Управленческие аспекты учета расходов на производство предприятий машиностроения

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Хохлова, Наталья Сергеевна  
  
**Год:**

2000

**Автор научной работы:**

Хохлова, Наталья Сергеевна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Санкт-Петербург

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности

**Количество cтраниц:**

244

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Хохлова, Наталья Сергеевна

Введение.

Глава 1. Влияние технологических и организационных особенностей предприятия на организацию управленческих аспектов учета расходов на производство. Ю

1.1. Развитие учета затрат и его место в системе управленческого учета.

1.2. Влияние технологических и организационных факторов на организацию управленческого учета расходов на производство.

Глава 2. Организация учета расходов на производство по местам их возникновения и центрам ответственности.

2.1. Методология и организация управленческого учета расходов на производство

2.2. Калькулирование в системе управленческого учета.

Глава 3. Состав и содержание внутрифирменной отчетности о расходах на производство.

3.1. Отчетность о затратах на производство и себестоимости продукции.

3.2. Внутренняя отчетность о расходах на производство и себестоимости продукции.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Управленческие аспекты учета расходов на производство предприятий машиностроения"

Бухгалтерский учет как упорядоченная система сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организации и их движении путем сплошного, непрерывного и документального отражения всех хозяйственных операций формируется и модифицируется в соответствии с особенностями имущества и обязательств, подлежащих отражению в учете. В современных, быстро изменяющихся условиях хозяйствования в России, предприятия сталкиваются с определенными проблемами адаптации своей системы бухгалтерского учета к новым структурным и производственным изменениям. Бухгалтерский учет должен быть переориентирован от сегодняшней основной задачи - составления отчетности, на решение задач управления производственно-хозяйственной деятельностью; ориентация учета на управление -требование рыночной экономики.

Задачи бухгалтерского учета в настоящее время не ограничиваются только представлением необходимых данных сотрудникам государственных регулирующих органов, а также банкам, поставщикам, партнерам и т.д. Функции бухгалтерского учета расширились, и включают теперь подготовку сведений, способствующих администрации в осуществлении ее задач, таких ка^ планирование, выработка производственной политики, принятие решений, контроль и учет выполнения работ и их результатов.

Для достижения поставленной цели, связанной с управлением предприятием и его структурными подразделениями, важно решить проблемы по разработке методологических, методических и организационных основ управленческого учета, осуществляемых в интересах внутренних потребителей информации, в соответствии с требованиями рыночной экономики и накопленным международным опытом. Создание системы управленческогоучета - вопрос не только эффективного управления предприятием, но и вопрос самого его существования в условиях рынка. В условиях кризиса это стало еще более очевидным. Возможность быстро адаптироваться к динамично меняющимся условиям рынка - основное преимущество, которое предоставляют современные методики управленческого учета и соответствующие им модели бизнеса.

Обеспечение информацией внутренних потребителей требует создания управленческой бухгалтерии, дальнейшего совершенствования плана счетов, методики организации управленческого учета по местам возникновения затрат и центрам ответственности и выявления негативных и позитивных отклонений от норм, широкого применения данных учета для целей прогнозирования и финансовой стратегии.

Выделение проблем управленческого учета произошло под влиянием появления новых реальных потребностей в практике, новых целей и задач в управлении и функционировании хозяйственного механизма.

Сегодня во многих компаниях себестоимость воспринимают исключительно как атрибут налогообложения и не используют в качестве объективного экономического показателя в оперативном управлении. Между тем управление расходами - это сердцевина управленческого учета и регулярного менеджмента.

Система учета и калькулирования должна быть построена на научной методологической основе и должна обеспечивать получение достаточно дифференцированной, точной и оперативной информации о всех затратах на производство и реализацию продукции.

Учет производственных затрат является важнейшим средством оценки результатов деятельности любого подразделения предприятия, выявления результатов экономии всех видов ресурсов, обеспечения текущего, оперативного контроля за издержками производства, определения фактической себестоимости и анализа всех технико-экономических факторов ее формирования, обоснования экономической эффективности принимаемых организационно-технических решений. Функционирование внутрипроизводственного экономического механизма и его совершенствование во многом зависят от правильного выбора методов учета и приведения их в соответствие с теми задачами, которые он призван решать.

Управленческий учет затрат является определенным аналитическим инструментом осуществления планирования и стратегического прогнозирования, например для анализа затрат, самоокупаемости и прибыли. Для этого он должен строиться по местам их осуществления и центрам ответственности, что пока еще не в полной мере применяется на практике и недостаточно освещается в теории.

Проблемы учета расходов на производство и построение системы управленческого учета нашли определенное отражение в работах ученых и практиков как в России, так и за рубежом. В России их исследовали И.А. Басманов, П.С. Безруких, Э.К. Гильде, А.А. Додонов, В.А. Ерофеева, М.Х. Жербак, Н.Н. Иванов, В.Б. Ивашкевич, Т.П. Карпова, А.Ш. Маргулис, И.С. Мацкевичюс, С.А. Николаева, П.П. Новиченко, В.Ф. Палий, В.И. Петрова, И.И.Поклад, Я.В. Соколов, В.И. Стоцкий, Н.Г. Чумаченко, С.А. Щенков, А.Д. Шеремет и др. Однако исследования теории и практики организации управленческого учета на предприятиях Российской Федерации с учетом отраслевых и производственно-организационных особенностей на внутрифирменном уровне практически отсутствует. Во многом это связано с тем, что бухгалтерский учет в России всегда рассматривался как единое целое, а финансовый и управленческий учет в нормативных документах не выделяются до настоящего времени.

Намного раньше и более подробно проблема организации управленческого учета стала рассматриваться в работах зарубежных авторов. В настоящее время имеется достаточно большое количество переводной литературы по названной теме, в числе которых следует назвать работы К. Друри, М. Карренбауэра, Р. Мюл-лендорфа, Б. Нидлза, Дж. Риса, Дж Фостера, Ч.Т. Хорнгрена, Р. Энтони, А. Яру-говой. Однако выше названные труды носят прикладной характер и практически не рассматривают систему управленческого учета с научной точки зрения.

При реальном функционировании рыночных механизмов в Российской Федерации неизбежно и необходимо создание четкой системы учета и контроля затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в рамках управленческого учета. Поэтому проблеме разработки теории и практики системы учета затрат на производство и себестоимости продукции, как основной части управленческого учета и посвящается наше диссертационное исследование.

Целью проводимого исследования является разработка рекомендаций по совершенствованию организации управленческих аспектов бухгалтерского учета расходов на производство на машиностроительных предприятиях Российской Федерации. Для достижения поставленной цели в работе были определены следующие задачи:

- исследовать теоретические основы организации управленческого учета (в работах отечественных и зарубежных авторов);

- на основе анализа дать критическую оценку практике организации управленческого учета расходов на производство;

- определить место и роль учета расходов на производство и калькулирования себестоимости в системе управленческого учета;

- выявить взаимосвязь производственно-организационной структуры предприятия и технологии изготовления продукции с требованиями организации управленческого учета расходов;

- разработать рекомендации по организации управленческого учета расходов на производство;

- обосновать принципы калькулирования себестоимости и методы распределения расходов по объектам калькулирования в управленческом учете;

- внести уточнения в формы первичных документов, разработать и обосновать необходимые учетные регистры и формы внутрихозяйственной отчетности по расходам на производство для конкретных уровней управления.

Соответственно, предметом исследования была выбрана совокупность теоретических, методических и практических вопросов, определяющих содержание, организацию и функционирование управленческого учета расходов на производство в России и за рубежом. В процессе исследования были использованы практические материалы «Самарского Электромеханического Завода» (СЭМЗ),

Открытого Акционерного Общества «Санкт-Петербургский Оптико-механический Завод» (ОАО «ОМЗ»), Открытого Акционерного Общества «Электросила» и ряда других предприятий.

В качестве методологической основы исследования использованы труды российских и зарубежных экономистов, законодательные и нормативные материалы, регламентирующие процесс организации и ведения бухгалтерского учета, а также внутренние нормативные материалы предприятий. При разработке и решении задач, поставленных в диссертационном исследовании, применялись методы наблюдения, группировки, сравнения, исторического и логического анализа теоретического и практического материала и другие методы научного исследования.

Практическая значимость результатов исследования определяется направленностью его на формирование единого подхода к определению содержания управленческого учета расходов на производство и его практического использования на предприятиях машиностроения, исходя из требований рыночной экономики. Уточненные формы первичных документов, разработанные формы учетных регистров и внутренней отчетности по расходам на производство позволяют наиболее полно отразить величину производственных затрат, динамику и причины их изменений, что позволяет удовлетворить интересы большинства пользователей внутрифирменной информации.

Часть материалов была использована в организации управленческого учета расходов на производство на Самарским Электромеханическим заводом. В частности, для более полного отражения затрат на производство СЭМЗ использовал предложенные в диссертации уточненные формы первичных документов, регистров по учету затрат по производственным участкам и цехам, формы внутренней отчетности по затратам и себестоимости, что подтверждается соответствующими документами.

Основные проблемы диссертационного исследования рассматривались и получили одобрение на научно-практических конференциях Ассоциации студентов и аспирантов СПбГУ в 1998 и 1999 годах, на научно-практической конференции профессорско-преподавательского состава, научных сотрудников и аспирантов СПбГУЭФ в 2000 году.

Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности", Хохлова, Наталья Сергеевна

В настоящее время в России формируется новая экономическая система, стержнем которой являются рыночные отношения. Предприятия в условиях ры ночной экономики становятся экономически независимыми. Это влечет за собой неизбежное усложнение их ориентации в новой системе экономических связей и возрастание значимости грамотного ущ)авления предприятием.Ценность управленческих решений находится в прямой зависимости от достаточности и уместности получаемой менеджером учетно-аналитической информащш. Следовательно, по мере вживления в экономику России рыночных механизмов, должны щ)етерпевать сзтцественные изменения содержание, целе вые ориентиры, методика и организация учета и анализа на микроэкономиче ском уровне, как главных поставшдков информации для внутреннего управле ния. Они должны быть, в первую очередь, направлены на удовлетворение ин формационных запросов менеджеров предприятия, а не внешних пользователей, как это происходит в настоящее время.Как показал анализ существующей теории и пршстики бухгалтерского учета в Российской Федерации, система его организации традиционно была направле на на обеспечения информацией прежде всего внешних пользователей. В связи с переходом к рыночным отношениям возникла необходимость в реформирова нии системы бухгалтерского учета, прежде всего повышения его экономической эффективности.Учетная система России имеет ряд бесспорных преимуществ, в числе кото рых можно выделить наличие разработанной унифицированной первичной до кументации, единый план счетов, полный учет всех расходов и доходов органи зации, четкую реглгшентацию практически всех учетных процедур, типовые формы бухгалтерской отчетности, наличие сети подготовки бз^сгалтерских ра ботников всех уровней.До настоящего времени учет в Российской Федерации развивался как еди ная система на основе строгой государственной регламенгащш. В условиях раз личных форм собственности и многих организационно-правовых форм пред приятий существовавшая ранее система учета не соответствует требованиям рыночной экономики и пока еще направлена на удовлетворение потребностей внешних пользователей. Благодаря жесткой регламентации и унификации россий ский бухгалтерский учет гфедставляет собой систему бухгалтерского финансового учета. Это упрощает переход российских предприятий на междунщ)одные принци пы финансового з^ета, выделение которого не должно вызвать особых проблем.Система же управленческого учета находится в начале своего оформления.Отождествление управленческого и производственного учета, которое на блюдается практически во всех работах, посвященных данной тематике, нельзя считать обоснованным: рамки управленческого учета и производственного уче та не совпадают, перечень объектов управленческого учета значительно ппфе, чем производственного. В отличие от управленческого учета, целью которого является формирование всей информации, необходимой для внутреннего з^ав ления организацией, целью производственного учета считается обобщение и пе реработка информации о затратах на производство и расчет себестоимости.Учет расходов на производство является ключевой, но не единственной частью управленческого учета.Уровень затрат влияет на уровень рентабельности и прибыльности. Соот ветственно з^ет затрат на производство продукции достаточно подробно регла ментирован несколькими нормативными документами (положениями), содер жание которых продолжает уточняться. Одновременно разрабатываются специ альные ПБУ по учету издержек производства.Вместе с тем необходимо отметить, что имеюпщеся руководящие материа лы по учету расходов на производство не определяют состава затрат, состав ляющих объективную себестоимость продукции, а регламентируют лишь состав затрат, принимаемых в расчет для исчисления финансовых результатов для налогообложения прибыли. В целях стимулирования рыночных отношений необ ходимо закрепить научно обоснованный состав затрат, образующих себестои мость, в Законе об издержках.В нормативных документах о составе расходов на производство необходи мо четко разграничить принципы грзтшировки и учета расходов для составле ния бухгалтерской (финансовой) отчетности и научные принципы для решения этой проблемы в управленческом учете. В настоящее время действующие и раз рабатываемые нормативные документы предусматривают группировку расхо дов по экономическим элементам, как это необходимо для открытой годовой бухгалтерской отчетности. Порядок отражения расходов в управленческом уче те, внутренней отчетности и калькулироваьшя себестоимости не должен быть регламентирован государством. Он полностью относится к ведению предпри ятия. Однако для организации управленческого учета расходов на производство необходимо научно обосновать методические основы управленческого учета, чтобы дать предприятиям рекомендации по организации наиболее рационально го их построения. В рекомендациях должны быть сформулированы обпще науч ные (методические) основы управленческого учета расходов на производство, которые предприятия могли бы трансформировать к своим условиям с учетом отраслевых и производственно-организационных особенностей.Решающее влияние на формирование системы управленческого учета рас ходов на производство оказывает производственно-организационные особенно сти и технология производства продукции предприятия. При определенной де централизации учета представляется возможность организации в цехе учета и контроля процесса производства без предварительной передачи данных в глав ную бухгалтерию, что позволяет ускорить обработку информации и составление необходимой отчетности для принятия управленческих решений.Технология и организация производства продукции определяет разделение предприятия на места осуществления затрат и центры ответственности. В рам ках управленческого учета организация учета по местам осуществления затрат и центрам огветсгвенности является наиболее эффективной и позюжет кошролиро вать расходы уже на низоюм уровне управления, которым является место затрат.Вторым уровнем в данном случае выступает центр огветсгвенности за эти затраты.Основой учета и контроля является первичный учет расходов. В результате проведенного анализа было выявлено несоответствие содержания ряда первич ных документов (лимитно-заборных карт, нарядов) и их документооборота тре бованиям управленческого учета расходов на производств. Так в настоящее время на предприятиях машиностроения (ОАО «Санкт-Петербургский Оптико механический завод») лимитно-заборные карты составляются непосредственно начальниками цехов (мастерами), исходя из производственных потребностей, ко торые они сами же и определяют. На некоторых предприятиях (СЭМЗ) лимитно заборные карты вовсе не применяются, для отпуска материалов в производство используются исключительно требования на отпуск материалов. Это резко снижа ет кошрольные функции учета; так как в одном случае соблюдение лимита прак тически никем не контролируется, а в другом - лимит даже не устанавливается.Вполне очевидно, что для обеспечения информации о расходе материалов в системе управленческого учета необходимо, чтобы лимитно-заборные карты выгшсывались инженерно-технологическими службами на заданный объем вы пуска изделий. Если изделие проходит обработку в нескольких цехах, предла гаемый порядок оформления лимитно-заборных карт должен быть правилом. В цехах с замкнутым циклом производства, лимитно-заборные к^пы можно вьши сывать на основании технологических карт производства продукции непосредст венно в цехе, но не исполнителем (начальниками цехов или мастерами), а норми ровщиками, такая должность должна предусматриваться в штате цеха. В лимитно заборной карте необходимо указьшать не только вид изделия, но и место затрат.Отпуск материалов сверх установленного лимита должен оформляться сиг нальным требованием и производиться только с разрешения инженерно технологической службы или нормировщика цеха, лимитирующих расход.Иначе дело обстоит в документировании выработки, которая оформляется индивидуальным и бригадным нарядами. Унифицированных форм нарядов не предусмотрено, и предприятие имеет право самостоятельно разрабатывать дан ные документы, исходя из своих нужд. В диссертации предложены уточнения принятых форм нарядов. Для оформления работ вне технологии производства продукции рекомендовано применять специальные листки на доплату, форма, содержание и назначение которых обосновано в диссертационном исследовании.В работе предлагаются уточненные формы первичных документов, кото рые содержат реквизиты отражающие информацию о местах затрат, центрах от ветственности, номерах заказов в пределах норм и отклонений от норм.Рассмотренный состав первичной документации вполне обеспечивает не обходимые данные для организации управленческого учета материальных и трудовых затрат. Однако формирование учетной информации для управления расходами во многом зависит от принятой схемы документооборота, мест учета затрат и соответствующих им учетных регистров, предназначенных для опреде ленных уровней управления издержками. Проведенные нами исследования этих проблем позволяют сделать следующие выводы и предложения.Докуменгооборот представляет собой путь от моменга создания документа до сдачи его в архив. Однако, конкретные отрезки этого пути определяются особен ностями каждого предприятия и для каждого из них могут оказаться различньми.Для организации управленческого учета материальных и трудовых расхо дов на производство машиностроительных предприятий документооборот дол жен определяться задачами учета конкретных расходов и особенностями конкрет ных видов бухгалтерских докуменгов, а также первых и вторых экземпляров од них и тех же документов, если эти документы составляются в двух экземплярах.Информация, отраженная в первичных документах для целей управления должна накапливаться в учетных регистрах. В настоящее время на многих про мышленных предприятиях весь бухгалтерский учет централизован и ведется только в главной бухгалтерии или ВЦ предприятия. В рамках бухгалтерии данные о затратах обрабатываются и собираются для составления отчетности. Ин формация, формируемая в главной бухгалтерии или ВЦ предприятия, как пра вило, не передается в другие отделы и службы, что ограничивает возможности контроля за осуществлением затрат по местам их возникновения и центрам от ветственности, то есть в цехах-изготовителях продукции.Управленческий учет расходов на производство эффективно может осуще ствляться при частичной децентрализации и автоматизации учета, обеспечи вающей приближение формирования регистров к местам затрат и центрам от ветственности. Первичные документы при такой организации учета и управле ния должны накапливаться и могут обрабатываться как децентрализовано, так и централизованно. Содержащиеся в них данные следует группировать в специ альных ведомостях материальных затрат и учета затрат на оплату труда по цеху в разрезе мест затрат (участков, бригад) и видов продукции с выделением затрат по нормам и отклонениям от норм. Типовых форм таких регистров нет. Они должны разрабатываться самим предприятием в каждом случае для конкретных условий производства. Автором разработаны и обоснованы формы таких ведо мостей по учету материальных и трудовых затрат по цеху. Каждый расходный документ должен записываться в ведомость отдельной строкой. По мере накап ливания данных итоги могут подсчитываться по рабочим неделям, за декаду или нарастающим итогом с начала месяца. Это позволит осуществлять реаль ный контроль за издержками и принимать обоснованные управленческие реше ния по их использованию непосредственно в цехах.По окончанию месяца ведомости по учету материалов, труда и заработной платы по цеху за месяц со всеми относящимся к ним документами из цеха должны передаваться в бухгалтерию или на ВЦ и обрабатываться по установлен ной схеме. Как показывает практика, наиболее рационально передавать документы в бухгалтерию для предварительной проверки, после которой они могут обрабаты ваться на ВЦ по установленным программам и рассылаться всем пользователям.Учет основных видов переменных расходов (материалы, заработная плата) не вызывает вопросов. Однако в машиностроении значительный удельный вес занимают расходы по содержанию и эксплуатации оборудования. Поэтому в управленческом учете необходимо выделить из состава общепроизводственных расходов расходы по содержанию и эксплуатации оборудования и расходы по управлению и обслуживанию цехов. Порядок учета общепроизводственных расходов в целом в разных производствах может быть не одинаков.В цехах с замкнутым циклом производства, выпускающих один вид про дукции их учет может вести экономист цеха в ведомости типовой формы либо в Ведомости учета общепроизводственных расходов, предложенной в диссерта ции, по полной номенклатуре статей затрат, включая начисления амортизации основных средств по цеху. При отражении расходов по содержанию и эксплуа тации оборудования можно предусмотреть группировку их по производствен ным участкам, что повысит возможность контроля за такими расходами как ре монт, обслуживание, использование специальных инструментов и инвентаря.Записи в ведомости должны осуществляться ежедневно по первичным докумен там, когда это возможно, и на основании расчетов за месяц. Составление данной ведомости позволит осуществлять повседневный контроль за соблюдением за трат по каждой статье сметы общепроизводственных расходов.В цехах с несколькими видами вырабатываемой продукции и необходимо стью распределять общепроизводственные расходы между ними, при неболь ших объемах производства учет общепроизводственных расходов можно вести в рассмотренном выше порядке. При больших объемах производства для внут рицехового учета могут быть выбраны наиболее важные статьи общепроизвод ственных расходов. При этом прежде всего должны быть поставлены под кон троль те статьи, расходы по которым документируются (заработная плата, рас ход смазочных, охлаждаюпщх, обтирочных материалов, все энергетические за траты, расходы на ремонт оборудования и т.п).Сводный учет затрат по цеху при наличии соответствующих возможностей можно рационально организовать непосредственно в цехе. Для этого рекомен дуется вести Ведомость затрат по цеху за месяц. В диссертации разработана и обоснована форма данного регистра, В Ведомости затрат по цеху данные следу ет группировать только по видам изготовляемой продукции и накапливать ито ги затрат по цеху за месяц. Для этого достаточно переносить в Ведомость итог по каждому виду затрат из Ведомостей прямых и общепроизводственных рас ходов. В частности, представляется возможным отражать в ней раздельно пря мые расходы в пределах норм и отклонения от норм, а косвенные расходы - в сопоставлении с затратами по смете. Записи в ведомость могут производиться либо по данным Ведомостей по учету прямых и накладных расходов по истече нии декады, либо (в сл>^ае не применения данных Ведомостей) по мере поступ ления оформленныхрасходных документов. При необходимости все прямые за траты можно учитывать раздельно по каждой производственной бригаде, участ ку (месту затрат) и по цеху в целом (центру ответственности).В случае организации такого учета в аппарате цеха целесообразно иметь должность экономиста. В настоящее время на некоторых предприятиях маши ностроения и приборостроения учет частично децентрализован, в штате цехово го персоналатакая должность предусматривается. Экономист и ведет внутрице ховой учет («ОМЗ»). На других предприятиях (СЭМЗ) в штатах цеха имеется бюро труда и заработной платы, в котором ведется учет только трудовых за трат. Практика показывает необходимость расширения обязанностей этого под разделения, что и наблюдается в действительности. Осуществлять такой >^ет несложно даже при ручной технике: в любом случае все первичные документы должны обрабатываться работниками цеха. Эта работа намного упрощается при использовании персональных компьютеров. Передача докуменгов и сформиро ванных регистров в главную бухгалтерию таьсже может быть организована с ис пользованием современных технологий, а именно электронной связи, что позво лит получать учетные регистры как в цехе так и в центральной бухгалтерии или на ВЦ предприятия по формуле «здесь и сейчас».Рекомендуемые ведомости по учету расходов в цехах позволяют опреде лять на основании первичных документов расходы на производство по местам их осуществления и в целом по центру ответственности (цеху), ежедневно кон тролировать накапливаюпщеся расходы, сравнивать их с плановыми (сметными) суммами и принимать необходимые управленческие решения. Рассматриваемые ведомости учета расходов по цеху предназначены для всего линейного персонала цеха и руководителя цеха (центра ответственности за издержки производства).Учет производственных затрат по конкретным изделиям можно вести в ти повых ведомостях учета затрат по цехам ф. № 12. Однако в них предусматрива ется учет затрат лишь по нескольким видам продукции. При более значитель ном количестве видов вырабатываемых изделий такой учет обычно организуют в специальном регистре. Кроме того, если в производстве изделия участвуют не сколько цехов, необходимо вести сводный учет затрат по каждому изделию. Типо вых регистров при журнально-ордерной форме учета для этого не предусмотрено, их также необходимо разрабатывать предприятию самостоятельно. Наконец, сводный учет затрат по изделиям должен давать сведения для расчета производст венной себестоимости и составлениякалькуляции себестоимости выпущенной продукции. Для составления калькуляции необходимы сведения о затратах в неза вершенном производстве на начало и конец отчетного периода и данные о загратах за отчетный период по каждому цеху, участвующему в изготовлении продукции.Все эти задачи в управленческом учете будут решаться по-разному в зави симости от специфики и организации производства конкретной продукции.В цехах с замкнутым (законченным) циклом производства весь сводный учет может осуществляться самостоятельно работниками цеха. Для этого Ведо мость зачета затрат по цеху должна быть дополнена Карточками учета затрат по изделию. Карточку необходимо вести отдельно по каждому изделию. Форма карточки разработана автором и приводится в диссертации. Записи в карточку должны производиться на основании ведомостей учета затрат по цеху, группировочных (разработочных) таблиц и ведомостей распределения общепроизвод ственных и общехозяйственных расходов. При этом включение в карточку об щехозяйственных расходов должно осуществляться по данным бухгалтерии или самой бухгалтерией, если карточки ведутся работниками производственного от дела бухгалтерии или составляться на ВЦ. По изделиям, в изготовлении которых принимают участие несколько цехов карточки учета затрат по изделию должна вести главная бухгалтерия предпри ятия или ВЦ, и они должны отражать затраты по каждому цеху. Форма этого регистра предложена в работе.Предлагаемые карточки можно заменить Журналом учета затрат на произ водство по изделиям, как это часто и делается на практике. При замкнутом тех нологическом процессе жзфнал может составляться в рамках цеха (при частично децентрализованномучете), а при участии в производстве нескольких цехов в главной бухгалтерий и ВЦ предприятия.Вся информация об издержках затратах должно отражаться на счетах бух галтерского учета и в бз^хгалтерской отчетности. Для упрощения расчета расхо дов по экономическим элементам и составления отчета о затратах по форме го дового отчета в диссертации обосновывается необходимость включения в План счетов счета «Затраты на производство по экономическим элементам». В тече нии отчетного периода на основании первичных документов все расходы по пред приятию следует отражать по дебету счета «Затраты на производство по экономи ческим элементам». Такой учет необходимо вести в специальном журнале. В конце месяца накопленная сумма должна списываться в дебет счетов «Основное прою водство», «Вспомогательное производство», «Общепроизводственные расходы», «Общехозяйственные расходы», «Коммерческие расходы» и распределяться по статьям затрат и видам изделий в управленческом учете.Учет затрат в современных условиях на предприятиях машиностроения тесно взаимосвязан с процессом определения себестоимости вырабатываемой продукции. Решение проблемы взаимосвязи учета затрат и калькулирования может состоять в определении этих процессов как понятий независягцих друг от друга. Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции автономны и могут найти гфактическую реализацию независимо друг от друга. Связь между ними носит частный характер, хотя для осуществления управленческой функ ции учета затрат она обязательна.В отечественной учетной литературе и практике выделяют: попроцессный; передельный; позаказный; нормативный методы учета затрат и калькулирова ния себестоимости продукции. Анализ основных положений названных методов показал, что выделение нормативного метода учета, как самостоятельного, не корректно. Любой метод учета затрат и калькулирования себестоимости опре деляется объектом учета. При определении нормативного метода конкретного объекта назвать невозможно. Нормативный учет может быть использован в со четании с любым методом учета производственных затрат и калькулирования и обеспечивает возможность раздельного отражения затрат по норме и отклоне ний от норм. Поэтому его следует рассматривать как метод управления затрата ми на производство.В целях повышения контроля за издержками в диссертации обосновывает ся необходимость калькулирования расходов по местам затрат, центрам ответ ственности. Поэтому состав и последовательность калькуляционныхработ за висит от связи калькуляционных расчетов с текущим учетом затрат на произ водство. Для управления производством калькуляция должна отражать уровень издержек на различных участках производства в сравнении с действующими нормативами и предшествующими периодами.Исследование показало, что для калькулирования в управленческом учете необходимо определить: виды себестоимости и классификации затрат для целей калькулирования; содержание калькуляций; порядок распределения затрат по объектам калькулирования.Расчет себестоимости по местам затрат и центрам ответственности можно составлять по разному перечню затрат. Состав и классификация последних определяют различные виды себестоимости. Выполненный нами анализ показы вал, что для управления расходами важное значение имеет классификация за трат по технико-экономическому назначению, по способу включения в себе стоимость продукции и по отношению их к объему производства. Исходя из этого можно исчислять: себестоимость по прямым затратам; технологическую себе стоимость; себестоимость по переменным затратам и цеховую себестоимость.Объектами калькулирования в управленческом учете могут выступать де тали, узлы, полуфабрикаты, готовая продукция и незавершенноепроизводство.Себестоимость по прямьги затратам включает в себя расходы, которые спи сываются на конкретные изделия на основании первичных документов. Никаких дополшггельных расчетов для нее не требуется. Этот расчет прост, но не учитыва ет полной динамики затрат вследствие юменения объема производства, особенно в производствах с одним видом г^юдукции, где все затраты являются прямыми.Технологическая себестоимость отражает расходы, обусловленные техно логией производства продукции. Технологические затраты обычно бывают прямыми, но включают и некоторые косвенные расходы, например, расходы по содержанию и эксплуатации оборудования, которые в машиностроении состав ляют около 40% затрат на производство. Для исчисления ее необходимо сумми ровать прямые затраты и распределенные по объекгам калькулирования расхо ды по содержанию и эксплуатации оборудования.Себестоимость по переменным расходам включает затраты, изменяюпщеся по мере изменения объема производства продукции. В управленческом учете за рубежом наиболее широкое применение получило использование сокращенной себестоимости по переменным затратам. Исследование показывает, что этот за рубежный опыт вполне может быть использован российскими предприятиями.В диссертации определен состав переменных расходов в машиностроении, при ведены соответствующие формы калькуляций и выполнены необходимые рас четы. Расчет усеченной себестоимости по переменным расходам сложнее, но позволяет выявлять причины отклонений и дает информацию для прогноза поведения затрат. Поэтому калькуляция по переменным расходам и представляет ся нам наиболее целесообразной для управленческого учета.Технологические расходы и управленческие расходы цеха образуют цехо вую себестоимость. При изготовлении изделия в одном цехе цеховая себестои мость складывается только из его расходов. При обработке изделия в несколь ких цехах цеховая себестоимость складывается из затрат нескольких цехов.Калькуляции сокращенной себестоимости можно составлять ежемесячно или ежеквартально по усмотрению предприятия по местам затрат и центрам от ветственности по данным ведомостей учета прямых и косвенных расходов и сводной ведомости. При замкнутом цикле производства и частичной децентра лизации учета их могут составлять работники конкретного цеха. При обработке заказа в нескольких цехах, сокращенная калькуляция должна составляться бух галтерией или ВЦ предприятия. Для составления сокращенных калькуляций по принятым объектам калькулирования следует использовать данные сводной ве домости по учету затрат и карточек по учету затрат по конкретному виду про дукции. Эта калькуляция предназначена для экономистов, начальников цехов и отделов заводоуправления.Для определения расходов по местам и центрам ответственности в диссер тации разработаны содержания и формы необходимых калькуляций.Составление калькуляций требует выбора способа распределения косвен ных расходов по объектам калькулирования. Этой проблемой занимались мно гие авторы, ими предлагаются разные способы распределения косвенных рас ходов. Расгфеделение на основании одной базы для всех косвенных расходов наименее трудоемко, но не отражает взаимосвязи базы распределения и распре деляемых расходов. Как показали наши расчеты, наименее точные результаты дает распределение косвенных затрат пропорционально заработной плате про изводственных рабочих, особенно для распределения расходов по содержанию и эксплуатации оборудования, так как эти расходы обратно пропорциональны трудоемкости обработки изделия. Материальные затраты также не обеспечива ют точного распределения косвенных расходов, так как зависят от материало емкости изделий и уровня цен на материалы.Как показали наши расчеты, неточности в распределении косвенных рас ходов в известной мере сглаживаются при использовании для распределения разных комплексных статей индивидуальных баз распределения. Для расчета технологической себестоимости и себестоимости по переменным расходам ос новным должен быть способ распределения расходов по содержанию и эксплуа тации оборудования на основании суммы прямых затрат. При определении це ховой себестоимости распределение управленческих расходов цеха следует производить пропорционально технологической себестоимости. Базой для рас пределения общехозяйственных расходов должна быть вся сумма затрат, уже отнесенная на изделие, включая общепроизводственные расходы. Коммерче ские расходы следует распределять по прямому признаку, а косвенные коммер ческие расходы - пропорционально прямой их доле. Фактические косвенные расходы можно распределять пропорционально плановым коэффрщиентам, рас считанным по данным нормативных (плановых) калькуляций.Все данные, необходимые для распределения, имеются в учете в рекомен дованных в диссертации учетных регистрах и формах калькуляций.Информация управленческого з^ета может передаваться работникам управления в виде соответствующих учетных регистров, либо в виде специаль ных форм управленческой (внутренней) отчетности. Отсутствие качественной внутрифирменной отчетности, в которой отражалась бы хозяйственная деятель ность организации, представляется нам особо острой проблемой.Анализ содержания бз^хгалтерской отчетности показывает, что на данный моменг существующая отчетность строится только по элементам затрат и по предприятию в целом. Сокращение перечня обязательных форм отчетности о затратах, предоставляемой внешним пользователям, привело к тому, что для внутреннего управления на многих предприятиях перестали составляться какието бы ни было отчеты, содержащие информацию о затратах на производство и себестоимости продукции. Нормативными актами создание системы внутренней отчетности регламенгироваться не может, каждое предприятие должно строить ее самостоятельно. Поэтому для построения эффективного блока внутренней отчетности управленческий персонал должен располагать научно разработан ными основами подобной системы.Исходя из требований, предъявляемых к отчетности, и установленных мест затрат и центров ответственности, в диссертации обоснована система внутри фирменной отчетности трех уровней управления. Отчетность для первого уров ня управления должна отражать информацию по местам затрат и являться опе ративной. Как было отмечено ранее, в отчетность данного уровня входит ин формация первичных документов в тех или иных группировках в сопоставлении с установленными нормами затрат расхода материала, заработной платы, сме тами расходов и т.д. Основными потребителями оперативной отчетности явля ются линейные руководители или менеджеры среднего звена. Сроки составле ния данной отчетности колеблются от недели до месяца. В состав отчетности первого уровня может быть сформирован из учетных регистров по з^ету затрат с выделением информации по конкретным производственным участкам (местам

затрат), с периодичностью представления в десять дней. Использование этих учетных регистров в качестве отчетности вполне оправдано: они для того и со ставляются, чтобы получить информацию для оперативного управления. Итоги, подсчитанные в них на любую дату, дают отчетные показатели без всякой до полнительной работы и могут использоваться линейными руководителями. Как уже говорилось, эти регистры могут составлятьсянормировщиком, бухгалте ром, экономистом цеха. Подобный вариант возможен при частичной децентра лизации учетного процесса на предприятии. Они могут составляться и на ВЦ предприятия с установленной периодичностью.Отчеты для второго уровня управления содержат информацию по центрам ответственности (цехам, переделам, участкам производства). Они необходимы для руководителей цехов и других руководителей данного уровня и являются среднесрочными. Периодичность этого блока отчетности - месяц. Основой для составления отчетов второго уровня могут служигь те учетные регистры, кото рые составляются в цехах на основании первичных документов с различными вариантами группировки данных.Отчеты третьего уровня содержат сводную ршформацию по предприятию в целом в разрезе видов продукции, центров ответственности и других показате лей, необходимых для конкретных служб предприятия. Отчетные формы, вхо дящие в этот уровень должны быть интегрированы с финансовой отчетностью.Отчеты третьего уровня являются сводными и содержат информацию по пред приятию в целом, готовятся бухгалтерией организации для управленческого персонала верхнего и второго уровня зшравления. Периодичность предоставле ния этих отчетов может колебаться от месяца (квартала) до года.Из выше проведенного можно сделать вывод, что моделирование внутри фирменной отчетности целесообразно осуществлять для конкретного предпри ятия или групп предприятий, однородных по структуре и производимой про дукции. Конкретные формы внутрифирменной отчетности о затратах должны позволять руководящему персоналу организации осзтцествлять текущее управ ление предприятием, перспективное прогнозирования и давать возможность своевременно влиять на процессы, происходящие внутри организации.Как было отмечено выше, постановка управленческого учета - внутреннее дело каждой организации. Однако для разработки его самим предприятием управленческий персонал должен иметь примерную структуру системы управ ленческого з^ета, наз^ чно обоснованнзто, построенную по результатам анализа отечественной и зарубежной учетной теории и практики, организации которой и посвящена наша диссертационная работа. Использование выводов и предложе ний диссертационного исследования создает для предприятия методологиче скую и методическую основу организации учета затрат на производство и себе стоимости продукции в системе управленческого з^ета. Это будет способствовать повышению оперативных и контрольных качеств бухгалтерского учета, и, в конечном счете, эффективности производства.В целом в диссертации предпринята первая попытка обосновать систему учета расходов на производство в составе управленческого учета. Она включает в себя принципы организации управления производственными расходами от первичного бухгалтерского документа до составления управленческой отчетно сти о затратах. Автор надеется, что сформулированные им в диссертации выво ды и предложения могут послужить основой для разработки методики управ ленческого учета расходов на конкретных предприятиях машиностроения.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Хохлова, Наталья Сергеевна, 2000 год

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая (Принят Государственной Думой 16 июля 1998 г., одобрен Советом Федерации 17 июля 1998 г.)

2. О бухгалтерском учете (Федеральный закон №129-ФЗ, от 21 ноября 1996 г.)

3. Положение о бухгалтерском учете и отчетности в Р.Ф. (Приказ Минфина Р.Ф. от 20 марта 1992г. № 10 и от 26 декабря 1994г. № 170)

4. Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации (Приказ Минфина Р.Ф. от 29 июля 1998 г. № 34н)

5. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия» ПБУ 1/98 (Приказ Минфина Р.Ф. от 9 декабря 1998 г. № 60н)

6. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 (Приказ Минфина Р.Ф. от 6 июля 1999 г. № 43н)

7. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 (Приказ Минфина Р.Ф. от 6 мая 1999 г. № ЗЗн)

8. Основные положения по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях (Утверждено ЦСУ СССР, Госпланом СССР, Госкомцен СССР и Минфином СССР 20 июля 1970 г. № АБ-21-Д)

9. Инструкция по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на предприятиях машиностроения и металлообработки (Утверждено Госпланом СССР, СНХ СССР, Минфином СССР и ЦСУ СССР, 23 июля 1964 г.)

10. Проект Положения по бухгалтерскому учету «Учет затрат на производство»

11. Отчет о выполнении Плана мероприятий, утвержденного постановлением Правительства Р.Ф. от 6.03.98 № 283 // Финансовая газета. 2000, №9. С.5-6Труды отечественных и зарубежных авторов.

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

13. Аксененко А.Ф., Бобиженов М.С. Учет расходов по местам формирования затрат и сферам ответственности на предприятиях в условиях рыночной экономики. М.: Центральный Российский Дом Знаний, 1993.

14. Аксененко А.Ф., Шеремет А.Д. Учет, калькулирование и анализ себестоимости продукции М.: Изд-во МГУ, 1986.

15. Амосов П.Н. Почему отчетность не удовлетворяет хозяйственника М.: Издательство НКРКИ СССР, 1925 - 100 с.

16. Ананькина Е.А., Данилочкина Н.Г. Управление затратами М.: «Изд-во ПРИОР», ИВАКО Аналитик, 1998. - 64 с.

17. Балабанов И.Т. и др. Анализ расчета рентабельности продукции // Бухгалтерский учет. 1996. - №3. - С.30-34.

18. Басманов И.А. Вопросы учета затрат на производство М.: Финансы, 1964. -107 с.

19. Басманов И.А. Калькулирование себестоимости промышленной продукции Минск: Высшая школа, 1973 - 296 с.

20. Басманов И.А. Теоретические основы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции М.: Финансы, 1970. -169 с.

21. Басманов И.А. Учет производственных расходов предприятия М.: Финансы, 1967. - 204 с.

22. Безруких П.С. Состав и учет издержек производства и обращения М.: ФБК, 1996-240 с.

23. Безруких П.С. Учет затрат и калькулирование в промышленности М.: Финансы и статистика, 1989.

24. Белобжецкий И. А. Издержки производства: бухгалтерский учет и аудит П Бухгалтерский учет. 1994, №2. С.11-17., №3. С. 18-23., №4 -С.7-13.

25. Бородкин А.С. Проблемы совершенствования учета в системе хозяйственного расчета Киев, 1976 — 24 стр.

26. Бородкин А. С. Учет производственных затрат в промышленности М.: Финансы, 1973.

27. Бочаров Г.Г. Калькулирование себестоимости промышленной продукции -Л., 1964-164 с.

28. Бочаров Г.Г. Основы калькуляции в машиностроении М., 1951 - 204 с.

29. Бунимович В.А. Калькулирование себестоимости промышленной продукции М.: Финансы, 1967 - 216 с.

30. Бунимович В.А. Себестоимость продукции и вопросы калькулирования в промышленности СССР М.: Госполитиздат, 1955 - 292 с.

31. Бутаков И.Н. Накладные расходы в производстве, их значение, классификация и распределение М., 1926 - 72 с.

32. Бухгалтерский учет: Сборник нормативных документов: В З-jc частях / Под ред. П.С. Безруких. -М: Финансы и статистика, 1988.

33. Бухгалтерский учет: Учебник / Под ред. А.Д. Ларионова. М.: «ПРОСПЕКТ», 1998. - 392 с.

34. Бухгалтерский учет: Учебник / под редакцией И.Е. Тишкова. Мн.: Высшая школа, 1994 - 687 с.

35. Бычкова С.М., Лебедева Н.В. Новый подход к калькуляции себестоимости: опыт развитых стран II Бухгалтерский учет 1996. - №5. - С.67 -70.

36. Василенко Г.К. Издержки производства и ценообразование в крупносерийном и массовом машиностроении Киев: Наукова Думка, 1967 - 216 с.

37. Васин Ф.П. К вопросу о классификации затрат на производство // Бухгалтерский учет 1995, № 4 - С. 51-52.

38. Васин Ф.П. О методах учета затрат на производство // Бухгалтерский учет 1994, № 7 - С. 40^12.

39. Вейзе Б.Б. Издержки производства и их элементы М-Л.: Союзоргучет, 1936.

40. Витхоф Г.В. Учет затрат и результатов как инструмент контроллинга (семинар №3) / Пер. с нем.-М.: Финансы, 1993.

41. Волкова К.А. и др. Государственное предприятие: структура, положения об отделах и службах, должностные инструкции: Справочное пособие -М.: Экономика, 1990 — 448 с.

42. Воронова Е. Особенности калькуляции себестоимости при позаказном методе учета II Аудитор. 1997, № 1.

43. Ган В.Н. Учет и отчетность на производственных участках машиностроительного завода М: МАШГИЗ, 1951 — 112 с.

44. Гаррисон Ч. Оперативно-калькуляционный учет производства и сбыта -М.: Техника управления, 1930 299 с.

45. Гаррисон Ч. Стандарт-кост. Система нормативного учета себестоимости -М.-Л., 1933-204 с.

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

47. Гильде Э.К. Нормативный учет в промышленности М.: Финансы, 1976. — 151 с.

48. Гильде Э.К. Нормативный учет: моделирование его организации, использование в экономической работе предприятий Диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук. - Л., 1970.

49. Гильде Э.Э Из истории становления советского нормативного учета -Бухгалтерский учет, 1977, № 6, 24-30.

50. Гомберг Л.И. Фабрично-заводское счетоводство. Мельничное счетоводство СПб, 1895.-210 с.

51. Горбашко Е.А. Обеспечение конкурентоспособности промышленной продукции. СПб. Издательство Спб УЭФ. 1994. - 178 с.

52. Гуляев А.И. Фабрично-заводское счетоводство М, 1914. - 410 с.

53. Демидова О.М. Нормативный учет расходов по обслуживанию производства и управлению. Учебное пособие. - Куйбышев, изд-во КГУ, 1985. - 80 с.

54. Демин В. Управленческий учет II Бизнес и учет в России. 1994. №2/3 -С.27-29.

55. Додонов А.А. Об учете затрат на производство II Бухгалтерский учет -1993. №2. - С.ЗЗ - 39.

56. Додонов А.А. Производственный учет: как реализовать и повысить его контрольные функции И Бухгалтерский учет. 1993. - №10. - С.45 - 48.

57. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет/ Пер. с англ., Под. Ред. С.А. Табалиной М. Аудит, ЮНИТИ. 1994. - 557 с.

58. Друри К. Учет затрат методом стандарт-коста/ Пер. с англ., Под. Ред. Н.Д. Ариашвили М. Аудит, ЮНИТИ. 1998. - 224 с.

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

60. Ерофеева В.А., Принцева С.А. Бухгалтерский учет и внутренний аудит в системе управления организаций в условиях становлений рыночных отношений СПб. Издательство СпбУЭФ. 1995. - 60 с.

61. Жербак М.Х. Курс промышленного учета -М.: Госпланиздат, 1950. 440 с.

62. Жербак М.Х. Накладные расходы в производстве. Учет и распределение накладных расходов М.: Союзоргучет, 1933. - 72 с.

63. Иванов И.Н. Внедрение нормативного учета на предприятии М.: Финансы, 1970.-260 с.

64. Иванов Н.Н. Нормативный учет в промышленности М.: Финансы, 1964. -260 с.

65. Иванов С.Ф. Полная, толково и ясно изложенная, всем доступная простая и двойная торговая бухгалтерия Москва, 1889.

66. Ивашкевич В.Б. Калькулирование себестоимости продукции в отраслях промышленности Издательство Казанского университета, 1974 - 150 с.

67. Ивашкевич В.Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат И Бухгалтерский учет 2000, №5. -С.59-59.

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

69. Ивашкевич В.Б., Зайцев С.Н. Современные тенденции развития управленческого учета // Бухгалтерский учет 1996, №12 - С.34 - 36.

70. Ивашкевич В.Б., Ивашкевич А.И. Контролинг: экзотика или необходимость Н Бухгалтерский учет 1996, №7. - С.28 - 29.

71. Калькуляция себестоимости в промышленности. / под редакцией Маргули-са А.Ш. М.: Финансы, 1980 - 290 с.

72. Камаев А.Н. О группировках затрат в производственном учете. // Бухгалтерский учет. 1994. - № 9. - С. 15 -20.

73. Карпова Т.П. Внутрипроизводственное планирование и учет на предприятиях машиностроения. Смоленск, 1990 - 96 с.

74. Карпова Т.П. Основы управленческого учета. М: ИНФРА-М. 1997 - 392 с.

75. Кастанаев Х.Г. Учет результатов хозрасчета цехов предприятий авиационной промышленности. М, 1949 - 32 с.

76. Катанаева Л. Организация учета затрат в системе «директ-костинг» Н Аудитор. 1997. - №10. - С.8 - 10.

77. Катанаева Л. Организация учета производственных затрат // Аудитор. -1997. -№ 9. -С.27-31.

78. Катаев А.Н. О группировках затрат в производственном учете И Бухгалтерский учет. 1994, № 9 - С.15-21.

79. Катаев А.Н. Производственный учет в условиях рынка II Бухгалтерский учет. 1994, № 8 - С. 52-57.

80. Керимов В.Э., Батурин В.М. Маржинальный метод бухгалтерского учета // Финансовая газета (региональный выпуск) 1999, № 34 - С. 11

81. Кимизика Йоширо. Учет затрат и калькулирование себестоимости в Японии II Бухгалтерский учет. 1997, № 10 - С.82-84.

82. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие М: ИНФРА, 1998 -584 с

83. Корчагина Л.М. Управленческие аспекты бухгалтерского учета на предприятии // Бухгалтерский учет. 1996, № 7 - С.73 - 74.

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

85. Левин B.C. Контроль издержек производства в условиях нормативного учета М: Финансы и статистика. 1990 - 159 с.

86. Ложникова И.Н. Некоторые вопросы организации бухгалтерского учета затрат на производство в современных условиях. II Главбух. 1996. - №12. -С.35 -40.

87. Луговой В.А. Организация учета затрат на производство. II Бухгалтерский учет. 1996, № 7. С.З - 14, № 8 - С.З - 13.

88. Майданчик Б.И., Богданчик С.Л., Пономаренко П.Г. Основы управленческого учета II Контроллинг. 1992. № 2. - С. 105 - 130.

89. Майер Э. Контроллинг как система мышления и управления. М.: Финансы и статистика, 1993 - 96 с.

90. Малькова Т.Н. Международные бухгалтерские стандарты. (МБС), учебное пособие Спб.: Изд-во СпбГУЭФ, 1997 - 147 с.

91. Малькова Т.Н. Методологические проблемы достоверности бухгалтерской информации в аудите себестоимости II Известие СПбУЭФ. 1996. № 1. - С.104 - 109.

92. Манн Р., Майер Э. Контроллинг для начинающих. М.: Финансы и статистика, 1992.

93. Маргулис А.Ш. Учет производства в промышленности США. М., 1966 -240 с.ЮО.Мацкевичус И. С. Калькулирование себестоимости продукции. Исторический аспект. Вильнюс: Вильнюсск. гос. ун-т, 1974. - 212с.

94. Мизиковский Е.А. Нормативная база в управленческом учете. II Бухгалтерский учет. 1996. - № 5. - С.61- 64.

95. Мизиковский Е.А. Управленческий учет: необходимость и действительность. II Бухгалтерский учет. 1995, № 8. - С.44 - 47.ЮЗ.Миневский А.И. Пути совершенствования методики распределения издержек производства в промышленности. М. : Финансы, 1976.

96. Мюлеендорф Р., Карренбауер М. Производственный учет. М.: ЗАО "ФБК-ПРЕСС", 1996 - 160 с.

97. Николаева С.А. Формирование себестоимости в современных условиях И Бухгалтерский учет 1997. - №11. С.60-65.

98. Николаева С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система "директ-костинг». -М.: Финансы и статистика, 1993 128 с.

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

100. Палий В.Ф. Соколов Я.В. Введение в теорию бухгалтерского учета. М.: Финансы, 1979 - 303 с.И8.Панфилов М.П. Советская фирма действует. JL: Лениздат, 1964 - 158 с.

101. Петрова В.И. Бухгалтерский учет на машиностроительном предприятии М.: Машиностроение, 1991 - 382 с.

102. Пирожкова Н.А. Проблемы ценообразования и учет затрат. II Бухгалтерский учет. 1995. - №1. - С. 12 -18.

103. Погостинская Н.Н., Погостинский Ю.А., Жамбекова Р.Л., Ацканов P.P. Информационно-аналитическое обеспечение предпринимательской деятельности. -Нальчик.: Изд-во «Эльбрус», 1997. 174 с.

104. Поклад И.И. Вопросы методологии учета и калькулирования себестоимости продукции. М.: Госфиниздат, 1960. - 227 с.

105. Поклад И.И. Учет, планирование и анализ себестоимости продукции. — М.: Финансы, 1966. -255 с.

106. Попов А.З. Счетное искусство Екатеринбург, 1909. - 942 с.

107. Пошерстник Е.В., Мейксин М.С. Бухучет современной промышленной компании. -М.; СПб.: Герда, 1998. -413 с.

108. Предприятие: стратегия, структура, положения об отделах и службах, должностные инструкции/ К.А. Волкова, И.П. Дежкина и др. М.: ОАО «издательство Экономика», НОРМА, 1997. - 526 с.

109. Рейнбот П.И.Фабричное счетоводство СПб. М., 1875. - 140 с.

110. Розенберг Л.Я. Калькуляция и учет производства в предприятиях тяжелой промышленности-М.-Л.: изд-воНКТП, 1933 -94 с.

111. Розенберг Л.Я. Основные принципы учета производства и построение калькуляций-М.-Л.: Снабкоопгиз, 1931 100 с.

112. Розенберг Л.Я. Техника учета себестоимости промышленной продукции — Л., 1949-166 с.

113. Рубинов М.З. Калькулирование себестоимости продукции в современных условиях-Киев., 1971 -40 с.

114. Рудановский А.П. О калькуляции //Вестник счетоводства. 1924, № 9-10.

115. Рудановский А.П. Руководящие начала (прингрты) фабричного счетоведения, вытекающие из понятия о себестоимости, 2-е изд. — М.: Макиз, 1925

116. Самигуллин А.А. Моделирование в системе управленческого учета. II Бухгалтерский учет. 1995, №5. - С.43-46.

117. Сатулбалдин С.С. Управленческий учет в промышленных фирмах США. -// Бухгалтерский учет. 1979, № 1.

118. Сатулбалдин С. С. Учет затрат на производство в промышленности США. -М: Финансы. 1980.-230 с.

119. Сборник инструкций по учету и отчетности. Рига: МРТП СССР, Государственный Электротехнический завод ВЭФ, 1955 - 100 с.

120. Семь нот менеджмента. М.: ЗАО «Журнал Эксперт», 1998.- 424 с.

121. Середа А.С. Еще раз о системе стандартных норм // За социалистический учет. -1931, №10. С.57

122. Середа В.А. Хозрасчет первичных производственных структур. Планирование и учет производства по показателям рабочих мест. Свердловск: Изд-во Уральского Университета, 1989 - 320 с.

123. Ситникова Л.В. Учет реализации ниже себестоимости. И Бухгалтерский учет. 1998, № 2. - С.8 - 18.

124. Скоун Тони. Управленческий учет: как его использовать для контроля бизнеса. -М: Ю нити-А удит, 1997- 179 с.

125. Слодкевич Н.И., Саломатин Н.А., Андреева Н.В. Организация оперативного учета и диспетчирования на машиностроительном заводе. М: МИУ им. С. Орджоникидзе, 1980- 40 с.

126. Смирницкий К.А. Калькуляция в промышленности и в торговле. М: Гос-финиздат, 1930 - 168 с.

127. Совершенствование методики исчисления и анализа себестоимости / Под. ред. Герасимчука. - Киев, 1970. - 63 с.

128. Соколов Я.В. История развития бухгалтерского учета М: Финансы и статистика, 1985. - 367 с.

129. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета М: Финансы и статистика, 2000. - 496 с.

130. Соловьева ОБ. Зарубежные стандарты учета и отчетности. М: «Аналитика-Пресс», 1998.-288 с.

131. Степанюк A.JI. Учет и экономический анализ в производственных объединениях. Киев: Техшка, 1983. - 247 с.

132. Стоцкий В.И. Основы калькуляции и экономического анализа себестоимости- M.-JL: Соцэкгиз, 1936 538 с.

133. Стуков С.А. И все-таки производственный, а не «управленческий» учет. II Бухгалтерский учет. 1997, № 2. - С.64 - 67.

134. Стуков С.А. Учет затрат на производство: современное состояние. II Бухгалтерский учет. 1996. № 1. - С.22-24.

135. Стуков С.А. Учет и контроль издержек производства на капиталистических промышленных предприятиях. Калинин, 1978. - 82 с.

136. Стуков С.А. Учет и контроль себестоимости промышленной продукции в европейских странах-членах СЭВ. Калинин, 1975. - 112 с.

137. Стуков С.А. Учет и хозрасчет в промышленности стран СЭВ. М., Финансы, 1979. -159 с.

138. Татур С.К. Роль учета в управлении производством. М.: Финансы, 1974. - 39 с.

139. Теория и практика исчисления себестоимости в СССР и ГДР М.: Финансы, 1977.-286 с.

140. Терехова В.А. Общеметодологические принципы применения стандартизации в управленческом учете. II Бухгалтерский учет. 1996. - № 11. -С.55 - 57.

141. Тимохов А. Управление затратами производства: подходы к автоматизации. // Финансовая газета. 2000. - № 10. - С. 14.

142. Ткач В.И., Ткач М.В. Управленческий учет: международный опыт. М., Финансы и статистика, 1994.

143. Управленческий учет I Под ред. А.Д. Шеремета. М.: ФБК-ПРЕСС, 1999 -512 с.

144. Управленческий учет / Под ред. В. Палия и Р. Вандер Вила. М.: ИНФРА-М, 1997-480 с.

145. Управленческий учет по формуле «три в одном» / Касьянова Г.Ю., Колесников С.Н. М.: Издательско-консультационная компания «Статус-кво 97», 1999-328 с.

146. Учет себестоимости в управлении производством. -М.: Экономика, 1978. -126 с.

147. Фельдгаузен Э.Э. Нормальная Заводстко-фабричная отчетность. — М. 1888. -170 с.

148. Филиппов К.К., Мигалатий Б.С. Новый порядок учета затрат на производство. Формирование финансовых результатов. — Спб: НПФ "Надежда", 1992-28 с.

149. Фридман П. Контроль затрат и финансовых результатов при анализе качества продукции. М: Аудит, ЮНИТИ, 1994 - 286 с.

150. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга: Пер. с нем./ -М.: Финансы и статистика, 1997. 800 с.

151. Хапланов С.Х., Дудко И.Д. Учет, калькуляция и техническая отчетность. -Л.: Углетехиздат, 1953. 150 с.

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

153. Чангли Д.Ф., Хисматуллин Д.И. Об управлениями производственными затратами на производство. // Бухгалтерский учет. 1997, №2. - С.67 - 69

154. Чумаченко Н.Г. Методы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции. -М.: Финансы, 1965. 124 с.

155. Шатунова Т.А. Управленческий учет и контроль на предприятиях в условиях рыночной экономики'. Учебное пособие. Самара, 1996. - 100 с.

156. Шим, Джей К., Сигел, Джоэл С. Методы управления себестоимостью и анализа затрат М: Информационно-издательский дом «Филинъ» 1996.

157. Шишкова Т.В. Управленческий и финансовый учет: сравнительный аспект. // Бухгалтерский учет. 1996. - №3. - С.52-57.

158. Шмален Г. Основы и проблемы экономики предприятия М.: Финансы и статистика, 1996. - 512 с.

159. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры. М.: Финансы и статистика, 1993.-560 с.

160. Юзефович В.Г. Основы промышленной калькуляции. Л.-М.: Техника управления, 1931. - 192 с.

161. Яругова А. Управленческий учет (Management accounting). Опыт экономических развитых стран -М.: Финансы и статистика, 1991. 238 с.