгалтера. -2005.-№4.-с.27-32

51. Крылов С. И. Стратегический управленческий учет финансовых потоков как составляющая стратегического управленческого учета в организации / С. И. Крылов // Все для бухгалтера. 2005. - №11С .31-38.

52. Кукукина И. Г. Управленческий учет: учебн. пособие / И. Г. Кукукина. -М.: Финансы и статистика, 2004. 400 с.

53. Ламыкин И. А. Исчисление и анализ себестоимости сельскохозяйственной продукции / И. А. Ламыкин. М.: Экономика, 1972.-304 с.

54. Ластовецкий А. И. Учет затрат по факторам производства и центрам ответственности / А. И. Ластовецкий. М. : Финансы и статистика, 1988. - 165 с.

55. Лебедев О. Е. Основы менеджмента / О. Е. Лебедев, А. Р. Каньковская, под ред. О. Т. Лебедева. СПб.: Издат. дом «МиМ», 1997. - 224 с.

56. Линник В. Г. Калькуляция себестоимости продукции сельскохозяйственных предприятий.-Киев: «Вищашкола», 1986.-176с.

57. Лисиненко И. И. Управление риском при формировании и использовании трансфертных цен в вертикально интегрированных хозяйственных структурах//Финансовые риски.-№2.-1999.-с.35-40

58. Лисович Г. М. Бухгалтерский учет в сельскохозяйственных организациях. М. Финансы и статистика, 2004. - 456с.

59. Литвинов В. В. Пути повышения эффективности функционирования птицеводческого комплекса / В. В. Литвинов. // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2001. - №2. -С. 26-32

60. Максимова Г. В. Внутренний аудит и управление в рыночных условиях хозяйствования / Г. В. Максимова. Иркутск: Изд-во ИГЭА, 1998. -144 с.

61. Максимова Г. В. Внутренний аудит оценки финансового состояния корпораций в условиях неопределенности и риска / Г. В. Максимова, Самаруха В. И. Иркутск: Изд-во БГУЭП, 2004. 126 с.

62. Манелл, Трегубов В. А. Особенности птицеводческой отрасли в Российской Федерации // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1999. - №9. - с. 19-20

63. Медведев М. Ю. Общая теория учета. М.: «Дело и сервис», 2001 -750с.

64. Мескон М. X., Альберт М., Хедоури Ф. Основы менеджмента / Под ред. Л.И. Евенко, М.: Дело, 1992.

65. Мизиковский Е. А. Управленческий учет: необходимость и действительность // Бухгалтерский учет, 1995 №8 - с 44-47

66. Миневский А. И. Учет и распределение затрат по обслуживанию производства и управлению / А. И. Миневский. М.: Финансы, 1970. -120 с.

67. Мировой рынок мяса птицы // БИКИ. 1999. - июль (№ 80). - С. 6-7.

68. Михалкевич А. П. Калькуляция себестоимости продукции в АПК: учебник / А. П. Михалкевич, И. Н. Белый Минск : Мисанта, 1999. -199 с.

69. Мишин Ю. А. Система управленческого учета на современном предприятии / Ю. А. Мишин // Менеджмент в России и за рубежом. -2001.-№3.-С. 75-83.

70. Мымрин А. И. Бройлерное птицеводство / А. И. Мымрин. — М.: Россельхозиздат, 1989. 121с.

71. Напшева М. М. Особенности бухгалтерского учета на предприятиях сельского хозяйства / М. М. Напшева, Л. И. Хоружий, Н. В. Хубиев -М. : Главбух, 2000. С. 144.

72. Наринский А. С. Калькулирование себестоимости в строительстве / А. С. Наринский. -М. : Финансы, 1976. 160 с.

73. Принципы бухгалтерского учета/ Б. Нидлз и др. : пер. с англ. / под ред. Я. В. Соколова 2-е изд., стереотип. - М.: Финансы и статистика, 1997. -496 с.

74. Николаева О. Е. Стратегический управленческий учет / О. Е. Николаева, О. В. Алексеева. М.: Едиториал УРСС. - 2003. - 304 с.

75. Николаева С. Учет какой и для каких целей / С. Николаева // Экономика и жизнь. 1996. - ноябрь (№47). - С.28

76. Николаева С. А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система «директ-костинг» / С. А. Николаева. М.: Финансы и статистика, 1993. -158 с.

77. Николаева С. А. Управленческий учет: проблемы адаптации к российской теории и практике / С. А. Николаева // Бухгалтерский учет. -1996. №2. - С.21.

78. Николаева О. Е. Управленческий учет / О. Е. Николаева, Т. В. Шишкова. -М.: УРСС.-2000.-368 с.

79. Ованесян С. С. Математическое моделирование в бухгалтерском учете, анализе и налогообложении / С. С. Ованесян. Иркутск : Изд-во ИГЭА. -2001.- 120 с.

80. Ованесян С. С. Математическое моделирование в бухгалтерском учете, анализе и налогообложении / С. С. Ованесян, А. С. Нечаев. 2-е изд., доп. и перераб. - Иркутск : Изд-во БГУЭП. - 2004. - 190 с.

81. О развитии птицеводства в Иркутской области. / Госкомстат РФ. -Иркутск. 2002. - 12 с.

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

83. Палий В. Ф. Основы калькулирования / В. Ф. Палий М.: Финансы и статистика. - 1999. - 191 с.

84. Палий В. Ф. Комментарий нового плана счетов бухгалтерского учета / В. Ф. Палий. М. : Проспект. - 2001. - 200 с.

85. Пастухов А. К. Рынок мясной продукции России: оценка и приоритеты / А. К. Пастухов, Ю. И. Кузнецов //Известия международной академии наук высшей школы. 2003. -№1. - С. 165-173.

86. Пизенгольц М. 3. О разработке регистров учета в сельском хозяйстве / М. 3. Пизенгольц // Бухгалтерский учет.- 2001. №22. - С.42-46.

87. Пизенгольц М. 3. О содержании управленческого учета / М. 3. Пизенгольц // Бухгалтерский учет. 2000.- №19. - С.61.

88. Пизенгольц М. 3 Учет затрат и закрытие счетов в колхозах и совхозах / М. 3. Пизенгольц. М. : Статистика. - 1972. - 278 с.

89. Попов Н. А. Организация сельскохозяйственного производства: учебник / Н. А. Попов. М. : Финансы и статистика. - 2000. -320 с.

90. Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету сельскохозяйственной продукции и сырья: постановление Госкомстата РФ от 29 сент. 1997 г. № 68 // ППС «Консультант Плюс».

91. Практика управленческого учета: Опыт европейских компаний / Т. Арене, и др.; пер. с англ. К. Юрашкевич [и др.] Минск. : Новое издание. - 2004 - 416 с.

92. Программа социально-экономического развития Иркутской области до2005 г.

93. Программа социально-экономического развития Иркутской области на2006 2010 гг. / под ре. М. А. Винокурова, В. И. Самарухи. - Иркутск : Изд-во БГУЭП, 2007. - 362 с.

94. Производство мяса птицы. Содержание бройлеров, ремонтного молодняка и родительского стада мясных кур // Типовые технологические процессы, ОСТ 10105-88, ВНИТИП, 1988. 11 с.

95. Пурденко Ю. А. Управление крупной корпорацией в условиях транзитивной экономики / Ю. А. Пурденко. Иркутск: Изд-во ИГЭА, 1997.-216 с.

96. Пятков А. С. Что такое Управленческий учет (Management Accounting) ? Формоза-Софт, 2003 г

97. Радостовец В. К. Бухгалтерский учет на сельскохозяйственных предприятиях / В. К. Радостовец. М. : Финансы и статистика, 1984. -389 с.

98. Раметов А. X. Организация управленческого учета на сельскохозяйственных предприятиях / А, X. Ахметов // Достижения науки и техники АПК. 2000. -№10.-С 10-12.

99. Риполь-Сарагоси Ф. Б. Комментарий к составу затрат. Анализ и оценка финансового результата / Ф. Б. Риполь-Сарагоси, Р. В. Моргунов М. : Издательство ПРИОР. - 2000. -224 с.

100. ЮО.Самаруха В. И., Основы регионального менеджмента / В. И. Самаруха,

101. Т. Г. Краснова. Красноярск: Изд-во КГТУ. - 2002. - 119 с. 101. Самаруха В. И., Управление корпорацией / В. И. Самаруха, Т. Г. Краснова, Ю. А. Пурденко. - Иркутск: Изд-во БГУЭП. - 2006. - 148 с.

102. Сандрикова Т. С. Исчисление и анализ себестоимости продукции птицеводства / Т. С. Сандрикова. М.: Колос, 1982. - 110 с.

103. Сидельникова Л. Б. Управленческий учет и его место в информационной системе / Л. Б. Сидельникова // Бухгалтерский вестник. 1998. - №6. — С. 31-39.

104. Сметанин В. Лидеры в птицеводстве / В. Сметанин // Экономика. Право. Менеджмент. 1999. - февр. (№8). - С. 5, 14.

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

106. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет от истоков до наших дней / Я. В. Соколов. М. : ЮНИТИ. - 1996. - 638 с.

107. Соколов Я. В. Управленческий учет: миф или реальность // Бухгалтерский учет. 2000. № 18. С. 50-52

108. Стуков С. А. Учет затрат на производство: современное состояние / С. А. Стуков // Бухгалтерский учет. 1996. - № 1. - С.36-45

109. Стуков С. А. Система производственного учета и контроля / С. А. Стуков. — М.: Финансы и статистика. 1988. - 223 с.

110. Сысоев Н. И. Отражение затрат в управленческом учете / Н. И. Сысоев // Бухгалтерский учет 2002. - №6. - С. 43-48

111. Положение о территориальном органе Федеральной службы государственной статистики по Иркутской области: утв. постановлением Росстата от 25 нояб. 2004 г. №67 // ПС «Консультант плюс»

112. Терехова В. А. Стратегические решения в управленческом учете//Международный бухгалтерский учет, 2000, № 9, с. 2-5

113. Терехова В. А. Стратегический управленческий учет в рыночной экономике зарубежных стран / В. А. Терехова // Международный бухгалтерский учет. 2002. - № 4. С. 12-33.

114. Ткач В. И. Управленческий учет: международный опыт / В. И. Ткач, М. В. Ткач. — М.: Финансы и статистика. 1994. - 140 с.

115. Ткач В. И., Ткач М. В. Международная система учета и отчетности / В. И. Ткач, М. В. Ткач. М. : Финансы и статистика. - 1992. - 160 с.

116. Трегубов В. А. Состояние и прогноз развития животноводства в 2001 году / В. А. Трегубов // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2001. - №8. - С. 15-18

117. Уорд К. Стратегический управленческий учет. Пер. с англ. К. Уорд. — М. : ЗАО Олимп Бизнес. - 2002. - 448 с.

118. Улина Г. Становление и развитие управленческого учета / Г. Улина // Финансовый бизнес. 2000. - № 6. - С. 50-59.

119. Ураков Д. У. Учет затрат по сферам деятельности / Д. У. Ураков. — М. : Финансы и статистика. 1991. - 176 с.

120. Фисинин В. И. Развитие бройлерного птицеводства в России / В. И Фисинин // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2004. - №2. - С. 14-17.

121. Функционально-стоимостный анализ издержек производства / под ред. Б. И. Майданчика. М. : Финансы и статистика. - 1985. - 271 с.

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

123. Хорнгрен Ч. Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Ч. Т. Хорнгрен, Дж.-М. Фостер. Финансы и статистика. - 1995. - 409 с.

124. Цепелева О. М. Сущность управленческого учета, его развитие / О. М. Цепелева // Историко-экономический научный журнал.- 2000. №8. - С. 25-33.

125. Чернов В. А. Управленческий учет и анализ коммерческой деятельности / В. А. Чернов; под. ред. М. И. Баканова. М. : Финансы и статистика. -2001.-320 с.

126. Чубарова О. В. Укрепление позиций развивающихся стран на мировом рынке мяса и птицы / О. В. Чубарова // БИКИ. 2002. - июнь (370). - С. 6-7.

127. Чумаченко H. Г. Методы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции / Н. Г. Чумаченко. М.: Финансы. - 1965. — 124 с.

128. Шишкоедова H. Н. Попередельная калькуляция затрат как разновидность попроцессной калькуляции / H. Н. Шишкоедова // Все для бухгалтера. 2004. -№11.- С.33-35.

129. Шапкин А. С. Экономические и финансовые риски. Оценка, управление, портфель инвестиций. 3-е изд. / А, С. Шапкин. - М. : Дашков и К. -2004.-544 е.: ил.

130. Шевченко И. Г. Управленческий учет / И. Г. Шевченко М.: Интел-Синтез.-2001. - 112 с.

131. Шеремет А. Д. Управленческий учет: учеб. пособие под ред. А. Д. Шеремета.-М. : ФБК ПРЕСС. 1999. - 510 с.

132. Шим Джай Методы управления стоимостью и анализа затрат: пер. с англ. / Шим Джай, Сигел Джойл. М. : Филинъ. -1996. - 344 с.

133. Шишкова Т. В,, Николаева O.E. Управленческий учет. Проблемы калькулирования себестоимости продукции // Институт налогоплательщика, 1998, №7, с.24

134. Щиборщ К. В. Бюджетирование деятельности промышленного предприятия России / К. В. Щиборщ. М.: Изд-во «Дело и Сервис», 2001.-544 с.

135. Экономика сельского хозяйства под ред. В. А. Добрынина.- 3-е изд., перераб. и доп. М. : Агропромиздат, 1990. - 476 с.

136. Эльгерт Н. Спасение в интеграции Н. Эльгерт // Комсомольская правда. -2000.-8 июня (№102).-С. 15.

137. Яругова А. Управленческий учет: опыт экономически развитых стран / А. Яругова. -М.: Финансы и статистика. 1991.-С.240

138. Глоссарий управленческого учета. www.Consulting.ru/manacctyglossary 13. shtml

139. Минькин Ю. М. Методы включения затрат в себестоимость продукции.http:// www.Gaap.ru

140. Троян И. Алгоритмы Target-Costing / И. Троян // http://www.fd.ru (15.10.2006)

141. Президент России: офиц. сайт электронный ресурс. режим доступа: www.kremlin.ru. (25.05.2007)

142. Финансовый словарь электронный ресурс. // m3m.ru: Все о ваших финансах / Агентство финансовой информации m3media. Режим доступа: www.m3m.ru/dictionary (17.01.2006)