Организация управленческого учета в организациях коммунального комплекса

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Сорокин, Максим Александрович  
  
**Год:**

2008

**Автор научной работы:**

Сорокин, Максим Александрович

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Томск

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

242

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Сорокин, Максим Александрович

Введение.

1. Теоретические аспекты управленческого учета и их отраслевая специфика

1.1. Управленческий учет, его основные объекты и принципы.

1.2. Составные части управленческого учета в организациях коммунального комплекса и их характеристики.

1.3. Отраслевые особенности управленческого учета в организациях коммунального комплекса.

2. Организационно - методические аспекты управленческого учета и тенденции их развития в коммунальном комплексе.

2.1.Методические аспекты организации управленческого учета затрат, формирования себестоимости и классификации затрат.

2.2.Учет объемов производства, потерь и потребления тепловой энергии

2.3. Методические аспекты организации учета по центрам ответственности в организациях коммунального теплоснабжения.

3. Состав и структура управленческой отчетности в организациях коммунального комплекса.

3.1. Состав, содержание и порядок формирования управленческой отчетности по виду деятельности - «теплоснабжение».

3.2. Использование управленческой отчетности при принятии управленческих решений.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Организация управленческого учета в организациях коммунального комплекса"

- Коммунальный комплекс - крупнейшая сфера национальной экономики, играющая важнейшую роль в обеспечении нормальных условий существования россиян. Устойчивое функционирование системы жизнеобеспечения населения приобретает первостепенное значение в свете задач по стабилизации и улучшению качества жизни. Являясь неотъемлемой частью хозяйственного комплекса России, отрасль вобрала в себя противоречия и недостатки, присущие экономике страны в целом, в том числе признаки общего кризисного состояния. Повышение эффективности функционирования коммунального комплекса в условиях рыночного хозяйствования, формирование нового хозяйственного механизма и системы управления в контексте становления свойственных рыночным отношениям форм производства и реализации коммунальных услуг, являются первостепенными задачами реформы отрасли, с окончанием очередного этапа которой появились новые проблемы, нуждающиеся в осмыслении и дальнейшей разработке.

Важнейшая особенность коммунального комплекса - направленность на удовлетворение потребностей населения. Отсюда вытекает доминирующий фактор в его развитии и функционировании - социальный, что в свою очередь, определяет специфичность критериев оценки эффективности функционирования. "

Изменение системы общественных отношений, гражданской правовой среды предопределило необходимость адекватной трансформации бухгалтерского учета в сфере коммунального хозяйства. Вопросы методологии бух- галтерского учета коммунальных предприятий долгое время оставались практически без внимания. Этому есть свое логическое объяснение: коммунальное хозяйство, в том числе коммунальный комплекс, как составная часть, достаточно консервативная отрасль, не претерпевавшая до недавнего времени кардинальных изменений в системе управления и финансирования.

В целях формирования баланса между финансовыми интересами потребителей и предприятий-монополистов, обеспечения качества коммунальных услуг, предотвращения монопольного давления при предоставлении работ (услуг), обеспечения экономической эффективности коммунальной сферы на данной территории, конкретной для таких организаций, необходимо регулирование их деятельности по вопросам оценки фактической величины оказанных услуг, ценообразования и соблюдения стандартов качества. С точки зрения интересов потребителей коммунальных услуг, необходима концепция - комплексного регулирования коммунального теплоснабжения на уровне органов местного самоуправления, включающая инструменты антимонопольного, антикризисного характера, направленные на локализацию и преодоление назревших в отрасли противоречий, на создание эффективных форм управления ею.

С началом реформ в коммунальном комплексе организации коммунального теплоснабжения оказались в очень сложной ситуации - для большинства из них ближайшей непосредственной задачей стало простое выживание, поскольку расходы на их содержание в реальном исчислении, даже с учетом повышения^ тарифов, были значительно сокращены. При этом необходимо иметь в виду, что на протяжении длительного периода государственная политика в отношении социальных отраслей и функционирующих в них объектов строилась на принципах остаточного финансирования. Это касалось всех трех основных статей расходов: оплаты труда работников, текущих материальных затрат и капитальных вложений.

Факторами, определяющими наиболее существенные черты этой системы, являются нормативы, себестоимость, тарифы, финансовый результат. Поэтому одним из основных путей повышения эффективности работы организации является создание механизма снижения затрат. Такой механизм должен обеспечить объективные стимулы ресурсосбережения, что позволит не только снизить затраты, но и определить наиболее безболезненный переход к экономически обоснованным ставкам и тарифам. В связи с этим приоритетное значение имеет управление процессом формирования себестоимо-" сти продукции,"строгий учет производственных расходов и контроль использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

Исходя из выше сказанного возникает научный и практический интерес к исследованию системы управленческого учета в организациях коммунального комплекса.

В качестве информационной базы исследования были использованы законодательные и нормативные акты РФ, регламентирующие деятельность субъектов коммунального комплекса, инструктивные материалы, данные бухгалтерской, статистической, внутренней отчетности, плановых документов и отчетных регистров отечественных предприятий коммунального комплекса, материалы периодической печати. Кроме того, в целях изучения практических примеров постановки управленческого учета, привлекались материалы организаций других отраслей экономики Томской области.

Методологической основой исследования послужили общие принципы экономической теории, теории управления и информационных систем, методологии бухгалтерского учета и анализа. В процессе работы изучены нормативные документы по государственному регулированию коммунального комплекса, программы реформирования коммунального комплекса, инструктивные отраслевые материалы, инструктивно-распорядительная документация теплоснабжающих предприятий, труды отечественных и зарубежных авторов по проблемам коммунального комплекса, разработки ученых-экономистов по вопросам управленческого учета и анализа. В процессе исследования исполь-^ з ов ал и сьтаки ео бщен аучны е методы познания, как анализ и синтез, системный и комплексный подход, дедукция и индукция, абстрагирование, сравнение и логическое обобщение, а также экономико-статистические методы обработки информации, такие как расчет абсолютных, относительных и средних величин, методы выборочного исследования и метод группировок. Для получения и обоснования основных положений диссертационной работы применялись исторический, системный, комплексный и абстрактно-логический подходы.

Среди большого количества изученных трудов в области управленческого учета и анализа необходимо отметить работы зарубежных авторов Ч.Хорнгрена, Р. Энтони, Дж. Фостера, Ж. Ришара, а также работы отечественных ученых JI.H. Гольцмана, Б.М. Джунь, Г.С. Козеренко, З.Г. Френкеля по истории развития отрасли, A.A. Дронова, И.П. Маликовой, Ф.Г. Таги-Заде,

A.Н.- Фатахетдиновой, JI.H.- Чернышова, A.M. Прониной по вопросам реформирования отрасли, П.С. Безруких, В.А. Ерофеевой, Е.П. Козлова, Е.П. Кон-дракова, А.Д. Ларионова, В.Б. Ивашкевича, С.А. Николаевой, Я.В. Соколова,

B.Ф. Палия, В.И. Ткача, А.Д. Шеремета, О.Н. Гальчиной по проблемам финансового, управленческого учета и анализа.

Проведенный анализ научных трудов и практики организации управленческого учета на предприятиях коммунального комплекса позволил сделать вывод о том, что подходы к организации управленческого учета на предприятиях комплекса неоднозначны и в настоящее время не получили полного и "системного отражения.

В частности, дискуссионными являются положения о предмете и объекте управленческого учета, что влечет за собой различия в трактовке определения управленческого учета, при всем многообразии научных разработок в области управленческого учета малоизученными остаются вопросы по организации управленческого учета с учетом отраслевых и технологических особенностей функционирования хозяйствующих субъектов. Кроме того, в работах большинства ученых-экономистов недостаточно внимания уделяется исследованию организации учета по центрам ответственности и формирования внутренней управленческой отчетности с учетом отраслевых и технологических особенностей функционирования хозяйствующих субъектов.

Актуальность указанной проблематики, неоднозначность, дискуссион-ность и нерешенность многих вопросов, востребованность практикой свидетельствуют о. необходимости проведения дальнейших исследований, направленных~на-решение теоретических и прикладных проблем развития управленческого учета на предприятиях коммунального комплекса, а также обусловили выбор темы диссертационного исследования, определили круг исследуемых вопросов, цель и задачи диссертационного исследования.

Цель диссертационного исследования состоит в разработке теоретических и организационно-методических положений, а также практических рекомендаций по организации системы управленческого учета на предприятиях коммунального теплоснабжения с учетом современных особенностей функционирования предприятий данной отрасли.

Для достижения поставленной цели в работе поставлены следующие задачи, определившие структуру диссертации:

- дать оценку и уточнить базовые определения, сущность и содержание управленческого учета с учетом отраслевых особенностей коммунального комплекса;

- обосновать направление развития системы коммунального теплоснабжения в системе реформирования жилищно-коммунального хозяйства;

- выявить тенденции развития управленческого учета на предприятиях коммунального теплоснабжения в соответствии с монопольно ориентированным характером подотрасли;

- обосновать новые организационно - методические подходы к формированию себестоимости услуг коммунальных организаций в условиях сезонности производства и монопольного характера подотрасли; - определить направления совершенствования измерения и оценки натуральных показателей производства и реализации услуг теплоснабжения;

- предложить классификацию потерь и систему учета и оценки потерь ресурсов для всех стадий производства и передачи тепловой энергии;

- раскрыть сущность организации и методики учета по центрам ответственности и предложить на основе отраслевых особенностей структуру организации по центрам ответственности;

- разработать методику формирования внутренней и внешней информации о затратах в коммунальном теплоснабжении для обеспечения информационной базы процесса управления и на основе данной методики предложить формы управленческой отчетности; предложить модель принятия управленческих решений на основе управленческой отчетности организаций коммунального теплоснабжения по уровням-управления.

Предметом диссертационного исследования является совокупность теоретических, организационно-методических и практических аспектов организации и развития управленческого учета, связанных с особенностями формирования себестоимости, классификацией потерь тепловой энергии и оценки потерь ресурсов в процессах производства, передачи и потребления тепловой энергии, особенностями формирования и формами внутренней управленческой отчетности на предприятиях коммунального теплоснабжения, а также по составу и содержанию системы натуральных показателей производства и -реализации услуг-коммунального теплоснабжения.

Объектом исследования является сформировавшаяся на сегодняшний день практика управленческого учета в коммерческих организациях, оказывающих услуги в области коммунального теплоснабжения. Наиболее детальному исследованию были подвергнуты следующие предприятия коммунального комплекса Томской области, оказывающие услуги по теплоснабжению: ЗАО «ВИГК», ООО «Тепло», ООО «ТеплоСервис».

Научная новизна состоит в разработке теоретических и организационно-методических положений по организации системы управленческого учета, ймёющйх'существенное значение для принятия оперативных управленческих решений на предприятиях коммунального теплоснабжения.

Приращение научного знания, полученное в диссертации, представлено следующими элементами: сформулировано авторское определение «управленческий учет в коммунальном комплексе», отличающееся от существующего наличием отраслевых факторов (монопольный характер подотрасли и технологические особенности выпускаемой продукции), позволяющих использовать элементы управленческого учета в целях управления не только всем предприятием, но и-его структурными подразделениями и сегментами бизнеса с учетом отраслевых особенностей; обоснованы и определены направления развития управленческого учета в организациях коммунального комплекса, в условиях реформирования отрасли и соответствующие ее монопольному характеру, которые показали: наличие значительных неиспользованных резервов совершенствования информационной системы; ориентация на получение и анализ информации о натуральных показателях и качественных характеристиках оказанных услуг; предложены организационно-методические подходы к формированию себестоимости'услуг коммунальных организаций, которые содержат условия сезонности и монопольного характера подотрасли, а также детализацию формирования себестоимости по центрам ответственности; предложены рекомендации по совершенствованию состава и содержания системы натуральных показателей производства и реализации услуг коммунального теплоснабжения, особенностью которых является обязательное наличие договорных и качественных характеристик; разработаны методические рекомендации по классификации потерь, а также системы учета и оценки потерь ресурсов в процессах производства, передавши потребления тепловой энергии, которые отличаются от ранее существующих их комплексной оценкой; на основе обобщения опыта формирования внутренней отчетности предприятий коммунального комплекса разработаны методика формирования и формы., управленческой отчетности для коммунального теплоснабжения, отличающиеся выделением натуральных показателей и фиксацией отклонений, в совокупности со стоимостными показателями. Разработанная методика позволяет составить модель принятия управленческих решений на предприятиях--коммунального теплоснабжения, позволяющая оперативно управлять организацией по сегментам бизнеса.

Практическая значимость заключается в том, что основные положения, выводы, рекомендации и практическая реализация результатов исследования дают возможность использовать их для совершенствования применяемой методики организации управленческого учета в организациях коммунального комплекса и формировать более емкую информационную базу по сравнению с существующей для оперативного управления затратами.

Наиболее значимыми для практики являются следующие результаты диссертационного исследования: рекомендации по совершенствованию состава и содержания системы показателей производства и реализации услуг коммунального теплоснабжения; методические рекомендации по классификации потерь, а также системы учета и оценки потерь ресурсов в процессах производства, передачи и потребления тепловой энергии; методика формирования и новые формы управленческой отчетности для коммунального теплоснабжения.

Изложенные в работе положения расширяют представление об управленческом учете, как об основополагающей составляющей учетного процесса предпрйяти517нЩ5^я"ду с бухгалтерским и финансовым учетом.

Результаты проведенного исследования могут быть использованы в учебном процессе, в специальных курсах «Управленческий учет», «Управленческий анализ», а также при разработке инструкций по функционированию управленческого учета в организациях, оказывающих услуги по коммунальному теплоснабжению.

Отдельные разработанные организационно-методические положения и практические рекомендации (система показателей производства и реализации услуг коммунального теплоснабжения, формы внутренней управленческой отчетности, система учета и оценки потерь ресурсов в процессах производства, передачи и потребления тепловой энергии) внедрены в деятельность предприятий коммунального комплекса Томской области: ЗАО«ВИГК», ООО «Тепло», ООО «ТеплоСервис».

Основные положения и результаты диссертационного исследования докладывались на научно-практических конференциях и методических семинарах профессорско-преподавательского состава, научных сотрудников и аспирантов Томского государственного университета, проводимых в 2005-2007 гг., а также на Международной научно-практической конференции в Воронежском государственном университете в 2008 г.

Основные результаты исследования диссертационной работы используются в учебном процессе экономического факультета Томского государственного университета для студентов по специальности 080109 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» при чтении лекций и проведении семинарских занятий по дисциплинам «Бухгалтерское дело», «Управленческий учет», «Бухгалтерский финансовый учет», «Бюджетирование деятельности предприятия».

Основные-положения диссертации были опубликованы в 7 печатных работах общим объемом 2,6 п.л.

Структура и состав работы. Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, включающих 16 таблиц, 16 рисунков, заключения, списка использованной литературы, включающего 181 наименование и 26 приложений. Работа изложена на 180 страницах компьютерного текста.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Сорокин, Максим Александрович

Заключение

Данная диссертационная работа представляет собой попытку теоретического обоснования и систематизации комплекса вопросов, связанных с организацией бухгалтерского управленческого учета и отчетности.

В условиях убыточности деятельности и критического финансового положения значительной части предприятий коммунального комплекса, весьма актуальной является задача совершенствования технологий, организации и методов управления данными субъектами хозяйствования в целях повышения экономической эффективности их функционирования. При этом решение данной задачи не представляется возможным без совершенствования информационной базы управления, а отсутствие информационной базы, адекватной потребностям менеджеров, является одним из факторов неэффективного управления предприятиями коммунального комплекса. В ходе данного исследования автором разработан комплекс вопросов реорганизации бухгалтерского управленческого учета, планирования и анализа в организациях, оказывающих коммунальные услуги, в целях совершенствования системы сбора, обработки и представления управленческому звену данных о финансовых и нефинансовых показателях хозяйственной деятельности.

В работах российских авторов некоторые теоретические вопросы управленческого учета до настоящего времени являются дискуссионными, что определяет полемичность вопросов организации и методики управленческого учета. Проблемы же постановки управленческого учета на предприятиях, оказывающих ЖКУ с учетом особенностей их функционирования, в литературе вовсе не рассматриваются. В плане совершенствования и систематизации теоретических вопросов автором в процессе работы достигнуты нижеследующие результаты:

1. Дано экономическое содержание термина «управленческий учет в коммунальном комплексе» на основании обобщения и критического анализа трактовок указанного понятия в отечественной и зарубежной теориях бухгалтерского учета с учетом отраслевых характеристик бизнеса. Под управленческим учетом, с авторской точки зрения, следует понимать наблюдение, измерение, оценку, регистрацию, обработку, систематизацию и передачу информации, преимущественно о результатах и затратах, а так же качественных характеристик выпускаемой продукции, в интегрированной системе учета, с целью формирования достаточной информационной базы внутренним и внешним заинтересованным пользователям, для оперативного и стратегического управления как предприятием в целом, так и его структурными подразделениями и сегментами его бизнеса.

2. Обоснованы задачи управленческого учета в организациях коммунального комплекса с учетом специфики их деятельности, в качестве которых выделены следующие: планирование финансовых и ключевых нефинансовых показателей по предприятию в целом и центрам ответственности; учет затрат по центрам ответственности, статьям калькуляции, видам оказываемых услуг, видам затрат по связи с объектом услуг (переменные и постоянные); учет доходов по центрам ответственности и видам оказываемых услуг; исчисление полной фактической себестоимости и финансового результата по видам оказываемых услуг; контроль экономических результатов деятельности и денежных потоков предприятий и центров ответственности; анализ плановых и фактических данных в целях экономического обоснования эффективности принимаемых управленческих решений.

3. Выделены требования к информации, генерируемой системой управленческого учета. Установлено, что управленческая информация должна отвечать требованиям адресности, оперативности, достаточности, понятности, полезности, надежности, аналитичности, гибкости и целесообразности.

4. Предложены приоритетные в коммунальном комплексе направления совершенствования системы бухгалтерского управленческого учета: обоснование натуральных показателей, оценки степени их достаточности и влияния на формирование конечного финансового результата; разработка классификации, способов оценки и организации учета потерь; пересмотр типовой классификации затрат; разработан порядок формирования показателей выручки.

Разработанные теоретические аспекты концепции управленческого учета легли в основу дальнейшего исследования, включающего: диагностику текущего состояния учетной системы предприятий, оказывающих коммунальные услуги,- в целях определения приоритетных направлений ее реформирования; разработку методики организации и регламентирования управленческого учета на предприятиях данной отрасли, а также методических рекомендаций по отражению на счетах управленческого учета доходов и затрат; постановку бюджетирования и аналитической обработки информации управленческого учета в целях ее использования при принятии управленческих решений. Опираясь на полученный опыт в процессе исследования предприятий коммунального теплоснабжения Томской области, автор получил следующие результаты:

1гПроведена~оценка уровня развития управленческого учета на современном этапе в организациях коммунального комплекса. Исследование показало наличие значительных неиспользованных резервов совершенствования информационной системы в данных организациях. По результатам диагностики постановки управленческою учета выделен ряд слабых сторон, из которых в качестве основных можно назвать: отсутствие структуры, предусматривающей организацию учета по центрам ответственности; дефицит релевантной информации, предоставляемой руководителям разных уровней управления; несвоевременная и недостаточная регулярность представления информации; отсутствие системы бюджетного планирования; неавтоматизированный процесс формирования внутренней отчетности, планирования и анализа. По результатам проведенных исследований выделены следующие приоритетные направления организации управленческого учета, в соответст-виис которыми построено дальнейшее исследование: 1) формирование структуры организации с выделением центров ответственности; 2) повышение оперативности обработки первичных документов, формирования учетных регистров и представления внутренних отчетов; 3) совершенствование перечня и содержания внутренних отчетов, представляемых экономическими службами управленческому звену; 4) повышение регулярности представления внутренних отчетов по ключевым показателям, подлежащим оперативному контролю; 5) совершенствование применяемой методики планирования финансовых и нефинансовых показателей, внедрение системы бюджетирования; 6)'совершенствование оперативного контроля исполнения плановых показателей и порядка оповещения соответствующих должностных лиц о критических отклонениях; 7) комплексная автоматизация управленческого учета.

2. Предложена классификация факторов влияющих на организацию управленческого учета, с выделением специфик их проявления в коммунальном теплоснабжении, и дана оценка значимости этих факторов для организации управленческого учета в организациях данного сектора экономики. Установлено, что основными факторами, определяющими условия и элементы построения учетного процесса, являются следующие: 1) в части внешних — уровень развития отрасли; 2) в части внутренних — организационные и кадровые факторы, а также такие технико-технологические факторы, как состав оказываемых услуг и тип производства. Особенности проявления влияния данных факторов на конкретном предприятии должны быть учтены при разработке проекта реорганизации (постановки) системы его управленческого учета.

Сформулирована поэтапная схема организации управленческого учета с составом документов, устанавливающих основные элементы его организации, а также базовые устанавливающие документы с учетом структуры управления и состава центров ответственности в организациях коммунального комплекса. Состав элементов организации управленческого учета, с авторской точки зрения, включает в себя: систему показателей для управления; -структуру-центров ответственности; закрепление функций ведения управ

190 ленческого учета за подразделениями и рабочими местами; процедуры сбора, регистрации и обобщения информации для управления; порядок отражения данных на счетах управленческого учета; процедуры формирования управленческой отчетности; процедуры анализа, контроля и принятия решений на базе информации "управленческого учета; автоматизацию управленческого учета.

3. Подвергнут критической оценке перечень натуральных показателей, характеризующих оказание услуги по теплоснабжению. Отсутствие показателей, характеризующих качественные (договорные) характеристики фактически потребленной, следовательно, подлежащей оплате потребителем теп-лоэнергии, не позволяет оценить реализуемую услугу и определить ее стоимость. Качество подаваемой энергии должно соответствовать требованиям, установленным государственными стандартами и иными обязательными правилами или предусмотренным договором теплоснабжения. Таким образом, если теплоэнергия поставлена с нарушением договорных условий она будет являться отпущенной, но не может рассматриваться как объект реализации.

Предлагается расширить ряд натуральных показателей, характеризующих оказание услуги по производству и передаче теплоэнергии, добавив следующие: избыточная теплоэнергия; теплоэнергия, переданная с нарушением качественных параметров; теплоэнергия, переданная с нарушением договорных параметров.

4. Проведено исследование существующих классификаций затрат в контексте типовых задач производственного учета. Ряд классификаций, используемых в коммунальном комплексе, уточнен и теоретически доработан. Расходы, производимые организацией, предлагаем учитывать: по элементам затратило разделам «гибкой-сметы» в разрезе производственных и административных расходов; внутри них - по центрам ответственности и местам возникновения с выделением переменных и постоянных издержек.

Предлагается использовать в качестве объектов учета не технологические стадии, а места возникновения расходов и центры ответственности (совпадающие с номенклатурой, используемой в процессе бюджетирования), что позволит организовать управленческий контроль за расходованием средств и повысить аналитичность учета, призванную обеспечивать условия для эффективного экономического анализа, имманентно присущегобухгалтерскому учету.

Существующая методика планирования, учета и калькулирования себестоимости услуг коммунального комплекса преимущественно нацеливает на составление отчетной калькуляции. Основной упор делается на учет и калькулирование по статьям расходов в разрезе технологических циклов. Рекомендуется выделить несколько объектов учета затрат и калькулирования себестоимости: отпущенная теплоэнергия и горячая вода, вода и стоки. Проведенное исследование выявило преимущества и недостатки имеющейся нормативной базы. К преимуществам следует отнести продуманность методологии планирования показателей. К недостаткам - преувеличение роли фактической калькуляции. По результатам проведенного исследования предлагается акцентировать внимание на аналитических возможностях учета затрат в -системе бюджетирования.

5. Организации коммунального комплекса (в части теплоснабжения) относятся к субъектам локальных естественных монополий, то есть занятых оказанием коммунальных услуг на товарных рынках, характеризующихся отсутствием конкуренции в производстве и поставке коммунальных услуг в силу технологических особенностей производства, невозможностью замены их услуг другими, независимостью спроса на данном товарном рынке от уровня цен на предоставленные услуги.

Ключевая роль отводится ценовому регулированию деятельности есте-ственных-монополистов. Однако отсутствие системного подхода к проведению этой работы делает ценовой контроль недостаточно эффективным.

На основе анализа «узких мест» сложившегося ценового регулирования, к числу которых относятся: отсутствие стимула, направленного на экономию расходов и «удержание» тарифов; принципиально устаревшие методики установления тарифов; отсутствие методов, позволяющих учитывать не только количественные, но и качественные параметры оказываемых услуг разработана система мероприятий по регулированию деятельности естественных монополистов. Переход от бухгалтерского подхода к формированию тарифа (по уровню прошлого периода с учетом изменяющихся условий) к методу экспертной оценки, использующему инструменты стратегического и операционного планирования; переход к маржинальному тарифу с регламентированной инвестиционной составляющей и уровневому фонду оплаты труда; пересмотр составляющих тарифа - на величину тарифа не должны оказывать влияние высокий уровень аварийности, непроизводительные потери, превышение установленных предельных уровней расходов по статьям затрат; введение системы стимулирования работников, используя аппарат построения рейтинговых оценок; пересмотр процедуры установления тарифов с целью расширения сторон, участвующих в обсуждении тарифов и повышении уровня публичности данного процесса; пересмотр периода действия тарифа в рамках хозяйственного цикла, необходимого для оказания услуг. При введении маржинального тарифа предприятие гарантированно получит необходимые для его финансирования средства, а потребители - возможность контроля за целесообразностью планируемых постоянных расходов, достаточностью и обоснованностью инвестиционной составляющей, уровнем переменных издержек. Постоянная составляющая представляет собой плату за содержание и обслуживание сетевого хозяйства и должна оплачиваться потребителями независимо от услуг по тепло - и горячему водоснабжению. Переменная составляющая, как плата за поставленную услугу, подлежит корректировке с учетом количества и качества фактически полученных потребителем услуг.

6. Важнейшей задачей управленческого учета является оценка результатов функционирования организации в целом, а также отдельных её структурных подразделений и различных бизнес - проектов. Выполнение этой задачи непосредственно связано с составлением управленческой отчетности.

В диссертации обоснованы предложения по разработке регламента, в котором предусматривается содержание управленческой отчетности, порядок ее использования и информационная база составления различного рода отчетов. -------- "

Внутренняя управленческая отчетность необходима для определения соответствия фактических результатов деятельности организации ожидаемым или желаемым и выявления степени выполнения управленческих решений. В связи с этим предлагается четко формулировать цели деятельности организации, и поэтому, прежде всего, в управленческой отчетности отражаются те показатели, которые максимально могут выразить установленные конкретные цели организации.

В диссертации отмечается, что управленческая отчетность необходима для контроля выполнения поставленных целей. И эта информация в первую очередь представляется руководителям высшего уровня.

В процессе исследования установлена необходимость формирования управленческой отчетности, исходя из допущений, которое могут быть установлены на будущие периоды, как по всей организации, так и по отдельным центрам ответственности. При этом такого рода допущения должны быть четко сформулированы, и в процессе функционирования организации необходимо непрерывное наблюдение за планами, при разработке которых использовались определенные допущения.

Такой подход к оценке выполнения управленческих решений позволяет осуществить контроль их обоснованности, а также корректировку допущений и, соответственно, планов.

Контроль за выполнением планов организации на основе управленческой отчетности в диссертации рекомендуется осуществлять поэтапно. 194

Обследование ряда российских предприятий коммунального комплекса на предмет содержания управленческой отчетности, соблюдение единых подходов к ее составлению на различных уровнях управления организации позволило выявить следующие недостатки: нмйчйё "избыточной информации в отчетности наряду с важными сведениями о деятельности структурных подразделении, которые не используются на последующих уровнях управления организации;

• обобщение информации и отчетности отдельных структурных подраз- делений производится, в основном, по показателям объема продаж или уровня издержек, т.е. имеет место недостаточность информации для других подразделений организации, деятельность которых оценивается по уровню дохода либо другим показателям;

• составление отчетности на оперативном уровне управления по многим показателям, и в связи с этим отбор необходимой информации для анализа и разработки управленческих решений, направленных на повышение эффективности работы данного структурного подразделения, представляет собой сложный процесс;

------•.отсутствие ~ четко разработанных адресатов получения управленческой отчетности приводят к ситуациям, при которых последняя поступает работникам организации, не являющимся ответственными за выполнение тех или иных управленческих задач. Содержание управленческой отчетности, её сущность оказывают влияние на её формы. Однако в экономической литературе данный вопрос не получил достаточного освещения.

Наиболее содержательной по содержанию и степени детализации, как показывает исследование, является управленческая отчетность о затратах "предприятия"с показателями качественных характеристик выпускаемой продукции. При составлении этой отчетности используется классификация затрат на производство по видам и объектам калькулирования и по другим основаниям. При этом отчеты о затратах предприятия на производство составляются структурными подразделениями организации до высших звеньев управления: Известно, что состав информации о расходах может быть разнообразным в зависимости от специфики деятельности предприятия, его организационной структуры, состава лимитирующих факторов, перечня центров ответственности.

Исходя из целевого назначения информации об издержках они могут быть представлены различными показателями, в частности, только постоянными затратами, нормативной (плановой) себестоимостью или фактической, суммой отклонений фактической себестоимости от плановой, отклонениями от норм и нормативов, используемых для разработки бюджета (сметы). Следует отметить, что в отчетах о деятельности структурных подразделений содержится информация только о зависящих от их деятельности расходах, к которым относятся, как правило, прямые затраты. Что касается остальных расходов, то они отражаются в отчетах, предназначенных для более ^высокого уровня администрации.

В заключение целесообразно выделить направления дальнейшего развития исследований в данной области. Таковыми, но мнению автора, являются в частности следующие:

1. Оптимизация документооборота в системе управленческого учета и отчетности организаций коммунального комплекса.

2. Совершенствование методики калькулирования себестоимости отдельных видов коммунальных услуг и методов распределения накладных расходов.

-----3;—Конкретизация методики проведения операционного анализа на базе данных управленческого учета по видам коммунальных услуг.

Представляется, что теоретические и практические результаты представленного исследования могут способствовать развитию теории и практики управленческого учета в организациях коммунального комплекса и повышению его значимости в управлении не только предприятиями данного сектора экономики, но и организациями других отраслей промышленности.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Сорокин, Максим Александрович, 2008 год

1. Аббасов Г.А. Организация экономического анализа по данным управленческого учетаУ Г.А.Аббасов // Экономический анализ: теория и практика.— 2007.-№ 4

2. Абрамова И. Постановка бюджетирования в компаниях: основные ас-пёкты и проблемы/ И.Абрамова // Бухгалтер и компьютер 2003 - № 7

3. Аверчев И. Введение в управленческий учет / И.Аверчев // Московский бухгалтер -2003 .-№ 11

4. Аверчев И. Управленческий учет и финансовая отчетность. 2007/ И.Аверчев /Л- (http://www.gaap.ru)

5. Адамов Н., Адамова Г. Концепция, сущность и функции управленческого учета/ Н.Адамов, Г.Адамова // Финансовая газета. Региональный выпуск.- 2007 № 18

6. Адамов Н., Еремин И. Особенности системы управленческого учета «Директ-костинг»/ Н.Адамов, И.Еремин // Финансовая газета. Региональный выпуск 2007.- №26

7. Адамов Н., Кастуев А. Классификация затрат в управленческом учете / Н.Адамов, А.Кастуев // Финансовая газета. Региональный выпуск.- 2007,-№37-----------

8. Аксененко А.Ф., Новиков В.В., Полякова С.И. Внутрихозяйственный расчет (Ответственность и оценка результатов)/ А.Ф.Аксененко, В.В.Новиков, С.И.Полякова.-М.: Экономика, 1988.-239 с.

9. Ананькина Е.А., Данилочкина Н.Г. Управление затратами / Е.А.Ананькина Е.А., Н.Г.Данилочкина- М.: «Издательство ПРИОР», ИВАКО Аналитик, 1998.- 64 с.

10. Ю.Архангельская H.H. Основы организации аудита в системе внутрихозяйственного управленческого учета и контроля/ Н.Н.Архангельская // Экономический анализ: теория и практика 2007 .- №10

11. Барнгольц С.Б., Мельник М.В. Методология экономического анализа деятельности хозяйствующего субъекта: Учеб. пособие/ С.Б.Барнгольц, М.В.Мельник — М.: Финансы и статистика, 2003

12. Бороненкова С.А. Управленческий анализ: Учеб, пособие/ С.А.Бороненкова.-М.: Финансы и статистика, 2002 384 с: ил.

13. Бухгалтерский учет. Учебник /под ред. А.Д Ларионова- М: Проспект, 1999.-3 92с.

14. Бухгалтерский учет: Учебник / под ред. П.С. Безруких.- М: Бухгалтерский учет, 1994.- 528 с.

15. Быкадоров Н.А. Нормативный метод учета и калькулирования про-дукции/"НгА:Быкадоров. М.; Финансы, 1974.- 143 с.

16. Бычковский И.В. Реформа ЖКХ: проблемы и задачи нынешнего этапа/ И.В.Бычковский // Журнал руководителя и главного бухгалтера ЖКХ — 1999-№ 7.-С. 40-47.

17. Бычковский И.В. Экономические и правовые проблемы ЖКХ/ И.В.Бычковский // Журнал руководителя и главного бухгалтера ЖКХ — 2000.-№6.-С. 20-25

18. Валебникова Н.В., Василевич И.П. Современные тенденции управленческого учета/ Н.В.Валебникова, И.П.Василевич // Бухгалтерский учет-2000, №13.- с.53-58.

19. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет/ М.А.Вахрушина.-М.: Финстатинформ, 1999.-359 с.

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

21. Волошин Д.А. «Бенчмаркинг» элемент эффективной системы управленческого учета/ Д.А.Волошин // Аудиторские ведомости-2008 — №1

22. Волошин Д.А. Внутренний аудит системы управленческого учета на предприятии/ Д.А.Волошин // Экономический анализ: теория и практика.— 2007.-№19

23. Волошин Д.А. Проблемы организации систем управленческого учета на производственных предприятиях/ Д.А.Волошин // Экономический анализ: теория и практика.— 2007 — №23

24. Волошин Д.А. Совершенствование и развитие управленческого уче- . та на предприятии/ Д.А.Волошин // Экономический анализ: теория и практика.-2007.-№22

25. Галямов Ю.Ю., Попов В.К., Шушарнн А.Л. Реформирование системы регулирования ЖКХ города в условиях рынка/ Ю.Ю.Галямов, В.К.Попов, А.Л.Шушарнн-Томск.: Краен, знамя, 1998 —259с.

26. Гвишмани Д.М. Организация и управление/ Д.М.Гвишмани.- 3-е изд., перераб.— М,: Изд-во МГТУ им, Н. Э. Баумана, 1998 332 с.

27. Ги Мотэ де Нарбонн. Управленческий учет/ Ги Мотэ де Нарбонн.

28. Гильде Э.К. Модели организации нормативного учета в промышленности/Э.К.Гильде.-М: Финансы, 1970.- 112 с.

29. Гольцман JI.H., Федулова Л. А. Экономика коммунальных предприятий и расчетные цены/ Л.Н.Гольцман, Л.А.Федулова.-М.: Экономика, 1969.-126 с.- 36. Гольцман Л.Н. Экономика коммунального хозяйства, услуги, тарифы/Л.Н.Гольцман.-М: Экономика, 1966.-192 с.

30. Гончар В.В., Лопасов В.П., Сергеев H.H., Титов А.И. Реформа ЖКХ и россияне/ В.В .Гончар, В.П. Лопасов, Н.Н.Сергеев, А.И.Титов //Журнал руководителя и главного бухгалтера ЖКХ 1999—№6-С 54-83.

31. Горелова М.Ю. Управленческий учет. Методы калькулирования себестоимости/ М.Ю.Горелова.- М.: Издательско-консультационная компания «Статус-Кво 97»,2006.

32. Гражданский кодекс РФ (часть вторая) от 26.01.96 г. № 14-ФЗ.

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

34. Дейли А., Штайгмайер Б. Контроллер и контроллинг/ А.Дейли, Б.Штайгмайер // Финансовая газета, №№34-50,1997., №№4-25,1998.

35. Добровец Е.Б. Инвестиционный проект «Реконструкция систем городского теплоснабжения»/ Е.Б.Добровец // ЖКХ М, 2001.- с. 72 - 30

36. Добровольский Е. Бюджетирование: шаг за шагом / Е. Добровольский и др.- СПб.: «Питер», 2006 448 с

37. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Пер. с англ./ Под ред. Н. Д. Эриашвили- М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998.- 783 с.

38. Друри К. Учет затрат методом стандарт-кост: Пер. с англ. / Под ред. Н. Д. Эриашвили.- М: Аудит, ЮНИТИ, 1998.- 224 с.

39. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Пер. с англ./ Под ред. С.А. Таблиной М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998.- 774 с.

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

41. Закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 г. № 129-ФЗ.

42. Закон «О естественных монополиях» от 17.08.95 г. № 147-ФЗ

43. Иванов Е.В., Коробова JI.H. Потенциал наукоемких технологий/ Е.В.Иванов, Л.Н.Коробова // Жилищное и коммунальное хозяйство 1999 — № 7.- С. 4-7.

44. Иванова Г.С., Ячина С.П., Голиков Э.В., Фудим Я.Г. Некоторые особенности учета тепла в открытых системах теплоснабжения/ Г.С.Иванова, С.ПЛчина, Э.В.Голиков, Я.Г.Фудим // Теплотехника.- 2000 № 3 - С 47-50.

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

46. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский учет в условиях совершенствования хозяйственного механизма/ В.Б.Ивашкевич —М.: Финансы и статистика, 1982.- 175 с.

47. Ивашкевич В.Б. Калькулирование себестоимости продукции в отраслях промышленности/ В.Б.Ивашкевич.— Казань: Изд-во Казан. Ун-та, 1974.-150 с.

48. Ивашкевич В.Б. Управленческий учет в информационной системе предприятия/ В.Б.Ивашкевич // Бухгалтерский учет 1999- №4- С. 99-102.

49. Ивашкевич В.Б., Зайцев С.Н. Современные тенденции развития управленческого учета/ В.Б.Ивашкевич, С.Н.Зайцев // Бухгалтерский учет.— 1996.-№12-С. 34-38.

50. Каверина О.Д. Управленческий учет/ О.Д.Каверина. М.: Финансы и статистика, 2003.-352 с.

51. Казаков B.C. Сегодня энергоресурсосбережение дело первостепенное/ В.С.Казаков // Жилищное и коммунальное хозяйство - 1999 - № 5-С. 7 201

52. Казанов Ю.Н. Выбрать прибор учета дело непростое/ Ю.Н.Казанов // Жилищное и коммунальное хозяйство - 1998 - № 10 - С. 1823.

53. Калькуляция себестоимости продукции в промышленности: Учебное пособие" /В.А: Белобородова, А.П. Чечета, В.Т. Слабинский и др.- 2-е изд., перераб и доп.—М.: Финансы и статистика, 1989 279 с.

54. Карпов А.Е. 100% практического бюджетирования. Книга 3. Финансовая модель бюджетирования/ А.Е.Карпов. 2-е изд. - М.: «Результат и качество», 2007.- 528 с

55. Карпова Т.П. Основы управленческого учета: Учеб. пособие/ Т.П.Карпова.- М.: Инфра-М, 1997.-392 с.

56. Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов/ Т.П.Карпова. М.: ЮНИТИ, 2000.-350 с.

57. Керимов В.Э. Управленческий учет. Учебник/ В.Э.Керимов.- М.: Дашков и Ко. 2004.-460 с.

58. Керимов В.Э., Петрище Ф.А., Селиванов П.В., Керимов Э.Э. Методы управления затратами и качеством продукции/ В.Э.Керимов, Ф.А.Петрище, П.В.Селиванов, Э.Э.Керимов.- М.; Маркетинг, 2002.-108 с.

59. Кнорринг В.И. Теория, практика и искусство управления/ В.И.Кнорринг М.: Норма, 2004.-544 с.

60. Ковалев В.В. Лука Пачоли и развитие учета в Великобритании и США/ В.В.Ковалев // Бухгалтерский учет 1994- № 8 - С. 42 - 46

61. Ковалевский В.П. Приоритетные направления научно-технического прогресса в жилищно-коммунальном хозяйстве/ В.П.Ковалевский // Жилищное и коммунальное хозяйство 1998.-N« 7 — С. 7-10.

62. Кожинов В. Перевод российского бухгалтерского учета в систему международных-стандартов/ В.Кожинов // Финансовый бизнес.- 1999 № 1, 2-С. 48-54.

63. Козин Е.Б. Бухгалтерский управленческий учет/ Е.Б.Козин.— М.: Колос, 2000.-224 с.

64. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. 2 изд. доп. и перераб./ Н.П.Кондраков- М.:Инфра-М, 1999.-584с.

65. Конроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях / Карминский А.М., Оленев Н.И., Примак А.Г., Фалько С.Г.- М.: Финансы и статистика, 1998 256 с.

66. Концепция тарифной политики в ЖКХ // Фонд «Институт экономики города» .-1999.-№ 1 -С.2-10.

67. Кузнецов В., Макаров П. Тепло на ветер/ В.Кузнецов, П.Макаров // Финансы и недвижимость.-1998.-№5(44).-С.З-5.

68. Кузьмина М.С. О развитии методологии управленческого учета/ М.С.Кузьмина // Бухгалтерский учет 2007 - №1

69. Ластовецкий В.Е. Учет затрат по факторам производства и центрам ответственности/ В.Е.Ластовецкий.- М.: Финансы и статистика, 1988 165 с.

70. Лачков В.И., Рябинкин В.Н. О методической погрешности учета по средним значениям параметров энергопотребления/ В.И. Лачков, В.Н.Рябинкин // Промышленная энергетика.- 1995.- № 10- С. 37-38

71. Лебедев В.М. Теплотехника региона/ В.М.Лебедев.- Омск.: Омск, 1998.- 102 с. 82. ЛевшинГ.В. Взаимосвязь учетной политики организации с управленческим учетом/ Г.В.Левшин // Экономический анализ: теория и практика.-2007.-№21

72. Любушин Н.П. Экономический анализ/ Н.П.Любушин.- М.: ЮНИТИ, 2007.-423 с.

73. Маслаков В.П. Финансы жилищного и коммунального хозяйства/ В.П.Маслаков.-М.: Госфиниздат, 1960.-212 с.

74. Методические указания Комитета РФ по муниципальному хозяйству «По определению расходов топлива, электроэнергии и воды на выработку тепла отопительными котельными коммунальных теплоэнергетических предприятий» от 22.02.94 г.

75. Модели и механизмы внутрифирменного управлении: Препринт / Ануфриев И.К., Бурков В.Н., Вилкова H.H., Рападкая С.Т.- М., 1994.-72 с.

76. Морозкина С.С. Калькулирование продукции в целях бухгалтерского и управленческого учета/ С.С.Морозкина // Все для бухгалтера.- 2007 №15

77. Муругов Е.И. Организация управленческого учета на предприятии: теоретический аспект/ Е.И.Муругов // Экономический анализ: теория и практика.- 2006.- № 9. с. 53 60

78. Николаева O.E., Шишкова Т.В. Управленческий учет/ О.Е.Николаева, Т.В.Шишкова.-М.: УРСС, 1997.-340 с.

79. Николаева С. А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости/ С.А.Николаева.- М.: Аналитика Пресс, 1997 - 144 с.

80. Николаева С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система «директ-костинг»: Теория и практика/ С.А.Николаева.- М.: Финансы и статистика. 1993.-128 с.

81. Николаева С.А. Учетная политика организации: Принципы формирования, содержание, практические рекомендации, аудиторская проверка/ С. А.Николаева- М.: «Аналитика-Пресс», 1998.-168 с.

82. Никонова Н.П. Концепция развития коммунального теплоснабжения в контексте реформирования ЖКХ/ Н.П.Никонова // Тезисы докладов международной научно-технической конференции, посвященной 70-летию основания КГТУ. Калининград.: КГТУ, 2000 С. 270 - 272.

83. О.Шонееси Дж. Принципы организации управления фирмой: Пер. с англ./Дж.О.Шонееси-М: Прогресс, 1979.-^170 с.

84. Опыт и проблемы рационального использования и экономии ресурсов в ЖКХ: По страницам журнала ЖКХ /сост. С.Ф. Легорнев, Н.И. Ларцева. М.: Строииздат, 1984.-91 с.

85. Палий В.В., Палий В.Ф. Счета управленческого учета/ В.В.Палий, В.Ф.Палий // Бухгалтерский учет.- 2001 №7.- С. 72-78.

86. Палий В.Ф. Классификация счетов управленческого учета/ В.Ф.Палий //.Бухгалтерский учет 2007 - №2

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

88. Палий В.Ф., Палий В.В. Управленческий учет новое прочтение внутрихозяйственного расчета/ В.В.Палий, В.Ф.Палий // Бухгалтерский учет.- 2ООО - №17.- С. 58-62.

89. Панова Н. Интеграция управленческого и бухгалтерского учета/ Н.Панова // Финансовая газета. Региональный выпуск 2008.- №3

90. Письмо Министерства топлива и энергетики РФ «Правила учета тепловой энергии и теплоносителя» от 12.09.95 г. № ВК -4936.

91. Подоляк Н.В. Интеграция бухгалтерского и управленческого учета/ Н.В.Подоляк // Международный бухгалтерский учет — 2008 №1

92. Постановление Госстроя «Методика по планированию, учету и калькулированию себестоимости услуг ЖКХ» от 23.02.99 г. № 9.

93. Приказ Госкомитета РСФСР по ЖКХ «Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости ЖКУ (работ, продукции)» от 18.12.91 г. № 56

94. Приказ Госстроя России «Об утверждении положения об органе по регулированию цен и тарифов на услуги ЖКХ» от 09.07.99 г. № 7.

95. Приказ Комитета РФ по муниципальному хозяйству «Рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости жилищно-коммунальных услуг и порядку формирования результатов, учитываемых при налогообложении прибыли» от 21.01.93 г. № 3.

96. Приказ Министерства экономики РФ «Методические рекомендации по формированию нормативов потребления услуг ЖКХ» от 06.05.99 г. №240.

97. Приказ Минфина России от 09.12.1998 N 60н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98»

98. Приказ Минэкономики России от 1 ноября 1997 г. № 118 «Об утверждении Методических рекомендации по реформе предприятий (организаций)».

99. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидзл, X. Андерсон, Д. Коу-элл: ПерГс англГ/Под ред. Я.В. Соколова-М.: Финансы и статистика, 1993— 496 с.

100. Пронина А. М. Организация бухгалтерского учета на предприятиях жилищно-коммунального хозяйства в современных условиях. Монография/ А.М:Пронина.- М.; ФГНУ «РНЦГМУ», 2001.- 150 с.

101. Протокол заседания Правительственной комиссии по реформированию ЖКХ в РФ «Об утверждении концепции ценовой и тарифной политики в ЖКХ РФ» от 22.01.99 г. №1.

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

103. Риполь-Сарагоси Ф.Б. Основы финансового и управленческого анализа/ Ф.Б.Риполь-Сарагоси-М.: ПРИОР, 2000 -224 с.

104. Рожнова О.В. Финансовый учет. Теоретические основы, методологический, аппарат/ О.В.Рожнова 2-е изд., перераб. и доп.- М.: Изд-во «Экзамен», 2003.- 192 с.

105. Савинов A.C. Наша работа облегчать людям жизнь/ А.С.Савинов // Жилищное и коммунальное хозяйство. 1998.-.№ 1 С. 4-8.

106. Семяновский A.A. Словарь бухгалтера: (Англо-русский толковый словарь учетно-финансовых терминов)/ А.А.Семяновский.— М.: Финансовая газета, 1993.-160 с.

107. Серов М. Идеалы и идеология управленческого учета/ М.Серов // Консультант 2007.- №21

108. Сиваев С.Б. Направления развития жилищно-коммунального комплекса/ С.Б.Сиваев // Журнал руководителя и главного бухгалтера ЖКХ — 2000.-№6.-С. 26-33.

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

110. Смирнов Э.А. Разработка управленческих решений/ Э.А.Смирнов.— М.: ЮНИТИ-ДАНА,2000.- 271 с.

111. Соколов A.A. Проблемы формирования учетной политики/ А.А.Соколов // Экономический анализ: теория и практика -2007-N 11(92).-Сг18 27------207

112. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебн. пособие для вузов/ Я.В.Соколов.-М.: Аудит. ЮНИТИ, 1996.-638 с.

113. Соколов Я.В. Управленческий учет: миф и реальность? / Я.В.Соколов //Бухгалтерский учет-2000.-№18 -с. 50-52.

114. Степанова Г.Н. Разработка управленческих решений на основе механизма операционного левериджа (экономическое обоснование материальных и трудовых затрат)/ Г.Н.Степанова // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии 2007 - №2

115. Таги-Заде Ф.Г. Затратные цены как антистимулы/ Ф.Г.Таги-Заде // Жилищное и коммунальное хозяйство.— 2000 — № 4 — С. 7-10.

116. Таги-Заде Ф.Г. Экономически обоснованные тарифы/ Ф.Г.Таги-Заде//Жилищное и коммунальное хозяйство- 1999.-№ 11-12.-С. 13-16.

117. Тагильцева Е. Затраты по оплате труда при введении на предприятии управленческого учета/ Е.Тагильцева // Управление персоналом — 2007.- №17

118. Татур С.К. Хозяйственный расчет в промышленности СССР/ С.К.Татур.-. Изд. 3-е. переработ, и доп.-М.: Финансы, 1970.-415 с.

119. Л35. Терехова В.А. Международный опыт организации управленческогоучета/ В.А.Терехова // Все для бухгалтера 2007 - №11

120. Титов В.Т. АСДУ-системный инструментарий реформирования ЖКХ/ В.Т.Титов // Журнал руководителя и главного бухгалтера ЖКХ-1998.-№ 1.-С. 50-56.

121. Ткач В.И., Ткач М.В. Управленческий учет: международный опыт/ В.И.Ткач, М.В.Ткач М.: Финансы и статистика, 1992 - 160 с.

122. Управление коммунальным комплексом: задачи, методы, инструменты: научно-практическое пособие/ Е.Л.Ерофеев, А.А.Лукьянец, В.Г.Ротарь,А.А.Шумский; под ред. А.А.Лукьянца Томск: Некоммерческий фонд развития региональной энергетики, 2005- 332 с.

123. Управленческий учет / Под ред. Р.В.Вила и В.Ф. Палий М.: Ин-фра-М, 1997.-^47 с.

124. Управленческий учет: официальная терминология CIMA/Пер. с англ. О.Е; Николаевой, Т.В. Шишковой-М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2004

125. Управленческий учет: Учебное пособие / Под ред. А.Д. Шеремета,-М.: ФБК Пресс, 2000.- 512 с.

126. Фаликов B.C., Кожуринчев A.M. Пути снижения затрат на жилищно-коммунальное хозяйство/ B.C.Фаликов, А.М.Кожуринчев //ВСТ: водоснабжение и санитарная техника.-1999.-№ 2.-С. 32-34.

127. Фатхундинов P.A.- 3-е изд.- М.: ЗАО «Бизнес -школа «Интел-Синтов», 1999.-416 с.

128. Фетисов А. Актуальные проблемы ведения бухгалтерского и управленческого учета на федеральных государственных унитарных предприятиях/ А.Фетисов// Финансовая газета 2008 - № 6

129. Финансово-кредитный энциклопедический словарь / Колл. авторов; Под общ. ред. А.Г. Грязновой М: Финансы и статистика, 2002 - 1168 с: ил.

130. Хабарова Л.П. Учетная политика 2001 года./ Л.П.Хабарова М.: ЗАО «Бизнес-школа «Интел-Синтез», 2001.-288 с.

131. Хорнгрен Ч.Т. Бухгалтерский учет: управленческий учет/ Хорнгрен Ч.Т.-М.: Финансы и статистика, 2003.-416 с.

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

133. Хот Ф.Т., Климентенко A.C. Анализ поведения затрат в управленческом учете/ Ф.Т.Хот, А.С.Климентенко // Экономический анализ: теория и практика 2007 - №3

134. Цейтлин Б.Н. Жилищно-коммунальной реформе эффективные компьютерные программы/ Б.Н.Цейтлин // Жилищное и коммунальное хозяйство.-! 998.-№ Ю.-С 13-14.

135. Чая В.Т., Чупахина Н.И. Аналитическое обоснование становления и развития системы управленческого учета/ В.Т.Чая, Н.И.Чупахина // Все для бухгалтера 2007 - №23

136. Чая В.Т., Чупахина Н.И. Перспективы развития управленческого учетаГВ.Т.Чая, "Н.И.Чупахина // Экономический анализ: теория и практика — 2007.- №22

137. Чая В.Т., Чупахина Н.И. Этапы развития управленческого учета/ В.Т.Чая, Н.И.Чупахина // Все для бухгалтера 2008.- №1

138. Чернов В.А. Управленческий учет и анализ коммерческой деятельности. / Под ред. М.И. Баканова- М.: Финансы и статистика, 2001.-320 с.

139. Чернышов Л.Н. Как добиться оптимизации затрат при формировании тарифов в ЖКХ/ Л.Н.Чернышов // Промышленное и гражданское строительство.-! 999.-№4 .-С. 9-11.

140. Чернышов Л.Н. Ценовая и тарифная политика в жилищно-коммунальном хозяйстве/ Научн.ред. акад. К.В.Басин — М.: Книжный мир, 1998.-248 с.

141. Честный М.Г. Тарифы на коммунальные услуги/ под ред. А.Т. Кузнецова и.А.С. Гусарова, М: Экономика, 1968 - 61с.

142. Чмель А. Англо-русский словарь бухгалтерских терминов / Под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 1993 - 175 с.

143. Чумаченко Н. О внедрении управленческого учета/ Н.Чумаченко // Бухгалтерский учет — 2003- №19 С. 63 - 65

144. Чупин В.Р., Шлафман В.В. Нормирование и тарифообразование в сфере коммунальных услуг/ В.Р.Чупин, В.В.Шлафман // Жилищное и коммунальное хозяйство.-2000.-№3 -С.7-10. 210

145. Шанк Дж., Говиндараджан В. Стратегическое управление затратами.: Пер. с англ./ Дж.Шанк, В.Говиндараджан СПб.; Бизнее-Микро, 1999278 с.

146. Шеремет А.Д. Учет, анализ и рынок; взгляды на проблему/ А.Д.Шеремет 11 Бухгалтерский учет 1991.- № 1.- с. 15-22.

147. Шим Дж. К., Сигел Дж. Г. Методы управления стоимостью и анализ затрат: Пер. с англ./ Дж.К.Шим, Дж.Г.Сигел- М.: Информ-изд, Дом «Филипъ», 1996.-344 с.

148. Шим Дж. К., Сигел Дж. Г. Основы коммерческого бюджетирования; Пер, с англ. / Дж.К.Шим, Дж.Г.Сигел СПб.: Пергамент, 1998 - 496 с.

149. Шишов Д.А. Дифференцировать ставки за коммунальные услуги для населения/ Д.А.Шишов // Жилищное и коммунальное хозяйство.- 1999 — .№ 11-12.-С.-17-13.

150. Шнейдман А.З. Рекомендации по переходу на новый план счет/ А.З.Шнейдман.-М.: Бухгалтерский учет, 2001.— 96с.

151. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры: Пер. с англ. / Под ред. и с предисл. A.M. Петрачкова.-М.: Финансы и статистика, 1993 557 с. ~ - 169. Юкаева B.C. Управленческие решения/ В.С.Юкаева. - М.: Изд. Дом «Дашкова и К», 1999.-292 с.

152. Юрьева Н.А., Юрьев К.В. Информация управленческого учета затрат и процесс принятия решений в организациях сферы услуг/ Н.А.Юрьева, К.В.Юрьев // Все для бухгалтера 2007 - №20

153. A dictionary of accounting/Edited by Hussey R.-Oxford; N.Y.: Oxford University press, 1995.—346 p.

154. Bhimani A., Bromwich M. Accounting for just-in-time manufacturing systems. CMA: The Management Accounting magazine, February 1991, pp. 31 -34 " -------------------- -----

155. Drury C. Management and Cost Accounting//International Thomson Business Press, 5th Edition, 2000

156. Foster G., Horngren C.N. Cost accounting and cost management in a JIT environment. Journal of Cost Management for the Manufactory Industry, Winter, pp. 4-14

157. Johnson H.T., Kaplan R.S. Relevance lost: The Rise and Fall of Management Accounting Boston: Harvard Business School Press, 1987

158. Kaplan R.S., Norton D.P. The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action. Boston: Harvard Business School Press, 1996

159. Scarlett R.C., Wilks C. Management Accounting Performance Man-agement//CIMA, London, 2001180~ Thomson A., Strickland A.J. Strategic management: Concept and Cases/Mano, Business Publication, 1987

160. Ward Keith Strategic management accounting // Butterworth Heinemann, CIMA, 19991. Заявкиячз sи