Учетно-аналитическое обеспечение управления затратами на предприятиях теплоэнергетики

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Корсакова, Ирина Владимировна

**Год:**

2008

**Автор научной работы:**

Корсакова, Ирина Владимировна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Казань

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

190

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Корсакова, Ирина Владимировна

Введение

Глава 1. Концептуальные аспекты учета и отчетности в теплоснабжении.

1.1. Особенности гражданско-правового и нормативного регулирования хозяйственной деятельности предприятий теплоэнергетики и их влияние на организацию бухгалтерского учета.

1.2. Роль бухгалтерского учета и отчетности организаций в совершенствовании управления теплоснабжением регионов.

1.3. Влияние процессов глобализации финансовых отношений на формирование учета и отчетности в отраслях теплоснабжения

Глава 2. Бухгалтерский учет и анализ затрат в теплоэнергетике как информационная база формирования тарифов.

2.1. Методология учета затрат на предприятиях по производству тепловой энергии и возможности его совершенствования.

2.2. Постановка системы бюджетирования на предприятиях теплоснабжения.

2.3. Совершенствование отчетности в организациях отрасли теплоснабжения.

Глава 3. Организация и методика финансового аудита и контроля на предприятиях теплоэнергетики.

3.1. Особенности методологии аудиторской проверки на предприятиях теплоснабжения.

3.2. Организация внешнего и внутреннего аудита предприятий теплоэнергетики.

3.3. Проверка обоснованности тарифов на тепловую энергию в системе общего аудита.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Учетно-аналитическое обеспечение управления затратами на предприятиях теплоэнергетики"

Актуальность темы исследования. В составе национальной экономики отрасль теплоснабжения, находящаяся на стыке жилищного хозяйства и теплоэнергетики, всегда имела важное государственное значение и отличалась сложной, многофункциональной инфраструктурой. В нее входят предприятия, владеющие источниками тепловой энергии (теплоэлектроцентрали, котельные и другие аналогичные организации), а так же потребители тепла, взаимодействие которых обеспечивается с помощью тепловых сетей. От их эффективной работы в решающей степени зависит энергообеспечение предприятий всех отраслей народного хозяйства, успешность их деятельности, качество и комфорт жизни населения.

Отказ государства от роли собственника, заказчика и подрядчика организаций теплоэнергетики, общая финансовая нестабильность, рост инфляции, бюджетный дефицит, вызвали настоятельную потребность в проведении реформы отрасли теплоснабжения как неотъемлемой части стабилизации функционирования государства. В особо трудном положении оказались предприятия малой энергетики. К 1992 году они стали практически полностью зависимы от бюджетных дотаций, так как ставки оплаты коммунальных услуг в этот период практически не были затронуты первым этапом либерализации цен.

Проблемы реформирования теплоэнергетического комплекса многогранны. Они охватывают и социальные аспекты деятельности этой сферы, и технические (повышение надежности и качества услуг) и экономические, в которых важную роль играет состояние бухгалтерского учета и отчетности.

Реформа отрасли теплоснабжения происходит, одновременно с общим реформированием бухгалтерского учета. Возникающие при этом проблемы гражданско-правового регулирования деятельности предприятий теплоснабжения и организации бухгалтерского учета на них решены пока не в полной мере.

Учет, как одна из важнейших функций управления отраслью, практически перестал выполнять главную информационную роль непосредственно для целей управления. Информация, которая традиционно включалась в бухгалтерские отчеты, в условиях рыночных отношений, не может полностью удовлетворить потребность разных групп пользователей. Необходима качественно новая финансовая и управленческая информация о деятельности предприятий теплоэнергетического хозяйства, на основе которой можно было бы не только принимать решения по управлению этими предприятиями, но и использовать ее для анализа сложившейся ситуации в теплоэнергетическом комплексе. Отсутствие типовой методики учета и анализа затрат, предприятий теплоснабжения не позволяет обеспечить формирование учетно-аналитической информации, необходимой для составления оптимального прогноза расходных статей на производство и передачу тепла и, как следствие, проверить обоснованность тарифов на тепловую энергию.

Концепция развития бухгалтерского учета в рыночной экономике России предполагает формирование достоверной сопоставимой информации для внешних и внутренних пользователей. Информация бухгалтерского учета, которая пользуется спросом у внешних пользователей — реальных и потенциальных инвесторов, работников, поставщиков и подрядчиков, покупателей и заказчиков, органов власти и управления, а так же общественности, будет способствовать созданию новых элементов рыночной инфраструктуры в отрасли теплоснабжения, а так же обеспечивать благоприятный климат для инвестиций. Подлинный внутренний рынок инвестиций в эту отрасль может функционировать только при финансовой проницаемости учета и отчетности. Проводящаяся в России стандартизация бухгалтерского учета подтверждает правильность основных путей совершенствования методологии бухгалтерского учета и организации бухгалтерской работы предприятий всех форм собственности в данном направлении.

Степень разработанности проблемы. В российской экономической литературе, вопросы совершенствования учета в связи с использованием его данных для управления затрагиваются в целом ряде работ М.И.Баканова, П.С.Безруких, М.А.Вахрушиной, К.М.Гарифуллина, В.Б.Ивашкевича, З.В.Кирьяновой, М.В. Мельник, А.С.Маргулиса, О.А.Мироновой, А.Ф. Мухина, В.Ф.Палия, В.И.Петровой, А.МЛрониной, Я.В.Соколова, В.И.Ткача, Н.Г.Чумаченко, А.А.Шапошникова и других. Значимы заслуги в становлении и развитии научных основ управленческого учета К.Друри, Д.Нортона, Ч.Т. Хонгрена, Г. Эммерсона и других.

Изучение литературных источников показывает, что российская бухгалтерская наука в последние годы уверенно развивается по пути интеграции с мировой экономикой, международными учетными системами. Опубликовано много работ, защищено кандидатских и докторских диссертаций,' посвященных проблемам организации финансового и управленческого учета в России. Однако трудов, " содержащих систематизированный, концептуальный подход к методам и организации учета и отчетности по затратам, доходам и расходам для систем обеспечения услугами теплоснабжения в условиях реализации жилищной реформы, практически нет. Для формирования концептуальных подходов к совершенствованию учета и отчетности в этой отрасли принципиально важно определить - что является основой для разработки методов организации отечественного бухгалтерского учета на предприятиях теплоснабжения в новых условиях хозяйствования. Проблема до настоящего времени мало изучена. В российской экономической науке недостаточно четко определена общая концепция совершенствования бухгалтерского учета в условиях глобализации финансовых отношений, методологическая основа формирования затратного механизма, несовершенна методология аудита в системе теплоснабжения. Кластерный подход основанный на государственно-частном партнерстве в отрасли теплоснабжения в России принял внушительные размеры. Реформирование системы теплоснабжения в этих условиях несет в себе множество проблем, которые в дальнейшем отражаются в тарифах на тепло для основных пользователей услуг, то есть для населения. Однако эта проблема, по нашему мнению, не только гражданско-правовая, а в своей сущности - экономическая.

Актуальность, экономическая важность решения вопросов бухгалтерского учета затрат, расходов и доходов на предприятиях малой энергетики, формирование достоверной информации в форме внутренней и внешней их отчетности, а также недостаточная изученность этих вопросов в российской экономической науке обусловили выбор темы диссертационной работы, определили круг исследуемых проблем.

Главное внимание в диссертации уделено решению вопросов разработки отраслевой методики и организации бухгалтерского учета затрат и отражение их в учете и отчетности предприятий теплоэнергетики в условиях реформирования отрасли, стандартизации бухгалтерского учета и перехода его на международные стандарты. Это имеет большое значение для экономической обоснованности тарифа на тепло, в том числе его инвестиционной составляющей.

Цель и задачи диссертации. Цель диссертационного исследования заключается в разработке теоретических положений и разработке практических рекомендаций по формированию учетно-аналитического обеспечения управления затратами на предприятиях теплоэнергетики, адаптированных к современным условиям хозяйствования.

Для достижения поставленной цели исследования предполагается решение следующих задач:

- рассмотреть сущность основных производственных понятий в теплоэнергетике в контексте их связи с бухгалтерским учетом и анализом затрат в этой отрасли;

- исследовать экономическую сущность услуги по обеспечению теплового комфорта как объекта бухгалтерского учета в системе управления предприятиями теплоснабжения;

- предложить аналитическую группировку издержек оказания услуг по производству и передаче тепла;

- раскрыть влияние глобализации финансовых отношений на формирование тарифов в отрасли;

- сформировать информационную базу для составления бюджета доходов и расходов, бюджета инвестиций а так же бюджета движения денежных средств предприятий теплоэнерегтики;

- разработать методологию проведения внутреннего и внешнего аудита этих предприятий;

- предложить пути совершенствования системы учета и контроля тарифообразования в отрасли.

Научная новизна результатов исследования.

1. Определена экономическая сущность услуги по обеспечению теплового комфорта как объекта бухгалтерского учета в условиях реформирования отрасли.

2. Обосновано влияние и определены возможности использования специальной технической терминологии, при формировании бухгалтерской информации в части учета затрат на производство и потребление тепловой энергии.

3. Даны предложения по повышению аналитичности калькуляционной группировки издержек на производство тепловой энергии.

4. Выявлена специфика реализации тепловой энергии в цепочке производство-передача-потребление и разработана схема бухгалтерских записей с использованием счета 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», а так же счетов 31 «Постоянные производственные расходы услуг по передаче тепла» и счета 32 «Переменные производственные расходы услуг по передаче тепла» единого плана счетов бухгалтерского учета.

5. Предложена методика распределения затрат по функциям трехэтапной моделью ABC - метода.

6. Рекомендована форма статистической отчетности взаимоувязанная с бухгалтерской отчетностью.

7. Разработана и обоснована методика бюджетирования затрат и результатов деятельности с учетом особенностей предприятий теплоэнергетики.

8. Сформирована методология проведения внутреннего и внешнего контроля и аудита организаций отрасли.

Предмет и объекты исследования. Предметом исследования явились проблемы теории и практики функционирования системы бухгалтерского учета на предприятиях теплоснабжения в условиях реформы отрасли, информационная роль учета и аудита в системе управления отраслью. Объектом исследования выбраны финансово-хозяйственная деятельность предприятий теплоснабжения городов Ульяновска и Димитровграда.

Областью исследования явились особенности формирования показателей бухгалтерской отчетности в отрасли, а также методика учета себестоимости услуг на единицу их измерения для контроля обоснованности тарифов на производство и передачу тепловой энергии.

Объектом практической реализации исследований явились система управления теплоснабжающих предприятий и учреждений отрасли, функционирующих на территории Ульяновской области.

Методология и методика исследования. Методология исследования основывалась на использовании совокупности методов экономики, статистики и системного анализа, используемых мировой и отечественной наукой в познании социально-экономических явлений. Методика исследования основывалась на наблюдении, характеристике данных, обработке результатов, объяснении полученных результатов, выявлении и практической реализации полученных выводов. Исследования проводились на базе использования отечественного законодательства, регулирующего хозяйственную деятельность, международных и национальных бухгалтерских стандартов, материалов Региональной энергетической комиссии Ульяновской области. При проведении научных исследований использованы материалы предприятий теплоэнергетики и потребителей тепла различных форм собственности, результатывнедренческой деятельности автора.

Практическая ценность диссертации. Практическая ценность исследований подтверждается тем, что разработанные методические и практические рекомендации по организации учета затрат и отражение их в финансовой отчетности внедрены в практику деятельности Димитровградских предприятий ООО "Ресурс", МУП Котельных и тепловых сетей.

К числу таких рекомендаций относятся основные положения методологии бухгалтерского учета затрат, доходов и расходов, разработка системы аналитического учета доходов и расходов, имеющего большие возможности для управления по сравнению с действующими. Принципы формирования внешней и внутренней отчетности и ее взаимосвязи, методика отражения на счетах бухгалтерского учета и в отчетности реализации тепловой энергии, организация системы внутреннего контроля.

Апробация результатовисследования. Основные положения диссертации и проведенных исследований были раскрыты в научных изданиях, в докладах на научно-практических конференциях и опубликованы в форме статей.

В процессе практической реализации результатов исследования применялись многообразные формы апробации результатов, объясняющих достоверность полученных результатов на различных стадиях: наблюдение, характеристика полученных данных, обработка результатов.

Полученные результаты исследований обсуждались на научном семинаре в Казанском государственном финансово-экономическом институте, со специалистами и руководителями предприятий, учреждений, работниками органов муниципального управления, налоговых органов, комитета по управлению имуществом, по ценам и других. Основные результаты исследований сообщены на научных и научно-практических конференциях в городах Ульяновске и Димитровграде.

Публикация результатов исследования Основные положения диссертации отражены в 6 работах, общим объемом 2,18 печатных листа

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Корсакова, Ирина Владимировна

Результаты работы материальны и могут быть реализованы в интересах организации или физических лиц (примером могут служить работы по утеплению зданий). Услуга не имеет материального выражения и потребляется в процессе деятельности.

В экономической литературе рассматриваются следующие категории услуги:

• это экономическое благо, под которым часть экономистов подразумевает саму деятельность, направленную на удовлетворение индивидуальных потребностей, другие рассматривают ее как результат, удовлетворяющий индивидуальную потребность, третьи как единство деятельности и результата, достигаемое в результате этой деятельности;

• это результат экономической деятельности за исключением промышленного производства и сельского хозяйства [107, с.20].

По нашему мнению, услуга в теплоэнергетике представляет собой производственную и экономическую деятельность по теплоснабжению, результаты которой выражаются в удовлетворении личных потребностей населения, организаций и общества в целом. Как и в других отраслях хозяйства полезный эффект%слуг не существует отдельно от процесса их производства в виде какого-либо предмета. По этой причине услуги не могут быть предметом накопления, а процессы их производства, реализации и потребления, как правило, совпадают во времени и пространстве.

С этих позиций, услуга по обеспечению теплового комфорта как объект бухгалтерского учета представляет собой конкретный результат экономической деятельности, выражающая отношения между производителями, и потребителями тепловой энергии по производству, передаче и поддержанию нормального температурного режима, соответствующего санитарно-гигиеническим нормам.

Введение в практику таких услуг не потребует никаких дополнительных затрат от населения, т.к. это единственная услуга из всего перечня жилищно-коммунальных услуг, позволяющая исполнителю получить существенный дополнительный выход не за счет увеличения платежей населения, а за счет экономии энергоресурсов.

Главными экономическими проблемами потребителей услуг теплового комфорта являются:

• низкая степень организованности населения как потребителя тепла, лишение его возможности реализовать минимальные права покупателя на рынке;

• существенное в большинстве случаев завышение расчетного потребления тепла в жилых домах и общественных зданиях по сравнению с фактическим;

• низкая степень охвата жилых домов и зданий приборным учетом потребления тепловой энергии и воды;

• низкая степень охвата домохозяйств поквартирным учетом воды и средствами регулирования теплопотребления;

• низкие характеристики теплозащиты жилых зданий и их ухудшение из-за недостаточных ремонтов ограждающих конструкций жилых и общественных зданий;

• отсутствие у управляющих компаний стимулов к повышению эффективности использования тепла;

• неразвитость рынка услуг по утеплению квартир и повышению эффективности использования воды;

• ограниченность способности и готовности населения платить за коммунальные услуги и связанные с этим энергичное противодействие повышению тарифов на тепло, низкий уровень собираемости платежей.

Население является не покупателем, а только потребителем услуг теплоснабжения, оно не может контролировать объем, качество и цену предоставляемых услуг и даже не может отказаться от их потребления. Согласно правилам предоставления коммунальных услуг, не платить за них можно лишь при не обеспечении теплового комфорта.

Нами проведен социологический опрос населения в различных жилых районах г.Димитровграда (150 чел), где было задано два вопроса:

Устраивает ли вас тепловой комфорт в помещениях?» и « Если нет, то каковы но вашему мнению причины недостаточности теплового комфорта?» Результаты опроса представлены на диаграмме 1.

32% 10%

58%

I мне вполне комфортно в течение года пользуюсь дополнительными обо I ре вател ьн ы м и п риборам и ! не устраивает совсем

Рис.5 Устраивает ли вас тепловой комфорт в помещениях?

Из приведенных данных видно, что только десятую часть опрошенных устраивает температурный режим в помещениях. Большая часть населения пользуется дополнительными обогревательными приборами, и считают тепловой комфорт недостаточным. Результаты опроса так же показали, что одной из основных причин, по мнению жителей, является плохая работа служб жилищно-коммунального хозяйства по содержанию жилых помещений в должном состоянии.

Причины столь отрицательного отношения населения к данному виду коммунальной услуги, на наш взгляд, заключаются в следующем:

• организации ЖКХ не осуществляют работ по энергосбережению не знают во что это обходится и что это даст;

• отсутствие информации о составе затрат, включаемых в себестоимость тарифа на тепло для населения и юридических лиц не позволяет контролировать величину тарифа, и, соответственно величину средств на энергосбережение. Одной из причин такого положения является то, что реформирование бухгалтерского учета отрасли теплоснабжения сильно затянулись, хотя курс на реформирование был взят с 1998 года; • отсутствует единая методология бухгалтерского учета затрат и финансовых результатов производителей и потребителей тепла, настоятельно необходимая в условиях реформирования отрасли.

Исходя из вышеизложенного, можно сделать вывод, что проблемы взаимоотношений между производителями и потребителями тепла требуют совершенствования методов управления затратами, ведущая роль в которых принадлежит бухгалтерскому учету, как наиболее значимому источнику информации. Перечисленные проблемы предопределяют разработку методик внутреннего и внешнего аудита в отрасли, с целью обеспечения контроля над состоянием имущества организаций, ее затратами, необходимости разработки производственных и инвестиционных программ, координирования финансовых потоков в отрасли.

1.3. Влияние процессов глобализации финансовых отношений на формирование учета и отчетности в отраслях теплоснабжения

Одной из важных тенденций современной экономической ситуации в теплоэнергетике является движение в сторону общей структурной интеграции и глобализации финансовых отношений. Данные преобразования рассматриваются в качестве основных направлений стратегического развития отрасли. На этом фоне в теплоснабжении постепенно увеличивается число организаций-потребителей, количество структурных единиц которых исчисляетсядесятками подразделений.

Особенностям таких организаций, типичным представителем которых выступает ЖКХ, являются: сложность их внутренней организации, территориальное рассредоточение и объединение многих направлений деятельности, финансовые отношения с местным бюджетом и населением.

Это порождает необходимость построения отлаженного механизма сбора и анализа бухгалтерской информации^ и ее использование на различных уровнях управления.

В современных условиях хозяйствования задача построения национальной бухгалтерской системы не может быть успешно решена без учета общемировых тенденций глобализации экономики, которая предполагает международную интеграцию бизнеса, создание привлекательного инвестиционного климата, что, в свою очередь требует целенаправленных согласованных действий государства по повышению «прозрачности» бизнеса, обеспечению достоверности и сопоставимости финансовой информации. Целиком и полностью это относится к предприятиям отрасли теплоснабжения как к производителям, так и к его потребителям. i , ,

Глобализация (Globalization) - по Р. Робертсону - «.процесс всевозрастающего воздействия на социальную действительность отдельных стран различных факторов» [103,с.45]. Применительно к финансовым отношениям ее, по нашему мнению, необходимо рассматривать как общую тенденцию повышение роли финансов в механизмах государственного регулирования воспроизводства. Это связано с наличием целого ряда причин и, в первую очередь, с признанием все большим числом стран мира ценностей социальной рыночной экономики. В свою очередь централизация денежных ресурсов, позволяющая поддерживать определенный жизненный уровень социально незащищенных слоев населения, повышает, в конечном счете, совокупное потребление общества, что в свою очередь, является фактором повышения эффективности производства. С помощью финансов может обеспечиватьсяпервоочередное развитие прогрессивных звеньев экономики, ограничиваться деятельность монополий, могут смягчаться потери просчетов при определении рыночной конъюнктуры, регулироваться уровни производства и безработицы, оплата социально значимых услуг. Перечисленные мероприятия поддерживают социально-экономическую стабильность и сбалансированное развитие на микроуровне, оказывают существенное воздействие на темпыэкономического роста и эффективность хозяйствования.

К важнейшим особенностям развития отрасли теплоэнергетики на современном этапе следует отнести усложнение протекающих социально-экономических процессов и связанное с этим усиление нестабильности организационной среды и уровня ее финансовой устойчивости. Поэтому обеспечение устойчивости предприятий теплоэнергетики и недопущения их i банкротства — это не только атрибут политики их выживания, но и стратегия развития на перспективу в условиях высокой неопределенности финансовой глобализации. Важная роль при этом отводится правильной организации бухгалтерского учета и формировании достоверной финансовой отчетности.

Проблема унификации бухгалтерского учета и отчетности в отрасли теплоснабжения в настоящее время выходит на первый план. Это связано с интернационализацией экономических отношений в отрасли, привлечением инвестиций, в том числе зарубежных, процессами глобализации международных рынков капитала, усилением роли транснациональных компаний, что в свою очередь требует понятности используемых принципов формирования затрат и их предсказуемости при разном уровне жизни большей части населения.

Бухгалтерский учет в сложившейся ситуации должен представлять собой важнейший элемент инфраструктуры теплоэнергетической отрасли, прежде всего потому, что он предоставляет информацию, необходимую для принятия экономических решений в частном секторе и политических — в государственном.

В настоящее время наиболее распространены два подхода к решению проблем унификации бухгалтерского учета и отчетности: - стандартизация;

- гармонизация.

Изначально данные подходы различались, как по принципам реализации, так и по заложенной в них идеологии, но в последнее время оба термина используются как взаимодополняющие понятия.

Идея гармонизации различных систем бухгалтерского учета обсуждалась в рамках Европейского сообщества с 1961 года, когда была создана Исследовательская группа по проблемам бухгалтерского учета, целью которой было формирование концепции развития учета в странах ЕС. В каждой стране может существовать своя модель организации учета и система регулирующих стандартов. «Гармония» моделей учета достигается через их соответствие Директивам ЕС, основные положения которых включены в национальные законодательства стран членов сообщества и важно, чтобы не было противоречия аналогичным стандартам в других странах.

В основе принципов практической реализации идей гармонизации лежат политические соглашения стран-участников. Поэтому основные положения учетных директив включены каждым членом ЕС в свое национальное законодательство в части, относящейся к бухгалтерскому учету.

В ноябре 1995 года Европейская Комиссия (ЕК) одобрила новый подход к гармонизации бухучета, учитывая важность международного единообразия бухучета как вклада в достижение ее цели - справедливой и эффективной конкуренции по всему Европейскому Союзу. Признавалось, что европейские Директивы не соответствуют международным стандартам, необходимым для целей рынка капиталов [21]. Транснациональные компании вынуждены готовить 2 комплекта финансовой отчетности, что весьма дорого, и может приводить в замешательство инвесторов. В связи с этим, учитывая заключенное в июле 1995г. соглашение между КМСФО и Международной организацией комиссий по ценным бумагам по признанию МСФО как обязательного условия для получения котировки на международных фондовых рынках, Европейский Союз принял решение о постепенном переходе на МСФО.

Для этой цели еще в 1973 году был создан комитет по международным.' стандартам финансовой отчетности (КМСФО). За свое более чем тридцатилетнее существование КМСФО добился признания своей деятельности более чем в 100 странах мира, многие из которых перешли на стандарты, принятые Комитетом, либо положили их в основу национальных стандартов.

Крупные компании теплоэнергетического комплекса страны, чьи ценные бумаги размещаются на зарубежных финансовых рынках, так же готовят на сегодняшний день две различные отчетности - по российским правилам и по международным. При этом данные отчетности для «внутреннего пользования» и « на экспорт» по одним и тем же позициям могут значительно отличаться: прибыль, рассчитанная по российским правилам, может превратиться в убыток по международным и наоборот.

Растущая глобализация мировой экономики требует единства нормативных предписаний для бухгалтерского учета и отчетности в отрасли, выработки единых стандартов учета, такого «универсального языка», на котором могут общаться бизнесмены всего мира.

Сравнимая,' прозрачная и достоверная финансовая информация является фундаментально важной для эффективного функционирования единого рынка капитала, она будет способствовать привлечению иностранного капитала в отрасль. Отчетность составленная по международным стандартам • обеспечит инвесторов сопоставимой финансовой информацией, позволит оценивать интересующие их параметры, в частности такие как коммерческийриск, рентабельность, реальные затраты, обеспечит прозрачность учета и отчетности. Руководство предприятий получит более надежную информационную базу для выбора стратегии, распределения ресурсов и принятия существенных решений, связанных с потенциальными слияниями, поглощениями мелких предприятий в отрасли теплоснабжения. От того, насколько удастся создать развитую и прозрачную систему финансовой отчетности натеплоснабжающих предприятиях, зависит качество тех инвестиций, которые она может потенциально получить. В настоящее время происходит демонополизация теплоэнергетики, которая естественно требует вложения» инвестиций, направляемых, как правило, на воспроизводство'изношенных основных фондов, на пополнение оборотных средств, а в дальнейшем на увеличение заработной платы для привлечения более высококвалифицированныхкадров.

Отсутствие качественной информации на рынке теплоэнергии выгодно только высокорисковым спекулятивным инвесторам (краткосрочным, требующим сверхприбыли в качестве отдачи), которые не делают серьезных инвестиций и всегда готовы уйти с рынка. Это очень опасно для реформируемой отрасли теплоэнергетики и для экономической ситуации в стране в целом. Спекулятивного инвестора интересует в первую очередь прибыль и возможность получения значительных денежных средств, а не обеспечение энергоэффективности. Прозрачность бухгалтерской отчетности и ее достоверность для достижения этих целей могут быть излишними.

В сложившейся ситуации Международные Стандарты финансовой отчетности (МСФО) выглядят наиболее приемлемым эталоном для единого набора требований к финансовой отчетности, который даст возможность теплоэнергетическим компаниям привлекать капитал на международных рынках. Без МСФО российские теплоснабжающие организации могут оказаться неконкурентоспособными для инвестирования. Причем они не только не выдержат испытания глобализацией финансовых процессов, но и не смогут вступить в соревнование со своими отечественными конкурентами. Международные стандарты финансовой отчетности в прямом смысле слова обучают конкурентоспособности, поскольку в МСФО экономическое содержание важнее юридической формы. Здесь нет готовых решений, и потому составителю, проверяющему и пользователю информации надо понимать прежде всего экономическую суть отраженных в отчетности процессов. От этого выигрывают все, в том числе и теплоэнергетическая отрасль, в которую пойдут инвестиции.

Главной предпосылкой глобального принятия единых международных стандартов финансовой отчетности является их качество. При отсутствии однозначно приемлемых для всех стандартов методов учета, меры по унификации отчетности должны включать оптимизацию и совершенствование существующих норм ее составления. Для реализации этого требования должны быть устранены противоречия и дублирование между отдельными стандартами, ограничена возможность выбора между ними, а сами стандарты-значительно улучшены. Для каждого из них было бы целесообразно разработать отраслевые методические указания по применению на практике.

Очевидно, что на пути к единой глобальной финансовой отчетности в том. числе и в организациях теплоэнергетики, рредстоит преодолеть > еще не одну преграду. Считающиеся международно-признанными стандарты МСФО и US-GAAP сами- сохраняют концептуальные и содержательные недостатки, которые в будущем придется последовательно исправлять, поскольку только качественные нормы могут быть объединены в единый глобальный стандарт. При этом необходимо учесть, что нужда в подобных стандартах определяется, прежде всего переориентацией компаний на рынки капитала и ростом информационных потребностей.

Один из важных концептуальных аспектов реформирования бухгалтерского учета в отрасли - это применение международных норм отчетности на составление не только консолидированных, но и отдельных балансов. По нашему мнению, в данном случае требует прояснения вопрос о средствах, с помощью которых может быть достигнута единая глобальная интерпретация и проверка отчетности, поскольку о качестве последней следует судить не только по стандартам, но и по масштабам их применения на предприятиях теплоснабжения. Разумным представляется совершенствования законодательства в области бухгалтерского учета и отчетности, а также в гражданско-правовом регулировании данного вопроса, поскольку только силами внешних аудиторов и комитетов по регулированию тарифов невозможно осуществить контрольные функции. Необходимо разработать методику проведения внутреннего аудита, обучить персонал, что конечно потребует дополнительных затрат. Новые методики бухгалтерского учета в отрасли теплоснабжения должны отвечать современным требованиям, способствовать применению и внедрению существующих стандартов финансовой отчетности в условиях рыночной экономики, они должно внести свой вклад и в разрешение кризиса доверия к отчетности.

Эффективные рынки капитала и улучшение их информационного обеспечения требуют составления< корпоративных балансов, составленных по МСФО. Происходящая демонополизация теплоэнергетического комплекса в ближайшее время будет подвергнута интеграционным процессам, с новым инвестиционным капиталом: Поэтому основной задачей глобализации финансовых отношений в отрасли, по нашему мнению, является форсирование мер по разработке единого для всех стран и регионов бухгалтерского учета и формирование на его основе финансовой отчетности.

Все мы живем В: эпоху глобальной экономики, рассредоточившей ресурсы и процессы производства по разным странам. В этой' экономике система бухгалтерского учета существенно трансформируется и предпочитает использовать более перспективные методы и методики. Она требует создания в каждой стране определенной культуры ведения учета и составления финансовой: отчетности: Эта культура опирается на широкое применение. международных стандартов, которые должны пронизывать самые разные видьг деятельности и на! самых разных уровнях (предприятия, отрасли, национальном, международном и глобальном).

По нашему мнению, необходимо на предприятиях отрасли теплоэнергетики применять методы учета различных технологий бонусной логистики. Это касается мотивации персонала и его компетентности в деле выявления мест сбоев и возникновения дефектов в материальных и информационных потоках предприятий теплоэнергетики. Управленческий учет этих сбоев позволяет адресно начислять издержки по месту их возникновения и тем самым мотивировать персонал на снижение общих издержек производства и бесперебойное обеспечение потребителей теплом.

Для теплоэнергетических предприятий нами рекомендуется выстроить бухгалтерскую и производственную деятельность как цепочку процессов, осуществляющих конвертацию входов (информация для учета, законы, нормативные акты, договоры, классификаторы и так далее) в выходы в виде разных вариантов бухгалтерской отчетности по МСФО. Это обеспечит более тесное взаимодействие управленческого учета с бухгалтерским и позволит использовать методы логистики для снижения затрат во всей цепочке бухгалтерского учета с отнесением затрат по месту их возникновения согласно требованиям МСФО.

Следует верифицировать и валидировать бухгалтерскую отчетность так, как это делают бухгалтера и аудиторы из стран Европейского Союза, США, Китая и ряда других стран. Все это можно осуществить с минимальными потерями, если использовать основные положения международных стандартов финансовой отчетности. Многие положения этих стандартов позволяют найти ответ на вопросы бухгалтеров, аудиторов, экспертов, производственников, менеджеров, что нужно сделать и как.

Глава 2. Бухгалтерский учет и анализ затрат в теплоэнергетике как информационная база формирования тарифов

2.1. Методология учета затрат на предприятиях по производству тепловой энергии и возможности его совершенствования

В условиях рыночной экономики значительно усложнился процесс управления предприятиями теплоэнергетики, которым была предоставлена значительная хозяйственная и финансовая самостоятельность. Для такого управления требуется более совершенная система бухгалтерского учета и отчетности.

При существующем в настоящее время порядке формирования бухгалтерской информации, отражения в учете затрат и формирования на этой базе тарифов, соответствующие службы предприятий отрасли обязаны руководствоваться действующими нормативными документами, однако принципы отчетности, заложенные в них, не всегда способствуют отражению истинного положения дел. Это приводит к неточностям и искажению формируемой информации, в том числе и такого важнейшего показателя, как себестоимость продаж, а, следовательно, к ошибочным управленческим решениям. Данные бухгалтерского учета теплоэнергетических предприятий в настоящее время позволяют охарактеризовать только результаты их деятельности, без учета вклада в эти результаты отдельных сегментов бизнеса. В теплоснабжении к ним относятся подразделения по производству и передаче тепла. Информация, формируемая в сложившейся системе бухгалтерского учета отрасли, недостаточна для оперативного управления и контроля над себестоимостью. В этих условиях неизбежным становится постановка управленческого учета, как самостоятельной отрасли бухгалтерской деятельности.

По нашему мнению, под системой бухгалтерского управленческого учета в отрасли теплоснабжения, следует понимать установленные предприятием способы сбора, регистрации, обобщения и предоставления информации внутренним пользователям для составления внутренних отчетов о хозяйственной деятельности предприятия и его структурных подразделений в целях осуществления планирования, контроля и управления этой деятельностью. При этом необходимо учитывать специфику деятельности предприятий теплоснабжения, особенности существующего ценообразования, тарифной политики и расчетов за тепловую энергию.

Отрасль теплоэнергетики относится к естественной монополии, ценообразование, в которой осуществляется с использованием мер государственного регулирования, в целях:

- защиты экономических интересов потребителей от монопольного повышения тарифов;

- создания механизма согласования интересов производителей и потребителей тепловой энергии;

- создания экономических стимулов, обеспечивающих использование энергосберегающих технологий в производственных процессах.

В соответствии с Федеральным законом от 14.04.1995 № 41-ФЗ «О государственном регулировании тарифов на электрическую и тепловую энергию в Российской Федерации», государственное регулирование осуществляется посредством установления экономически обоснованных тарифов на тепловую энергию и их предельных уровней, путем контроля уровня затрат предприятий теплоэнергетики и их прибыли. В условиях критического переизноса основных фондов, снижения надежности, устойчивости и экологической безопасности предприятия довольно легко обосновывают в Комитетах по регулированию цен и тарифов необходимую величину затрат, которая как правило оказывается завышенной, способствуя тем самым росту выручки.

Анализ сложившейся системы формирования себестоимости на услуги теплоснабжения в бухгалтерском учете предприятий, показывает, что она существует практически в отрыве от реальных условий финансирования предприятий теплоснабжения, качества предоставляемых услуг и потребительских предпочтений. Эта ситуация приводит к бесконтрольности действий предприятий-монополистов как по расходованию ресурсов, так и по объемам услуг, предоставляемых потребителям. Существующая практика формирования тарифов опирается на затратный механизм (по затратам прошлого года) и использования устаревших методик учета себестоимости, которые не отражают современных научных подходов к калькулированию стоимости услуг, не учитывают существующие требования бухгалтерского и налогового законодательства.

Практически всем исследуемым теплоэнергетическим предприятиям свойственны следующие недостатки, которые существенно влияют на формирование себестоимости производства и передачи тепла и отражение ее величины в данных учета и отчетности:

• высокий износ котельного оборудования (более 70 процентов);

• низкий КПД котлов — от 50 до 55 процентов;

• некачественный «температурный» график отпуска тепла для отопительных систем с недоотпуском тепла в наиболее холодные периоды года и перегревом помещений в переходные периоды года;

• предельный износ тепловых сетей и сетей горячего водоснабжения, завышенные, как минимум, вдвое потери тепла и воды в тепловых сетях;

• отсутствие средств автоматизации, учета тепла и воды на абонентских вводах;

• завышенный на 30-50 процентов расход сетевой воды, сверхнормативное потребление бытовой горячей воды, температура и качество которой не соответствуют гигиеническим нормам;

• подпитка котлов и тепловых сетей в нарушение действующих норм производится неподготовленной водопроводной водой повышенной жесткости, что обусловливает значительные отложения накипи на поверхностях нагрева оборудования, ухудшению теплопередачи, и как следствие росту затрат на топливо.

Неудовлетворительное техническое состояние оказывает значительное влияние на формирование структуры себестоимости отпущенной тепловой энергии исследуемых предприятий, которая является, в свою очередь, исходной базой для ценообразования и планируемой доходности. С помощью управленческого учета можно выявить влияние этих факторов.

Тарифы на производство и передачу тепловой энергии дифференцируются по энергетическим системам; так как ее себестоимость заметно колеблется не только по отдельным экономическим районам, но и по производителям в одном регионе. Это в значительной степени определяется объективными причинами: использование различных видов топлива, различная протяженность сетей, различие в режимах работы, неодинаковый технический уровень котельных и сетей. В таблице представлены тарифы на производство и передачу тепловой энергии различными предприятиями Ульяновской области.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Корсакова, Ирина Владимировна, 2008 год

1. Агарков М.М. Подряд. М., 1924, с.13-14

2. Адаме Р. Аудит / пер. с англ. Под ред. Я.В.Соколова. М.: ЮНИТИ, 1995.

3. Алан Апчерч Управленческий учет: принципы и практика.- М.: Финансы и статистика, 2002 -952 с.

4. Аудит : учебник / под ред. В.И.Подольского.- М.: Экономистъ, 2005. -494с.

5. Багиев Г.Л. и др. Маркетинг: Учебник для вузов/ Г.Л. Багиев, В.М. Тарасевич, X. Анн; Под общ. ред. Г.Л. Багиева. М.: ОАО «Изд-во «Экономика», 1999. - 703с.

6. Бакаев А.С. Основные направления развития бухгалтерского учета в России // Бухгалтерский учет. М., 2001. - № 3 - с. 3-6

7. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа: Учебник.- 4-е изд., доп. и перераб. — М.: Финансы и статистика, 2000. -416 с.

8. Безруких П.С, Катаев А.Н., Комиссаров И.П. Учет затрат и калькулирование в промышленности (Вопросы теории, методологии и организации). М.: Финансы и статистика, 1989. - 223 с.

9. Бухгалтерский учет / А.С.Бакаев.,П.С.Безруких., Н.Д. Врублевский и др.; под ред. П.С.Безруких. 5-е изд., перераб. и доп. -М.: Бухгалтерский учет, 2004.- 736 с.

10. Бухгалтерский учет: Учеб. для вузов / Безруких П.С., Ивашкевич В.Б.,Кондраков Н.П. и др.; под ред. П.С.Безруких. 3-е изд., перераб. и доп. М.: Бухгалтерский учет, 1999. - 624 с.

11. П.Бычкова С.М. Аудит для руководителей и бухгалтеров. СПб.: Питер, 2003.

12. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по экон. специальностям/

13. М.А.Вахрушина.- 5-е изд., стер. Москва: Омега-JI, 2006. — 576 с.

14. Вандер Вил Р., Палий В. Управленческий учет. М.: Инфра-М, 1997. -477 с.

15. Врублевский Н.Д. Бухгалтерский управленческий учетУУчёбник. — М.: Бухгалтерский учет, 2005.- 400с.; ил.

16. Глобализация и национальные финансовые системы / под ред. Дж.А. Хансона, П. Хонохана, Дж. Маджнонн: пер. с англ. М.: Весь мир, 2005.

17. Глобализация, рост и бедность. Построение всеобщей мировой экономики: пер. с англ. М.: Весь мир, 2004.

18. Гражданский кодекс Российской Федерации. Ч. 1-я и 2-я (с измен. От 29.06.2004).

19. Грачева М.Е. Международные стандарты аудита (МСА): Учеб.пособие. М.: Издательство РИОР, 2005. - 104 с.

20. Демонополизация рынка топливно-энергетического комплекса России/ Г.М. Казиахмедов, С.О. Алексеенков, А.В. Татаринов. М.: ЮНИТИ-ДАНА; Закон и право, 2004.

21. Дефлиз Ф.Л., Дженик Г.Р., О Рейлли В.М., Хирш М. Б. Аудит Монтгомери: пер. с англ.; под ред. Я.В. Соколова. М.: Аудит; ЮНИТИ, 1997.

22. Директивы Европейского Экономического сообщества и гармонизации стандартов бухгалтерского учета. Т. 1,2 Белгород: Белаудит,1993.

23. Добрякова А.В., Мяков С.Б. Реализация инвестиционных проектов по реконструкции коммунальных систем на основе долгосрочных тарифных соглашений // Новости теплоснабжения.- 2007.-№ 2.- с.6-14.

24. Додж Р. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита: пер с англ. М.: Финансы и статистика; ЮНИТИ, 1992 (Сер. Аудит: теория и практика).

25. Доклад о мировом развитии 2004 года. «Как повысить эффективностьуслуг для бедного населения»: пер. с англ. М.: Весь мир.- 2004.

26. Доклад о мировом развитии 2005 года. «Как сделать инвестиционный климат для всех»: пер. с англ. М.: Весь мир. - 2005.

27. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: пер. с англ. / Под ред. С.А. Табялиной. М.: Аудит, 1998. - 774 с.

28. Друри К. Управленческий и производственный учет. М.: ЮНИТИ, 2002.

29. Дураева Е. Политика в сфере теплоснабжения: ситуация в России и опыт других стран // Новости теплоснабжения. 2005. - № 2.- с. 13-16.

30. Ерофеева В.А., Пискунов В.А., Битюкова Т.А. Аудит: учебное пособие. М.: Высшее образование, 2007.- 447 с.

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

32. Златопольский А.Н., Прузнер C.JI. Организация и планирование теплоэнергетики. -М.: Высшая школа, 1972. 335 с.

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

34. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. для вузов.-М.: Экономиста», 2004.- 618 с.

35. Ивашкевич В.Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат. //Бухгалтерский учет. -М., 2000.-№3-с. 56-59.

36. Ивашкевич В.Б.Организация и методы аудита бухгалтерской отчетности. Казань: КГФЭИ, 1995.

37. Ивашкевич В.Б. Сборник заданий и примеров по управленческому учету. М.: Финансы и статистика, 2000. - 88 с.

38. Ивашкевич В.Б. Практический аудит: учеб. пособие / В.Б. Ивашкевич -М.: Магистр, 2007. 286 с.

39. Иоффе О.С. Обязательственное право.- М.: Юридическая литература, 1975.

40. Калькуляция себестоимости продукции в промышленности: Учеб. пособие / Под ред. проф. В.А. Белобородовой. — М.: Финансы истатистика, 1989.

41. Конституция Российской Федерации (принята всенар. голосованием 12 дек. 1993 г.: по состоянию на март 2003г.) : офиц. текст. М.: Приор, 2004.-32 с.

42. Карданская H.JI. Основы принятия управленческих решений. М.: Русская деловая литература. - 1998. - 288 с.

43. Карпова Т.П. Учет и оценка незавершенного производства.- М.: Бухгалтерский учет, 2004.- 176 с.

44. Карпова Т.П. Управленческий учет.- М.: Аудит, ЮНИТИ, 2003.- 350 с.

45. Кармайкл Д.Р., Бенис М. Стандарты и нормы аудита: Пер. с англ. — М.: Аудит, ЮНИТИ, 1995.- 527с.

46. Качество энергии в условиях научно-технического прогресса / Под ред. Б.А.Констаттинова, В.Т. Мелехина, А.Н.Шишова.- Л.: Изд-во ЛИЭИ, 1975.- 132 с. ""

47. Кирьянова З.В. Теория бухгалтерского учета: Учебник.- М.: Финансы и статистика, 1999.- 256 с.

48. Ковальчук В.В. Правовые способы решения проблем в области энергосбережения // Новости теплоснабжения.- 2007.- №3.- с. 12-22.

49. Кондраков Н.П., Иванова М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие. М.: ИНФРА-М, 2003.- 368с. - (Серия «Высшее образование»).

50. Кондраков Н.П., Краснова Л.Г. Принципы бухгалтерского учета. М.: ФБК-Пресс. -1997.-192 с.

51. Контроль и ревизия: учебник для сред.проф. образования / под ред. М.В. Мельник; Финансовая академия при Правительстве РФ.- М.: Экономисть, 2007.- 254с. — (Scholae).

52. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу (одобрена приказом Минфина РФ от 1 июля 2004 г. № 180).

53. Корпоративное управление и экономический рост в России.

54. Национальный совет по корпоративному управлению. — М., 2004.

55. Котлер Ф.Основы маркетинга / пер.с англ. Общ.ред. .Е.М.Пеньковой.-М.: Прогресс, 1990.- 736с.

56. Кочинев Ю.Ю. Аудит: 3-е изд. СПб.: Питер, 2007. - 484с., ил. (Серия «Бухгалтеру и аудитору).

57. Кудрявцев Н.И., Нитецкий В.В. Справочник аудитора: Методология аудиторской проверки некоторых аспектов деятельности предприятия/ Академия народного хозяйства при Правительстве РФ.^М.: Дело, 1996.

58. Курс для высшего управленческого персонала / под ред. Н.Н.Артемова.- М.: Экономика, 1970.- 807с.

59. Куттер М.И. Теория бухгалтерского учета: Учебник.- 3-е изд., перераб. и доп.- М.:Финансы и статистика, 2004. -594 е.: ил.

60. Макконелл К.Р., Брю C.JI. Экономикс: Принципы, проблемы и политика. В 2-х т. Т.2.: Пер. с англ.- М., 1996 г.- 400 с.

61. Маркетинг-менеджмент. 11-е изд./Ф.'Котлер. СПб.: Питер, 2003.-800с.

62. Масумов В.И. Создание производственных объединений вэнергетике.-Киев, 1976.-64 с.

63. Международные стандарты финансовой отчетности: издание на русском языке М.: Аскери-АССА, 2004. - 752 с.

64. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учеб. пособие для вузов / Н.П. Мощенко.-М.: Изд-во «Экзамен»,2005.- 224 с.

65. Мизиковский Е.А. Бухгалтерский учет: корреспонденция счетов. — М.: Финансы и статистика, 1999. 544 с.

66. Налоговый Кодекс Российской Федерации 4.1 (от 31.07.1998 г. № 146-ФЗ), 4.2 ( от 05.08.2000г. № 117-Фз с изм. от 30.06.2004г.).

67. Национальный доклад "Теплоснабжение Российской Федерации. Пути выхода из кризиса". Книга 1. " Реформа системы теплоснабжения и теплопотребления Российской Федерации" в рамках проекта ГЭФ/ПРООН RUS/96/63. Москва. 2002.

68. Национальный доклад "Теплоснабжение Российской Федерации. Пути выхода из кризиса". Книга 2. "Рекомендации по разработке региональных и муниципальных программ'развития теплоснабжения". Москва. 2002.

69. Нидлз Б., Андерсон X., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета. -М.: Финансы и статистика, 2000.- 160 с.

70. Николаева о.Е., Шишкова Т.В. Управленческий учет. — М.: Изд-во УРСС, 1997. -368 с.

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

72. Николаева С.А. Учетная политика предприятия. М.: Инфра-М, 1995. -176 с.

73. Новодворский В.Д., Пономарев JI.B. Бухгалтерская отчетность организации: Учеб. пособие. 3-е изд., перераб. и доп. — М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2004. - 368 с.

74. Новые стандарты аудиторской деятельности / Сост. и коммент. кандид. эконом, наук В.С.Ляховского. М.: Гелиос АРВ, 2004. - 160 с.

75. Нормативная база бухгалтерского учета,- М.: Бухгалтерский учет, 2000.- 400 с.

76. Общая экономическая теория (политэкономия): Учебник / Под общ. ред. акад. Г.П.Журавлевой. М.: ПРОМО-Медиа, 1995. - 608с.

77. Ожегов С.И., Шведова Н.И. Толковый словарь русского языка. М.: АЗЪ. 1994 г.-928 с.

78. Островский О.М. Типовые элементы организации бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1988. - 207 с.

79. Палий В.Ф. Бухгалтерский учет в системе экономической информации. -М.: Финансы, 1975.- 160 с.

80. Палий В.Ф., Палий В.В. Управленческий учет — новое прочтениевнутрихозяйственного расчета // Бухгалтерский учет. 2000. - № 17.-С. 58-62.

81. Палий В.Ф. Основы калькулирования. М.: Финансы и статистика, 2001.-368 е.: ил.

82. Палий В.Ф., Палий В.В. Финансовый учет: Учебное пособие: в 2 ч. -М: ФБК-ПРЕСС, 1998.-Ч. 1.-304 с.

83. Пачоли JT. Трактат о счетах и записях. / Под ред. проф. Я.В.Соколова. -М.: Финансы и статистика. 1994 . 320 с.

84. Петрова В.И. Системный анализ себестоимости. М.: Финансы и статистика, 1986.

85. Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" (ПБУ 1/98) (утв. Приказом Министерства финансов РФ от 9 декабря 1998 года № 60н).

86. Положение по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/2000) (утв. Приказом Министерства финансов РФ от 6 июля 1999 года № 43 н).

87. Положение по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов" (ПБУ 5/01) (утв. Приказом Министерства финансов РФ от 09 июня 2001 года № 44н).

88. Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" (ПБУ 6/01) (утв. Приказом Министерства финансов РФ от 30 марта 2001 года № 26н).

89. Положение по бухгалтерскому учету "Доходы организации" (ПБУ 9/99) (утв. Приказом Министерства финансов РФ от 6 мая 1999 года № 32н).

90. Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации!1(ПБУ 10/99) (утв. Приказом Министерства финансов РФ от 6 мая 1999 года № 33 н).

91. Положение по бухгалтерскому учету "Информация по сегментам" (ПБУ 12/2000) (утв. Приказом Министерства финансов РФ от 27 января 2000 года № 11 н).

92. Положение по бухгалтерскому учету 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль», утв.Приказом Минфина РФ от 19.11.2002 № 114н.

93. Постановление Госстандарта СССР от 28.03.88 № 803 «ГОСТ 2387588 Качество электрической энергии. Термины и определения».

94. Постановление Госстандарта России от 28.06.93 № 163 «ОК 002-93 Общероссийский классификатор услуг населению, ОКУН (с изм. по состоянию на 1 сентября 2003 года)»

95. Постановление Правительства РФ от 09.03.94 № 191 «О Государственной программе демонополизации экономики и развития конкуренции на рынках Российской Федерации (основные направления и первоочередные меры)» (с изм. от 04.09.95г.).

96. Постановление Федеральной службы государственной статистики от 25.09.2007 г. № 66 «Об утверждении статистического инструментария для организации статистического наблюдения за деятельностью, осуществляемой в сфере ЖКХ, услуг и транспорта на 2007 год».

97. Приказ Минфина России от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении Положения { по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» (с изм. на 23 августа 2000 года).

98. Приказ Минфина России от 24.03.2000 № 31н «О внесении изменений в нормативные правовые акты по бухгалтерскому учету» (с изм. на 09.062001 года).

99. Приказ Минфина России от 31.10.2000 N 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению» (с изм. на 7 мая 2003г.)

100. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами (утв. Постановлением Правительства РФ от 6 марта 1998 г. № 283).

101. Прузнер C.J1. Экономика, организация и планирование энергетического производства: Учебник для техникумов. 5-е изд., перераб. — М.: Энергоатомиздат, 1984.- 336 е., ил.

102. Пушкарь М.С. Бухгалтерский учет в системе управления. М.: Финансы и статистика, 1991. - 176 с.

103. Региональная интеграция и развитие / Морис Шифф и Л.Алан Уинтерс; пер. с англ.- М.: Весь мир, 2005.

104. Робертсон Дж. Аудит: пер.с англ. М.: KPMG, аудиторская фирма «Контакт», 1993.

105. Россия- 2050: стратегия инновационного прорыва / Б.Н. Кузык, Ю.В. Яковец. — 2-е изд.,доп. М.: Экономика, 2005.

106. Саватье Р. Теория обязательств. М., прогресс, 1972, с.86

107. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий. — М.: ИНФРА-М, 2003.- 470 с.

108. Санникова Л.В. Услуги в гражданском праве России / Л.В. Санникова, Рос.акад. Наук, Ин-т государства и права. М.: Волтерс Клувер, 2006. — с. 19.

109. Севастьянова Е.В. Основы гармонизации российской системы бухгалтерского учета с международными стандартами финансовой отчетности: Дисс. . канд.экон.наук. -М., 2000. — 152 с.

110. Сейнароев Б.А. Договор энергоснабжения // Закон.- 1995.- №7 -с. 118

111. Семенов В.Г. О потребителе тепловой энергии в многоквартирных зданиях. // Новости теплоснабжения.- 2004.- № 2. — с. 12-17.

112. Ш.Семенов В.Г. О плате за подключение потребителей тепловой и электрической энергии // Новости теплоснабжения.- 2005.- № 2,- с. 1011.

113. Сибикин Ю.Д.Сибикин М.Ю. Технология энергосбережения: Учебник. М.: ФОРУМ: ИНФРА-М, 2006.- 352с.

114. Советский энциклопедический словарь. М.: Советская энциклопедия, 1985.- 1600с.

115. Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета. — М.: Финансыи статистика, 1991. 400с.

116. Соколов Я.В. План счетов и реформирование бухгалтерского учета. // Бухгалтерский учет. М., 2000. - № 12.-е. 38-41

117. Соловьева О.В. Международная практика учета и отчетности: Учебник.- М.: ИНФРА-М, 2004.- 332 с. .

118. Стуков С.А. Система производственного учета и контроля. М.: Финансы и статистика, 1988. - 224 с.

119. Стуков С.А., Стуков JI.C. Международная стандартизация и гармонизация учета и отчетности\*. — М:: Изд-во «Бухгалтерский учет», 1998.

120. Стырикович М.А., Шпильрайн Э.Э. Энергетика: Проблемы и перспективы. М.:Энегрия, 1981.- 192 с.

121. Трусов А.Д. Учет в комплексных производствах. М.: Финансы и статистика, 1987.-240с.

122. Ткач В.И. Международный финансовый и управленческий ■ учет и проблемы совершенствования бухгалтерского учета в Российской Федерации в условиях рыночных отношений. Дисс. . д-ра экон. Наук.- М., 1992. -549 с.

123. Федеральный бюджет и регионы: структура финансовых потоков/ Институт «Восток Запад». - М.: МАКС Пресс, 2001.

124. Федеральный закон от 14.04.1995 г. № 41-ФЗ «О государственном регулировании тарифов на электрическую и тепловую энергию в Российской Федерации» (с изм. на 31.12.2005г.)^ -----

125. Федеральный закон от 17.08.1995г. № 147-ФЗ «О естественных монополиях» (с изм. на 04.05.2006г).

126. Федеральный закон от 03.04.1996 г. N 28-ФЗ «Об энергосбережении» (с изм. на 05.04. 2003 г.)

127. Федеральный Закон от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (с изм. от 30.06.2003г.).

128. Федеральный Закон от 07.08.2001 г. № 119-ФЗ «Об аудиторскойдеятельности» (с изм. от 02.02.2006г.).

129. Федеральный закон от 08.08.2001г. № 128-ФЗ «О лицензировании отдельных видов деятельности» (с изм. на 31.12.2005 г.).

130. Федеральный закон от 14.11.2002 г. N 161-ФЗ «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях» (с изм. на 08.12. 2003 г.).

131. Федеральный закон от 26.03.2003 г. № 35-Ф3 «Об электроэнергетике» (с изм. на 30.12.2004г.)

132. Федеральный закон от 30 декабря 2004 г. № 210 «Об основах регулирования тарифов организаций коммунального—комплекса» (с изм. от 26.12.2005 г.).

133. Федеральный бюджет и регионы: структура финансовых потоков / Институт «Восток Запад». - М.: МАКС Пресс, 2001. ----

134. Финансовый учет: учебник / под ред. проф. В.Г. Гетьмана. М.: Финансы и статистика, 2003.- 640 с.;ил.

135. Финансирование роста: выбор методов в изменчивом мире: /пер. с англ. — М.: Весь мир, 2002.0

136. Финансовый менеджмент: теория и практика: Учебник/под ред. Е.С.Стояновой. М.: изд-во Перспектива, 1996. - 405 с.

137. Фишер С, Дорнбуш Р., Шмалензи Р. Экономика: Пер. с англ. (2-е изд.) -М.: "Дело ЛТД", 1993-864 с.

138. Хасбулатов Р.И. Мировая экономика: в 2-х т. — М.: Экономика, 2001.

139. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер с англ. / Под ред. проф. Я.В.Соколова. М.: Финансы и статистика, 1997. - 576 с: ил.

140. Хорнгрен Ч.Т., Форстер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ. / Под ред. ЯБ.Соколова. М.: Финансы шлвтистика, 1995. - 416 с.

141. Чернов В.А. и др. Основы гидпавлики и теплотехники. Учебник для техникумов. Изд. 2-е, перераб. М.: Энергия, 1976 - 416 с., ил.

142. Чумаченко Н.Г., Заботина Р.И. Теория управленческих решений. Киев. Вища школа, 1981. 248 с.

143. Шафир A.M. Энергоснабжение предприятий: Правовые вопросы. М.: Юридическая литература. 1990.

144. Шеремет А.Д., Сайфулин Р.С. Методика финансового анализа. М.: ИНФРА-М, 1995.- 176 с.

145. Шеремет А.Д., Суйц B.II. Аудит: учебник. 2-е изд., доп. и перераб. -М.: Инфра-М, 2000.

146. Шнейдман JT.3. Как пользоваться международными стандартами финансовой отчетности. //Бухгалтерский учет. М., 2001. - № 11 - с. 73-78

147. Шнейдман JT.3. МСФО и российские стандарты: направление на сближение // Финансовая газета. 2005 . - №3. .

148. Шнейдман JT.3. Рекомендации по переходу на новый план счетов. М.: Изд-во "Бухгалтерский учет", 2000. - 96 с.

149. Щедров В.И., Севастьянова Е.В. Трансформация системы бухгалтерского учета в РФ для повышения инвестиционной привлекательности субъектов предпринимательской деятельности. -М.: Наука и экономика, 1998. 120 с.

150. Экономика предприятия: Учебник / Под ред. В.Я. Горфинкеля-, Е.М. Купрякова. М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1996.

151. Экономическая энциклопедия.- М.: ОАО <<Издательство «Экономика», 1999.- 1055 с.

152. Экономический анализ в аудите: учеб. пособие/ М.В. Мельник и др. -М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. 543 с.

153. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры: Пер. с англ./Под ред. и предисл. А.М.Петрачкова. М.: Финансы и статистика, 1993. - 560 с.