# Система управленческого учета муниципальных унитарных предприятий

# тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Треушников, Руслан Владимирович

**Год:**

2010

**Автор научной работы:**

Треушников, Руслан Владимирович

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Нижний Новгород

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

194

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Треушников, Руслан Владимирович

ВВЕДЕНИЕ.

Глава 1 КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА МУНИЦИПАЛЬНЫХ УНИТАРНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ.

1.1 Муниципальные унитарные предприятия как субъект предпринимательской деятельности.

1.2. Особенности формирования данных управленческого учета в муниципальных унитарных предприятиях.

1.3 Актуальные направления совершенствования системы управленческого учета муниципальных унитарных предприятий.

Глава 2 ВОПРОСЫ ОРГАНИЗАЦИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В МУНИЦИПАЛЬНЫХ УНИТАРНЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ.

2.1. Особенности управленческого учета в муниципальных унитарных предприятиях.

2.2 Центры ответственности за затраты и доходы.

2.3. Формирование внутрифирменной отчетности предприятий.

Глава 3 БЮДЖЕТИРОВАНИЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ МУНИЦИПАЛЬНОГО

УНИТАРНОГО ПРЕДПРИЯТИЯ.

3.1 Отраслевые аспекты бюджетирования деятельности муниципального унитарного предприятия.

3.2. Операционные и финансовые бюджеты в системе управленческого учета.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Система управленческого учета муниципальных унитарных предприятий"

Актуальность темы исследования. В современных условиях среди множества различных социально-политических проблем перед экономикой страны стоит задача повышения результативности деятельности государственного сектора, в частности государственных предприятий. Необходимо отметить, что вопросам, посвященным этому сектору экономики, в последнее время отводилось мало внимания не только в России, но и за рубежом. Муниципальные предприятия, работающие по принципам рыночной экономики, должны располагать наиболее полной информацией о принимаемом решении и его влиянии не только на себестоимость продукции, работ, услуг, но и на финансовые результаты его деятельности. Это невозможно без современной управленческо-аналитической информационной системы.

Учет, основной целью которого является информационное обеспечение управленческих решений относительно затрат и финансовых результатов, рассматривается как управленческий. Законодательство России обязывает каждое предприятие вести бухгалтерский (финансовый) учет. Но для принятия управленческих решений существует необходимость организации управленческого учета, который может быть либо совмещен с финансовым, либо выделен в отдельный блок.

Вопросам детализации учета затрат, их анализу и финансовым результатам в муниципальных унитарных предприятиях (МУЛ) уделялось внимание и раньше. Однако очевидно, что эта проблема в теоретическом аспекте разработана еще недостаточно, а практика использования данных приемов и методов отличается во многом формализмом.

Существующая на данных предприятиях система бухгалтерского учета не способна обеспечить необходимой информацией управленческий персонал предприятия в вопросах, касающихся экономического анализа деятельности предприятий. Эта система не обеспечивает требуемого уровня контроля за использованием как бюджетных, так и собственных средств предприятий на нижних уровнях управления процессом производства продукции, выполнения работ и оказания услуг.

Дальнейшее развитие муниципальных унитарных предприятий невозможно без хорошо организованной системы управления, которая, как известно, зависит от качества информационного обеспечения, поставляемого управленческим учетом.

Управленческий учет в муниципальных унитарных предприятиях имеет целый ряд принципиальных особенностей как организационного, так и методологического характера. Исследование показало, что как бухгалтерский, так и управленческий учет на муниципальных унитарных предприятиях имеет ряд недостатков, среди которых наиболее существенными являются: отсутствие комплексной системы учета доходов и расходов для подготовки управленческих решений; существующая учетная информация, с одной стороны, не обеспечивает потребности управления, а с другой - используется в ограниченных рамках; отсутствует оперативная информация о постоянных и переменных затратах; отсутствует системный анализ факторов, влияющих на себестоимость продуктов труда; бюджетирование зачастую не охватывает все сферы деятельности организации.

Процесс развития муниципальных унитарных предприятий требует пересмотра традиционных систем учета, отказа от сложившихся стереотипов в учете. В условиях быстро меняющейся рыночной среды появляются новые объекты учета, меняются структура, объем и назначение учетной информации, меняются пользователи, растут и варьируются их требования. Поэтому трудно переоценить необходимость развития управленческого учета, который способен обеспечить решение большого количества управленческих задач муниципальных унитарных предприятий на основе соизмерения затрат и результатов в разрезе отдельных видов продукции (товаров, работ, услуг), центров ответственности и сегментов деятельности.

Степень научной разработанности проблемы. В разработку теоретических и организационно-методических вопросов управленческого учета в отечественной экономике значительный вклад внесли как отечественные ученые - A.C. Бакаев, М.А. Бахрушина, K.M. Гарифуллин, В.Г. Гетьман,

B.Б. Ивашкевич, Т.П. Карпова, Е.А. Мизиковский, И.Е. Мизиковский,

C.А. Николаева, В.Ф. Палий, А.Ф. Плеханова, О.В. Рожнова, И.А. Слабин-ская, С.А. Стуков, Я.В. Соколов, И.В. Ткач, М.В. Ткач, А.Д. Шеремет, JI.3. Шнейдман и ряд других авторов, так и зарубежные исследователи -К. Друри, М. Карренбауэр, Р. Мюлендорф, Б. Нидлз, Дж. Рис, Дж.Г. Сигел, Дж. Фостер, Д. Хан, Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Шанк, Дж.К. Шим, Р. Энтони и др. Благодаря усилиям ученых и практиков управленческий учет стал не только отраслью науки, но и действенным инструментом управления предприятием. Проблемы управленческого учета наиболее разработаны для предприятий частного сектора экономики, относительно же государственных предприятий данные вопросы освещены недостаточно, что обусловило актуальность выполненных исследований. Необходимость изучения особенностей формирования учетной информации для управления на государственном предприятии, неразработанность этих вопросов в теории и практике, их актуальность в условиях рыночной экономики предопределили выбор темы диссертации и основные направления ее исследования.

Цель и задачи диссертационного исследования. Цель диссертационного исследования заключается в разработке методики и организационных принципов построения системы управленческого учета на муниципальных унитарных предприятиях.

Достижение поставленной цели обусловило необходимость решения ряда научных и практических задач, а именно: определить специфику хозяйственной деятельности муниципальных унитарных предприятий с позиции формирования объектов управленческого учета; оценить отраслевые особенности формирования данных управленческого учета на муниципальных унитарных предприятиях; предложить актуальные направления совершенствования системы управленческого учета и усовершенствованную отраслевую классификацию затрат в муниципальных унитарных предприятиях; исследовать принципы учета затрат по центрам ответственности, ориентированные на особенности учета на данных предприятиях; разработать рекомендации по совершенствованию первичной документации и документооборота по учету затрат; разработать формы регистров и внутрихозяйственной отчетности в системе управленческого учета муниципальных унитарных предприятий; определить способы практического внедрения бюджетирования на муниципальных унитарных предприятиях.

Предметом исследования данной диссертационной работы является совокупность теоретических и организационно-методических положений, связанных с созданием, становлением, организацией и развитием системы управленческого учета, обеспечивающей повышение результативности управления муниципальными унитарными предприятиями.

Объект диссертационного исследования — практика организации и ведения бухгалтерского и управленческого учета ряда муниципальных унитарных предприятий (в субъектах хозяйственной деятельности) Нижегородской области.

Теоретической и методологической основой исследования послужили труды отечественных и зарубежных ученых и специалистов в области управленческого учета, законодательные и нормативные акты по бухгалтерскому учету, отраслевые инструктивные материалы, материалы и статьи научных конференций и периодических изданий, монографические исследования, внутренняя отчетность предприятий, статистические материалы за период с 2002 по 2010 г.

Методика исследования базируется на диалектическом методе познания, предполагающем изучение системы управленческого учета и его развития. В ходе исследования и разработки рекомендаций применялись методы сравнительного анализа, социально-экономического исследования, экспертных оценок, экономико-статистические, графические методы и др.

Работа выполнена в рамках раздела «Бухгалтерский учет и экономический анализ» паспорта специальности 08.00.12 — Бухгалтерский учет, статистика, пунктов 1.8 «Бухгалтерский учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей», 1.9 «Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости, метод ее статистического анализа».

Научная новизна диссертационного исследования состоит в теоретико-методологическом обосновании и практической разработке организационных и методических положений по развитию управленческого учета в муниципальных унитарных предприятиях.

Основные результаты, определяющие научную новизну работы, состоят в следующем:

- уточнена классификация производственных объектов управленческого учета на основе отраслевых особенностей обычной деятельности;

- разработана авторская методика управленческого учета, ориентированная на отраслевые особенности формирования данных управленческого учета в муниципальных унитарных предприятиях;

- обоснованы разработанные автором организационные принципы построения управленческого учета применительно к требованиям системы микроэкономики муниципальных унитарных предприятий;

- рекомендована усовершенствованная классификация затрат муниципальных унитарных предприятий по управленческим функциям, направленная на повышение качества управленческого учета, выявление, мобилизацию и использование резервов снижения себестоимости;

- впервые разработаны принципы учета затрат по центрам ответственности, ориентированные на особенности учета на данных предприятиях;

- разработан ряд предложений по совершенствованию документального оформления в части учета затрат и предложены соответствующие формы внутрихозяйственной отчетности;

- значительно расширена традиционная методика бюджетирования на муниципальных унитарных предприятиях и сформулированы рекомендации по контролю и анализу бюджетов.

Практическая значимость исследования. Практическая значимость исследования заключаются в том, что ее основные организационно-методические положения доведены до уровня их практического использования муниципальными унитарными предприятиями.

Разработана система обеспечения финансовой информацией пользователей всех уровней, что позволяет повысить объективность принятия управленческих решений. Предложен ряд научно-практических рекомендаций для решения конкретных задач, связанных с формированием учетно-аналитической информации, необходимой для принятия обоснованных управленческих решений по снижению затрат на основе бюджетирования, что содействует повышению жизнеспособности МУП в современных условиях.

Апробация результатов исследования. Основные теоретические положения и результаты исследования обсуждались на конференциях, проводимых в ННГУ, НГСХА и НКИ в 2004-2010 гг. Содержащиеся в диссертационном исследовании отдельные практические рекомендации приняты и внедрены в практическую деятельность МУП «Линдовский комбинат коммунальных предприятий и благоустройства», МУП «Сухобезводненский ЖЭУ», также научные результаты диссертации используются в учебном процессе НП «Нижегородский территориальный институт профессиональных бухгалтеров», что подтверждено соответствующими документами.

Публикации. По материалам диссертации опубликовано 7 научных работ общим объемом 2,5 п.л., в том числе две публикации в издании, входящем в перечень рецензируемых журналов, рекомендуемых ВАК (журнал «Управленческий учет»).

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы из 117 наименований, и 20 приложений. Работа изложена на 167 страницах, содержит 13 рисунков и 24 таблицы.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Треушников, Руслан Владимирович

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Уточнена классификация производственных объектов управленческого учета на основе отраслевых особенностей обычной деятельности.

Муниципальное унитарное предприятие (МУП) — это коммерческое предприятие, имущество которого находится в собственности муниципального образования, осуществляющего местное самоуправление на определенной территории в соответствии с законом «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации». Муниципальные унитарные предприятия создаются дляудовлетворения различных экономических, социальных и бытовых потребностей муниципальных образований на базе муниципальной собственности.

МУП, являясь коммерческой организацией, как было отмечено ранее, призвано выполнять не только коммерческую функцию, т.е. пополнение муниципального бюджета, но и социальную - обеспечение надлежащего функционирования социально значимых объектов (здравоохранения, образования, культуры, коммунальных служб).

Интерес к данному виду предприятий может быть обусловлен двумя причинами:

• во-первых, в отличие от предприятий других форм собственности, пополняющих муниципальную казну в основном за счет налоговых отчислений, значительная часть прибыли МУП может становиться собственностью данного местного сообщества (в составе неналоговых доходов местных бюджетов), что способствует укреплению финансово-экономических основ муниципальных образований; во-вторых, являясьсобственниками принадлежащего муниципальным предприятиям имущества, органы местного самоуправления получают возможность контролировать деятельность муниципальных предприятий, определяя цели и направления их деятельности, цены и тарифы на продукцию, утверждая уставы и назначая руководителей.

Данные обстоятельства позволяют муниципальным органам власти более мобильно реагировать на изменение рыночной конъюнктуры и предоставлять жителям муниципального образования именно тот набор товаров и услуг, который способен наилучшим образом удовлетворять их потребности.

В настоящее время роль поступлений от МУЛ в формировании муниципальных финансов невелика, в большей степени их деятельность направлена на осуществление публичных функций. Часть прибыли МУП поступает в неналоговые доходы местных бюджетов (в соответствии со ст. 62 Бюджетного кодекса РФ), размер данного платежа устанавливается правовыми актами органов местного самоуправления самостоятельно. Помимо перечисления в местный бюджет части прибыли, МУП платят в бюджеты всех уровней те же налоги, что и коммерческие предприятия, в том числе налог на имущество, переданное в порядке хозяйственного ведения. С другой стороны, из местных бюджетов осуществляется бюджетное финансирование МУП.

Чтобы платежи МУП стали значимым источником пополнения доходов муниципальных бюджетов, необходимо уточнить некоторые аспекты их деятельности:

• во-первых, классифицировать МУП с точки зрения их значимости для муниципальных бюджетов с позиции пополнения доходов, выявив прибыльные МУП;

• во-вторых, уточнить механизмы стимулирования деятельности МУП в целях наращивания местных финансов.

Группировка произведена на основании нескольких критериев, что позволило разделить МУП на три группы. С позиций развития муниципальной экономики, мобилизации больших объемов налоговых и неналоговых платежей в местные бюджеты муниципалитеты заинтересованы в развитии предпринимательской деятельности прибыльных МУП в реальном секторе экономики (3-я группа МУП). Социальная значимость МУП определяется реализацией следующих интересов: создание рабочих мест и, соответственно, решение проблемы занятости и обеспечения доходами населения муниципальных образований, производство товаров и услуг, предназначенных для удовлетворения потребностей населения и хозяйствующих субъектов. Максимально в достижении социальных целей заинтересованы предприятия 1-й из выделенных нами групп, в меньшей степени — 2-й и 3-й групп.

С целью выявления наиболее прибыльных сфер деятельности, в которых следовало бы создавать условия для развития МУП, нами был проведен анализ финансовых результатов деятельности отраслей экономики Приволжского федерального округа за период 2003-2008 гг. (на основе данных Комитета государственной статистики), а так же определен интегральный показатель, характеризующий прибыльностьотраслей в динамике, с учетом совокупных сальдированных финансовых результатов и доли прибыльных предприятий.

Выбор направлений развития предпринимательства МУП должен опираться на критерии ценности МУП в деятельности муниципальной экономики. Муниципальному образованию следует поддерживать или создавать условия для функционирования тех МУП, которые наиболее значимы в муниципальных экономических отношениях с точки зрения реализации интересов населения, вносят существенный вклад в налоговые и неналоговые доходы местного бюджета. В связи с этим нами предложена схема расчета коэффициента значимости МУП в финансово-экономической сфере муниципального образования.

Также нами предложен ряд мероприятий в целях оптимизации работы МУП и повышения эффективности их деятельности и качества продукции, товаров, работ, услуг: форсирование темпов капитальных ремонтов;

• замена изношенного оборудования;

• регулирование и оптимизация режимов;

• сокращение потерь и неучтенных расходов; сокращение расхода энергоресурсов; внедрение новых производственных технологий, прогрессивных материалов;

• разработка и постановка эффективной системы управления предприятием.

Разработана авторская методика управленческого учета, ориентированная на отраслевые особенности формирования данных управленческого учета в муниципальных унитарных предприятиях.

Основные причины, по которым существующая на данных предприятиях система бухгалтерского учета не способна обеспечить необходимой информацией менеджеров предприятия в вопросах, касающихся анализа экономической эффективности деятельности предприятий, могут быть представлены в следующем виде:

1. Имеются значительные недостатки в организации оперативного учета затрат на производство продукции и услуг. В цехах основного и вспомогательного производства отсутствуют кадровые единицы, в обязанности которых входит исключительно оперативный учет затрат. Как правило, оперативным учетом заняты непосредственно рабочие по совместительству с основными обязанностями. Материального стимулирования учетных работ (доплат, премий и т.д.) предприятия не предусматривают. Это приводит к несвоевременному составлению внутренней отчетности о затратах, основанной на приблизительных расчетах, ввиду чего она становится искаженной и далекой от фактических данных.

2. Схемы документооборота предприятий построены таким образом, что первичные документы о затратах, минуя бухгалтерию, «оседают» в технических отделах. Это приводит к формированию неполной информации о затратах. Составление неточных первичных документов производственными отделами способствует неправильному отражению в бухгалтерском учете источников покрытия затрат на проведение работ.

3. В штате бухгалтерских служб исследуемых предприятий отсутствует специальная единица, в обязанности которой входит учет затрат, что, на наш взгляд, при существующих объемах учетных работ является нецелесообразным. Обязанности учета затрат распределены, как правило, между бухгалтером по учету расчетов с поставщиками и подрядчиками и заместителем главного бухгалтера, который осуществляет сводный учет затрат.

4. Действующий рабочий план счетов предусматривает, по нашему мнению, острый недостаток детализации счетов учета затрат. Счет 20 «Основное производство» имеет субсчета только первого порядка, которые предназначены для учета всех затрат с разбивкой по цехам основного производства. Такая же ситуация наблюдается и в отношении счетов 23 «Вспомогательные производства», 26 «Общехозяйственные расходы» и 25 «Общепроизводственные расходы», хотя на большинстве муниципальных унитарных предприятий он применяется крайне редко.

5. Учетная политика муниципальных унитарных предприятий не содержит положений о формировании информации о затратах и о порядке распределения затрат.

6. Система планирования и контроля базируется на инструкциях и формах по составлению техпромфинплана МУП и не учитывает современных экономических требований. Действующая методика анализа затрат не дает возможности принять оптимальное решение относительно целесообразности произведенных расходов, т.е. отсутствует возможность экономического обоснования эффективности использования средств предприятия.

В связи с этим организация управленческой бухгалтерии в МУП должна учитывать особенности формирования данных управленческого учета. К учетно-аналитической информации должны предъявляться следующие требования:

1. Реалистичное отражение всех проводимых в организации финансово-хозяйственных операг\ий во внутренней и внешней отчетности. Если строить отчетность на базе только балансовых данных, то информация будет не совсем корректной и неполной: во-первых, баланс отражает финансовое положение организации на определенную дату; во-вторых, существующая форма баланса недостаточно информативна для анализа; в-третьих, в балансе отсутствуют экономически и логически обоснованные принципы группировки статей, отвечающие информативности затрат; в-четвертых, балансы не отвечают принципам наращивания и консолидации информации. Поэтому для обеспечения указанного требования необходима информация, предоставляемая внесистемным учетом и отчетностью, в частности для стратегическогопланирования, разработки бюджетов, распределения и использования ресурсов.

2. Обеспечение унифицированного и формализованного прогресса создания внутренних отчетов, позволяющих руко в о д / ип елям разных уровней через минимальный набор конечных синтезированных показателеи владеть текущей и перспективной ситуацией. Организация должна обеспечить доступность, простоту сбора и группировки информации путем стандартизации форм представления информации. От каждого подразделения информация может поступать по четко отработанной схеме. В зависимости от целевой направленности (для руководства, менеджеров, собственников и т.д.) отчеты должны поступать с определенной периодичностью и содержать информацию, обеспечивающую принятие качественного решения. Каждому уровню потребителей соответствует свой уровень детализации.

3. Наличие обширного аналитического инструментария. Качество учетно-аналитической информации во многом зависит от приемов и методов, применяемых при ее обработке и анализе.

4. Обеспечение контрольной функции. Сквозной контроль за заключением и происхождением различных сделок порождает специфические информационные потоки.

5. Вовлечение всех структурных подразделений и служб организации в процесс управления. Для успешного менеджмента необходимы интегрированные данные, получаемые на стыке частных показателей нескольких под

разделений и служб. Важна обратная связь с местами, что позволит организовать центробежные информационные потоки, содержащие показатели каждого структурного подразделения. Необходимо преодолеть сложившуюся практику, когда информация накапливается в отделах и остается там. Отсутствие системности и налаженных информационных потоков приводит к дублированию.

В связи с этим предложены принципы формирования учетной информации для муниципальных унитарных предприятий: в Правдивости — информация должна содержать именно те данные, которые действительно произошли, т.е. она должна точно отражать факты;

• Нейтральности - информация должна содержать только факты;

• Полноты - информация должна быть более полной с учетом существенности и уместности; Осмотрительности - принцип, предполагающий определенную степень осторожности в формировании суждений, необходимых в производстве расчетов в условиях неопределенности, с тем чтобы активы или доходы не были завышены, а обязательства или расходы - занижены.

• Преобладания сущности над формой — предоставленная информация должна учитывать в первую очередь сущность и экономическую реальность.

Если учетно-аналитическая информация организации отвечает всем перечисленным выше требованиям, то организация, на наш взгляд, обладает идеальным менеджментом. Восприятие такой информации производится пользователем для получения поддержки в процессе принятия решения.

Обоснованы разработанные автором организационные принципы построения управленческого учета применительно к требованиям системы микроэкономики муниципальных унитарных предприятий.

К особенностям деятельности МУП можно отнести существующий порядок обслуживания потребителей на основе договоров. По нашему мнению, только конкурсный порядок заключения договоров может создать объективные стимулы ресурсосбережения. Это, в свою очередь, снизит затраты организаций и позволит обеспечить наиболее безболезненные пути перехода к экономически обоснованным ценам (ставкам, тарифам).

Следует отметить, что сферы деятельности МУП являются привлекательными для инвесторов, так как они всегда имеют постоянных потребителей производимой продукции и услуг.

Обеспечения финансовой стабилизации МУП, по нашему мнению, можно достичь в результате:

- реконструкции и ликвидации имеющейся задолженности предприятий;

- ликвидации дотационности;

- формирования рыночных механизмов функционирования и условий для привлечения инвестиций (акционирование муниципальных предприятий с сохранением доли муниципального участия; создание конкурентной среды; использование потенциала ресурсосберегающих проектов);

- государственной поддержки модернизации комплекса (мобилизация бюджетных ресурсов — средств бюджетов всех уровней), обеспечения эффективности и целевого использования средств бюджетов всех уровней; привлечения частных заемных средств;

- внедрение в практику деятельности МУП систем управленческого учета.

Решение поставленных задач возможно только при наличии хорошо налаженной, эффективной системы управления организацией, что, в свою очередь, невозможно без полной и достоверной информации о ее деятельности.

Для экономического обоснования поставленных задач необходима, на наш взгляд, организация управленческого учета. В настоящее время возможными вариантами организации управленческого учета являются автономная и интегрированная системы учета. Варианты его организации, взаимосвязь с системой финансового учета рассмотрены в работах М.А. Бахрушиной, В.Ф. Палия и других.

Выбор формы организации управленческой бухгалтерии прежде всего зависит от структуры управления предприятием, от объема учетной информации, от технических возможностей автоматизации учета, от необходимого объема и качества информации для принятия управленческих решений.

Важнейшей характеристикой системы управленческого учета является оперативность учета затрат.

Вышеназванные требования к информации, формируемой управленческим учетом, являются необходимой составляющей процедуры бухгалтерского управленческого учета. В этой связи необходимо переработать организационную структуру бухгалтерии муниципальных унитарных предприятий. В работе предложена новая, усовершенствованная организационная структура бухгалтерии.

Рекомендована усовершенствованная классификация затрат муниципальных унитарных предприятий по управленческим функциям, направленная на повышение качества управленческого учета, выявление, мобилизацию и использование резервов снижения себестоимости.

В современной литературе имеются различные определения затрат. Однако общим для них является потребление хозяйственных средств для производства и продажи продуктов труда, хотя при этом термин «затраты» одни специалисты заменяют термином «издержки», другие - термином «расходы». В данной работе под затратами понимаются финансовые траты, предполагающие создание и продажу актива — продукта труда, формирование его себестоимости и получение прогнозируемых доходов от продажи, а расходы означают траты, понесённые вне обычной деятельности и не приносящие доход.

Практика организации управленческого учета предусматривает разные варианты классификации затрат в зависимости от целевой установки, направлений учета затрат. Как нам представляется, под направлением учета затрат понимается область деятельности, где необходим обособленный, целенаправленный учет затрат на производство. Потребители внутренней информации определяют то направление учета, которое необходимо для обеспечения информацией по тому или иному управленческому вопросу, касающемуся затрат.

В работе приведен подробный перечень классификации затрат в зависимости от критериев затрат и от многих факторов, проявление которых наиболее ощутимо на уровне микроэкономики. В связи с этим каждый класс затрат соответствует особенностям методологии решения задач, продекларированных (установленных, объявленных) системой управления экономикой организации. Также представлена группировка расходов МУП в зависимости от образующих факторов.

Впервые разработаны принципы учета затрат по центрам ответственности, ориентированные на особенности учета на данных предприятиях.

В МУП система финансового учета, формирующего обобщенную информацию о материальных, трудовых и финансовых затратах по организации в целом, по видам или группам продукции, в течение продолжительного времени велась «по старинке», так называемым «котловым» способом.

К сожалению, «котловое» обобщение и последующее распределение затрат характерно для практики большинства организаций. Как бы оправдывая сложившуюся практику ведения «котлового» учета затрат, отдельные экономисты объясняют это тем, что их можно отнести прямо на производство каждого конкретного вида изделия либо услуги (примерно около 3/4 всех затрат). Ясно, что такая постановка бухгалтерского учета не обеспечивает поддержку управленческих решений оперативной и текущей информацией об издержках по местам возникновения затрат (место возникновения затрат — предприятие, вид деятельности, отдел, секция, склад и т.п.) и показателях эффективности деятельности, о затратах своих подразделений по однородным элементам и статьям расхода, о соблюдении ими каких-либо предельных размеров расхода.

Бухгалтерский учет в МУП не обеспечивает определение реального вклада каждого подразделения в общие результаты деятельности организации. Глубокая информированность руководителей является главнейшим фактором повышения эффективности всей системы управления.

В унитарных предприятиях, как и в других, основными объектами управленческого учета преимущественно являются затраты на производство и результаты деятельности как всей организации, так и ее отдельных структурных подразделений. Поэтому управленческому учету в МУП особое внимание необходимо обратить на центры ответственности - структурные подразделения, возглавляемые руководителями, несущими ответственность за результаты их работы.

Действующая система бухгалтерского учета муниципальных унитарных предприятий не обеспечивает поддержку управленческих решений оперативной и текущей информацией о затратах по местам возникновения, о затратах своих подразделений по однородным элементам и статьям расходов, о соблюдении ими каких-либо предельных размеров расхода.

Поэтому управленческому учету в муниципальных унитарных предприятиях особое внимание необходимо обратить на центры ответственности - структурные подразделения, возглавляемые руководителями, несущими ответственность за результаты их работы. Цель учета по центрам ответственности состоит в обобщении данных о затратах и результатах деятельности по каждому центру ответственности с тем, чтобы отклонения можно было определить по каждому должностному лицу.

При разработке системы учета по центрам ответственности ее основополагающим признаком должен выступать учет затрат по сферам деятельности в неразрывной связи с определением эффективности каждой сферы и производственной структуры.

Производственная структура организации показывает виды производств, состав и структуру организации, отдельных служб, их мощность, формы построения и взаимосвязи на каждом уровне управления производством.

В рамках организационной структуры организации выделяют следующие формы организации управления: линейная, функциональная, линейно-функциональная, матричная. По нашему мнению, наиболее целесообразными для унитарных предприятий являются линейно-функциональные структуры управления.

В диссертации автором представлена схема центров ответственности, разработанная в соответствии с организационной структурой конкретного предприятия, на основании которой предложена матрица распределения ответственности за центры ответственности.

Разработан ряд предложений по совершенствованию документального оформления в части учета затрат и предложены соответствующие формы внутрихозяйственной отчетности.

Документация, как и отчетность, является не менее важным фактором любой системы учета. Завершающей стадией учетного процесса является составление отчетности. Управленческая отчетность центра прибыли — это взаимосвязанный комплекс фактических, плановых, прогнозных данных и расчетных показателей о его функционировании.

Поскольку руководство формирует стратегические цели управления организацией, оно должно получать интегрированную управленческую отчетность, позволяющую судить о выполнении поставленных задач. Она может содержать данные, характеризующие результаты производственной деятельности организации в целом и в разрезе основных структурных подразделений за прошедший период либо на любой момент времени и результаты анализа воздействия внешних и внутренних факторов, влияющих на достижение долгосрочных целей развития организации, а также плановые и прогнозные показатели деятельности организации на предстоящий период.

В связи с этим нами выявлены наиболее распространенные недостатками внутренней отчетности: обобщение информации для контроля за объемом продаж или определения издержек без учета потребностей отдельных управляющих, деятельность которых приносит доход или требует издержек; информация, обобщаемая в отчетности, часто адресуется не управляющему, ответственному за данный участокхозяйственной деятельности, а его руководителю; в отчетности представляется конкретная информация по общим вопросам, что затрудняет принятие решений на конкретных направлениях; в отчетности преобладает избыточная информация, в результате на управляющего возлагается работа по ее сортировке и поиску данных, необходимых для управления.

Сформулированы основные и специальные требования к внутрифирменной отчетности. К основным требованиям относятся:

Целесообразность. Информация, обобщаемая во внутренних отчетах, должна отвечать цели, ради которой она подготовлена;

Объективность и точность. Внутренние отчеты не должны содержать субъективного мнения и предвзятых оценок, степень погрешности в отчетности не должна мешать принятию обоснованных решений;

Оперативность. Отчетность должна представляться к сроку, когда она является необходимой для принятия решений;

Краткость. Отчетность не должна содержать излишней, избыточной информации для оперативного осмысления ее содержания и принятия необходимого решения;.

Сопоставимость. Сопоставимость отчетности заключается в возможности использовать отчетную информацию для работы разных центров ответственности. Отчетность должна быть также сопоставима с планами и сметами;

Адресность. Внедренная отчетность должна попасть к ответственному руководителю и другим заинтересованным лицам при условии соблюдения конфиденциальности, установленной в организации;

Эффективность. Издержки на составление внутренней отчетности должны быть соотнесены с выгодами от полученной управленческой информации.

К специальным требованиям к внутренней отчетности относятся:

Гибкая, но единообразная структура, которая обеспечивается тем, что на самом первичном уровне регистрации накапливается необходимый объем данных, которые затем могут отбираться и группироваться;

Понятность и обозримость информации предполагает, что каждая отчетная форма должна содержать информацию, необходимую конкретному руководителю для принятия верного управленческого решения;

Оптимальная частота представления является производной от назначения информации и возможностей принятия решений, т.е. от факторов, определяющих использование отчетов в направлении. Внутренние отчеты могут быть ежегодными, ежеквартальными, ежемесячными, еженедельными, ежедневными или представлены по мере возникновения отклонений. Нет необходимости увеличивать частоту представления отчетов, если на его основе невозможно принять решение;

Пригодность для анализа и оперативного контроля.

Соблюдение этих требований обеспечивает достаточно оперативный обзор деятельности, за которую несет ответственность руководитель соответствующего уровня, предоставление ему информации о фактической эффективности ранее принятых решений, возможность определения возникающих проблем и просчетов в руководстве, выбор оптимальных вариантов их решения или предотвращения. А также предложены усовершенствованные формы внутрифирменной отчетности.

Значительно расширена традиционная методика бюджетирования на муниципальных унитарных предприятиях и сформулированы рекомендации по контролю и анализу бюджетов.

Методология бюджетирования предназначена для организации системы анализа и планирования денежных потоков, основанной на разработке и контроле исполнения иерархической системы бюджетов муниципального предприятия, которая позволит установить жесткий текущий и оперативный контроль за поступлением и расходованием средств, создать реальные условия для выработки финансовой стратегии предприятия.

Система бюджетирования состоит из совокупности взаимосвязанных между собой операционных бюджетов финансово-хозяйственной деятельности, основными из которых являются бюджет доходов и расходов, бюджет движения денежных средств, бюджет по балансовому листу.

Основной отличительной особенностью бюджетирования муниципального предприятия является совмещение бюджетного (сметного) и коммерческого планирования (коммерческий бюджет). Смета доходов и расходов муниципального учреждения - это документ, составляемый в соответствии с положениями Бюджетного кодекса РФ, на основе которого производится финансирование муниципального учреждения.

Коммерческий бюджет муниципального предприятия — это финансовый план, определяющий в количественном выражении запланированные финансовые показатели результатов от предпринимательской деятельности организации в будущем. Показатели бюджета основываются, в первую очередь, на данных о предполагаемых объемах продаж и производства. На этих предприятиях коммерческий бюджет выполняет двоякую функцию: кроме финансового плана он служит своего рода обоснованием потребности в бюджетных ассигнованиях и субсидиях.

В процессе разработки бюджетов поставлена главная цель — обеспечение финансово-хозяйственной деятельности муниципального унитарного предприятия необходимыми по объему и структуре денежными ресурсами.

Система бюджетирования государственных предприятий несколько отличается от общепринятой последовательности составления бюджетов. Это можно объяснить их отраслевой спецификой. В связи с этим следует отметить, что при прогнозировании параметров в процессе составления бюджетов могут значительно изменяться факторы, не зависящие от деятельности служб предприятия по формированию бюджетов.

Таким образом, в процессе бюджетного планирования как инструмента управления финансовыми результатами деятельности выявлены преимущества управления при помощи бюджетов, организован процесс планирования деятельности унитарного предприятия на предстоящий плановый период, оптимизирован процесс распределения ресурсов, а также представлен подход, в соответствии с которым можно более качественно управлять показателями финансово-хозяйственной деятельности, сравнивать фактические и плановые показатели и достигать желаемых результатов.

Предприятия, работающие по принципам рыночной экономики, должны располагать наиболее полной информацией о принимаемом решении и его влиянии не только на себестоимость продукции, товаров, работ, услуг, но и на финансовые результаты его деятельности. Это невозможно без современной управленческо-аналитической информационной системы.

Результаты проведенного исследования позволят сформировать новые подходы к формированию управленческо-аналитической информационной системы в муниципальных унитарных предприятиях, что позволит оптимизировать процесс планирования, усовершенствовать процесс распределения различных ресурсов, а также более результативно управлять показателями финансово-хозяйственной деятельности, сравнивать фактические и плановые показатели и достигать желаемых результатов.

Предложения и рекомендации, представленные в данной работе, позволят решить некоторый ряд проблем, с которыми сталкиваются сегодня муниципальные унитарные предприятия, а также выведут их на новый уровень современного развития.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Треушников, Руслан Владимирович, 2010 год

1. Конституция Российской Федерации Текст. // Российская газета. — 1993. —25 декабря.

2. Гражданский кодекс РФ. Полный текст: официальный текст, действующая редакция. М. : Экзамен, 2005. — 304 с.

3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Комментарий к последним изменениям Текст. М. : Информцентр XXI века, 2005. — 560 с.

4. Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете».

5. Федеральный закон «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» (от 6 октября 2003 г. № 131-ФЭ) // Российская газета. № 202. - Ст. 50.

6. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/08), утв. приказом Минфина РФ от 06.10.2008 г. № 106н.

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

8. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01), утв. приказом Минфина РФ от 09 июня 2001 г. № 44н.

9. Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01), утв. приказом Минфина РФ от 30 марта 2001 г. № 26н.

10. Положение по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности» (ПБУ 8/01), утв. приказом Минфина РФ от 28.11.2001 г. № 96н.

11. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утв. приказом Минфина РФ от 06 мая 1999 г. № 32н.

12. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утв. приказом Минфина РФ от 06 мая 1999 г. № ЗЗн.

13. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2000), утв. приказом Минфина РФ от 27 января 2000 г. № 11н.

14. Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» (ПБУ 13/2000), утв. приказом Минфина РФ от 16 октября 2000 г. № 92н.

15. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организации» (ПБУ 18/02), утв. приказом Минфина РФ от 19 ноября 2002 г. № 114н.

16. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утв. приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. № 34н.

17. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утв. приказом Министерства финансов Российской Федерации от 31.10.2000 г. № 94н.

18. Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации Текст. / Под ред. С.Е. Чаянова. М. : ТЕИС, 2005. -С. 307.

19. Ануфриев, В. Е. Учет формирования финансового результата и распределения прибыли Текст. // Бухгалтерский учет. 2001. — № 1. - С. 17-24.

20. Бабо, А. Прибыль Текст. / пер. с фр. Е.П. Островской ; общ. ред. В.И. Кузнецова. -4-е изд., испр. М. : Прогресс; УНИВЕРС, 1993.-175 с.

21. Бакаев, A.C. Бухгалтерский учет : учебник Текст. / A.C. Бакаев, П.С. Безруких, Н.Д. Врублевский и др. М. : Издательство «Бухгал терский учет», 2004. - 719 с.

22. Бакаев, A.C. Вестник ИШЬ: Вып. 3: Справочник корреспонденций счетов бухгалтерского учета Текст. / A.C. Бакаев, Е.А. Мизиковский, Н.И. Никольский и др. ; под ред. A.C. Бакаева) Серия: 2002. 608 с.

23. Басовский, JI.E. Финансовый менеджмент: учебник. — М.: Инфра -М, 2002.-239 с.

24. Батаева, Н.С. и др. Методы определения монопольно высокой (низкой) цены и монопольной прибыли Текст. / Батаева, Н.С., Гречишкина, А.Е., Никифоров, A.A., Чеанский, А.Н.; [Под ред. Шаститко, А.Е.]; Бюроэконом анализа. М.: Тенс, Т 2001. - 207с.

25. Безруких, П.С. Комментарий к Положению по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99) Текст. // Главбух. 1999. - № 13. - С. 80-82.

26. Белов, В.Г. Местное самоуправление (социально-экономический анализ) Текст. / В.Г. Белов, В.Г. Смольков. М. : Право и закон: Луч, 2001. С. 32-33.

27. Бланк, И.А. Управление прибылью ) Текст. — 2-е изд., расшир. и доп. К. : Эльга, Ника-Центр, 2002. - 751 с.

28. Бухгалтерский учет: основные документы (ПБУ). Профессиональные комментарии) Текст. 2-е изд., перераб. и доп. - М. : ИД ФБК-Пресс, 2000. - 360 с.

29. Вакуленко, Т. Г. Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности для принятия управленческих решений ) Текст. / Т. Г. Вакуленко, Л.Ф. Фомина. СПб. : Издательский торговый дом «Герда», 2001. - 288 с.

30. Валебникова, Н.В. Современные тенденции управленческого учета) Текст. / Н.В. Валебникова, И.П. Василевич // Бухгалтерский учет. 2000. -№18.-С. 53-58.

31. Ван Хорн, Дж. К. Основы управления финансами : Пер. с англ. Текст. / Гл. ред. серии Я. В. Соколов. — М. : Финансы и статистика, 2001. — 800 с.

32. Бахрушина, М. А. Бухгалтерский управленческий учет. Серия: Высшее финансовое образование Текст. М. : Издательство «Омега-Л», 2006. -576 с.

33. Бахрушина, М. А. Бухгалтерский управленческий учет Текст. -М. : Издательство «Омега-Л», 2007. — 576 с.

34. Бахрушина, М.А. Управленческий анализ. Серия: Высшее финансовое образование Текст. М. : Издательство «Омera-Л», 2008. - 400 с.

35. Бахрушина, М.А. Управленческий учет-1 Текст. / М.А. Бахрушина, С.А. Рассказова-Николаева, М.И. Сидорова. — М. : Издательство1. ИПБ-БИНФА, 2008. 174 с.

36. Волкова, О.Н. Бюджетирование и финансовый контроль в коммерческих организациях Текст. — М. : Финансы и статистика, 2005. — 272 с.

37. Волкова, О.Н. Управленческий учет Текст. М. : Проспект, 2005. -468 с.

38. Волостнов, Н.С. Методологические основы анализа эффективности государственных предприятий Текст. // Экономист. — 2002. — № 5. — С. 55-56.

39. Выдрин, Н.В. Местное самоуправление в Российской Федерации: от идеи к практике. Екатеринбург, 1998. — С. 87.

40. Джаарбеков, С.М. Определение прибыли на предприятии, осуществляющем несколько видов деятельности Текст. // Главбух. 1996. — № 7. — С. 57-60.

41. Добровенский, B.C. Обеспечение доходности предприятий: (Для рук. предприятий, гл. бухгалтеров, менеджеров и аудиторов) Текст. М., 1995.- 175 с.

42. Доллан, Э. Дж. и др. Деньги, банковское дело и денежно-кредитная политика Текст. : пер. с англ. — JL, 1991. 448 с.

43. Друри, К. Введение в управленческий и производственный учет : Учебн. пособие для вузов Текст. / Пер. с англ. под ред. Н.Д. Эриашвили ; Предисловие проф. П.С. Безруких. 3-е изд., перераб. и доп. - М. : Аудит, ЮНИТИ, 1998.-783 с.

44. Друри, К. Управленческий и производственный учет Текст. : Пер. с англ. М.: ЮНИТИ, 2003. - 1071 с.

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

46. Ефимова, О. В. Анализ финансовой отчетности Текст. : учебное пособие / О.В. Ефимова, М.В. Мельник. М. : Издательство «Омега-JT», 2007.-452 с.

47. Ефремова, A.B. Управленческий учет: сущность и возможностиорганизации в России Текст. // Международный бухгалтерский учет. 1999. -№ 10.-С. 23-26.

48. Закарян, И. Введение в управленческий учет Текст. // Консультант директора. 1997. - № 21. - С. 18-29.

49. Золотогоров, В.Г. Экономика Текст. : Энциклопедический словарь. М. : Интерпрессервис : Книжный дом, 2003. - 720 с.

50. Ивашкевич, В. Б. Бухгалтерский управленческий учет Текст. : учеб. для вузов. М. : Экономиста, 2003. - 618 с.

51. Ивашкевич, В. Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат Текст. // Бухгалтерский учет. 2000. - № 5. - С. 36-41.

52. Игнатов, В. Г. Экономика муниципальных образований Текст. -Ростов н/Д : Изд. центр «МарТ», 2005. С. 483.

53. Игнатов, В. Г. Местное самоуправление Текст. / В. Г. Игнатов, В. В. Рудой. Ростов-н/Д : Феникс, 2001. С. 121-122.

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

55. Карпов А. Е. 100% практического бюджетирования Текст. Книга 4. Финансовая структура компании. Серия: Просто о сложном. — М. : Издательство «Результат и качество», 2007. — 352 с.

56. Карпов, А. Е. 100% практического бюджетирования Текст. Книга 1. Бюджетирование как инструмент управления. Серия: Просто о сложном. М. : Издательство «Результат и качество», 2007. - 400 с.

57. Карпов, А. Е. 100% практического бюджетирования Текст. Книга 8. Технология постановки бюджетирования в компании. Серия: Просто о сложном. М. : Издательство «Результат и качество», 2008. - 336 с.

58. Кемптер, В. Б. Бухгалтерский учет, налогообложение и аудит финансовых результатов предприятия Текст. : учебное пособие. — СПб. : Изд-во СПбГУЭФ, 1999. 127 с.

59. Кемптер, В. Б. Прибыли и убытки фирмы: структура, бухгалтерский учет, налогообложение Текст. / В. Б. Кемптер, Е. Ф. Мосин. СПб. : Элби, 1997.-495 с.

60. Керимов, В.Э. Управленческий учет по центрам ответственности Текст. // Консультант директора. 2003. - С. 10-13.

61. Комментарии к международным стандартам финансовой отчетности Текст. / В.Ф. Палий. М.: Аскери, 1999. - 352 с.

62. Комментарии к новому Плану счетов бухгалтерского учета Текст. / A.C. Бакаев, Л.Г. Макарова, Е.А. Мизиковский и др. ; под ред. A.C. Бакаева. М. : Информационное агентство «ИПБ-БИНФА», 2002. - 435 с.

63. Кондраков, Н. П. Учетная политика организаций на 2010 год в целях бухгалтерского финансового, управленческого и налогового учета Серия: Настольная книга главного бухгалтера Текст. М. : Издательство «Эксмо», 2010.-208 с.

64. Кондраков, Н. П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет Текст. М. : Издательство ТК «Велби» : Проспект, 2009.

65. Кондраков, Н. П. Бухгалтерский учет. Серия: Высшее образование Текст. М.: Инфра-М, 2008.

66. Кондраков, Н. П. Бухгалтерский управленческий учет Серия: Высшее образование Текст. / Н. П. Кондраков, М. А. Иванова. — М. : Инфра-М, 2005.-368 с.

67. Любушин, Н. П. Анализ финансового состояния организации. Серия: Высшее экономическое образование Текст. М. : Издательство «Эксмо», 2007.-256 с.

68. Любушин, Н. П. Экономический анализ Текст. М. : Издательство «Юнити-Дана», 2008. - 424 с.

69. Майборода, А. А. Учет доходов и расходов организации Текст.-М. : Издательство «ГЕРИОР», 2001. 128 с.

70. Маркварт, Э. Развитие предпринимательства в системе местного самоуправления Текст. : учебное пособие / под общ. ред. Э. Маркварта. М. : Муниципальная власть, 2000. — С. 280.

71. Международные и российские стандарты бухгалтерского учета: Сравнительный анализ, принципы трансформации, направления реформирования Текст. / под ред. С. А. Николаевой. 2-е изд., перераб. и доп. - М. : Аналитика-Пресс, 2001. - 672 с.

72. Мельник, М. В. Бухгалтерский учет : учебник для среднего профессионального образования Текст. / М. В. Мельник, Е. А. Мизиковскй ; под ред. М. В. Мельник, Е. А. Мизиковского. — М. : Экономист, 2006. — 383 с.

73. Мпзиковский, Е. А.Справочник бухгалтера и аудитора Текст. / под ред. Е. А. Мизиковского. Серия: Res cottidiana. — М. : Издательство: Юристь. 992 с.

74. Мизиковский, И. Е. Бухгалтерский управленческий учет: Курс-минимум Текст. М. : Издательство «Магистр», 2009. - 112 с.

75. Мизиковский, И. Е. Генезис управленческого учета на отечественных предприятиях. Серия: Res cottidiana Текст. М. : Экономистъ, 2006. - 200 с.

76. Милль Джон Стюарт. Основы политической экономии Текст.: пер. с англ. / общ. ред. А. Г. Милейковского; статья А. Г. Милейковского, Ю. Б. Кочеврина : В 2 т. Т. 2. М. : Прогресс, 1980. - (Экон. мысль Запада) (Для науч. библиотек). — 480 с.

77. Мишин, ГО. А. Управленческий учет: управление затратами и результатами производственной деятельности Текст. — М. : Дело и Сервис, 2002.- 175 с.

78. Мушенко, Н. Ф. Организация эффективного внутрифирменного управленческого учета по местам возникновения и центрам затрат Текст. // Экономический анализ: теория и практика. -2003. — № 10. — С. 81-86.

79. Нечитайло, А. И. Бухгалтерский и налоговый учет прибыли =

80. Business and tax accounting of profit ; Ассоц. юрид. центр. СПб. : Юрид. центр «Пресс», 2003. — 324 с.

81. Нидлз, Б. и др. Принципы бухгалтерского учета Текст. : пер. с англ. М. : Финансы и статистика, 1993. — 496 с.

82. Николаева, С. А. Управленческий учет: система сбалансированных показателей Текст. // Бухгалтерский учет. 2002. - № 9. - С. 74-78.

83. Палий, В. Ф. Бухгалтерский учет доходов, расходов и прибыли Текст. М. : Бератор-Пресс, 2003. - 176 с.

84. Палий, В. Ф. Развитие методологии управленческого учета Текст. // Бухгалтерский учет. 2004. - № 12. - С. 52-55.

85. Палий, В. Ф. Управленческий учет: внутрифирменная отчетность Текст. // Бухгалтерский учет. 2003. - № 13. - С. 62-64.

86. Патров, В. В. Новое в учете доходов и расходов организации Текст. // Бухгалтерский учет. 2001. - № 15. - С. 32-34.

87. Риголь-Сарагоси, Ф. Б. Комментарий к составу затрат. Анализ и оценка финансового результата Текст. : Учебно-практическое пособие / Ф. Б. Риголь-Сарагоси, Р. В. Моргунов. М. : ПРИОР, 2000. - 224 с.

88. Ришар, Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика Текст. : пер. с фр. / под ред. Я. В. Соколова. М. : Финансы и статистика, 2000. - 160 с.

89. Соколов, А. Ю. Управленческий учет накладных расходов Текст. М. : Финансы и статистика, 2004. - 444 с.

90. Соколов, Я. В. Основы теории бухгалтерского учета Текст. — М. : Финансы и статистика, 2000. 496 с.

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

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

93. Уорд Кит. Стратегический управленческий учет Текст. : пер. с англ. М. : Олимп-Бизнес, 2002. - 435 с.

94. Управленческий учет Текст. : пер. с англ. / Энтони А. Аткинсони др. М. : Изд. дом «Вильяме», 2005. - 878 с.

95. Федоров, Е. А. Методология бухгалтерского учета для целей управления Текст. : учеб. пособие / Высш. экон. шк. С.-Петерб. гос. ун-та экономики и финансов. СПб.: СПбГУЭФ, 2003. - 126 с.

96. Финансово-кредитный энциклопедический словарь = Finance $ credit encyclopedic glossary / Под ред. А. Г. Грязновой. М. : Финансы и статистика, 2002. - 1167 с.

97. Финансово-экономические проблемы муниципальных образований Текст. / под ред. Н. Г. Сычева и К. И. Таксира. М. : Финансы и статистика, 2002.-С. 149-150.

98. Финансовые результаты Текст. М. : Бератор-Пресс, 2003.155 с.

99. Финансы, налоги, бухгалтерский учет: анализ современного состояния Текст. : Сб. науч. ст. аспирантов и преподавателей ВЗФЭИ / Под ред. Г .Б. Поляка. -М. : ВЗФЭИ, 2001.- 170 с.

100. Хабарова, JI. П. ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» (практические рекомендации) Текст. М. : ООО «Бухгалтерский бюллетень - ББ», 2003. - 176 с.

101. Хедриксен, Э. С. Теория бухгалтерского учета Текст. : пер. с англ. / Э. С. Хедрнксен, М. Ф. Ван Бреда ; под ред. Я. В. Соколова. М. : Финансы и статистика, 2000. - 416 с.

102. Хорин, А. Н. Категории прибыли организации и их практическое значение Текст. // Бухгалтерский учет. 2002. - № 12. - С. 51-54.

103. Хорнгрен, Ч. Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект Текст. / Ч. Т. Хорнгрен, Дж. Фостер ; пер. с англ. О. Д. Кавериной, И. В. Романовского. М. : Финансы и статистика, 2003. - 415 с.

104. Хорнгрен, Ч. Т. Управленческий учет Текст. : пер. с англ. / Ч. Т. Хорнгрен, Дж. Фоснер, Ш. Датар. СПб. : Питер, 2005. - 1008 с.

105. Хорнгрен, Ч. Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект Серия: Бухгалтерский учет и аудит Текст. / Ч. Т. Хорнгрен, Дж. Фостер. М. :

106. Издательство «Финансы и статистика», 2004. 416 с.

107. Хорнгрен, Ч. Т. Управленческий учет Cost Accounting: A Managerial Emphasis 2007. Серия: Бизнес-класс Текст. / Ч. Т. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар. М. : Издательство «Питер», 2007. - 1008 с.

108. Хоружий, JI .И. Управленческий учет затрат Текст. // Аудиторские ведомости. 2005. - № 4 - С. 45-49.

109. Хруцкий, В.Е. Внутрифирменное бюджетирование : Настольная книга по постановке финансового планирования Текст. / В. Е. Хруцкий, Т. В. Сизова, В. В. Гамаюнов. М : Финансы и статистика, 2002. - 400 с.

110. Чемберлин, Э. X. Теория монополистической конкуренции: Рео-риентация теории стоимости Текст. / пер. с англ. Э. Г. Лейкина, JI. Я. Розовского ; под ред. О. Я. Ольсевича. М. : Экономика, 1996. - 223 с.

111. Чугаева, Т .Д. Организация учета затрат по системе «стандарт-кост» Текст. // Швейная промышленность. 2004. - № 2. — С. 15-16.

112. Швецов, А. Н. Экономические ресурсы муниципального развития: финансы, имущество, земля Текст. 2-е изд., испр. - М. : Едиториал УРСС, 2002.-С. 112.

113. Шеремет, А. Д. Управленческий учет. Серия: Высшее образование Текст. М. : Издательство «Инфра-М», 2009.

114. Шеремет, А. Д. Финансы предприятий Текст./ А. Д. Шеремет, А. Ф. Ионова. М. : Издательство «Инфра-М», 2009. - 368 с.

115. Шеремет, А. Д. Управленческий учет Текст. : учебное пособие. -2-е изд., исправл. ; под ред. А. Д. Шеремета. М. : Издательство «ФБК-Пресс», 2004.-512 с.

116. Энтони, Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры Текст. : пер. с англ. / под ред. и с предисл. А. М. Петрачкова. — М. : Финансы и статистика, 1993.-560 с.

117. Юров, В. Ф. Прибыль в рыночной экономике: вопросы теории и практики Текст. М. : Финансы и статистика, 2001. — 142 с.

118. Яругова, А. Управленческий учет. Опыт экономики развитых стран Текст.: пер. с польск. / под ред. с предисл. и примеч. Я. В. Соколова. -М. : Финансы и статистика, 1991. 240 с.

119. ОСНОВНЫЕ НЕДОСТАТКИ И ТРЕБОВАНИЯ К ВНУТРЕННЕЙ ОТЧЕТНОСТИ

120. МУНИЦИПАЛЬНЫХ УНИТАРНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ■

121. Недостатки Основные требования Специальные требования

122. Сопоставимость отчетности заключается в возможности использовать отчетную информацию для работы разных центров ответственности. Отчетность должна быть также сопоставима с планами и сметами

123. Эффективность. Издержки на составление внутренней отчетности должны быть соотнесены с выгодами от полученной управленческой информации

124. Решения по обычной деятельности1. Условияценообразования1. Действия конкурентов1. Поптщиалъный рынок1. Условия поставщиков1. Рынок труда1. Требуемые затраты1. Управление выручкой1. Цены1. Ассортимент1. Управление затратами

125. Зарплата с отчислениями Маркетинг1. Общие административные1. Продукция 1. Накладные 1. Инвестиционные решения1. Финансовые решения

126. Долгосрочная политика по кредитам1. Финансовый рычаг

127. Доля дивидендов Доля нераспределенной прибыли