Развитие управленческого учета затрат структурных подразделений нефтегазовых корпораций

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Петухов, Степан Николаевич  
  
**Год:**

2012

**Автор научной работы:**

Петухов, Степан Николаевич

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Сургут

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

200

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Петухов, Степан Николаевич

Введение

1. Учетно-аналитическое обеспечение управленческих решений в корпорациях и их структурных подразделениях

1.1. Проблемы корпоративного управления и особенности его учетно-аналитического обеспечения

1.2. Учетные и калькуляционные подсистемы затрат на производство структурных подразделений корпорации

2. Методологические особенности организации управленческого учета затрат в нефтегазовых корпорациях

2.1. Принципы управленческого учета в корпорациях

2.2. Методические особенности управленческого учета затрат нефтегазовой корпорации и ее структурных подразделений

3. Внутренний контроль затрат на оказание услуг структурных подразделений нефтегазовой корпорации в системе управленческого учета

3.1. Отражение затрат на оказание внутренних услуг структурными подразделениями нефтегазовой корпорации как основа трансфертного ценообразования

3.2. Система внутреннего контроля деятельности структурных подразделений корпорации, основанная на процессном подходе

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Развитие управленческого учета затрат структурных подразделений нефтегазовых корпораций"

Актуальность темы исследования. Управление структурными подразделениями крупных корпораций в настоящее время является важнейшей проблемой науки и практики, которая рассматривается в плоскости стратегического развития и текущих задач бизнеса. Структурные подразделения вертикально-интегрированных корпораций, осуществляющих свою деятельность в сфере добычи нефти и газа, являются, во-первых, многочисленными, во-вторых, разноотраслевыми, комплексно обслуживающими объекты добычи нефти и газа, и кроме этого, занимающиеся строительством, реконструкцией, ремонтом объектов, жилищно-коммунальными, социально-культурными и другими услугами, оказываемыми, в том числе, и на сторону. Деятельность одного структурного подразделения можно рассматривать как деятельность целого предприятия с той лишь разницей, что у него нет юридического статуса, самостоятельного баланса, подразделение не является налогоплательщиком, а вся организация его деятельности подчинена общей стратегии бизнеса и учетной политике корпорации.

Большое количество структурных подразделений в нефтегазовых корпорациях является фактором, определяющим сложность управленческого процесса из-за несвоевременной и, порой недостоверной, информации о происходящих ежедневно операциях (сделках) в структурных подразделениях. Принцип "котлового" учета не изжит в большинстве производственных организаций, включая крупные. Поэтому какие бы затраты не осуществляли структурные подразделения корпорации, неизбежно перераспределение этих затрат, связанное с взаимным оказанием услуг структурными подразделениями друг другу и на сторону, формированием себестоимости основных видов продукции, продажу которых осуществляет сама корпорация и др. Это перераспределение не исключено и в тех случаях, когда учет затрат в структурныхподразделениях осуществляется на специально выделенных счетах управленческого учета, а сводом занимаются централизованные бухгалтерии корпорации.

В этих условиях проблемными являются не только вопросы учета и контроля затрат структурных подразделений, но и вопросы формирования трансфертных цен, используемых для предъявления выполненных работ, оказанных услуг структурными подразделениями друг другу. Глубокая аналитика учета, использование многочисленных процедур: признания, учета, оценки, распределения и перераспределениязатрат структурных подразделений должны быть основаны на использовании единых методологических подходов всеми структурными подразделениями корпорации. Это требует научно обоснованного методического обеспечения учета и контроля затрат, которое позволит принимать своевременные и эффективные управленческие решения.

Учитывая, что нормативно-правовая база бухгалтерского учета не содержит специальных методик по организации бухгалтерского и управленческого учета, либо их интегрированного варианта, чтобы можно было на практике решить проблему управленческого контроля за затратами, то выбранная тема исследования видится нам своевременной и значимой для практики.

Степень изученности проблемы. Вопросы развития корпоративных структур на протяжении нескольких десятилетий привлекают внимание отечественных и зарубежных исследователей, среди которых: Абалкин Л.И., Брейли Р., Майерс С. и другие.

Вопросы совершенствования бухгалтерской и управленческой отчетности, ее анализа и аудита отражены в работах Бакаева A.C., Безруких П.С., Бахрушиной М.А., Гетьмана В.Г., Ивашкевича В.Б., Ковалева В.В., Мизи-ковского Е.А., Мироновой O.A., Кутера М.И., Курочкиной И.П., Никифоровой Е.В., Новодворского Е.А., Палия В.Ф., Петровой В.И., Соколова Я.В., Суглобова А.Е., Ткача В.И., Хорина А.Н., Чернова В.А., Шеремета А.Д., Шиловой Л.Ф, Шнейдмана JI.3. и других.

В зарубежной литературе разнообразные теоретические и практические аспекты управленческого (производственного) учета и отчетности нашли свое отражение в работах: А. Апчерча, JI. Берстайна, Дж. Ван Хор-на, Б. Нидлза, Т. Скоуна и других.

Проблемы внутреннего контроля и аудита, их развитие на основе систем бухгалтерского, управленческого учета и отчетности раскрывали в своих работах российские ученые М.А. Азарская, Н.Т. Белуха, Ю.А. Данилевский, В.А. Ерофеева, А.Н. Кизилов, JI.M. Крамаровский, A.B. Крикунов, Н.Т. Ла-бынцев, М.В. Мельник, JI.H. Растамханова, Т.М. Садыкова, A.M. Сонин, JI.B. Сотникова, A.A. Ситнов и многие другие.

Однако, несмотря на большой интерес к исследованию проблем учета, формирование достоверной информации о затратах корпораций, в целом, и затратах структурных подразделений корпорации, в частности, остается недостаточно изученным.

Актуальность и недостаточная изученность проблемы определили цель и задачи исследования.

Цель и задачи исследования. Целью исследования является решение важной научной задачи развития управленческого учета затрат структурных подразделений нефтегазовых корпораций на основе интеграции информации разных учетных систем с элементами управленческого контроля.

Для достижения поставленной цели в работе определены следующие задачи:

- выделить особенности формирования учетно-аналитической информации, уточнить критерии ее классификации и выявить причины, влияющие на ее достоверность и качество, необходимые для управления корпоративным бизнесом и деятельностью структурных подразделений корпорации;

- уточнить содержание и раскрыть взаимосвязь учетных и калькуляционных подсистем затрат на производство структурных подразделений корпорации;

- уточнить понятие "управленческий учет" применительно к деятельности структурных подразделений корпорации, выделить систему принципов управленческого учета, применение которых обеспечивает процесс принятия решений необходимой информацией;

- разработать модель интегрированного учета затрат нефтегазовой корпорации и ее структурных подразделений, обосновать взаимосвязь ее элементов с позиции процессно-ориентированного управления;

- разработать универсальный алгоритм формирования трансфертного ценообразования на основе существующего порядка отражения затрат на оказание услуг структурными подразделениями нефтегазовой корпорации;

- дать методические рекомендации по организации системы внутреннего контроля деятельности структурных подразделений корпорации с позиции процессного подхода.

Область исследования. Диссертационная работа выполнена в рамках обозначенных в паспорте специальностей ВАК 08.00.12 - "Бухгалтерский учет, статистика" в части пунктов: 1.3 "Методологические основы и целевые установки бухгалтерского учета"; 1.11 "Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции"; 3.8 "Регулирование и стандартизация правил ведения аудита, контроля и ревизии".

Объектом исследования явились теоретические и методологические вопросы учета затрат структурных подразделений корпораций, стандарты управленческой отчетности, зарубежный и отечественный опыт управленческого учета, бюджетирования и контроля.

Предметом исследования является методический инструментарий управленческого учета затрат на основе интегрированной информации о деятельности и затратах структурных подразделений российских нефтегазовых корпораций.

Теоретическая и методологическая основа исследования. Основой исследования послужили труды российских и зарубежных ученых в области экономической теории, бухгалтерского учета и отчетности, управленческого учета, международные стандарты учета, аудита.

Информационная база исследования. В процессе исследования использовались статистические и отчетные данные крупных акционерных обществ и их структурных подразделений, осуществляющих свою деятельность в сфере неф-те- и газодобычи Тюменской области, внутренние стандарты, учетная политика, отчетность корпораций и их структурных подразделений.

Научная новизна исследования состоит в решении важной проблемы, заключающейся в научном обосновании и разработке методических подходов и инструментария формирования корпоративной отчетности, отвечающие требованиям управления.

В работе получены и выносятся на защиту следующие результаты, характеризующиеся научной новизной и практической значимостью:

- выделены особенности формирования учетно-аналитической информации в корпорации, связанные с задачами управления корпорацией в целом и ее подразделениями; раскрыты процедуры преобразования информации в системе управления и выявлены причины, обуславливающие ее качественные характеристики: достаточность, единые правила формирования, адекватность внешней среде и внутренним требованиям управления;

- уточнено содержание управленческого учета, в основе которого могут использоваться учетные системы, ориентированные на методологию функционального моделирования и компьютерные технологии управления; выделены направления развития учетных и калькуляционных подсистем, отражающих затраты на производство нефтегазодобывающих корпораций и их структурных подразделений;

- систематизированы общеизвестные принципы учета, дана их логическая проекция на информационную систему управленческого учета, ориентированного на информационное обеспечение поэтапного процесса принятия управленческих решений, что позволило обосновать систему принципов управленческого учета затрат на производство применительно к корпорациям и их структурным подразделениям;

- разработана модель интегрированного учета затрат нефтегазовой корпорации и ее структурных подразделений, обоснована взаимосвязь ее основных элементов: управленческий учет, производственный учет, стратегический учет, внутренняя отчетность, процессно-ориентированное бюджетирование;

- разработан универсальный алгоритм формирования трансфертного ценообразования для всех подразделений нефтегазовой корпорации на основе существующего порядка отражения затрат на взаимное оказание услуг структурными подразделениями нефтегазовой корпорации;

- на основе систематизации основных элементов внутреннего контроля разработаны методические рекомендации по организации и стандартизации внутреннего контроля деятельности корпорации и ее структурных подразделений, в основу которых принято выделение в деятельности подразделений основных и обеспечивающих бизнес-процессов; разработаны принципы кодификации бизнес-процессов для нефтегазодобывающих управлений, учитывающие направления деятельности, технологию производства и выполняемые операции; предложено составление таблиц с описанием бизнес-процессов деятельности подразделений, на основе которых формируются бизнес-процессы внутреннего контроля.

Теоретическое значение проведенного исследования состоит в развитии теоретических основ и методических подходов к формированию управленческого учета и контроля затрат структурных подразделений корпораций. Предлагаемые автором методические рекомендации по учету, калькулированию, трансфертному ценообразованию затрат структурных подразделений способствуют повышению информативности управленческих решений российских корпораций.

Практическая значимость полученных результатов проведенного исследования определяется возможностью их широкого применения для дальнейшего развития теоретического и методического обеспечения управления затратами корпораций и их структурных подразделений.

Самостоятельно практическое значение могут иметь:

- методические рекомендации по применению интегрированной информации о затратах структурного подразделения в системе управленческого учета корпорации;

- методические рекомендации по формированию и использованию структурными подразделениями корпорации трансфертных цен;

- формирование бизнес-процессов контроля затрат структурного подразделения корпорации.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные положения работы докладывались и получили положительную оценку на международной научной конференции "Интеграция бухгалтерского учета с экономическими науками" в городе Йошкар-Оле (2009 год), межвузовских научных конференциях в городах Сургута (2012 году) и Йошкар-Оле (2011 год).

Результаты исследования нашли практическое применение в структурных подразделениях ОАО "Сургутнефтегаз" и аудиторской компании ООО "РАСТАМ-Аудит" (г. Тюмень). Научные разработки и методики используются в учебном процессе Сургутского государственного университета для методического обеспечения занятий по дисциплинам: "Бухгалтерский управленческий учет", читаемым студентам экономических специальностей.

Публикация результатов исследования. По теме диссертационного исследования опубликовано 7 работ общим объемом 3,7 п.л., из них 2 статьи в изданиях, рекомендованных ВАК.

Объем и структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, библиографии, иллюстрирована таблицами, рисунками и приложениями.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Петухов, Степан Николаевич

Заключение

Исследование проблем организации и развития управленческого учета затрат структурных подразделений нефтегазовых корпораций позволило сделать следующие выводы:

1. Анализ развития корпоративных форм управления, выполненный на основе изучения отечественной и зарубежной литературы позволил выделить роль учетно-аналитической информации в управлении корпорациями, которая заключается в адекватном отражении ее деятельности в зависимости от требований, формируемых разными уровнями корпоративного управления.

Учетно-аналитическая информация, представляемая различным заинтересованным пользователям, формируемая в корпоративной системе управления будет зависеть от:

- влияния на деятельность корпорации отраслевых, правовых, региональных и других внешних факторов, включая способы ведения бухгалтерского учета и подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности;

- характера деятельности, включая выбор и применение учетной политики;

- стратегических планов связанных с их реализацией рисков хозяйственной деятельности, указывающих на возможное существенное искажение бухгалтерской (финансовой) отчетности;

- содержания основных показателей деятельности и тенденций их изменения;

- системы внутреннего контроля.

В настоящее время необходимость усовершенствовать систему корпоративного управления, переключив основное внимание с оперативного на стратегическое управление, - ощущается особенно остро. Данную проблему многие решают путем изменения организационной структуры, в частности путем сокращения количества уровней управления. Такие преобразования позволяют уменьшить не только количество звеньев системы, но и объем потерянной или неправильно истолкованной информации, численность участвующих в работе и допускающих ошибки исполнителей, количество связей между данными.

В результате повышается эффективность управления в целом. Считается, что увеличение информационного объема не должно быть связано с ростом количества уровней управления. Для организации производственно-хозяйственной деятельности корпоративным структурам необходимо формировать также систему информации, которая будет иметь стратегическую ориентацию.

В диссертации подчеркнуто, что для более глубокого понимания содержания учетно-аналитической информации, необходимой для принятия управленческих решений на уровне корпорации и ее структурных подразделений, необходимо изучение методов, процедур и ее классификации. Совокупность процедур по сбору, регистрации, обработке, передаче, хранению и предоставлению пользователям информации разделена на этапы: 1 - документирование хозяйственных операций, 2 - обобщение учетных данных и систематизация учетных процессов; 3 - обработка учетных данных. Классификация учетно-аналитической информации выполнена по ряду критериев, среди которых наиболее важными выделены цели управленческого учета, анализа и контроля.

2. В работе раскрыты факторы, влияющие на формирование учетно-аналитической информации исследуемых нефтегазовых корпораций, важнейшим из которых является организация бизнеса.

Информация, как ресурс эффективности бизнеса, позволяет устанавливать стратегические цели и задачи развития корпорации, принимать обоснованные управленческие решения и координировать действия структурных подразделений. Качество информации является определяющим фактором обоснованности принимаемых решений. В работе охарактеризованы основные требования, предъявляемые к качеству информации: адресность, своевременность, релевантность, сравнимость, достоверность, полнота, надежность, экономичность.

Сделан вывод о возможностях учетно-аналитического обеспечения управления корпорацией:

- выявлять проблемы и определять информационные потребности;

- отбирать источники информации и собирать информацию;

- обрабатывать информацию и оценивать ее полноту и значимость;

- анализировать информацию и разрабатывать альтернативные варианты действия, в том числе прогнозы;

- оценивать варианты и принимать управленческие решения;

- проводить контроль и мониторинг деятельности подразделений, сегментов деятельности и корпораций в целом.

3. Процедура получения информации в производственных предприятиях и их структурных подразделениях эффективнее всего связано с процессом производства й его стадиями (бизнес-процессами). Производственный бизнес-процесс определяется на основе технологии, в нашем случае -технологии добычи нефти, газа, производства электроэнергии и др. Процесс формирования информации о производственном бизнес-процессе осуществляется на основе учетной и производственной документации, оформляемой как ежедневно, так и в установленные для сдачи внутренней отчетности сроки.

Использование в современном мире компьютерных технологий внедрения эффективных систем управления позволяет визуально моделировать бизнес и вырабатывать эффективные процедуры постоянного улучшения информационного обеспечения управления на основе отлаженного докумен-топотока и взаимослаженности работ различных подразделений предприятий и персонала. Это значительно расширяет возможности учетных и калькуляционных подсистем затрат на производство в российских крупных организациях, в том числе и в исследуемых нефтегазовых корпорациях. Для выявления этих возможностей в работе проанализированы: стандарты описания бизнеса и графического представления процессов И.В.Аверчева, структурный анализ и проектирование Дугласа Т. Росса, производственный поток создания ценностей М. Ротера и Дж. Шука и технологию их применения в автомобилестроении Д.Л. Савенкова. Дана характеристика возможностей компьютерных систем, используемых для управления производственными процессами: MRP-0, MRP, MRP-II, ERP, ERP-II, что позволило определить составляющие учетных и калькуляционных подсистем, отражающих затраты нефтегазодобывающих корпораций.

Для исследуемых нефтегазодобывающих управлений (НГДУ), являющихся структурными подразделениями нефтегазовой корпорации уточнен процесс калькулирования себестоимости добычи нефти и попутного газа, включающий:

- определение себестоимости нефти и газа в целом по НГДУ;

- определение себестоимости важнейших видов продуктов: нефти, попутного газа, природного газа;

- калькулирование себестоимости добычи нефти по отдельным способам ее добычи.

Уточнение процесса калькулирования заключается в выделении четырех основных этапов калькулирования: 1 - исчисление средней обезличенной себестоимости одной тонны нефти и газа; 2 - исчисление себестоимости каждого продукта в отдельности; 3 - определение себестоимости добычи нефти по способам эксплуатации скважин; 4 - распределение специфических расходов на себестоимость добычи нефти по способам эксплуатации скважин: а) расходов по искусственному воздействию на пласт; б) расходов по сбору и транспортировке нефти; в) расходов по технологической подготовке нефти; г) расходов на подготовку и освоение производства и д) отдельных видов прочих производственных расходов.

4. Изучение монографической и специальной литературы об управленческом и производственном учете позволило определить подходы к роли информации управленческого учета в управлении производственной деятельностью нефтегазовых корпораций. С этой целью проанализирована модель процессов принятия решения в управлении К. Друри, выделены этапы процесса, охарактеризованы ее положительные стороны и недостатки. Позиции Я.В. Соколова о характеристике управленческого учета, как аналитической информации, формируемой в развитие счета основного производства и А. Апчерча о том, что система управленческого учета является частью интегрированной управленческой информационной системы, - использованы в работе в качестве основы для уточнения специфических принципов производственного учета, построенного на процессно-ориентированном бюджетировании. К ним отнесены следующие принципы:

- многократного использования информации;

- бюджетного (сметного) метода управления;

- делегирования ответственности и мотивации исполнителей;

- оценки и сопоставимости результатов деятельности структурных подраз I делений;

- определения выходных результатов и ресурсов, требующихся для получения этих результатов;

- определения значимости и важности работ для достижения выходного результата;

- объективности выделения позиций для составления характеристики вида деятельности;

- определения переменных затрат;

- релевантности;

- определения границ бизнес-процессов.

5. В работе исследованы особенности учета затрат структурных под

разделений исследуемых нефтегазовых организаций.

Первая важная особенность заключается в построении уровневой структуры подразделений: каждое структурное подразделение первого уровня является сложно организованным, имеет цеховую структуру, т.е. включает в себя структурные подразделения второго уровня. Вертикальная интег-рированность управления структурными подразделениями нефтегазовой организации требует формирования единой учетной политики и четких правил формирования затрат на производство.

Второй особенностью формирования затрат является централизация учета затрат для формирования финансового результата в целом по корпорации, в которых определены ограничения в отношении отражения внутренних оборотов между структурными подразделениями, имеющими и не имеющими расчетные счета; ограничения по определению валовой и товарной продукции - нефти и газа, добытых структурными подразделениями корпорации, а также нефтепродуктов, выработанных из нефти, поставленной на да-вальческой основе. Ограничения связаны, в основном, с тем, что структурные подразделения не могут формировать законченного баланса, а система учета завершается каждый отчетный период сальдово-оборотной ведомостью, что обусловило выбор наиболее эффективной учетной системы -управленческого (производственного) учета.

Третьей важной особенностью формирования затрат является необходимость интеграции информации о затратах для формирования полноценного представления о них в системе управленческого учета структурного подразделения. С этой целью автором даны рекомендации по поэтапному выполнению учетных работ на основе интегрированной информации о затратах, отражаемых в разных учетных системах.

6. Структурные подразделения нефтегазовой корпорации в процессе своей деятельности выполняют работы и оказывают взаимные услуги друг другу и на сторону. Передача затрат по выполненным работам (оказанным услугам) друг другу, а также определение фактической себестоимости выполнения работ (оказания услуг) на сторону производится посредством планово-расчетных цен, утвержденных планово-экономическим управлением корпорации, и отклонений фактических расходов на выполнение работ (оказание услуг) от планово-расчетных цен. Затраты, связанные с выполнением работ (оказанием услуг), собираются в системе интегрированного учета в разрезе объектов сбора затрат, по соответствующим видам производств.

Для передачи стоимости перепредъявленных работ (услуг) структурным подразделениям - заказчикам, структурные подразделения, получающие работы (услуги) для перепредъявления, создают заказы, которые в дальнейшем подтверждаются структурными подразделениями - заказчиками. На основании подтверждений к заказу формируется "Акт приемки-передачи выполненных работ (услуг)". Такая практика документирования работ используется в управленческом учете структурных подразделений и требует формирования трансфертных цен.

Вертикально-интегрированная система управления и уровневая структура подразделений нефтегазовой корпорации требуется единой политики формирования и применения трансфертных цен при расчетах за оказание взаимных услуг (работ) структурными подразделениями корпорации.

Для формирования трансфертной цены требуется выполнение определенных действий, последовательность которых можно представить некоторым алгоритмом:

1 шаг. Подготовительная работа. Для каждого центра структурного подразделения, отвечающего за оказание услуг другому структурному подразделению нефтегазовой корпорации необходима система показателей для оценки результата деятельности подразделения (трансфертной прибыли). Определение трансфертной прибыли осуществляется в рамках методик, предусмотренных для этой цели учетной политикойкорпорации.

2 шаг. Подготовка информации на основе фактического документооборота о сложившихся затратах по оказываемым услугам структурными подразделениями:

- в разрезе видов услуг;

- в разрезе подразделений.

3 шаг. Определение трансакционных издержек структурного подразделения нефтегазовой корпорации, связанных с оказаниями взаимных услуг, ответственность за формирование которых наряду с головной организацией несет структурное подразделение (например, заключение договоров на оказание услуг в рамках единого проекта нефтегазовой корпорации).

4 шаг. Определение состава и объема затрат структурных подразделений, не включаемых в трансфертные цены по оказываемым услугам, например, убытки от обесценивания активов, содержащихся на балансе дочерней организации (структурного подразделения), расходы от продажи инвестиций и т.д.

5 шаг. Определение трансфертной прибыли. Для этого может быть использован традиционный подход: доходы (за минусом доходов, не связанных с оказанием услуги) минус расходы (уменьшенные на величину расходов, не участвующих в оказании услуги) минус трансакционные издержки (головной организации и дочерней компании), связанные с оказанием услуги.

В системе интегрированного учета затрата по структурным подразделениям для развития адекватного трансфертного ценообразования, требуется, на наш взгляд, выделение систем ключевых показателей, их формализация и постоянный мониторинг их динамики. Известно, что управленческий учет в мировой практике оперирует понятием сбалансированной системы показателей, и к их группировке требуется методически обоснованный подход. В нашем случае управленческий учет структурных подразделений тоже может генерировать для управления своей деятельностью систему показателей, сгруппировать которые можно по принципу сбалансированности.

Результирующими показателями деятельности подразделений корпорации, отраженными в блоке 7, являются: затраты на производство; объем производства; прибыль; рентабельность продукции (продаж); затраты на единицу продукции (продаж).

Если сопоставить ключевые показатели подразделений корпорации с аналогичными показателями других подразделений, то .

К информации, которая необходима в структурном подразделении для формирования трансфертных цен относится, в первую очередь, информация о переменных и постоянных расходах, которые зависят от уровня деловой активности, переменные - напрямую от объемов производства, а постоянные - не зависящие от объемов производства, сохраняющие свой объем в определенном промежутке времени. К переменным расходам традиционно относятся расходы, непосредственно связанные с ведением технологического процесса: материалы, топливо, энергетические расходы, расходы на оплату труда рабочих с отчислениями во внебюджетные фонды. На практике большая часть затрат структурных подразделений относятся к прямым производственным и общепроизводственным расходам,1 причем прямые (поэлементные) производственные расходы собираются в системе управленческого и бухгалтерского учетов одновременно, расходы на управление структурным подразделением (общепроизводственные) собираются, как правило, только в системе бухгалтерского учета.

При оказании услуг одним структурным подразделением другому закрытие счетов с учетом общепроизводственных расходов в рамках фактических затрат осложняется тем, что необходимо закрыть счета с начала по одному структурному подразделению, оказывающему услуги с учетом предъявленных в его адрес счетов по услугам, оказанных другими подразделениями, затем эту процедуру повторить' по каждому структурному подразделению. Трансфертная цена в этом случае играет роль стоимостного "барьера", установленного для производственных затрат подразделения. Ее расчет на уровне плановых показателей, как обычно это осуществляется на практике, позволяет отразить в системе фактических затрат стоимость оказанной услуги исходя из ее расчетно-плановой величины единицы работы умноженной на фактически выполненный объем работ. Т.е. в системе фактических затрат структурного подразделения присутствуют затраты, определенные расчетным путем. Точность расчета является важным фактором, который может повлиять на общую сумму затрат структурного подразделения, его рентабельность.

7. Изучение зарубежной и отечественной практики построения систем внутреннего контроля в российских организациях, обязанность ведения которого вменена новым Федеральным законом "О бухгалтерском учете", позволило классифицировать функции внутреннего контроля применительно к деятельности структурных подразделений.

В работе выполнено деление функций на основные и вспомогательные проведено нами исходя из следующей позиции:

- основные функции системы внутреннего контроля корпорации реализуются в организации и проведении проверок структурных подразделений. Это могут быть: комплексные проверки деятельности структурного подразделения в целом и выборочные (целевые) проверки, позволяющие получить информацию о выполнении, например, ключевого показателя (показателей), о состоянии того или иного актива(активов), о правильности формирования затрат по видам деятельности (выполняемым работам) и т.д.

Вспомогательные функции системы внутреннего контроля корпорации не связаны напрямую с организацией и проведением контроля в подразделениях, но направлены на обеспечение эффективного управления этими подразделениями. Это могут быть выполняемые работы по планированию, разработке мероприятий, установление системы целевых показателей развития, разработка форматов информационных материалов для отражения в них итогов контроля и т.д.

Реализация функций СВК требует выполнения блоков конкретных задач, выделение которых может быть проведено по организации и проведению контроля отдельных видов деятельности, бизнес-процессов, отдельных объектов, отдельных участков, рабочих мест. Другим подходом к выделению блоков задач может быть подход, основанный на использовании разного методического инструментария применительно к информационным системам: управленческого учета, оперативного учета, осуществляемых хозяйственных операций в рамках бизнес-процессов, свойственных структурным подразделениям. Безусловно, окончательное решение по формированию блоков соподчиненных задач должно принимать руководство корпорации совместно со службой внутреннего контроля, осуществляющей контроль деятельности структурных подразделений.

Автором разработан подход к систематизации бизнес-процессов производственной деятельности структурных подразделений на примере нефтегазодобывающих управлений, для' которых определены условия и правила организации внутреннего контроля. Разработан формат проекта внутреннего стандарта.

Среди основных бизнес-процессов нефтегазодобывающих управлений выделены три группы, проведена их классификация в зависимости от направлений производственной деятельности (добыча нефти и производство газа), технологии производства, связанной с тремя основными методами нефтедобычи, количеством месторождений и обслуживаемых на каждом месторождении фондом добывающих скважин и т.д. Рекомендовано описание каждого бизнес-процесса формализовать в специальных таблицах с выделением одинаковых показателей.

Такие таблицы с описанием операций по бизнес-процессам являются основанием не только для ведения управленческого (и/или бухгалтерского) учета, но и информацией для проведения внутреннего контроля.

Контроль бизнес-процесса, отражаемого в системе учета, должен быть адекватным ему по содержанию операций. Для этого можно бизнес-процесс контроля "наложить" на бизнес-процесс, отражаемый в учете. При таком построении бизнес-процессов эффективность контроля повышается, выявленные недостатки устраняются в текущем порядке, снижаются риски искажения информации о фактически произведенных операциях, суммах затрат, созданной стоимости структурным подразделением. Это важно для формирования ключевых показателей, за которые отвечают центры затрат и центры ответственности корпорации.

Известно, что отличительной особенностью бизнес-процесса контроля от других бизнес-процессов является закрепление за ним группы контрольных процедур. В этом плане стандартизация бизнес-процессов контроля представляется нам более простой процедурой. Для разработки обобщающего алгоритма бизнес-процесса контроля можно принять основные элементы исполнения контрольных процедур и методы контроля. Обобщающий алгоритм можно использовать для построения разного рода бизнес-процессов управления, что только усилит влияние контроля на ключевые показатели деятельности корпорации и ее структурных подразделений.

Данный подход к организации управленческого учета и контроля затрат структурных подразделений нефтегазовых корпораций может служить определенным вкладом в развитии теории и методики управленческого учета.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Петухов, Степан Николаевич, 2012 год

1. Аверчев И.В. Управленческий учет и отчетность. Постановка и внедрение. - М.: Вершина, 2008. - 512 е.: ил., табл. + 1. CD.

2. Аверчев И.В. Управленческий учет и отчетность. Постановка и внедрение / И.А.Аверчев. М.: Рид Групп, 2011. - 416 с.

3. Азарская М.А. Методология аудита и развитие методического обеспечения его качества: Монография / М.А.Азарская. Йошкар-Ола: ООО "Стринг", 2009. - 196 с.

4. Акционерное дело: Учебник / Под ред. В.А.Галанова. М.: Финансы и статистика, 2003. - 544 с.

5. Алборов P.A. Бухгалтерский управленческий учет (теория и практика). М.: Издательство "Дело и Сервис", 2005. 224 с.

6. Андерсен Бьерн. Бизнес-процессы. Инструменты совершенствования / Пер. с англ. С.В.Ариничева; Под науч. ред. Ю.П.Адлера. 4-е. изд. -М.: РИА "Стандарты и качество", 2007. - 272 е., ил. - (серия "Практический менеджмент").

7. Андреев В.Д. Внутренний аудит: Учебное пособие. М.: Финансы и статистика, 2003. - 464 с.

8. Андреев В.Д. Система внутрихозяйственного контроля: основные понятия / В.Д.Андреев, С.В.Черемшанов Электронный ресурс СПС "Консультант!-". // Аудиторские ведомости, 2004, № 2.

9. Апчерч А., Управленческий учет: принципы и практика: Пер. с англ./ Под ред. Я.В.Соколова, И.А.Смирновой. М.: Финансы и статистика, 2002.- 952 с.

10. Арене JI. Лоббек Дж. Аудит: Пер. с англ.; Гл. редактор серии проф. Я.В.Соколов. М.: Финансы и статистика, 1995. - 560 с.

11. Аристов С.А. Имитационное моделирование экономических систем: Учеб. пособие. Екатеринбург: Изд-во Урал. гос. экон. ун-та, 2004.

12. Аудит: учебник для вузов / В.И. Подольский, A.A. Савин, JI.B. Сотни-кова и др. 3-е изд., перераб. и доп. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2006. 583 с.

13. Бакаев A.C. О реформе системы бухгалтерского учета в России Электронный ресурс СПС "Консультант^-". // Экономика и жизнь. 1997. - № 33.

14. Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа: учебник. 3-е изд. перераб. М.: Финансы и статистика, 1994. 332 с.

15. Бандурин A.B. Деятельность корпораций. М.: БУКВИЦА, 1999. - 600 с.

16. Бернстайн JI.A. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация: Пер. с англ. / Научн. ред. перевода чл.-корр. РАН И.И.Елисеева. Гл. редактор серии проф. Я.В.Соколов. -М.: Финансы и статистика, 2002. 624 с.

17. Богатая И.Н. Аудит: Учебное пособие / И.Н.Богатая, Н.Т.Лабынцев, Н.Н.Хахонова. -'3-е изд., перераб. и доп. М.: ОАО "Московские учебники; Ростов н/Д.: Феникс, 2005. - 475 с.

18. Богомолов A.M., Голощапов H.A. Внутренний аудит. Организация и методика проведения. М.: "Экзамен", 2000. - 192 с.

19. Большая экономическая энциклопедия. М.: Эксмо, 2008. - 816 с.

20. Бородулин А.Н., Заложнев А.Ю., Шуремов E.JI. Внутрифирменное управление, учет и информационные технологии: учебное пособие. М.: ЗАО "ПМСОФТ", 2006. 340 с.

21. Бороненкова С.А. Экономический управленческий анализ. Ек.: Изд-во УРГЭУ, 1999.-360 с.

22. Бочаров В.В. Леонтьев В.Е. Корпоративные финансы: учебное пособие для ВУЗов. СПб.: Питер, 2002. 544 с.

23. Бухгалтерский управленческий учет / Е.А.Бойко и др. Под ред. проф., д.э.н. А.Н.Кизилова, проф., д.э.н. И.Н.Богатой. - Ростов-н/Д: "Феникс", 2005. - 380 с. - (серия "Высшее образование")

24. Бухгалтерский учет. Хрестоматия / Под ред. В.И.Видяпина. СПб.: Питер, 2007. - 864 е.: ил.

25. Бычкова С.М. Аудит бухгалтерской отчетности Электронный ресурс СПС "Консультант+". // Аудиторские ведомости. 2006. - № 2.

26. Бычкова С.М. Виды аудиторских рисков Электронный ресурс СПС "Консультант+". // Бухгалтерский учет, 1999, № 6.

27. Бычкова С.М., Итыгилова Е.Ю. Международные стандарты аудита: учеб. пособие / под ред. С.М.Бычковой. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2007. - 432 с.

28. Вандер Вил Р., Палий В. Управленческий учет. М.: ИНФРА-М, 1997. - 477 с.

29. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. для студентов вузов, обучающихся по экон. специальностям / М.А.Вахрушина. 3-е изд., доп. и пер. М.: Омега-JI, 2005. - 576 с.

30. Бахрушина М.А. Стратегический управленческий учет: Полный курс MB А / М.А. Бахрушина, М.И. Сидорова, Л.И. Борисова. М.: Рид Групп, 2011. 192 с.

31. Бахрушина М.А. Управленческий анализ. М.: Омега-J1, 2004. - 432 с.

32. Бахрушина М.А., Лялькова Е.Е. Учетная политика в системе управленческого учета: методика формирования, практика применения. М.: Экономист, 2008. - 205 с.

33. Ведякова И. Корпорация как система управления Электронный ресурс СПС "Консультант-ь". // Финансовая газета, 2006, № 33.

34. Вестник недропользователя Ханты-Мансийского автономного округа, №7, 2001.

35. Вил Р.В., Палий В.Ф. Управленческий учет. М.: ИНФРА-М, 2001. 435 с.

36. Винслав Ю., Лисов В. Становление холдинговых компаний: правовое и организационное обеспечение Электронный ресурс. // Российский экономический журнал. 2000. № 5. Доступ из справ.-правовой системы "КонсультантПлюс".

37. Внедрение сбалансированной системы показателей / Horvath & Partners: Пер. с нем. 2-е изд. - М.: Альпина Бизнес Букс, 2006. - 478 с.

38. Внутренний аудит и контроль: организация, методики, практика / Соколов Б.Н. М.: Издательский Дом "Бухгалтерский учет", 2010. - 272 с.

39. Воропаев Ю.Н. Система внутреннего контроля организации Электронный ресурс СПС "Консультант\*-". // Бухгалтерский учет. 2003. - № 9.

40. Врублевский Н.Д. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник. М.: Бухгалтерский учет, 2005. - 400 е.: ил.

41. Гарифуллин К.М. Управление затратами. Казань: Издательство Казанского государственного финансово-экономического института, 2005.-316 с.

42. Гетьман В.Г. Финансовый учет: Учеб. для студентов вузов, обучающихся по экон. спец. / Под ред. Проф. В.Г. Гетьмана, В.А. Терехова, Л.З. Шнейдерман и др. М.: Финансы и статистика, 2003. - 639 с.

43. Горбунов А.Р. Дочерние компании, филиалы, холдинги. Профессиональные методики. Регламенты и инструкции. Учет в холдинге. 5-е изд., доп. и перераб. М.: Издательство "Глобус", 2005. 224 с.

44. Гордеева О.В. К вопросу об управлении налоговыми рисками // Налоги. 2008. -№ 2.С. 11-14.

45. ГОСТ Р ИСО 9001-2001. Системы менеджмента качества. Требования, (утв. Постановлением Госстандарта РФ от 15.08.2001 г. № 333-ст) (ред. от 07.07.2003) / Электронный ресурс СПС "Консультант^".

46. ГОСТ Р ИСО/МЭК 17799-2005. Информационная технология. Практические правила управления информационной безопасностью, (утв. Приказом Ростехрегулирования от 29.12.2005 г. № 447-ст) / Электронный ресурс СПС "Консультант\*".

47. Давидович А. Конец света закончиться хорошо. М.: Издательство "Эскимо", 2010.-256 с.

48. Джай К.Шим, Джой Г.Сигел Основы коммерческого бюджетирования. М.: ЗАО Бизнес Микро, 1998. 496 с.

49. Додж Р. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита: Пер. с англ.; предисловие С.А.Стукова. М.: Финансы и статистика; ЮНИ-ТИ, 1992.-240 е.: ил.

50. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Пер. с англ. / Под ред. С.А.Табалиной. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. - 560 с.

51. Друри К. Управленческий и производственный учет: учебный комплекс для студентов вузов. 6-е изд.- М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2007. - 1423 с.

52. Друри К. Учет затрат методом стандарт-кост / Пер. с англ. под. ред. Н.Д.Эриашвили. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. - 435 с.

53. Елиферов В.Г., Репин В.В. Бизнес-процессы: Регламентация и управление: Учебник. М.: ИНФРА-М, 2004. - 319 с. - (Учебник для программы MB А).

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

55. Жарылгасова Б.Т., Суглобов А.Е. Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности: Учебник. М.: КНОРУС, 2009. - 304 с.

56. Жминько С.И. Внутренний аудит / С.И.Жминько, О.И.Швырева, М.Ф.Сафонова. Ростов н/Д: Феникс, 2008. - 316 с.

57. Зиннуров, У.Г. Теория и практика маркетинговых исследований: Учеб. пособ. / У.Г. Зиннуров, B.C. Исмагилова Уфа: Восточный университет, 1999.-148 с.

58. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. для вузов. М.: Юристъ, 2003 .-618с.

59. Институциональная экономика: Учебник / Под общ. ред. А.Олейника.- М.: ИНФРА-М, 2009. 704 с.

60. Каплан Роберт С., Нортон Дейвид П. Организация, ориентированная на стратегию. Как в новой бизнес-среде преуспевают организации, применяющие сбалансированную систему показателей: Пер. с англ. М.: ЗАО "Олимп-Бизнес", 2004. - 416 е.: ил.

61. Каплан Роберт С., Нортон Дейвид П. Стратегическое единство: создание синергии с помощью сбалансированной системы показателей: Пер. с англ. М.: ООО "И.Д.Вильяме", 2006. - 384 е.: ил.

62. Карпова Т.П. Управленческий учет: информационное обеспечение менеджмента. Смоленск: НИО, 1993. 290 с.

63. Карпова Т.П. Управленческий учет: Учеб. для студентов вузов.- М.: «Юнити», 2003.-351с.

64. Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. - 350 с.

65. Каспина Р.Г. Международная система бухгалтерского учета и отчетности. Казань: Изд-во Казанского университета, 2002.

66. Кизилов А.Н. Бухгалтерский (управленческий) учет: учебное пособие / А.Н. Кизилов, М.Н. Карасева. М.: Эксмо, 2006. - 320 с.

67. Ковалев В.В. Введение в финансовый менеджмент. М.: Финансы и статистика, 2004.

68. Ковалев В.В., Ковалев Вит.В. Финансовая отчетность и ее анализ (основы балансоведения): Учеб. пособие. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2004. - 432 с.

69. Комарова H.H. Экономический анализ в налоговых расчетах и планировании / H.H. Комарова. М.: Учебный центр МФЦ, 2006. - 196 с.

70. Кондратова И.Г. Основы управленческого учета: Учеб пособие. М.: Финансы и статистика, 2001. - 160 с.

71. Контроллинг в бизнесе. Методологические и практические основы построения контроллинга в организациях / A.M. Карминский, Н.И. Оле-нев, А.Г. Примак, С.Г. Фалько. 2-е изд. М.: Финансы и статистика, 2002. 256 с.

72. Концепция формирования и развития единого информационного пространства России и соответствующих государственных информационных ресурсов. М., 1996.

73. Котляр 3. "Управленческий учет: с чего начинать" // Газета "Экономика и жизнь", № 24, июнь 2006 г. стр. 10.

74. Коуз Р. Фирма, рынок и право / пер. с англ. Б. Пинскера; науч. ред. Р. Капелюшников. М.: Дело, 1993. 192 с.

75. Кутер М.И., Таранец Н.Ф., Уланова И.Н. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учеб. пособие. М.: Финансы и статистика, 2005. — 232 е.: ил.

76. Лабынцев Н.Т., Ковалева О.В., Тодорова О.И. Аудит. Теория и практика (зарубежный опыт): Учебное пособие. Ростов-на-Дону, 1994.

77. Майкл Дж. Мард, Джеймс Р. Хитчнер, Стивен Д.Хайден Справедливая стоимость в финансовой отчетности / пер. с англ. М.: Маросейка, 2010. 248 с.

78. Мантгомери. Аудит / Ф.М.Дефлец, Г.Р.Дженик, В.М.Релли, М.Б.Хирни; пер. с англ. М.: Аудит, ЮНИТИ,1997. - 542 с.

79. Маринко Г.И. Управленческий консалтинг: Учеб. пособие. М.: ИН-ФРА-М, 2005.-381 с.

80. Медведев М.Ю. Учетная политика организации на 2011 год: практическое пособие. М.: КНОРУС, 2011. 256 с.

81. Международные профессиональные стандарты внутреннего аудита. Кодекс этики. М.: Изд-во Института внутренних аудиторов, 2001.

82. Мельник М.В. Анализ и оценка систем управления на предприятиях. -М.: Финансы и статистика, 1990. 135 с.

83. Мельник М.В. Маркетинговый анализ: учебник / М.В. Мельник, С.Е. Егорова. М.: Рид Групп, 2011. 384 с.

84. Мельник М.В. Ревизия и контроль: учебное пособие / Мельник М.В., Пантелеев А.С., Звездин А.Л.; под ред. М.В.Мельник. 3-е изд., стер. -М.: КНОРУС, 2007. - 528 с.

85. Мельник М.В., Бердников В.В. Финансовый анализ: система показателей и методика проведения: учеб. пособие / под ред. М.В. Мельник. М.: Экономистъ, 2006. 159 с.

86. Мизиковский Е.А. Развитие управленческого учета в России. // Официальные материалы для бухгалтера. Комментарии и консультации. 2005. № 8. С. 34-37. ''

87. Миронова О.А. Аудит: теория и методология: учеб. пособие: для студентов, обучающихся по специальности "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" / О.А.Миронова, М.А.Азарская. 3-е изд., испр. и доп. - М.: Омега-Л, 2007. - 428 с.

88. Мухаметшин Р.Т. Мошенничество в финансовой отчетности Электронный ресурс СПС "Консультант^". // Экономический анализ: теория и практика, 2009, № 6

89. Нидлз Б. и др. Принципы бухгалтерского учета / Б.Нидлз, Х.Андерсон, Д.Колдуэлл: Пер. с англ. / Под ред. Я.В.Соколова. М.: Финансы и статистика, 1993. - 496 с.

90. Николаева O.E., Алексеева О.В. Стратегический управленческий учет. М.: Едиториал УРСС, 2003. - 304 с.

91. Николаева O.E., Шишкова Т.В. Управленческий учет. М.: УРСС, 1997.-365 с.

92. Николаева С.А. Управленческий учет / Учебное пособие. М.: Институт профессиональных бухгалтеров России: Информационное агентство "ИПБ-БИНФА", 2002. - 176 с.

93. Новодворский В.Д., Слепов Ю.В. Составление сводной бухгалтерской отчетности группами взаимосвязанных организаций // Бухгалтерский учет. 2000. № 17. С. 21-24.

94. Норт Д. Институт, институциональные изменения функционирования экономики. М.: Фонд экономической книги "Начало", 1997. - 56 с.

95. О финансово-промышленных группах Электронный ресурс.: Федеральный закон от 30.11.1995 г. № 190-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы "КонсультантПлюс".

96. Обербринкманн Франк. Современное понимание бухгалтерского баланса / пер. с нем. / под ред. проф. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2003. 416 с.

97. Основы финансового мониторинга: учебное пособие / Е.Г. Попкова, O.E. Акимова, Т.Н. Митраховйч, В.Н. Островская, Л.И. Кукаева, У.А.

98. Волосатова / под ред. проф. Е.Г. Попковой. М.: Кнорус, 2010. 236 с.

99. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учет. М.: Изд-во "Бухгалтерский учет", 2003. - 792 с. (Библиотека журнала "Бухгалтерский учет").

100. Палий В.Ф., Палий В.В. Финансовый учет. М.: ИД ФБК ПРЕСС, 2001. 354 с.

101. Петрова В.И. Системный анализ себестоимости. М.: Финансы и статистика, 1986. - 297 с.

102. Петрова В.И., Петров А.Ю., Кобищан И.В., Козельцева Е.А. Управленческий учет и анализ. С примерами из российской и зарубежной практики: учебное пособие. М.: ИНФРА-М, 2010. 304 с.

103. Плотников B.C., Шестакова В.В. Финансовый и управленческий учет в холдингах / под ред. д-ра экон. наук, проф. В.И. Бариленко. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2004. 336 с.

104. Подольский В.И., Дик В.В., Уринцов А.И. Информационные системы бухгалтерского учета: Учебник для вузов / Под ред. В.И.Подольского. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. - 319 с.

105. Подольский В.И., Савин A.A., Сотникова JI.B. Аудит. М.: Мастерство, 2002. - 243 с.

106. Полозова А.Н. Управленческий анализ в отраслях: учебное пособие / А.Н. Полозова, Л.В. Брянцева. М.: КНОРУС, 2008. 336 с.

107. Попова Л.В. Бухгалтерский управленческий учет: нормативная база, тесты, понятийный аппарат: учебно-методическое пособие / Л.В.Попова, И.А. Маслова, Б.Г.Маслов, И.А.Дрожжина, М.В.Васильева, Р.Е.Исакова. М.: Дело и сервис, 2008. - 352 с.

108. Попова Т.Д. Управленческий учет и аудит в системе управления качеством. Ростов н/Д: Изд-во СКНЦ ВШ, 2002. - 192 с.

109. Пособие по корпоративному управлению: В 6 т. М.: "Альпина Бизнес Букс", 2004. Т. 4.-111 с.

110. Практический аудит: учебное пособие / Под редакцией доктора экономических наук, профессора Я.В.Соколова. СПб.: Издательство "Юридический центр Пресс", 2004. - 864 с.

111. Применение МСФО: в 3 ч. / пер. с англ. 5-е изд., перераб. и доп. М.: Юнайтед Пресс, 2010. Ч. 1: Применение МСФО. 1056 с.

112. Применение МСФО: в 3 ч. / пер. с англ. 5-е изд., перераб. и доп. М.: Юнайтед Пресс, 2010. Ч. 2: Применение МСФО. 1056 с.

113. Применение МСФО: в 3 ч. / пер. с англ. 5-е изд., перераб. и доп. М.: Юнайтед Пресс, 2010. Ч. 3: Применение МСФО. 1232 с.

114. Принципы корпоративного управления ОЭСР // Организация экономического сотрудничества и развития, 1999. 37 с. / интернет ресурс: http://www.copyright.com/.

115. Пугачев В.В. Внутренний аудит и контроль. Организация внутреннего аудита в условиях экономического кризиса: учебник / В.В.Пугачев. -М.: Дело и Сервис, 2010. 224 с.

116. Пучкова СИ. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: учеб. пособие для вузов. М.: ФБК-ПРЕСС, 2003. 267 с.

117. Райзберг Б.А. Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг, JI.II1. Лозовский,'Е.Б. Стародубцева. 2-е изд. перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2007. - 495 с.

118. Рамперсад X. Универсальная система показателей: как достигнуть результатов, сохраняя целостность: Пер. с англ. 3-е изд. - М.: Альпина Бизнес Букс, 2006. - 352 с.

119. Растамханова JI.H. Методология и организационные особенности систем внутреннего контроля в управлении организациями: монография. Йошкар-Ола: ООО "Стринг", 2009. 210 с.

120. Риполь-Сарагоси Ф.Б. Внутренний аудит: организация и планирование: Учебное пособие / Ф.Б.Риполь-Сарагоси, В.Ю.Реутов. Феникс, 2006. - 190 с.125.126.127.128.129.130,131132133134135136137138

121. Родионов И. Можно ли снизить налоговые риски? // Консультант. -2010.-№ 1.-С. 60-64.

122. Россия в цифрах. 2010: Крат. Стат. сб. / Росстат. М., 2010. 558 с. Ростова Н. Бюджетное управление в холдингах: с чего начать Электронный ресурс. // Консультант. 2005. № 17. Доступ из справ.-правовой системы "КонсультантПлюс".

123. Румянцев A.B. Финансовый контроль: Курс лекций. М.: "Дело и сервис", 2003.

124. Ситнов A.A. Методология операционного аудита: Монография. М.: Финакадемия, 2008. - 132 с.

125. Скоун Т. Управленческий учет / пер. с англ. / ред. Эриашвили Н.Д. М.: Аудит, Юнити, 2001. 179 с.

126. Соколов Б.Н. Системы внутреннего контроля (организация, методики, практика) / Б.Н.Соколов, В.В.Рукин. М.: ЗАО "Издательство "Экономика", 2007. - 442 с.

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

128. Сонин А. М. Внутренний аудит для успешной компании. Институт внутренних аудиторов // www.iia-ru.ru, 2006.

129. Сонин A.M. Внутренний аудит: Современный подход. М.: Финансы и статистика, 2007. - 64 с.

130. Сотникова JT.B. Внутренний контроль и аудит. М.: ЗАО "Финстатин-форм", 2000.

131. Сотникова JI.B. Оценка состояния внутреннего аудита: Практ. пособие / JI.В.Сотникова; Под ред. проф. В.И.Подольского. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008.-143 с.

132. Стратегические ориентиры экономического развития России: науч. доклад. СПб.: Алетейя, 2010. 664 с.

133. Стратегический учет: учебное пособие для студентов, обучающихся по специальностям: "Финансы и кредит", "Бухгалтерский учет, анализ и аудит" / Под ред. В.Э. Керимова. М.: Омега-JI, 2005. - 168 с.

134. Стуков С.А. Система производственного учета и контроля. М.: Финансы и статистика, 1988. - 223 с.

135. Суглобов А.Е. Международные стандарты аудита в регулировании аудиторской деятельности: Монография. М.: Экономист, 2007. - 256 с.

136. Суйц В.П., Шеремет Д. Аудит: Учебник. М.: Инфра-М, 1999. - 343 с.

137. Ткач В.И., Ткач М.В. Управленческий учет: международный опыт. -М.: Финансы и статистика, 1994. 144 с.

138. Управленческий учет: учеб. пособие (бакалавриат) / под ред. проф. Я.В.Соколова. М.:Магистр, 2009. - 428 с.

139. Управленческий учет: Учебное пособие / Под ред. А.Д.Шеремета. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2001. - 512 с.

140. Фридаг Хервиг Р., Шмидт В. Сбалансированная система показателей: Руководство по внедрению: Пер. с нем. М.: "Омега-JI", 2006. - 267 е.:ил.

141. Функ Я.И., Михалеченко В.А., Хвалей В.В. АО: история и теория. -Минск, 1999.-607 с.

142. 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.

143. Хлебников A.A. Информационные системы в экономике /

144. A.А.Хлебников. Ростов на Дону: Феникс, 2007. - 427 с.

145. Хорин А.Н. Стратегический анализ: учебное пособие / А.Н.Хорин,

146. B.Э.Керимов. М.: Эксмо, 2006. - 288 с.

147. Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. Управленческий учет, 10-е изд. / Пер. с англ. СПб.: Питер, 2007. - 1008 с.

148. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / пер. с англ. / под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2003. 416 с.

149. Хруцкий В.Е., Сизова Т.В., Гамаюнов В.В. Внутрифирменное бюджетирование: Настольная книга по постановке финансового планирования. M.: Финансы и статистика, 2005. 400 с.

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

151. Чумаченко Н.Г. Учет и анализ затрат в промышленном производстве США. М.: Финансы, 1971.-240 с.

152. Шеремет А.Д. Управленческий учет. М.: ИД ФБК-Пресс, 2001. - 512 с.

153. Шеремет А.Д., Старовойтова Е.В. Бухгалтерский учет и анализ: учебник / под общ. ред. проф. А.Д. Шеремета. М.: ИНФРА-М, 2011. 618 с.

154. Шимоханская Т.В. У четно-аналитическое обеспечение устойчивого развития организаций: теория и методология: монография. Йошкар-Ола: ООО "Стринг", 2011. 208 с.

155. Шнейдман JI.3. Как пользоваться МСФО. М.: Изд-во "Бухгалтерский учет", 2003. '

156. Щекин Д.М. Налоговые риски и тенденции развития налогового права / Под ред. С.Г. Пепеляева. М.: Статут, 2007. - 240 с.

157. Щиборщ К.В. Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России. М.: Изд-во "Дело и Сервис", 2001. 544 с.

158. Экклз Роберт Дж., Герц Роберт X, Киган Э. Мери, Филлипс Дейвид М. X. Революция в корпоративной отчетности: Как разговаривать с рынком капитала на языке стоимости, а не прибыли / Пер. с англ. Н.Барышниковой. М.: "Олимп-Бизнес", 2002. - 400 е.: ил.

159. Яругова А. Управленческий учет: опыт экономически развитых стран / / А.Яругова. М.: Финансы и статистика, 2004. - 114 с.

160. Botosan, С.А. (1997): Disclosure Level and the Cost of Equity Capital, in: The Accounting Review, Vol. 72, No 3, July, pp. 323-349.

161. Charles W. Mulford, Eugene E.Comiskey The Financial Number Game. Detecting Creative Accounting Practices. (2002). John Wiley& Sons

162. Charles W. Mulford, Eugene E.Comiskey The Financial Number Game. Detecting Creative Accounting Practices. (2002). John Wiley& Sons

163. Menard C. The Economics of Hybrid Organizations. Presidential Address, 6th annual meeting of the International Societry for New Institutional Economics, MIT, September 29, 2002.

164. Robert G. Eccles, Robert H. Herz, E. Vary Keegan, David M.H. Phillips Value reporting revolution. Moving Beyond Earning Games, John Wiley & Sons, INC., 2001.

165. SEC. 1999. "Enforcement Cases Initiated by Commission". Available: www.sec.gov.178. www.gks.ru