Интеграция управленческого учета и контроля затрат в электросетевых компаниях

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Даудова, Замира Анваровна

**Год:**

2010

**Автор научной работы:**

Даудова, Замира Анваровна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Махачкала

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

234

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Даудова, Замира Анваровна

ВВЕДЕНИЕ.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ОРГАНИЗАЦИИ

УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЯ ЗАТРАТ В

ЭЛЕК ГРОСЕТЕВЫХ КОМПАНИЯХ.

1.1. Теоретические и практичеекие аспекты организации управленческого учета и контроля затрат в электросе гевых компаниях.

1.2. Определение влияния отраслевых особенностей деятельности ЭСК на постановку управленческого учёта затрат и организацию системы внутреннего контроля зафат.

1.3. Выделение объектов учета затрат основного производства в ЭСК.

ГЛАВА 2. ИНТЕГРАЦИЯ МЕТОДОВ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ЭЛЕКТРОСЕТЕВЫХ КОМПАНИЯХ.

2.1. Развитие и интеграция методов управленческого у чета в ЭСК.1\

2.2. Взаимодействие нормативной калькуляции себестоимости ЭСК и сметы затрат для целей тарифообразования.

2.3. Методика учета затрат и калькулирования фактической себестоимости работ, услуг ЭСК.

ГЛАВА 3. ВНУТРЕННИЙ КОНТРОЛЬ ЗАТРАТ В ЭЛЕКТРОСЕТЕВЫХ КОМПАНИЯХ.

3.1. Структура центров затрат — как основа контроля и управления затратами электросетевых компаний.

1.2. Opi ани шционно-меюдологические основы внутреннего контроля в злектросетевых компаниях.

3.3. Применение механизмов внутреннего контроля в снижении затрат в элекфосе тевыч компаниях.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Интеграция управленческого учета и контроля затрат в электросетевых компаниях"

Актуальность темы исследования. Основным критерием результативноеги производственно-хозяйственной деятельности предприятий является эффективное использование финансовых, материальных и людских ресурсов. Управленческий учёт обеспечивает для этого необходимый механизм, позволяя комплексно рассмотреть вопросы планирования, опера тивного контроля и учёта отдельных видов деятельности. В то же время в науке не сложилось единой концепции управленческого учета, поскольку организация управленческого учета на каждом предприятии уникальна и во многом определяется особенностями производства и управления. Элек1тросегевые компании (ЭСК) - это сложный экономический объект, имеющий многочисленные внутренние и внешние взаимосвязи, множество постоянно и периодически происходящих процессов. Таким образом управление затратами в ЭСК и соответственно себестоимостью требует особого подхода.

Электроэнергетика является одной из важнейших отраслей российской экономики. Ключевую роль в отрасли электроэнергетики играют ЭСК, отвечающие за надежное, бесперебойное снабжение электрической энергией всех потребителей. Выделение электросетевых компаний в результате прошедшего реформирования отрасли электроэнергетики в отдельный субъект бизнеса, создание громоздких и неэффективных организационных структур привело к росту затрат: па оплату труда, компенсацию потерь электроэнергии в сетях, на содержание основных производственных фондов. 11еэффективная система управления затратами приводит к снижению надежности работы систем электроснабжения и росту себестоимости, и, следовательно, к увеличению тарифов.

В этой связи возникает необходимость развития метода управленческою учета как совокупности приемов и способов структурирования эффективной информационной поддержки текущего управления затратами в сфере деятельности электросетевых компаний. з

Специфика отрасли и технологических процессов ЭСК, отсутствие научно-методических разработок в области организации учета и контроля затрат в ЭСК определяют актуальность темы диссертационного исследования. Необходимость проведения исследования, направленного на совершенствование методики бухгалтерского учета, системы управленческого учёта, контроля затрат и калькулирования себестоимости услуг, оказываемых ЭСК, с учётом влияния отраслевых и организационно-технологических особенностей деятельности ЭСК в условиях реформирования обусловили выбор темы диссертационной работы.

Степень разработанности проблемы. В специальной экономической литературе проблемы определения сущности и организации управленческого учета и внутреннего контроля в различных отраслях экономики всегда находились в центре внимания зарубежных и отечественных ученых. Однако специфика организации бухгалтерского учета и внутреннего контроля затрат в ЭСК до настоящего времени практически не исследована.

Общетеоретические вопросы учета затрат, системы управленческого учета и его взаимосвязи с финансовым нашли отражение в работах Л.Ф. Аксененко, Л.Ц. Бадмахалгаева, М.И. Баканова, В.И. Бариленко, С.Б. Барнгольц, П.С. Безруких, Н.А. Бортника, М.А. Бахрушиной, JI.T. Гиляровской, А.В. Глущенко, А.Г. Грязновой, В.Б. Ивашкевича, З.В. Кирьяновой, Т.П. Карповой, В.В. Ковалева, Н.П. Кондракова, В.A. May, М.В. Мельник, В.Ф. Палия, J1.B. Перекрестовоп, В.И. Петровой, B.C. Плотникова, Р.С. Сайфулипа, Я.В. Соколова, В.И. Ткача, М.В. Ткача, А.Д. Шеремета и др.

Теоретические и методические основы управленческого учета заложены в трудах таких зарубежных ученых как: Друри К., Каплан Р., Пидлз П., Нортон Д., Рис Дж., Сигел Жд. К., Хорнгрен Ч.Т., Шим Дж., Энтони Р., Яругова А.

Методические основы организации внутреннего контроля затрат на производство продукции (работ, услуг) исследованы в работах И. А. Белобжецкого. А.В. Брызгалина, Н.Г. Гаджиева, И.И. Елисеевой, А. Д.

Ларионова, В.И. Макарьевой, В.И. Подольского, Б.А. Рагозина, В.Г1. Суйца, В.Г. Чаплыгина, Д.Г. Черника, JI.3. Шнейдмана и др.

Вместе с тем, несмотря на достаточную теоретическую изученность вышеуказанных вопросов, проблемы прикладного характера, возникающие при организации управленческого учета и контроля в ЭСК, не нашли достаточного отражения, что позволило определить цель и задачи диссертационного исследования, его объект и предмет.

Цели и задачи диссертационного исследования. Целью диссертационного исследования является разработка комплекса научно-методических и организационно-практических положений по совершенствованию управленческого учета и внутреннего контроля затрат в электросетевых компаниях.

Осуществление поставленной цели потребовало решения следующих задач:

- уточнить место и роль управленческого учета как эффективного механизма структурирования информационного пространства предприятия;

- выявить особенности учета затрат, отражающих отраслевую специфику деятельности элекгросетевых компаний;

- обосновать необходимость и разработать систему интеграции методов управленческого учета затрат в электросетевых компаниях как инструмента развития его информационной и контрольной функций; уточнить методические основы калькулирования нормативной себестоимости услуг, оказываемых ЭСК, и фактической производственной себестоимости;

- определить центры затрат в ЭСК для организации управленческого учета и внутреннего контроля затрат и принятия обоснованных управленческих решений в области формирования тарифов на услуги;

- разработать сис!сму организации внутреннего контроля затрат в ЭСК с учетом отраслевых особенностей.

Предмет исследования. Предметом исследования является интеграция управленческого учета и внутреннего контроля затрат в электросетевых компаниях.

Объект исследования. Объектом исследования являются процессы формирования затрат ЭСК по оказанию услуг по передаче и распределению электроэнергии, технологическому присоединению и прочих работ и услуг производственного характера.

Теоретическая и методологическая база диссертационного исследования.

Теоретической и методологической основой проводимых исследований послужили фундаментальные разработки в области управленческого учета, статистики, экономической теории, контроля, анализа хозяйственной деятельности, действующие отечественные и международные стандарты аудита. Привлекались отраслевые нормативные и законодательные документы, материалы научно-технических конференций и совещаний, посвященных решению экономических проблем в энергетической отрасли.

Поставленные в исследовании задачи определили необходимость использования соответствующего инструментария, в том числе методов научного познания, включающих статистический, сравнительный, аналоговый, типологический, логический, индуктивный, дедуктивный методы, обеспечившие обоснованное раскрытие экономической природы, сущности и содержания предмета исследования. Для получения, обработки и анализа исходных материалов использовались такие методы, как группировка данных, сравнение, агрегирование, ранжирование факторов и др.

Информационной базой исследования послужили статистические данные и справочные материалы, публикации периодической печати, интернетресурсы, данные бухгалтерского учета и отчетности, плановая, нормативная информация предприятий отрасли электроэнергетики, обзорно-аналитические справки, сметы затрат, калькуляции и годовые отчеты предприятий ОАО

Объединенная энергетическая компания», ОАО «МОЭСК», ОАО «МРСК б

Юга», ОАО «МРСК Центра», ОАО «МРСК Северного Кавказа» и его филиалов.

Основные положения диссертации, выносимые на защиту:

1. Управленческий учет как механизм структурирования информационного пространства предприятия представляет собой совокупность методов создания информационных массивов, релевантных текущему управлению затратами, и их результативное использование в данном процессе. Эффективность его функционирования определяется степенью организации инструментов: структурирования информации - документирования; использования в разрезе носителей затрат - калькулирования; применения результатов систематизации информации в разрезе видов деятельности и центров ответственности - бюджетирования. Комплекс, решаемых в процессе управленческого учета задач, должен учитывать отраслевую специфику и разнообразие видов деятельности хозяйствующего субьекта.

2. Выделение электросетевых компаний в отдельный субъект бизнеса привело к необходимости дифференциации затрат по видам деятельности, определения объектов учета и состава затрат, включаемых в себеетоимос1 ь того, или иного вида деятельности, что требует уточнения состава объектов учета затрат в ЭСК; введения дополнительных аналитических счетов, которые позволяют упростить процедуру идентификации затрат на передачу электроэнергии, технологическое присоединение к сети и прочие работы и услуги производственного характера.

3. Системный подход предполагает рассмотрение управленческого учета хозяйствующего субъекта как сложной системы, обладающей многоуровневой, иерархической структурой, образуемой множеством элементов, что обусловливает интеграцию таких инструментальных средств как калькуляционный учет и бюджетирование. Особенностью управленческого калькулирования является выполнение функции эффективного контроля состояния затрат, бюджет позволяет определять не только меру потребления ресурсов и объемы полученных выгод, но и координировать виды деятельност и 7 и работу центров ответственности. Для повышения степени соответствия текущего состояния затрат и получаемых в результате них выгод запланированным показателям необходимо достижение сопоставимости показателей, используемых в процессе калькулирования и бюджетирования, на основе создания центров затрат.

4. Формирование себестоимости напрямую зависит от специфики деятельности конкретного хозяйствующего субъекта. Для электросетевых компаний одной из главных целей ее формирования выступает тарифообразование, что обусловливает необходимость обоснованного расчета нормативных затрат по видам деятельности: передача электроэнергия, технологическое присоединение к сети и прочие работы и услуги. Ввиду отсутствия единых, закрепленных отраслевым законодательством подходов к формированию фактической производственной себестоимости по видам оказываемых услуг и выполняемых работ, требует уточнения калькулирование фактической себестоимости работ и услуг ЭСК, что позволит сравнивать затраты в рамках одного класса по заранее установленным критериям с целью выявления их возможных отклонений.

5. В условиях территориальной разобщенности ЭСК и ослабления контроля и управления затратами внедрение автоматизированной системы управленческого учета на базе установления центров затрат и использования единого универсального классификатора статей управленческого учета затрат позволит повысить эффективность управления затратами. Систематизация функций и задач внутреннего контроля, определение этапов внутренней проверки, расширение информационной базы внутреннего контроля затрат и калькулирования себестоимости с учетом отраслевых особенностей деятельности ЭСК являются основой разработки организации внутреннего контроля затрат в ЭСК.

Научная новизна исследования состоит в разработке комплекса научно-методических положений по интеграции функций и методов учета и внутреннего контроля в управлении затратами ЭСК с учетом отраслевой специфики, что выразилось в следующем:

- уточнены место и значение управленческого учета как совокупности методов сбора, консолидации и анализа информации, позволяющую структурировать информационное пространство предприятия в зависимости от целей управления и обеспечивающую эффективность принимаемых стратегических и тактических управленческих решений:

- выявлены отраслевые и организационно- технологические особенности (организация деятельности ЭСК, выполняемая па больших расстояниях, существование четырехуровневой организационно!"] структуры, наличие специфических статей затрат, высокий удельный вес накладных расходов, необходимость дифференциации затрат по видам деятельности для формирования и обоснования тарифов) и определено их влияние на постановку учета и внутреннего контроля затрат по видам деятельности: разработан и предложен состав объектов учета затрат ЭСКГ отражающий специфику основного производства; выделена система субсчетов и аналитических счетов учета затрат по передаче электроэнергии, технологическому присоединению и прочим работам и услугам производственного характера; обоснован подход к организации учета затрат по передаче и распределению электроэнергии в разрезе уровней напряжения и по технологическому присоединению в разрезе присоединяемой мощности; для учета затрат, не дифференцируемых по уровням напряжения предложено введение дополнительных аналитических счетов к счету 20 «Основное производство» - 20/1 «Передача электроэнергии общие», 20/2

Технологическое присоединение общие»; для эффективной реализации информационно-аналитической, информационно-прогностической и контрольной функций управленческого учета предложено интегрировать элементы бюджетирования, нормативного и фактического исчисления затрат на основе разработки единой классификации затрат и группировки информации в системе бюджетов расходов, что позволит 9 повысить обоснованность тарификации услуг, оказываемых электросетевыми компаниями;

- разработана методика калькулирования нормативной себестоимости, которая содержит расширенный перечень калькуляционных статей, учитывающих: специфику деятельности ЭСК; раздельное отражение амортизации по основным производственным фондам разной мощности; введение уточненных норм, нормативов; предложено два уровня распределения общих затрат по субсчетам и аналитическим счетам и способы их распределения в сметном планировании и контроле; уточнена методика калькулирования фактической производственной себестоимости, базирующаяся на применении метода дирекг-костинг па уровне МРСК и абсорбшеп- костипг на уровне РСК; предложен алгоритм автоматизации управленческого учета с выделением центров затрат на основе их разграничения по структурным подразделениям, местам возникновения, видам деятельности, элементам и статьям затрат, что позволяет связать деятельность каждого подразделения с ответственностью конкретных работников, оценить результаты;

- предложена система организации внутреннего контроля затрат, отражающая этапы внутренней проверки, определяющая информационную базу контроля затрат, расширяющая функции и задачи внутреннего контроля, направленного на оптимизацию затрат в ЭСК, с учетом отраслевых особенностей деятельности ЭСК.

Теоретическая значимость исследования. Научные положения, выводы и рекомендации, разработанные в диссертации, могут быть использованы для дальнейшего развития бухгалтерского учета и внутреннего контроля затрат в электросетевых компаниях.

Практическая значимость проведенного исследования заключается в том, что разработанные автором положения способствуют совершенствованию системы бухгалтерского учета затрат и организации внутреннего контроля затрат в электросетевых компаниях в виде: разработанной методики учета

10 затрат и калькулирования себестоимости услуг; системы автоматизированного управленческого учета, обобщающего данные бухгалтерского учета, плановых данных и нормативных показателей; организации внутреннего контроля затрат, всесторонне учитывающей отраслевые особенности деятельности ЭСК и создание службы внутреннего аудита.

Апробация работы. Результаты и выводы диссертационного исследования докладывались на всероссийских, вузовских и межвузовских конференциях в гг. Астрахань, Избербаш, Кизляр, Махачкала в 2008-2010 гг. Материалы исследования используются при преподавании специального курса «Особенности учета в различных отраслях экономики», «Управленческий учет», для студентов экономического факультетГОУ ВПО «Дагестанский государственный университет». Разработанные автором рекомендации используются в учетной практике ОАО «Объединенная энергетическая компания», а также в аудиторской деятельности ООО «Аудиторская фирма «Щит», что подтверждается справками о внедрении.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Даудова, Замира Анваровна

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Настоящее исследование посвящено проблемам совершенствования управленческого учета и контроля затрат в элекгросетевых компаниях (ЭСК), образованных в результате проведенной реформы российской электроэнергетики. Выделение ЭСК в отдельный субъект бизнеса привело к тому, что данные компании, осуществляющие передачу электроэнергии и технологическое присоединение к сетям ( ГП), столкнулись с рядом проблем, связанных с о [раженном затрат в учете в разрезе видов деятельности и калькулированием полной производственной себестоимости оказываемых услуг.

До реформирования существовали АО-энерго с вертикальной интеграцией структур по производству, передаче, распределению и сбыту электроэнергии. Такая организация АО-энерго на основе административного,; технологического и инфраструктурного управления обеспечивала надежность электроснабжения региона и исполнения всех заданий комплексными усилиями всех сл\жб и подразделений региональной энергосистемы под контролем дпе-пс] черской службы АО-эпсрго. Несмотря па наличие па тот момент налаженной схемы технологического управления электроэнергетикой, которая совершенствовалась десятилетиями и к моменту реформирования отрасли бьгла лучшей в мире по надежности и экономичности, была проведена глобальная реформа единой электроэнергетической отрасли с использованием опыта США. 11роцесс расчленения Единой электроэнергетической системы России на множество составляющих ее более мелких структурных подразделений и выделение «самостоятельных бизнесов» и хозяйственных единиц противоречит объективной логике развития современного производства и не соответствует' реалиям международной конкуренции мощных транснациональных корпораций. Теория и практика электроэнергетической отрасли опирается на законы и фундаментальные положения теоретических основ электротехники, технической термодинамики, гидротехники и ряда других наук. Незнание, а еще хуже их игнорирование автоматически ведет к снижению надежности функционирования chcicm энергоснабжения и необоснованному росту издержек. Реформирование в России направлено в первую очередь па получение максимальной прибыли в краткосрочном периоде, так как па сегодняшний день за результаты реформы никто не отвечает. Ликвидация единого электроэнергетического комплекса в России привела к росту тарифов на электроэнергию и тепло, основные фонды отрасли интенсивно стареют и практически не обновляются, наблюдается рост непроизводственных затрат. Проведенное исследование реформирования отрасли дает возможность дан-, самое действенное предложение, заключающееся в объединении энер! оснстемы. Ключевой мыслью при этом является понимание тот, ччо элекгроэнер! ия - особый вид продукции. Она слишком кашпалоемкая, и масипабпая конкуренция здесь, как показал опьп других стран, практически невозможна. Поэтому для максимальной эффективности вся «производственная цепочка» (сосюящая из генерации, передачи и распределения, и сбыта электроэнергии) должна управляться из одного «центра» и находиться в руках государства. Именно такой подход к электроэнергетике позволит организовать наиболее эффективное управление всем комплексом с позиции оптимизации затрат, а также проводить энергетическую политику, основанную па общегосударственных интересах.Прогнозируется, что после окончательного завершения реформирования начнется циклический процесс горизоп кшыюн и вертикальной! интеграции энергокомпаний, но i сперь уже па основе свершившегося перераспределения собственности между частными владельцами сконцентрированного акционерного капитала, по это предположение сформулировано па долгосрочную перспективу. На сегодняшний день достаточно остро стоит задача в решении уже возникших проблем, связанных с учетом и калькулированием себестоимости услуг, оказываемых ЭСК. В диссерищионном исследовании обоснована необходимость разрабопси новых офаслевых инструкций гю учету затрат и калькулированию себестоимости услуг оказываемых электросетевыми компаниями, учитывающих офаслевые особенности деятельности данных компаний. Предложено законодательно

165 закрепить типовое положение о службе внутреннего аудита. В этом положении необходимо прописать организационную структуру, функции и задачи, ответственность, права и обязанности сотрудников, и т.п. Также необходимо разработать п утвердить "Руководство службы внутреннего аудита" и должностные инструкции сотрудников службы внутреннего аудита. В руководстве должны быть закреплены вопросы организации работы внутреннего аудита и вопросы взаимодействия с другими функциональными звеньями компании, а также содержаться типовые формы и методики проведения аудитов и других аудиторских задач.

В диссертационном исследовании разработана методика калькулирования себестоимости, позволяющая обозначить подходы к делению затрат по видам деятельности, найти рациональную базу распределения затрат, обосновать необходимость формирования себестоимости услуг по иередачети распределению электроэнергии в разрезе уровней напряжения. Для обозначения основных пунктов методики калькулирования себестоимости, предложенной в диссертационном исследовании, определена сущность услуг, оказываемых ЭСК.

Определено, что при оказании услуг по передаче электроэнергии5 и\* технологическому присоединению к сети необходимо разграничить затраты па технологическое обслуживание, ремонт объектов электросетевого хозяйства и прочие затраты на содержание электросетевого имущества по видам деятельности. Акты выполненных работ, оказанных услуг должны поступать в бухгалтерию и отражаться в учете на основании отметки производственного отдела о виде деятельности. Автором установлено, что в рамках отраслевого законодательства необходимо закрепить перечень мероприятий по технологическому присоединению, и далее строго следуя этому перечню составлять калькуляцию услуг по технологическому присоединению в соответствии с поданными заявками. При этом правомерность отнесения затрат на конкретный вид деятельности должна проверяться службой внутреннего аудита. Также необходимо обеспечить контроль над ежемесячным отражением

166 затрат па счетах бухгалтерского учета, закрьпием счетов затрат и формированием себестоимости.

Калькулирование себестоимости услуг по передаче и распределению электроэнергии отличается, тем, что затраты необходимо учитывать в разрезе уровней напряжения. Это обусловлено тем, что существует стандартная шкала напряжений, позволяющая определить величину напряжения, с которым должна передаваться электрическая энергия определенной мощности на заданное расстояние. В исследовании предложено в системе ведения бухгалтерского и управленческого учета в справочнике «Виды деятельности» создать такие элементы справочника как: «Передача электроэнергии общий», «Передача электроэнергии ВЫ», «Передача электроэнергии СН1», «Передача электроэнергии СН2», «Передача электроэнергии НН».

Для определения базы распределения накладных расходов в учетной политике автором изучена специфика деятельности ЭСК, организационная структура ЭСК, учтены основные моменты ценообразования в отрасли. Учет всех аспектов специфики деятельности предприятий РЭСК позволил автору установить, что именно прямые затраты, согласованные с производственными службами п обосновано отнесенные на определенный вид деятельности MOiyT служить оптимальной базой распределения накладных расходов для региональных сетевых компаний. Для успешного применения разработанной методики калькулирования себестоимости услуг, оказываемых ЭСК, необходимо в программном продукте, обеспечивающем ведение бухгалтерского учета, создать справочник основных средств, удовлетворяющий следующим условиям:электросетевое имущество необходимо ставить на баланс с присвоением статьи затрат, счета учета затрат и уровня напряжения; при разработке справочника основных средств необходимо создать такой элемент справочника, как шкала уровней напряжения и принимать па баланс объект электросетевого имущества по виду деятельности «передача электрической энергии» с отнесением к определенному уровню папряжеппя.

Таким образом, предлагается начислить амортизацию по виду деятельности

167 передача n распределение электроэнергии» в разрезе уровней напряжения и пропорционально начисленной амортизации электросетевого имущества распределить иные элементы прямых затрат. Положенная в основу калькулирования себестоимости услуг ЭСК, организация учета затрат позволит устранить искажение в исчислении полной производственной себестоимости по видам деятельности и учесть затраты по передаче и распределению электроэнергии в разрезе уровней напряжения.

В диссертационном исследовании предлагается скоординированить работу всего электросетевого комплекса путем его объединения и внедрения управленческого учета во всех ЭСК с целью формирования единого информационного потока. Это обусловлено, прежде всего, наличием территориальной разобщенности ЭСК. Одним из необходимых условий построения такой системы управления является комплексная и сквозная автоматизация всего процесса управления, включая применение единой учетной политики, методик и стандартов учета, сбора данных о деятельности предприятий и подразделений — центров финансовой ответственности (далее -ЦФО) и мест возникновения затрат.

Ведение управленческого учета предложенного автором, отличается тем,' что в рамках автоматизированной системы предлагается создать информационную базу для реализации процесса тарифообразования в системе управленческого учета взаимоувязанной с нормативным методом в части установления норм по статьям затрат. Таким образом сценарий нормативного метода учета затрат приравнивается к сценарию тарифообразовапие для дальнейшего сопоставления с планом и фактом. В рамках проведенного исследования разработан единый справочник статей затрат, ЦФО, видов деятельности • для всех сценариев в автоматизированной системе управленческого учета.

Служба внутреннего аудита в электросетевых компаниях кроме осуществления регулярного контроля над финансово-хозяйственной деятельностью предприятий, его структурных подразделений па предмет

168 соответствия законодательству РФ, уставу общее 1ва и внутренним документам должна организовать процедуру внутреннего аудша с учетом проверки соответствия фактически понесенных расходов установленным нормам, осуществлять анализ причин возникновения отклонений. Внутренний аудит дает высшему звену управления - межрегиональным сетевым компаниям информацию о ее финансово-хозяйственной деятельности, по сути, способствуя созданию высокоэффективной системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля, препя 1сгвующей возникновению нарушений, и подтверждает достоверное i ь обетов се обособленных структурных подразделений.

В диссеркщионпом исследовании разработана методика проведения внутренней проверки затрат с учетом отраслевых особенностей деятельности ЭСК. Прежде всего, сформирована схема взаимодействия отделов и служб группировка информационных потоков, от которых, позволит создать-информационно-аналитическое обеспечение функционирования системы внутреннего контроля. Методика учитывает применение нормативного метода учета затрат в части контроля соблюдения норм и анализа их отклонений. Разработанная методика внутреннего контроля позволит поэтапно проверить правомерность отражения затрат в учете, надлежащее отнесение затрат к' производственным, общепроизводственным и обыцехозяйствепиым затратам, правильность калькулирования себестоимости, включения затрат всебестоимость, провести анализ отклонений от установленных норм и составить отчет результатов внутренней проверки, отражающий все отраслевые особенности деятельности ЭСК. Расширение функциональных обязанностей служб внутреннего аудита в ЭСК в обязанности которых согласно предложенной автором методики позволит усилить контроль над рациональным расходованием ресурсов, что прежде всего отразиться па улучшении параметров надежности системы электроснабжения.

Создание современной системы управления позволит как сконцентрировать усилия менеджмента на достижении стратегических целей, так и снизить затраты (временные, финансовые) на принятие управленческих

169 решений. Организация учета затрат в разрезе ЦФО позволит головному предприятию управлять деятельностью всеми МРСК и отслеживать правильность ведения учета. Автоматизация учета затрат и калькулирования себестоимости, разработка форм увязывающих данные бухгал 1ерского и управленческого учета позволит проводить анализ отклонений, выявить причины их образования, усилить кош роль над рациональным использованием ресурсов, определить возможные резервы снижения себестоимости, обозначить тенденцию дальнейшего развития.

Успешное решение проблем совершенствования системы управления затратами на предприятиях, осуществляющих передачу и распределение электрической энергии, на базе разработки современных методологических и организационных принципов управленческого учета и внутреннего контроля затрат и его информационного обеспечения должно способствовать улучшению экономической, политической, социальной и экологической обстановки is России в целом и в ее регионах.

Практическое использование содержащихся в работе выводов и предложений способствует совершенствованию учётного процесса затрат, калькулирования себестоимости и организации управления затратами посредством системы внутреннего контроля затрат, организованной с учетом отраслевых особенностей деятельности электросетевых компаний. Полученные практические результаты могут бьпь применены в качестве методической базы для организации учёта и внутреннего контроля затрат с использованием современных информационных технологий па др\ i их предприятиях отрасли электроэнергетики.

Реализация основных идей, предложений разработанных в исследовании имеют важное значение для ЭСК. Разработанные подходы к установлению норм и применению нормативного метода учета являются основным этапом совершенствования бухгалтерского учета, которые позволяют сформировать в бухгалтерском и управленческом учете себестоимость, удовлетворяющую как принятию оптимальных управленческих решений па основе ее анализа, так и позволяющую обосновать тарифы.

Научные положения, выводы и рекомендации, разработанные в диссертации, могут быть использованы для дальнейшего развития управленческого учета и внутреннего контроля затрат в электросетевых компаниях. Разработанные рекомендации способствуют совершенствованию системы управленческого учета и внутреннего контроля затрат в электросетевых компаниях. Предложенная в диссертации методика калькулирования себестоимости услуг, оказываемых ЭСК, позволяет устранить искажения при формировании себестоимости по видам деятельности. Основные предложения автора по методике проведения внутренней проверки затрат, построению управленческого учета и применению нормативного метода учета затрат могут быть внедрены на предприятиях электросетевого комплекса.\*

Полученные в исследовании выводы и результаты позволяют решить актуальные научные и практические проблемы, имеющие высокое значение для развития бухгалтерского, управленческого учета, внутреннего контроля затрат в электросетевых компаниях.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Даудова, Замира Анваровна, 2010 год

1. «Зарубежный опыт реформирования рынков электроэнергии» // Энергия - экономика, техника №3, 31.03.2009

2. Anthony, R.N. Planning and Control Systems: A framework for analysis. -Boston, Ma.: Harvard Graduate School of Business, Division of Research, 1965.

3. Актуальные проблемы экономической теории и практики / Г.С. Вечканов, Г.С. Ковалев, JI.M. Чистов и др. — СПб.: Астерион, 2004. — Ч. 2, 420 с.

4. Арунянц Г.Г., Хузмиев И.К. Автоматизация регулирования субъектов естественных монополий в сфере энергетики, "Вестник ФЭК России", №1. М., 2001.

5. Аудит акционерных обществ в отраслях промышленности — М.: Аудитор 1998.-206 с.

6. Аудит В.И. Подольский, Г.В.Поляк, А.А. Савин и др. под ред. В. И. Подольского М.: ЮНИТИ ДАНА, 2001

7. Аудит: практическое пособие / Т.В. Шпмахапская, В.А. Иванова, О.А. Кувекипа. 2-е изд., стереотип. — М.: Издательство «Экзамен», 2009. — 189 с.

8. Аудит: учеб для вузов / В.И. Подольский, Г.Б. Поляк, А.А. Савин'и др.' Под ред В.И. Подольского М-2000

9. Байбанов А. Определен кредитор оптового энергорынка // Энергетика и промышленность России. — 2007. — № 14(90).

10. Ю.Батрин 10. Д.Бюджетное планирование деятельности промышленных предприятий,- М.: Высшая школа, 2001,- 283с.

11. Безруких П.С. «Учет затрат и калькулирование себестоимости» -М., Финасы,1996

12. Блауг Марк. Методология экономической науки, или как экономисты объясняют: Пер. с апгл. / Вступ. ст. B.C. Автономов а. — М.: НП «Журнал вопросы экономики», 2004. — 416 с.

13. З.Блинов, Олег Анатольевич Методика аудита затрат на производство и калькулирования себестоимости зерна : диссертация . кандидата экономических паук : 08.00.12 .Новосибирск , 2004 227 с

14. Борисов Е.И. Совершенствование управления электроэнергетическим производством на основе концепции бюджетирования. — Иваново: Ивановский гос. энерг.уп-т, 2002. — 235 с.

15. Борисова И.Н., Воронина С.А., Кретинина Ю.С., Некрасов А.С. Офасли и межотраслевые комплексы. Экономические рсзулыаты реформирования российской элекфоэнергетики. Проблемы прогнозирования, N 6. 1999 г.

16. Борисова, Татьяна Геннадьевна Методические аспекты внутреннего аудита затрат на диетическое питание в санаторно-курортных организациях: : научное издание / Т. Г. Борисова; Ипформ.-внедренческий центр "Маркетинг" .Москва :Маркетинг , 2007 61 с.

17. Брызгалнн А.В., Королева М.В. Сложные вопросы налогообложения организаций сферы электроэнергетики //Энергетическое право. № 1, 2009г. С.2-4.

18. Бухгалтерский учет: Учебник / Под ред. А.Д. Ларионова. М.: ПРОСПЕКТ, 1998.-3S0C.

19. Бычкова С.А. Доказательства в аудите: проблемы методологии: Дис. д.э.н. -СПб. 1998. -374с.

20. Васильева И. Семь лет отмерь, один раз отрежь // Энергорынок. -2008.-№ 12. -С. 10-11.

21. Васин Ф.ГТ. К вопросу о классификации затрат па производство // Бухгалтерский учет. 1995. - № 4.

22. Бахрушина M.yv. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. — М.: Финстатинформ, 1999. — 359 с.

23. Вершинин А., Коковин А. Рынок как он есть // Энергорынок.— 2006. — jY« 12.

24. Владимир Гурвич. "Российская газета", 1999-2003 г.

25. Войтков В. Перспективная модель конкурентного рынка-Н // Энергорынок. — 2005. — № 10. — С. 9-1 1.

26. Волкова В.М., Игнатушенко Н.А., Кукушкина Л.П., Сергеева А.В. Типичные ошибки в бухгалтерском учете и отчетности. Способы их исправления М., 1998.

27. Воропаев И.В. Расчет стоимости аудиторских услуг // Бухгалтерский учет. -1999. -№ 1.-е. 64-68.

28. Гавриленков Е.Е. Анализ макроэкономических последствии реструктуризации РАО "ЕЭС России".

29. Гаджиев Н.Г. Современный контроль и бухгалтерская экспертиза в России: Дис. дэ.н. СПб 1995. - 362с.

30. Гаджиев Н.Г. Экспертам-аудиторам специальную подготовку // Российская юстиция. - 1995. - № 2.

31. Зь.Газарян А.В. Организация планирования и проведения аудиторской проверки: Дпс.к.э.н.-СПб., 1998.

32. Гптельман Л.Д., Ратников Б.Е. Эффективная энергокомпапия: экономика, менеджмент, реформирование М: ЗАО Олимп-Бизнес, 2002,- 146 с.

33. Глава РАО "ЕЭС России" Анатолий Чубайс ожидает, что в апреле мае руководство страны примет решения по реформированию электроэнергетики. РИА "Новости", 1 марта 2001 г.

34. Гордо И.В. Аудит имущества в кредитных организациях: Автореф. Дис. к.э.н.-М.2000.-22с.

35. Давыдова В.П. Учет затрат на проведение аудита // Главбух. 1999. -№23. - с. 53-60.

36. Данилевский Ю.А. Аудиторская проверка правильности отнесения затрат па производство и реализацию продукции // Главбух. 1997. - №1 1.-е. 56-65.

37. Делягин Михаил «Реформа элекфоэнергегики: за месяц до пачапа конца. Некоторые замечания к реформе электроэнергетики» // «Свободная мысль- XXI » сентябрь 2003г.

38. Денисов В.И:, Эдельман В.И., Ферапонтова Ю.Б. Формирование дифференцированных по диапазонам напряжения тарифов на услуги попередаче и распределению электрической энергии. «Электрические станции» , X» 11, 1999 г.

39. Друри К. Введение в производственный и управленческий учет: Пер. с англ. Под ред. С. А. Табалиной./ ЮНИТИ,- М.: Аудит, 1994.- 560 с.

40. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Учебн.пособие для вузов: Пер.с англ. / Под ред. Н.Д.Эриангвилли. — 3-е изд., перераб. и доп. — М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. — 783 с.

41. Дылева Е. Горячо. Выборы. Горячо // Энергетика. Северо-Западный регион. — 2008. — 31 янв.

42. Е.В. Милаш, инженер-экономист ОАО «Мосэнерго» «Особенности калькулирования и составления сметы затрат в отрасли электроэнергитики» // Справочник экономиста №4, 2005г.

43. Ерипа Е.Н. « Новые тенденции в развитии законодательного регулирования электроэнергетики» // Право и политика 2008. - N 4

44. Жуков В.Н. Ауди г текущих затрат. // Бухгалтерский учет. 1997. - №6 -е. 58-64.

45. А.Даудова, Н.Г. Гаджиев. Пути снижения себестоимости услуг по передаче и распределению электроэнергии: учетно-аналитпческий аспекк / З.А. Да\дова // Региональные проблемы преобразования экономики №4, 2009г. (0.6 п.л.)

46. Захарьин В.Р. Формирование себестоимости продукции (с учетом ПБУ 9/99, ПБУ 10/99)- М: Налог. Вестник, 1999 г. 359с.

47. Ивашкевич В.Б. Учет затрат по местам формирования и центрам 01встствешюсти: проблемы и пути решения. // Бухгалтерский учет. № 2. -1987. - с. 5.

48. Каверина О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры. — М.: Финансы и статистика, 2003. ■— 352 е.: ил.

49. Как рассчитать налогооблагаемую прибыль. Практическое руководство по формированию себестоимости М.: Фин. газ., 1992. - 80с.

50. Калькуляция затрат по видам деятельности // URL http://vvww.consulting.ru/main/ias/texts/m5/053acca.htm

51. Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту.- М.: ИНФРА-М,-1998.-522с.

52. Каратонов М.Е. Финансово-правовое регулирование внутреннего аудита как одного из видов финансового контроля в РФ //"Налоги" (журнал),I2006, N 1.

53. Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов. — М.: ЮНИТИ, 2002, —350 с.

54. Кеверкова Ж.А. Аудит непроизводственных расходов и потерь // Аудитор. -2000,-№7-с. 3-9.

55. Кейнс Дж. М. Общая теория занятости, процента и денег. — М.: Гелиос АРВ, 1999, —352 с.

56. Кемптер В.Б. Бухгалтерский учет, налогообложение и аудит финансовых результатов предприятия. СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 1999. - 127с.

57. Керимов В.Э., Минина Е.В. «Информационное сопровождение калькулирования себестоимости в электроэнергетике», // Менеджмент в России и за рубежом №1 / 2002.

58. Кикоть И.И. Учет и контроль производственных расходов на предприятиях потребительской кооперации: Автореф. Дис. к.э.н. Минск, 1995.-20с

59. Кирушева Р. А. Методы проведения аудиторской проверки для российского аудита: Дис. к.э.н. СПб., 1995.

60. Кладочникова Е.И. Взаимосвязь систем бухгалтерских и налоговых счетов в учете затрат и результатов производства: Дис. к.э.н. Казань, 1997.

61. Клейнер В.Г. Международный опыт реструктуризации электроэнергетики: выводы и наблюдения для России.

62. Ковалев С. Функционально-стоимостной анализ бизнес-процессов // URL http://www.coiTiponenta.ru/infokons73l O.php

63. Ковалева Алла Михайловна Управленческий аудит затрат, доходов и финансовых результатов на предприятиях автодорожного комплекса : : диссертация . кандидата экономических наук : 08.00.12 .- Орел , 2007 172 с. -Библиогр.: с. 138-153.

64. Ковалева О.В. Аудит. Организация аудиторской деятельности. Методика проведения аудиторской проверки. М.: Приор, 1999. - 267с.

65. Коган Ф. Л., Гольберг Ф. JL, Ривин Е. А. О нормировании затрат на эксплуатацию электрических сетей. «Электрические станции» , № 11, 1999 г.

66. Контроллинг как инструмент управления предприятием/ Е. А. Ананькина, С. В. Данилочкин. Н. Г. Данилочкина и др.; Под ред. Н. Г. Данилочкиной ЮНИТИ. М.: Аудит, 2001 .-279 с.

67. Концепция Стратегии ОАО РАО «ЕЭС России» па 2003 2008 гг. «5+5» М. 2003г. С.З - 27. http://w\vw.rao-ees.ru/ru/investor/5+5n.htm

68. Котов А.В., Котов Н.А. Новые страницы теории спроса микроэкономики (введение в прикладную теорию спроса). 2-е-пзд., перераб. и дон. / Под ред. П.М. Шевкоплясова. — СПб.: СЗФ АО «ГВЦ энергетики», 2003. — 207 с.

69. Кочергина Н.С. Вопросы совершенствования оперативного учета и анализа себестоимости продукции: Дис. к.э.н., JL, 1974. - 22с.

70. Крейнина СВ. Интеракции бухгалтерского учета и налоговой системы: Автореф. Дис. к.э.н.- СПб., 1996,- 19с.

71. Кудрявый В. Стратегия развития электроэнергетики для России // Промышленные ведомости 2004. № 16.

72. Курс экономической теории: Общие основы экономической теории. Микроэкономика. Макроэкономика. Основы национальной экономики: учебное пособие / Под ред. А.В. Сидоровича. — 2-е изд., перераб. и цоп. — М.: Дело и сервис, 2001. — 832 с.

73. Лабынцев Н.Т. Аудит: теория и практика М.: Приор, 1999. - 207с.

74. Ларионов А.Д. Нормативный метод учета: сущность, опыт и проблемы внедрения CI16. ЛДНТ11.1 986. - 24с.

75. Q5.Львов Д.С., Чернавский С.Я. О реформировании электроэнергетики России. Экономическая паука современной России, 2000, N 2.

76. Львов Д.С., Чернавский С.Я. Откладывать реформирование уже нельзя. Однако вариант, предложенный руководством РАО "ЕЭС России", нуждается в серьезной переработке. Независимая газета, 6 июня 2000 г.

77. М.А. Евсеев «Некоторые ошибки, выявляемые при аудите расходов»// Новое в бухгалтерском учете и отчетности Российской Федерации №002 от 30.01.2009

78. М.В. Самарина. Особенности использования нормативного метода учета затрат в санаторно-курортных организациях// Экономические науки. 2006. №7(20). С. 106

79. Макеечев В.А., Лукина Е.В., Фомина О.Н. О Единой системе классификации и учета затрат в электроэнергетике. «Вестник ФЭК России», № 3, 1999 г.

80. Манн Р., Манер Э. Контроллинг для начинающих: Пер. с нем. Ю. Г. Жукова/ Под ред. и с предисл. д-ра экон. наук В. Б. Ивашкевича.- 2-е изд., перераб. и дои.-М.: Финансы и статистика, 1995.- 304 с.

81. Маркова В. Д., Кузнецова С. А.Стратегический менеджмент,- М.: ИНФРА-М; 11овосибпрск: Сибирское соглашение, 2001.- 288 с.

82. May В.А. Развитие российского финансового рынка и новые инструменты привлечения инвестиций М. ИЭППП, 1998. (в соавторстве).

83. Международные стандарты учета и аудита. Сборник с комментариями. Вып. 1-8/ Составитель М.М. Рапопорт М.:Фирма Аудит-трейдинг; 1992г. 96 стр.

84. Методические указания по расчету регулируемых тарифов и цен на электрическую (тепловую) энергию на розничном (потребительском) рынке, у твержденными приказом ФСТ России от 6 августа 2004 г. № 20-э/2

85. Мишин Ю.А. Управленческий учет: управление затратами и результатами хозяйственной деятельности. — М.: Дело и Сервис, 2002. — 175 с.

86. Мухарямов Т. Ш. Особенности российской энергетической политики.//Вопросы социально гуманитарных исследований. Казань, 2003. с.57-59.

87. Мюмлендорф Р, Карренбауэр М, Производственный учет. Снижение и контролп издержек. Обеспечение ихрациональной структуры. Пер с немецкого М.И. Корсонова М.: ЗАО «ФБК- Пресс», 1996г. - 160 с.

88. Н.Г. Гаджиев, З.А. Даудова, Т.Н. Гаджиев. Учетно-аналигическое обеспечение оптимизации затрат в электросетевых компаниях./ З.А. Даудова //

89. Экономический анализ: теория и практика. № 36 (165) — декабрь 2009г. - с.2-7 (0,4 п.л.)

90. Николаева С. А.Особенности учета затра1 в условиях рынка: система "Дирекгкостинг": Теория и практика М.: Финансы и статистка, 1993.- 128 с.

91. Николай Минашин «Инвесторы боятся запутаться в сетях. Сетевые компании по-прежнему недооценены, но могут стать самыми интересными инвестиционными идеями года в электроэнергетике»// РБК daily 14.05.08г.

92. Овсейчук В.А., Дворников Н.И., Калинкина М.А. Методика учета расхода электроэнергии на ее передачу (потерь) в электрических сетях при тарифном регулировании: Учебно-методическое пособие / Под общей ред. Г.п. Кутового. — ИГТКГосслужбы, 2006. — 168с.

93. Окороков Р.В., Соколов Ю.А., Окороков В.Р. Финансовая безопасность электроэнергетических компаний: теория и методология управления / Под ред. М.П. Федорова. — СПб: Изд-во СПбГПУ, 2007. — 360 с.

94. Основные положения Энергетической стра1егии России на период до 2020 юда. 2- я ред., приложение к общественно деловому журналу «Энергетическая политика». М.: ГУ ИЭС, 2000г.

95. Основы современной энергетики: учебник для вузов: в 2 т./ подобщей редакцией чл.-корр.Ран Е.В. Аметистова. 4-е изд., перераб. И доп. - М.:182

96. Издательский дом МЭИ, 2008 Том 2 Современная электроэнергетика / под ред. Профессоров А.П. Бурмана и В.А. Строева. 632с.,ил.

97. Островская Альбина «Ремонт или реконструкция?» // Аудит и налогообложение №5, 01.05.2009г.

98. Панорама экономической мысли конца XX столетия / Под ред. Д. Грипуэя, М. Блнни, И. Стюарта: Пер с англ. / Под ред. B.C. Автономова и С.А. Афонцева. — СПб.: Экономическая школа, 2002. — Т. 1. — 668 с; Т. 2. — 387 с.

99. ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации» (приказ Минфина РФ от 6 октября 2008 г. N 106н в ред. Приказа Минфина РФ от 1 1.03.2009 №22н);

100. ПБУ 10/99 «Расходы организации» (приказ Минфина РФ от 6 мая 1999 г. N ЗЗн в ред. Приказов Минфина РФ от 30.12.1999 N 107п, от 30.03.2001 N 27п, от 18.09.2006 N 1 16п, от 27.11.2006 N 156н):

101. ПБУ 18/02 « Учет расчетов по налогу на прибыль» (приказ Минфина РФ от 19 ноября 2002 г. N 114н в ред. Приказа Минфина РФ от 1 1.02.2008г. №23н);

102. ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации» (приказ Минфина РФ от 6 июля 1999 г. N 43н в ред. Приказа Минфина РФ от 18.09.2006 №115н);

103. ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов» (приказ Минфина РФ от 9 июня 2001 г. N 44и в ред. Приказов Минфина РФ от 27.1 1.2006 N 156н, от 26.03.2007 №26н);

104. ПБУ 6/01 « Учет основных средств» (приказ Минфина РФ от 30 марта 2001 г. N 26н в ред. Приказов Минфина РФ от 18.05.2002 N 45н, от 12.12.2005 N 147н, от 18.09.2006 N 116н, от 27.11.2006 N 156н);.

105. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкцией по его применению (приказ Минфина РФ от 31.10.2000г.№ 94-н в ред. Приказа Минфина РФ от 07.05.2003 №38п);

106. Пол А. Самуэльсон. Основания экономического анализа: Пер. с англ. Под ред. П.А. Ватника. — СПб.: Экономическая школа, 2002. —604 с.

107. Попова Л.В. Учег затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных офаслях производственной сферы: учебно-методическое пособие / Л. Попова, И.А Алимов, М.М. Коростелкин. М.: Дела и Сервис, 2007. - 448с.

108. Порядок расчета и обоснования нормативов технологических потерь электроэнергии при ее передаче по электрическим сетям. Утвержден Приказом Министерства промышленности и энергетики РФ № 267 от 04.10.2005 г.

109. Постановление Правительства РФ от 11 июля 2001 г. № 526 "О реформировании электроэнергетики РФ".

110. Постановление Правительства РФ от 2 апреля 2002 г. №226 "О ценообразовании в отношении электрической и тепловой энергии"

111. Постановление Правительства РФ от 26 февраля 2004 г. N 109 «Правила государственного регулирования и применения тарифов па электрическую и тепловую энергия в РФ» (в ред. От 10.03.2009 №219).

112. Постановление Правительства РФ от 27 декабря 2004 года №861 "Об утверждении правил не дискриминационного доступа к услугам по передаче элекфической энергиии оказания этих ycjiyi."

113. Постановление Правительспза РФ ог 31 августа 2006 года № 530 "Об у твебрждепии правил функционирования розничных рынков электрической энергии в переходный период реформирования электроэнергетики"

114. Постановление Правительства Российской Федерации от 21 апреля 2009 г. № 334 «О внесении изменений в акты Правительства Российской Федерации по вопросам совершенствования порядка технологического присоединения к электрическим сетям»