Сокращенная себестоимость в системе учета затрат :На примере хлебопекарного производства

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Ворожбит, Елена Геннадьевна  
  
**Год:**

2005

**Автор научной работы:**

Ворожбит, Елена Геннадьевна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Новосибирск

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

281

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Ворожбит, Елена Геннадьевна

Введение.

1 .Особенности формирования затрат и калькулирования себестоимости в хлебопекарном производстве.

1.1. Издержки производства и их экономическое обоснование при формировании себестоимости продукции.

1.2. Методы учета производственных затрат и калькулирования себестоимости продукции.

1.3. Организационно-технологические особенности хлебопекарного производства.

2. Совершенствование учета затрат и калькулирование себестоимости на хлебопекарных предприятиях.

2.1.Организация учета затрат на хлебопекарных предприятиях.

2.2. Методика учета затрат на предприятиях хлебопечения.

3. Аналитический аспект метода «директ-костинг».

3.1.Взаимосвязь объема производства, себестоимости и прибыли.

3.2. Обоснование управленческих решений на основе маржинального анализа.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Сокращенная себестоимость в системе учета затрат :На примере хлебопекарного производства"

Актуальность темы исследования. Проблемы совершенствования учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, особенно в условиях развития рыночных отношений, постоянно находятся в центре внимания науки и практики. Большой вклад в разработку этих проблем внесли отечественные ученые: А.Ф. Аксененко, М.И. Баканов, И.А. Басманов, П.С. Безруких, Н.Д. Врублевский, А.А. Додонов, М.Х. Жебрак, В.Б. Ивашкевич, В.Э. Керимов, В.В. Ковалева, В.М. Лукьяненко, М.В. Лычагина, А.Ш. Маргулис, G.A. Николаева, П.П. Новиченко, А.С. Наринский, В.Ф. Палий, И.И. Поклад, Г.В. Савицкая, Я.В. Соколов, В.И. Ткач, Н.Г. Чумаченко, А.Д. Шеремет и др.

Проблемы управленческого учета затрат освещены также в работах зарубежных ученых-экономистов: X. Андерсона, К. Друри, Д. Сигела, Д. Фос-тера, Ч. Хорнгрена, Дж. К. Шима, Р. Энтони.

Ранее осуществленные исследования учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) имеют огромное научное и практическое значение. Вместе с тем, многие научные разработки проводились в основном, применительно к крупным отраслям промышленности. Пищевые предприятия, в том числе хлебопекарные, имеют свои специфические особенности, обусловленные' технологией производства, организацией производственного процесса, характером выпускаемой продукции, структурой управления. Это, в свою очередь, предопределяет выбор объектов учета затрат, объектов калькулирования, порядок ведения синтетического и аналитического учета, правила разграничения и распределения затрат между незавершеннымпроизводством и готовой продукцией и т.д.

В настоящее время действующие методики организации и ведения бухгалтерского учета затрат не всегда отвечают современным требованиям. Данные бухгалтерского учета не рассматриваются как источник информации для планирования, анализа и принятия своевременных и эффективных управленческих решений. Совершенствование существующей системы получения информации о затратах, поиск новых методов калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг) и подсчета финансовых результатов, помогут решить задачи, поставленные рынком перед управлением организацией.

Вышеизложенное обусловило актуальность темы диссертационного исследования, его цель и задачи.

Цель и задачи диссертационного исследования. Целью диссертационного исследования является обобщение теоретических положений и разработка научно-обоснованной методики учета затрат и калькулирования себестоимости продукции на предприятиях хлебопечения с ориентацией на повышение эффективности их деятельности.

В соответствии с целью исследования, в диссертационной работе поставлены следующие основные задачи:

-уточнить сущность и взаимосвязь понятий: «затраты», «себестоимость», «расходы»;

- определить место «директ-костинга» в российской системе учета затрат;

- выявить отраслевые особенности хлебопекарного производства, влияющие на специфику учета затрат и калькулирования себестоимости продукции;

- критически оценить практику организации и ведения бухгалтерского учета затрат и калькулирования себестоимости продукции хлебопекарных производств с позиции современных требований;

- разработать методику учета затрат и калькулирования себестоимости продукции для разных типов хлебопекарных производств;

- на основе проведенного анализа разработать рекомендации по использованию метода сокращенной себестоимости для принятия управленческих решений.

Объект и предмет исследования. Предметом исследования настоящей работы являются теоретические, методические и организационные аспекты учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Объектом исследования выступает система учета затрат на хлебопекарных предприятиях.

Область исследования. Содержание диссертации соответствует области исследования - п. 1.8 «Бухгалтерский учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей» и п. 1.9 «Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости, методы ее статистического анализа» Паспорта специальностей ВАК (экономические науки).

Теоретической и методологической основой исследования являются положения экономической теории, теории бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности. Применялись методы диалектического познания и системного подхода к объекту исследования. В процессе исследования применялись общенаучные методы: анализа и синтеза, дедукции и индукции, а также экономико-статистические методы сбора и обработки информации: сравнение, группировка, балансовый, индексный и т.д.; методы факторного анализа.

В качестве информационно-правовой базы были использованы законодательные и нормативные акты по бухгалтерскому учету, постановления Правительства Российской Федерации, статистическая информация и материалы, полученные в результате непосредственного изучения состояния учета и отчетности на хлебопекарных предприятиях.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в разработке методики учета и анализа затрат для разных типов хлебопекарных производств с использованием метода «директ-костинг» и элементов нормативного метода, в частности:

- определены основные типы производств в хлебопечении, оказывающие существенное влияние на выбор метода учета затрат;

- экономически обоснован выбор объектов учета и состав затрат, формирующих себестоимость продукции хлебопечения;

- разработан алгоритм ведения бухгалтерского учета и контроля затрат, позволяющий формировать информацию как для целей управленческого, так и финансового учета;

- разработана система форм оперативной отчетности о затратах для внутренних и внешних пользователей;

- на основе маржинального анализа информации, полученной в системе учета затрат разных типов хлебопекарных производств, обоснованы варианты управленческих решений.

Практическая значимость результатов исследования заключается в возможности использования разработанной методики учета затрат в практической деятельности хлебопекарных и других предприятий пищевой промышленности для:

- снижения излишней трудоемкости учетно-калькуляционных работ, связанных с калькулированием полной фактической себестоимости и распределением косвенных расходов,

- повышения эффективности организации внутреннего контроля, организации учета по местам возникновения затрат (центрам ответственности), когда вклад каждого места возникновения затрат можно определить через организацию ступенчатого учета маржинального дохода;

- повышения точности и оперативности значимой информации, способствующей принятию правильных управленческих решений по поводу вопросов оптимизации производственной программы, установления цен на продукцию, выбора и замены оборудования др.

Основные положения исследования могут быть использованы в учебном процессе при подготовке специалистов по специальности 060500 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит».

Апробация результатов исследования. Результаты исследования нашли практическое применение в деятельности хлебопекарных предприятий: ОАО

Рубцовский хлебокомбинат», ООО «Фирма «Инсайдер», что подтверждается соответствующими документами о внедрении.

Материалы исследования используются в учебном процессе филиала АГУ в г. Рубцовске при подготовке студентов экономических специальностей по учебным дисциплинам «Управленческий анализ в отраслях», «Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности», «Управленческий анализ».

Основные теоретические положения и практические рекомендации докладывались на III Всероссийской научно-практической конференции «Проблемы и опыт антикризисного управления» (г. Пенза, 2002 г.), Международной научной конференции «Экономика и бизнес: позиция молодых ученых» (г. Барнаул, 2003 г.), ежегодных краевых молодежных научно-практических конференциях, проводимых в г. Рубцовске и г. Барнауле.

Публикации. Основные положения работы опубликованы в 7 печатных работах общим объемом 2,09 п.л.

Структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников из 208 наименований, 68 приложений. Основной текст работы составляет 176 страниц машинописного текста.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Ворожбит, Елена Геннадьевна

Заключение

Эффективность деятельности любого предприятия, в том числе и хлебопекарного во многом зависит от организации бухгалтерского учета и контроля затрат, который занимает одно из главных мест в общей системе бухгалтерского учета. С переходом к рынку экономика заставляет предприятия управлять процессами формирования затрат и калькулирования себестоимости продукции.

Понятия «затраты», «себестоимость» и «расходы» не являются синонимами. Однако при определенных условиях эти три понятия могут совпадать: производственные затраты (или «затраты на продукт»), составляющие себестоимость продукции, которая уже реализована, будут учитываться как расходы на счете прибылей и убытков за текущий отчетный период.

В работе рассмотрен вопрос о соотношении понятий учета затрат и калькулирования и выявлено, что учет затрат и калькулирование себестоимости продукции два разных процесса, которые имеют свои цели, задачи и объекты, но они взаимосвязаны между собой. Конечные цели управления производственной деятельностью определяют степень взаимозависимости и самостоятельности учета затрат и калькулирования.

При рассмотрении взаимосвязи между учетом затрат и калькулированием себестоимости продукции выявлено, что можно говорить об определенном их единстве. Так, объекты учета затрат могут совпадать с объектами калькулирования, а способ распределения косвенных расходов влияет как на учет затрат, так и на калькулирование себестоимости продукции. Одни и те же затраты можно классифицировать по различным признакам: по экономической роли в процессе производства и по местам возникновения (используются при организации учета затрат), по способу включения в себестоимость продукции, видам и по отношению к объему производства и продаж (влияют на организацию калькулирования).

Однако наряду с единством учета затрат и калькулирования себестоимости продукции между ними имеются и различия, основной причиной которых является, как правило, несовпадение объектов аналитического учета с объектами калькулирования, что вызывает необходимость составления специальных расчетов, для калькулирования себестоимости единицы продукции.

В зависимости от условий и целей производственной деятельности применяются разные методы учета, затрат и калькулирования себестоимости продукции. Методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции могут быть классифицированы по следующим признакам:

1) по способу организации технологического процесса и виду производства:

-позаказный;

- попередельный; попроцессный;

2) по оперативности контроля и анализа:

- текущий;

- нормативный

3) по полноте учета затрат:

- калькулирование полной себестоимости;

- калькулирование сокращенной себестоимости.

Для целей исследования важное значение имеет классификационный признак: полнота учета затрат.

Калькулирование сокращенной себестоимости за рубежом называется системой «директ-костинг». В нашей стране до недавнего времени была распространена система учета затрат и калькулирования полной себестоимости, а система «директ-костинг» практически не применялась. Поэтому среди отечественных авторов, которые анализировали в своих работах зарубежный опыт, в том числе, излагающих вопросы директ-костинга, нет единого мнения о сущности этой системы. Одни авторы считают, что директ-костинг это система учета затрат на производство, другие относят директ-костинг к методам калькулирования.

В работе определено место директ-костинга как одного из методов учета затрат по признаку полноты учета. Сочетание различных методов учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, относящихся к разным классификационным признакам будут определять систему учета затрат: например, нормативная сокращенная система, полная нормативная, полная фактическая, сокращенная фактическая система учета затрат, каждая из которых в свою очередь может быть как попроцессной, попередельной, так и позаказной.

При рассмотрении особенностей хлебопекарного производства и его продукции установлено, что они. оказывают определяющее влияние на деятельность хлебопекарных предприятий в организационном, экономическом и учетном направлениях, что отличает эти предприятия от других предприятий перерабатывающей промышленности. Кроме того, выяснено также, что хлебопечениене является единым однородным процессом с одинаковым порядком управления производимыми работами. Существуют значительные различия в масштабах и размерах деятельности, условиях и способах введения работ. Возникающие при этом экономические и организационно-технические особенности хлебопекарных предприятий позволяют выделить разные типы хлебопекарных производств, для которых общие принципы учета затрат хлебопекарного производства можно конкретизировать в соответствии с особенностями предприятий каждого типа.

Анализ хлебопекарных предприятий позволяет выделить 3 типа хлебопекарного производства. Тип производства создает определенная комбинация взаимосвязанных признаков (масштаб деятельности, объем производства, структура управления и т.п.). Совокупность определенных признаков -исходный пункт для решения основных методических вопросов, связанных с выбором объектов учета затрат; объектов калькулирования себестоимости хлебопечения и калькуляционных единиц; выделением центров ответственности; характеристикой специфических статей затрат; выбором способов распределения основных и накладных расходов; классификацией затрат и др.

В ходе проведенного исследования сделан вывод о том, что информация, сформированная на счетах бухгалтерского учета рассматриваемых хлебопекарных предприятий всех типов, практически бесполезна для принятия своевременных и эффективных управленческих решений и планирования деятельности в виду того, что:

- учет затрат по местам их возникновения и элементам ведется по полной фактической себестоимости, что снижает контроль за эффективностью использования ресурсов;

- присутствуют упрощения в учете (косвенные расходы распределяются на основе опыта и интуиции, а иногда и вообще отсутствует их распределение), которые являются неоправданными в условиях рынка, создают видимость благополучия в работе подразделений, ведя к низкой степени достоверности, объективности и полезности информации о показателях себестоимости;

- не осуществляется деление затрат на постоянную и переменную части, что не позволяет грамотно обосновать цены и рассчитать скидки;

- не ведется учет доходности отдельных видов производств (цехов), система учета предоставляет информацию о финансовом результате деятельности всего предприятия;

- отсутствуют плановые калькуляции, либо они составляются на основе данных за предыдущий месяц и не корректируются.

В работе предложена методика учета затрат в зависимости от типов производств, в основу которой положен вариант калькулирования сокращенной себестоимости по переменным затратам. Данная методика была реализована на предприятиях трех типов хлебопекарных производств: ОАО «Барнаульский хлебокомбинат №4», ОАО «Рубцовский хлебокомбинат», ООО «Фирма «Инсайдер».

При разработке методики было исследовано поведение затрат по отношению к объему производства на разных типах производств.

На предприятиях первого типа производства общепроизводственные, общехозяйственные и коммерческие расходы можно разделить на постоянную и переменную части. К переменной части этих расходов относят заработную плату с ЕСН общехозяйственного, общепроизводственного персонала и работников отдела продаж. Остальные расходы этих комплексных статей являются постоянными.

На предприятиях второго типа общехозяйственные расходы приобретают характер постоянных затрат, а в общепроизводственных и коммерческих расходах также можно выделить постоянную и переменную части.

На предприятиях третьего типа производства и общехозяйственные и коммерческие расходы относительно постоянны, и только общепроизводственные носят характер полупостоянных (полупеременных).

В работе обоснован выбор объектов учета затрат и состав затрат, определяющих себестоимость продукции.

На предприятиях первого типа производства объектами учета должны выступать группы однородной продукции, однако для более точного аналитического учета затрат, объекты можно детализировать до отдельных видов продукции.

На предприятиях второго типа производства учет, как правило, ведется по производственным цехам предприятия. Однако при наличии калькуляций нормативной себестоимости на каждый продукт и правильной группировке изделий по однородным группам, целесообразно вести учет по группам однородной продукции, т. е. объекты учета можно детализировать.

На предприятиях третьего типа производства при условии наличия калькуляций нормативной себестоимости на каждый продукт объектами учета могут выступать производственные цеха предприятия, т.е. для этих предприятий, на которых учет ведется по видам основного производства, тоже целесообразно детализировать объекты учета.

В работе представлен перечень калькуляционных статей, рекомендуемый для каждого типа производства хлебопекарных предприятий для планирования, учета и анализа себестоимости продукции.

На предприятиях первого типа целесообразно выделить такую статью как «Накидки и скидки за влажность» (на крупных предприятиях сырье может находиться в разных условиях хранения, и, следовательно, качество его (влажность) может быть разное).

На предприятиях первого и второго типа целесообразно выделить статью «Возвратные отходы», по которой следует отражать отходы, которые могут быть использованы в том же производственном процессе сразу, либо после дополнительной обработки. Данную статью не целесообразно применять для мелких предприятий (третий тип производства), так как у них возвратные отходы, как правило, отсутствуют или их стоимость очень не значительна.

В работе предложена детализация мест возникновения затрат в соответствии с потребностями управления предприятия каждого типа, причем места возникновения затрат должны совпадать с центрами ответственности за затраты. Организация такого учета затрат позволит осуществлять контроль за формированием затрат и оценивать эффективность деятельности отдельных структурных подразделений организации, определять их вклад в общий финансовый результат организации.

В работе предложена методика учета затрат по местам их возникновения на основе многоступенчатого учета маржинального дохода в зависимости от типов производств, которая позволит в рамках финансового учета определять вклад производственных подразделений в формирование конечного финансового результата.

В работе приведены формы отчетов при многоступенчатом учете сумм покрытия (маржинального дохода) для предприятий каждого типа производства. При построении этих отчетов на каждом типе производства имеются свои особенности. На предприятиях первого типа выделены постоянные расходы мест возникновения затрат (цеховые расходы), которые не подлежат распределению между носителями затрат. Кроме того, выделены постоянные расходы предприятия, связанные с производством, управлением и сбытом продукции (постоянные общепроизводственные, общехозяйственные и коммерческие расходы), которые не распределяются между калькуляционными объектами. При организации учета затрат по отдельным видам продукции на предприятиях первого типа существует возможность выделения постоянных затрат на отдельный вид продукции - например, расходы на содержание специального оборудования.

На предприятиях второго типа помимо постоянных затрат мест возникновения и постоянных затрат предприятия, выделяют постоянные затраты групп продукции. Такого рода постоянные затраты относятся на соответствующую группу продукции, но не подлежат распределению между отдельными видами продукции этой группы. К таким затратам можно отнести амортизациюоборудования, связанного с производством соответствующих групп продукции.

На предприятиях третьего типа производства также как и на других типах выделяют постоянные затраты мест возникновения затрат и постоянные затраты предприятия. Выделение постоянных затрат изделий или групп изделий на предприятиях этого типа очень затруднительно, так как объектами учёта выступают подразделения предприятия.

В работе внесены предложения по ведению бухгалтерского учета затрат, позволяющие формировать информацию как для целей финансового учета, так и управления.

Учет затрат на производство ведется в единой системе бухгалтерского учета без обособления калькуляционных счетов в систему управленческого учета, что является более приемлемым для организаций хлебопекарной промышленности. План счетов строиться по матричному принципу и для учета затрат предполагает 7 уровней синтетического (первый и второй) и аналитического (третий - седьмой) учета, которые позволят без введения специальных счетов и расчетов обобщать затраты для разных целей (например, для калькулирования себестоимости единицы продукции, для контроля и управления).

Максимально успешное построение учета сокращенной себестоимости, позволяющей влиять на повышение доходности предприятия, связано с применением стандартных (нормативных) затрат. В работе предложен вариант учета сокращенной стандартной себестоимости с обособленным учетом отклонений фактических затрат от нормативных, для чего предлагается использовать 24 счет названный «Отклонение в расходах».

Нормированию подлежат все затраты, связанные как с производством, так й с продажей продукции. Учет фактических затрат при нормативном методе должен вестись в части затрат по нормам и в части затрат, представляющих собой отклонения от норм. Учет изменений норм не предполагается.

Для организации учета отклонений от норм затрат на предприятии должны быть разработаны классификаторы этих отклонений, сгруппированные по причинам, а также с указанием должностных лиц, ответственных за отклонения. Такие группировки отклонений разрабатываются на предприятии самостоятельно.

Использование специального счета для учета отклонений фактических затрат от нормативных (в разрезе мест их возникновения, элементов, статей калькуляции, подконтрольности, отношения к объему производства) позволит повысить аналитичность бухгалтерской информации, упростить учетную работу, а также обеспечить достоверное калькулирование себестоимости продукции и оперативно контролировать ее снижение на основе систематического выявления отклонений от действующих на предприятии норм. При такой организации учета управление затратами на производство и себестоимостью продукции по отклонениям становится наиболее эффективным, ведь рассматриваемая и принимаемая первичная документация отражает расход в пределах норм, а все внимание бухгалтеров и других специалистов предприятия сосредоточено на выявлении причин и виновников отклонений и принятии необходимых управленческих решений. Разработка информации об отклонениях от норм затрат и своевременное ее представление для использования в управлении производством позволяет реализовать преимущества системы нормативного учета и контроля затрат на производство, обеспечивающей действенный оперативный контроль за снижением себестоимости продукции хлебокомбинатов.

Таким образом, применение нормативного метода обеспечивает более достоверное калькулирование сокращенной себестоимости продукции и ее оперативный анализ в процессе производства, и серьезных проблем, связанных с его внедрением на предприятиях хлебопекарной промышленности нет. Отсутствие теоретических разработок конечно осложняет этот процесс, но особенности хлебопекарного производства предрасполагают к такому методу учета затрат на производство.

В работе предложены две схемы списания постоянных затрат для калькулирования сокращенной стандартной себестоимости:

1. Все постоянные расходы (цеховые, общепроизводственные, общехозяйственные и коммерческие) списываются непосредственно на финансовые результаты и не распределяются между носителями затрат. Таким образом, на счете 20 «Основное производство» остаются только переменные затраты и определяется сокращенная переменная себестоимость.

2. Переменные и постоянные затраты цехов, а также постоянные общепроизводственные расходы включаются в себестоимость продукции, но не подлежат распределению между носителями затрат. Постоянные общехозяйственные и все коммерческие расходы списываются непосредственно на финансовые результаты. Таким образом, на счете 20 «Основное производство» формируется сокращенная себестоимость, в которую включаются, кроме переменных, и постоянные затраты цехов и производства, а постоянные общехозяйственные и все коммерческие расходы относятся на финансовый результат.

Для удовлетворения информационных потребностей управления на основе данных бухгалтерского учета необходимо составлять отчетность, которая позволяла бы аппарату управления организации получать информацию о ходе производственного процесса, динамике затрат, о вкладе отдельных структурных подразделений в формирование общего финансового результата организации.

В работе разработаны следующие формы отчетности:

- отчеты о величине затрат в разрезе центров ответственности различных уровней управления;

- отчеты о вкладе конкретных носителей затрат в формирование общего финансового результата.

На предприятиях хлебопекарной промышленности выделено три уровня управления центрами затратна следовательно три вида отчетов этих уровней управления:

- отчеты бригадиров;

- отчеты начальников цехов;

- отчеты начальника производства.

Отчет бригадира будет содержать информацию о величине прямых затрат бригады в постатейном разрезе, которые контролируются в этом центре ответственности. Фактически понесенные затраты будут сравниваться с нормативным значением, выявляться величина отклонения, причина или виновное лицо. Отчет начальника цеха, который объединяет затраты бригад, работающих в его подчинении и позволяет осуществлять контроль за цеховыми расходами, являющимися общими для выделенных структурных подразделений. Отчет начальника производства является обобщающим и характеризует величину затрат на производство продукции по основным существующим цехам предприятия (хлебный, булочный, кондитерский и т.п.). В отчете анализируются общепроизводственные расходы, которые влияют на совокупные затраты предприятия, необходимые при принятии оперативных управленческих решений.

Целью составления отчета о вкладе отдельных носителей затрат в получение прибыли от продажи продукции, является определение доходности отдельных продуктовых групп, цехов предприятия и оценка вкладов отдельных центров ответственности в формирование финансового результата организации.

Разработанные формы отчетности являются рекомендательными, они могут изменяться, дополняться, детализироваться в соответствии с нуждами управления деятельности организации.

В работе выполнен анализ и проведена оценка доходности отдельных продуктов, групп продуктов и мест возникновения затрат.

В условиях неполной загрузки производственных мощностей решение о снятии с производства изделия, убыточного в результате расчетов полной себестоимости, не всегда является верным. Если это изделие приносит положительный маржинальный доход, то снятие его с производства лишь ухудшит финансовое положение предприятия. Решение этого вопроса на основе калькулирования полной себестоимости приводит к негативным последствиям.

Поэтому для принятия решений, касающихся ассортимента продукции, необходимо рассчитывать критический объем производства (точку безубыточности).

В работе выполнен ассортиментный анализ отдельных видов продукции (ассортиментная позиция «Хлеба») на примере предприятия первого типа производства ОАО «Барнаульский хлебокомбинат №4», где объектом аналитического учета являются отдельные виды продукции, исчислен критический объем продаж и запас финансовой прочности по всем видам хлеба. На примере ОАО «Рубцовский хлебокомбинат», предприятия второго типа производства, где объектом аналитического учета являются продуктовые группы, исчислен критический объем продаж и запас финансовой прочности в абсолютном и относительном выражении. По предприятию третьего типа производства ООО «Фирма «Инсайдер», где объектом аналитического учета является цех, дана оценка критического объема продаж и запаса финансовой прочности для всех цехов.

Маржинальный подход к определению финансового результата поможет руководству предприятия:

- осуществлять выбор продуктовых групп, приносящих наибольшую прибыль;

- принимать решения об объеме выпуска отдельных видов продукции;

- определять критический объем производства;

- определять запас финансовой прочности.

В работе были рассмотрены различные варианты управленческих решений, принимаемых на основе механизма операционного рычага на предприятиях разных типов производств и сделаны выводы:

- существует обратная зависимость между операционным рычагом и прибылью предприятия. Чем больше операционный рычаг, тем меньше прибыль предприятия, и наоборот. Таким образом, операционный рычаг является инструментом, уравнивающим соотношение уровня доходности и уровня риска хозяйственной деятельности;

- механизм операционного рычага имеет обратную направленность -при увеличении объема продаж и удаления его от точки безубыточности происходит снижение эффекта операционного рычага. При любом снижении объема продаж, размер прибыли будет уменьшаться в еще большей степени, т.е. операционный рычаг будет увеличиваться;

- положительное воздействие операционного рычага начинает проявляться только тогда, когда предприятие преодолело точку безубыточности. Таким образом, после того, как предприятие получает достаточную величину маржинального дохода для покрытия постоянных затрат, начинает проявляться положительный эффект операционного рычага;

- эффект операционного рычага проявляется только в коротком периоде, так как постоянные расходы остаются неизменными лишь короткое время. При увеличении величины постоянных расходов, предприятию приходится преодолевать новую точку безубыточности и приспосабливать к ней свою деятельность, эффект операционного рычага возрастает.

Несмотря на объективные ограничения, на предприятиях всех типов производств существуют возможности снижения как постоянных, так и переменных затрат, а значит и возможность увеличения прибыли.

Кроме планирования ассортимента выпускаемой продукции и управления затратами, маржинальный анализ позволяет определить необходимые цены для безубыточного производства, для получения запланированной прибыли.

В работе разработаны системы скидок за количество купленной продукции, для предприятий каждого типа производства. В рамках каждой системы рассчитано необходимое увеличение объема продаж в натуральном выражении при снижении цены, требующее обоснования с точки зрения его влияния на общий финансовый результат деятельности предприятия и его способности своевременно произвести необходимое количество товара.

Таким образом, предложенная методика, направлена на повышение эффективности деятельности хлебопекарных предприятий и содержит конкретные рекомендации по совершенствованию учета затрат и калькулирования себестоимости продукции предприятий хлебопекарной промышленности.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Ворожбит, Елена Геннадьевна, 2005 год

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. 4.1-3 (с учетом изменений и дополнений).

2. Налоговый кодекс Российской Федерации. 4.1, 2 (с учетом изменений и дополнений).

3. Федеральный закон от 21.11.1996 г. №129 ФЗ «О бухгалтерском учете» (с учетом изменений и дополнений).

4. Федеральный закон от 26.10.2002 г. №127 ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)».

5. Федеральный закон от 30.12.2001 г. №197 ФЗ «Трудовой кодекс Российской Федерации».

6. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ (утверждено приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. №34н).

7. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98) (утверждено приказом Минфина РФ от 09.12.1998 г. №60н).

8. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) (утверждено приказом Минфина РФ от 06.07.1999 г. №43н).

9. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2000) (утверждено приказом Минфина РФ от 10.01.2000 г. №2н).

10. Ю.Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01) (утверждено приказом Минфина

11. РФ от 09.06.2001 г. №44н).

12. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01) (утверждено приказом Минфина РФ от 30.03.2001 г. №26н).

13. Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» (ПБУ 7/98) (утверждено приказом Минфина РФ от 25.11.1998 г. №56н).

14. Положение по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности» (ПБУ 8/01) (утверждено приказом Минфина РФ от 28.11.2001 г. №9бн).

15. Положение по бухгалтерскому учету "Доходы организации" (ПБУ 9/99) (утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. №32).

16. Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации" (ПБУ 10/99) (утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. №33н).

17. Положение по бухгалтерскому учету «Информация об аффилированных лицах» (ПБУ 11/2000) (утверждено приказом Минфина РФ от 13.01.2000 г. №5н).

18. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2000) (утверждено приказом Минфина РФ от 27.01.2000 г. №11н).

19. Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» (ПБУ 13/2000) (утверждено приказом Минфина РФ от 16.10.2000 г. №92н).

20. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2000) (утверждено приказом Минфина РФ от 16.10.2000 г. №91н).

21. Положение по бухгалтерскому учету «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию» (ПБУ 15/01) (утверждено приказом Минфина РФ от 02.08.2001 г. №60н).

22. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» (ПБУ 16/02) (утверждено приказом Минфина РФ от 02.07.2002 г. №66н).

23. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» (ПБУ 17/02) (утверждено приказом Минфина РФ от 19.11.2002 г. №115н).

24. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» (ПБУ 18/02) (утверждено приказом Минфина РФ от 19.11.2002 г. №114н).

25. Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» (ПБУ 19/02) (утверждено приказом Минфина РФ от 10.12.2002 г. №126н).

26. Положение по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности» (ПБУ 20/03) (утверждено приказом Минфина РФ от 24.11.2003 г. №105н).

27. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению (утверждено приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94н) (с учетом изменений и дополнений).

28. Приказ Минфина Российской Федерации от 22.07.2003 г. №67н «О формах бухгалтерской отчетности».

29. Методические рекомендации по учету материально-производственных запасов (утверждено приказом Минфина РФ от 28.12.2001 г. №119н).

30. Инструкция по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции (работ, услуг) на хлебопекарных предприятиях, макаронныхфабриках и дрожжевых заводах. Утверждена Минпищепромом СССР2005.75. М., 1975г.-110с.

31. Инетрукция по нормированию расхода муки (выхода хлеба) в хлебопекарной промышленности. М., 1984.-99 с.31 .Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы (утверждено постановление Правительства РФ от 01.01.2002 г.№1).

32. Международные стандарты финансовой отчетности: издание на русск. яз.- М.: Аскери-АССА, 1999.

33. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России. Одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ и Президентским советом Института профессиональных бухгалтеров 29.12.97 г.

34. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (утверждена постановлением Правительства РФ от 06.03.98 г. №283).

35. Аксененко А.Ф. Себестоимость в системе управления. Учет и анализ М.: Экономика, 1984.-168 с.

36. Алборов В.А., Хоружий Л.И., Шестакова О.В, Организация управленческого учета в сельском хозяйстве. Ижевск, 1998.

37. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия /Под ред. Н.П. Любушина. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 1999. -236 с.

38. Анализ и обоснование хозяйственных решений./ Б.И. Майданчик, М.Г. Карпунин, Я.Г. Любинецкий и др.-М.: Финансы и статистика, 1991.-136 с.

39. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа: Учебник для вузов. М.: Финансы и статистика, 2000. -145 с.

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

41. Басманов И.А. Теоретические основы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции / Под ред. Проф. В.А. Новака- М,: Финансы, 1970.-167 с.

42. Безруких П.С. Учет и калькулирование себестоимости продукции М.: Финансы, 1974.-320 с.

43. Безруких П. С.Организация бухгалтерского учета на предприятии- М.: Финансы, 1966.-206 с.

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

45. Белобородова В.А., Чечета А.П., Стаблинский В.Т. и др. Калькуляция себестоимости в промышленности: Учебник для вузов.- М.: Финансы и статистика, 1989.-279 с.

46. Белов A.M., Добрин.Н., Карлик А.Е. Управление затратами на промышленном предприятии. Учебное пособие СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 199885 с.

47. Блатов Н.А. Основы промышленного учета и калькуляции М.: ГОНТИ, 1939.-371 с.

48. Большой экономический словарь. М.: Книжный мир, 2000.- 894 с.

49. Бородкин А. С. Учет производственных затрат в промышленности. М.: Финансы, 1973.-112 с.

50. Бороненкова с.А. Управленческий анализ: Учеб. Пособие- М.: Финансы и статистика, 2001.-384 с.

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

52. Бухгалтерский учет: Учебник / Под ред. П.С. Безруких М.: Бухгалтерский учет, 2002.- 719 с.

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

54. Васильков А.И., Миневский А.И. Учет и анализ распределения косвенных затрат в промышленности. М.: Финансы и статистика, 1985 245 с.

55. Васин Ф.П, Нормативный метод учета затрат // Бухгалтерский вестник-М., 2002.-№1.-с. 49-55.

56. Васин Ф.П. Организация бухгалтерского учета затрат на производство по экономическим элементам // Бухгалтерский вестник.-2000.-№4.-с.67-75.

57. Васин Ф.П. Системы организации управленческого учета: Стандарт-кост, нормативный учет, директ-кост // Бухгалтерский вестник- М., 1999-№8.-с. 63-74.

58. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов-М.: Финстатинформ, 2000.-533 с.

59. Вахрушина М.А. Внутрипроизводственный учет и отчетность. Сегментарный учет М.: Финансы и статистика, 1989.-192 с.

60. Бахрушина М. Нормативный учет как способ управления предприятием // Бухгалтерский учет. -2001. -№3. -с. 9-16.

61. Внутрихозяйственный расчет: учет и экономический анализ./ Под ред. Шеремета А.Д., Поляковой с.И.- М.: Изд-во Моск. Ун-та, 1983 156 с.

62. Воронова Е. П. Отнесение накладных расходов на заказы и виды продукции // Финансовая газета. Региональный выпуск 2001 - №38.

63. Воронова Е. П. Отнесение накладных расходов на заказы и виды продукции // Финансовая газета. Региональный выпуск 2001 - №39.

64. Врублевский Н.Д. Построение системы счетов управленческого учета // Бухгалтерский учет 2000 - №17.

65. Врублевский Н.Д. Управленческий калькуляционный учет себестоимости продукции // Бухгалтерия и банки М., 2002 - №1.- с. 27-36.

66. Галль Г.В. Калькуляция себестоимости в современной индустрии / Пер. А.Ф. Лесохина. Под ред. 3. Папернова- М.: Техника управления , 1930 — 184 с.

67. Глушков И.Е., Киселева Т.В. Бухгалтерский (налоговый, финансовый, управленческий) учет на современном предприятии. T.l. -М.: Кно-Рус, Новосибирск: ЭКОР-книга, 2004.-1000 с.

68. Глушков И.Е., Киселева Т.В. Бухгалтерский (налоговый, финансовый, управленческий) учет на современном предприятии. Т.2. -М.: Кно-Рус, Новосибирск: ЭКОР-книга, 2004.-1016 с.

69. Дмитриев М.В. Методика учета и анализа себестоимости промышленной продукции-М.: Соцэкгиз, 1961.-358 с.

70. Додонов А.А. Бухгалтерский учет и управление производством. М.: Контроллинг, 1993. - 283 с.

71. Додонов А.А. Проблемы бухгалтерского учета в промышленности СССР.-М.: Экономика, 1964.-327 с.

72. Долженкова В.Г. Затраты на производство: формирование и анализ: Учебное пособие-Новосибирск: НГАЭиУ, 1998.-60 с.

73. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет.-М.: Аудит, Издат. Объединение "ЮНИТИ", 1998.-783 с.

74. Друри К. Учет затрат методом стандарт-костс М.: Аудит - 1998.-224 с.

75. Дука Б. Эффективность бюджетирования // Финансовая газета. Региональный выпуск.-2001.- №31.

76. Ермакова Н.А. Организация учета в системе «директ-костинг» // Современный бухучет. 2004. - №6.

77. Ермакова Н.А. Учет затрат и результатов при методе развитого «директ-костинга» // Современный бухучет. 2004. -№1.

78. Ерофеева В.А., Переверзева Л.В. Анализ себестоимости продукции (работ, услуг): Учебное пособие.- СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 1998.-90 с.

79. Ефимова О.В. Финансовый анализ. М.: Бухгалтерский учет, 2002. - 528 с.

80. Жебрак М.Х. Курс промышленного учета. М.: Госстатиздат, I960 399 с.

81. Жебрак М.Х. Критика традиционных методов учета производства М -Л„ 1935.-60 с.

82. Жебрак М.Х. Основы нормативного метода калькуляции-М.: Машгиз, 1948.-196 с.

83. Иванова Н.Г. Аудиторская проверка затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции / Бухгалтерский учет.-2001.-№3.

84. Ивашкевич В.Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат //Бухгалтерский учет-2000-№5,-с. 56-59.

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

86. Калькуляция себестоимости в промышленности: Учебник для вузов /Под ред. А.Ш. Маргулиса.-М.: Финансы, 1975.-295 с.

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

88. Калькуляция себестоимости продукции в промышленности / Учебное пособие. Белобородова, Чечета 1989.-279 с.

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

90. Карпова Т.П. Управленческий учет М.: Аудит, ЮНИТИ, 2000.-350 с.

91. Карпова Т.П.Производственный учет как начальный этап управленческого учета // Бухгалтерский учет.-2000.-№20.

92. Касьянова Г.Ю., Колесников С.Н. Управленческий учет по формуле "три в одном".- М.:Статус-Кво-97,1999.-328 с.

93. Кац И. Система внутрифирменного планирования //Проблемы теории и практики управления.-1999.№4-с. 84-89.

94. Кашаев А.Н. Проблемы учета и анализа экономической эффективности в производственных объединениях-М.: Финансы, 1978.-224 с.

95. Керимов В.Э. Организация управленческого учета на производственных предприятиях //Аудит и финансовый анализ М., 2000.-№3.- с. 45-62.

96. Керимов В.Э. Организация управленческого учета по системе «Стандарт-кост» //Аудит и финансовый анализ М., 2001 .-№3.- с. 18-25.

97. Керимов В.Э. Производственный леверидж эффективный инструмент управленческого учета ■// Менеджмент в России и за рубежом - М., 1999— №6.-с. 11-15.

98. Керимов В.Э. Производственный менеджмент и управленческий учет //Консультант директора-М., 2001.-№18.- с. 33-36.

99. Керимов В.Э. Управленческий учет на производственных предприятиях потребительской кооперации: Автореф. дис. докт. экон. наук М., 2001.-49 с.

100. Керимов В.Э. Учет по центрам ответственности //Я бухгалтер - М., 1999.-№7.-с. 151-158.

101. Керимов В.Э., Адумукас С.И. Управленческий учет и проблемы классификации затрат // Менеджмент в России и за рубежом М., 2002.-№1-с. 125-134.

102. Керимов В.Э., Комарова Н.Н., Епифанов А.А. Организация управленческого учета по системе «Директ-костинг» // Аудит и финансовый анализ.- М., 2001.-№2.- с. 80-92.

103. Керимов В.Э., Роженецкий О.А. Анализ соотношения «затраты-объем-прибыль» // Менеджмент в России и за рубежом М., 2000.-№4- с. 120— 132.

104. Киселев М., Иниятуллина Г. Ошибок можно избежать. Формирование себестоимости продукции //Финансовая газета-2001-№24.

105. Кондратова И.Г. Основы управленческого учета: Учеб. Пособие М.: Финансы и статистика, 2000.-160 с.

106. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Под ред. Да-нилочкиной Н.Г.- М.: АУДИТ; НИТИ, 1999.-297 с.

107. Косован А. Проблемы и задачи хлебопекарной промышленности // Бизнес в промышленности. Переработка пищевой продукции. -2001. -№1.

108. Косован А.П. Проблемы планирования хлебопекарного производства в условиях рынка (теория, методология, практика). -М. Издательский комплекс МГУПП, 1998. 290 с.

109. Косован А.П., Дремучева Г.Ф., Поландова Р.Д., Лукч Е.Н., Волохова Л.Т. Правила организации и ведения процесса на хлебопекарных предприятиях. М. 1999.-216 с.

110. Котляров С.А. Управление затратами. СПб.: Питер, 2001 -160 с.

111. Котов В.Ф. Стоимостные категории в планировании промышленного производства: Вопросы методологии. М.: Экономика, 1980 - 224 с.

112. Крылов В.М. Трансфертное ценообразование (опыт США) // Финан-сы-1998 №7.-с.54-55.

113. Крылов Э.И., Мальцева А.В., Марцулевич JI.M. Маржинальный анализ себестоимости и прибыли: Учебное пособие СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2000 г-117 с.

114. Крюков А.Ф., Аверина С.В. Развитие систем управленческого учета //Аваль.- Новосибирск, 2001 .-№2.- с. 98-100.

115. Куватов С.В., Чуланов К.Г., Совершенствование калькулирования и планирования себестоимости. Алма-Ата, Кайнар, 1976.

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

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

118. Леонтьева А. Себестоимость, цена и стоимость: Научные доклады высшей школы (экономические науки). -1966. -№4. 71 с.

119. Мамаева Ж. Г. Учет затрат и калькулирование себестоимости в рыбоперерабатывающих предприятиях: Автореф. дис. канд. экон. наук Новосибирск, 2002.-16 с.

120. Маргулис А.Ш. Бухгалтерский учет в отраслях народного хозяйства: Учебник.-5-е изд. перераб.— М.: Финансы, 1973- 456 с.

121. Маркс К. Анти-Дюринг. Теория стоимости // Маркс К. Энгельс Ф. Соч. 2-е изд. - Т.20.

122. Маркс К. Капитал. Т. I // Маркс К. Энгельс Ф. Соч. 2-е изд. - Т.23.

123. Маркс К. Капитал. Т. II // Маркс К. Энгельс Ф. Соч. 2-е изд. - Т.24.

124. Маркс К. Капитал. Т. III // Маркс К. Энгельс Ф. Соч. 2-е изд. - Т.25.-Ч I и И.

125. Маркс К. Капитал. Т. IV // Маркс К. Энгельс Ф. Соч. 2-е изд. - Т.26 -Ч. III.

126. Маркс К. Маркс Павлу Васильевичу Аненкову // Маркс К. Энгельс Ф. Соч. - 2-е изд. - Т.27.

127. Маркс К. Нищета философии // Маркс К. Энгельс Ф. Соч. 2-е изд. -Т.4.

128. Маркс К. Разложение рикардинской школы // Маркс К. Энгельс Ф. Соч. 2-е изд. - Т.26. - Ч. III.

129. Маркс К. Экономические рукописи 1857-1859 годов // Маркс К. Энгельс Ф. Соч. 2-е изд. - Т.46. - Ч. I.

130. Мацкевичюс И.С. Себестоимость промышленной продукции. Вильнюс, 1978.-114 с.

131. Мацкевичюс И. С. Калькулирование себестоимости продукции: Исторический аспект. Вильнюс, 1974.-212 с.

132. Мацкевичюс И. С. Управление затратами в АСУП.- М.: Финансы и статистика, 1989.-221 с.

133. Международные и российские стандарты бухгалтерского учета: Сравнительный анализ, принципы трансформации. Направления реформирования / Под ред. С.Н. Николаевой М.: "Аналитика-Пресс", 2001.-624 с.

134. Мишин Ю.А, Система управленческого учета на современном предприятии.// Менеджмент в России и за рубежом М., 2001 .-№3- с. 75-85.

135. Наринский А.С. Калькулирование себестоимости в строительстве. -М.: Финансы, 1965. -152 с.

136. Николаев В. Что такое управленческий учет // БОСС М., 2001.-№1-с. 21-25.

137. Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Управленческий учет. Эдиториал. УРСС, 2000.-368 с.

138. Николаева С.А. Доходы и расходы организации: практика, теория, перспективы. Изд. 2-е, перераб. и доп. М.: Аналитика - Пресс, 2000.

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

140. Николаева С.А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости-М.: Аналитик-Пресс, 1997.-144 с.

141. Николаева С.А. Управленческий учет: Учеб. Пособие. Ин-т профессиональных бухгалтеров России: Информационное агентство «ИПБ БИН-ФА», 2002

142. Николаева С.А. Система производственного учета "директ-костинг" и ее применение в советском учете и анализе: Автореф. дис. канд. экон. наук.- М., 1991.-21 с.

143. Николаева С.А. Управленческий учет: проблемы адаптации к российской теории и практики // Бухгалтерский учет.-1996.-№2.-с. 47-50.

144. Новиченко П.П. Учет и калькулирование себестоимости продукции в важнейших отраслях промышленности-М.: Экономика. 1975.-191 с.

145. Носова С.И. К вопросу об экономической сущности категории издержек социалистического предприятия и соотношения их с себестоимостью: Ученые записки Пермского гос. ун-та, 1971. -№252. -423 с.

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

147. Палий В.Ф., Палий В.В. Управленческий учет- новое предпочтение внутрихозяйственного расчета // Бухгалтерский учет.-2000.-№17.

148. Палий В.Ф., Палий В.В. Счета управленческого учета //Бухгалтерский . учет.-2001.-№7.

149. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Теория бухгалтерского учета: Учебник 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 1984.

150. Панков Д.П. Бухгалтерский учет и анализ в зарубежных странах: Учеб. пособие-Мн.: ИП "Экоперспектива", 1998.-232 с.

151. Патров В.В. Новое в учете доходов и расходов организаций // Бухгалтерский учет.-2001.-№15.

152. Патров В.В. Учет доходов и расходов: новые проблемы // Бухгалтерский учет.-2000.-№10.

153. Пизенгольц М.З. О содержании управленческого учета- Бухгалтерский учет.-2000.-№19.

154. Поклад И.И. Учет, калькулирование и анализ себестоимости промышленной продукции-М.: финансы, 1966.-255 с.

155. Пономарев А.В. Финансово-управленческий учет производственных затрат на автотранспортных предприятиях: Автореф. дис. канд. экон. наук- Саратов, 2004.

156. Прыкин Б.В. Экономический анализ предприятия: Учебник для вузов-М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000.-360 с.

157. Рябикова Н.Я. Управление затратами в условиях рынка: Автореф. дис. канд. экон. наук Оренбург, 1999.-25 с.

158. Садецкас А.К. Совершенствование учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции: Автореф. дис. канд. экон. наук-Вильнюс, 1974.-44 с.

159. Сатубалдин С.С. Учет затрат на производство в промышленности США.-М.: Финансы, 1980.-141 с.

160. Сафронова Н.Г., Яцюк А.В. Бухгалтерский финансовый учет: Учебное пособие М.: ИНФРА-М, Новосибирск: Сибирское соглашение, 2003. -527 с.

161. Сборник рецептур на хлебобулочные изделия, вырабатываемые по государственным стандартам. М., 1998. 86 с.

162. Серпилин А. Основные подходы к разработке и внедрению стратегии развития предприятия //Проблемы теории и практики управления-2000-№6.-с. 78-86.

163. Симигуллин А.А. Учет и анализ в системе управления предприятием по методу "затраты-результат": Автореф. дис. канд. экон. наук.-Казань.,1996.-21 с.

164. Смирнов В. Д., Смекалов П.В., Устюхина Д.Ф. Анализ хозяйственной деятельности сельскохозяйственных предприятий. М.: Агропромиздат, 1986.

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

166. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2000.

167. Соколов Я.В. Управленческий учет: миф или реальность? // Бухгалтерский учет.-2000.-№ 18.

168. Сопко В.В. Издержки производства и себестоимость продукции в пищевой промышленности-Киев.: Техника, 1976.-184 с.

169. Сопко В.В., Патрин А.Н. Учет затрат и калькуляция себестоимости продукции в промышленности К: Техника, 1988.-112 с.

170. Стоцкий В.И. Основы калькуляции и экономического анализа себестоимости .-M.-JL: Соцэкгиз, 1934.-479 с.

171. Стоцкий В.И. Теория и практика калькуляции M.-JL: Госнаучтехиз-дат, 1931.-149 с.

172. Стуков С.А. Новейшие тенденции в развитии производственного учета: курс лекций-Калинин: КГУ, 1983.-48 с.

173. Стуков С.А. Система производственного учета и контроля Калинин: КГУ, 1998.-223 с.

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

175. Сысоев Н.И. отражение затрат в управленческом учете // Бухгалтерский учет. 2002. - №6.

176. Ткач М.В., Ткач В.И. Управленческий учет: международный опыт М.: Финансы и статистика, 1994.-141 с.

177. Управление затратами на предприятии: Учебник / В.Г. Лебедев, Т.Г. Дроздова, В.П. Кустарев и др.; Под общ. ред. А. Краюхина. СПб.: "Издательский дом "Бизнес-пресса", 2000.-277 с.

178. Управление затратами: Учебное пособие / Шляго Н.Н.; Балт. Гос. техн. ун-т. СПб., 1998.-23 с.

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

180. Управленческий учет: Учебное пособие / Под ред.А.Д. Шеремета-М.:ФБК-Пресс, 2001.-510 с.

181. Управленческий учет помогает увеличить прибыль компании. JI. Купчина/Проблемы теории и практики управления М.,1998 -№6- с. 92.

182. Учет затрат и калькулирование в промышленности (вопросы теории, методологии и организации) /П. С.Безруких, А.Н. Камаев, И.П. Комисса-рова.-М.: Финансы и статистика, 1989.-223 с.

183. Учет и распределение накладных расходов. B.C. Быков, Т.В. Горбунова, А.П. Дементьев // Бухгалтерский учет.-2000.-№1 -с. 17-19.

184. Учет косвенных расходов. Гогопуло Н., Поцелуева Е. // Бухгалтерский учет.-2001 .-№12.

185. Федорович Т.В. Методические подходы к адаптации управленческого учета к Российской практике // Аваль Новосибирск, 2000.-№1.- с. 10-17.

186. Финансовая стратегия и развитие предприятия: Бюджетирование и трансфертные цены. Мезенцева Т.М., Саенко К.С., Демидова П.Г. и др.// Аудиторские ведомости.-2001.-№1.-с. 62-71.

187. Формирование финансовых результатов. А.Ю. Бушева // Бухгалтерский вестник.- М., 2002.-№ 1.- с. 22-27.

188. Хорнгрен Ч., Фостер Д. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ./ Под ред. Я. В. Соколова М.: Финансы и статистика, 2001416 с.

189. Хоружий Л.И. Проблемы теории, методологии, методики и организации управленческого учета в сельском хозяйстве. М.: Финансы и статистика, 2004. - 496 с.

190. Цели и задачи управленческого учета. Пашигорева Г.И., Савченко О .С.// Бухгалтерский учет-2000 -№19.

191. Чечета А.П. Учет и анализ показателей материальных затрат М.: Финансы, 1980.-288 с.

192. Чулкова Л. Оперативное калькулирование полной себестоимости продукции // Финансовая газета. Региональный выпуск.-2000.-№31.

193. Чумаченко М.Г. Учет и анализ в промышленном производстве США-М.: Финансы, 1971 -237 с.

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

195. Шанк Джон К., Говиндаранджан Виджей. Стратегическое управление затратами: новые методы увеличения конкурентоспособности / Пер. с англ.Бугаева Е.П. СПб.: ЗАО "Бизнес Микро", 1999.-288 с.

196. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С., Негашев Е.В. Методика финансового анализа-3-е изд., перераб. И доп.-М.: ИНФРА-М, 2001.-208 с.

197. Шим Джей К., Сигел Джоэл. Методы управления стоимостью и анализа затрат: Пер. с англ.- М.:Филинъ, 1996.-344 с.203 . Шлеленко JI.A. Влияние отдельных факторов на развитие ассортимента хлебобулочных изделий // Хранение и переработка зерна. 2003. -№11.

198. Щенков С.А. Бухгалтерский учет в промышленности М.: Финансы, 1969.-424 с.

199. Щиборщ К.В. Распределение косвенных расходов по видам продукции // Аудитор.- М., 1999.-№6 с. 7-10.

200. Щиборщ К.В. Управленческий учет коммерческих расходов в промышленности //Аудитор М., 2001 .-№6-с. 7-15; №7.-с.21-24.

201. Экономический анализ: Учебник для вузов / Под ред. JI.T. Гиляровской.-М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001.-527 с.

202. Яругова А. Управленческий учет: опыт экономически развитых стран.: Пер. с польск. / предисл. Л.В.Соколова.- М.: Финансы и статистика, 1991.-246 с.