Становление управленческого учета на мясоперерабатывающих предприятиях АПК

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Чупахина, Наталья Ильинична  
  
**Год:**

2004

**Автор научной работы:**

Чупахина, Наталья Ильинична

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Старый Оскол

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

171

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Чупахина, Наталья Ильинична

Введение.

1. Теоретическая основа управленческого учета как действенного инструмента оперативного управления предприятием

1.1 Сущность, функции управленческого учета и основные отличия его от финансового.

1.2 Условия, необходимые для эффективного ведения управленческого учета в отечественной практике.

1.3 Система учета затрат и калькулирование себестоимости как предмет управленческого учета.

2. Современное состояние управленческого учета на мясоперерабатывающих предприятиях и тенденции его развития.

2.1 Состояние отрасли и влияние особенностей технологического процесса на формирование информации для управленческого учета.

2.2 Методы учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции мясоперерабатывающих предприятий

2.3 Маржинальный подход в учете по системе "директ-костинг"

3. Совершенствование управленческого учета на мясоперера

Ф батывающих предприятиях.

3.1 Методические подходы к постановке системы управленческого учета в условиях современных информационных технологий

3.2 Гибкая модель финансово-хозяйственной деятельности мясоперерабатывающего предприятия на основе маржинального подхода формирования себестоимости.

3.3 Управленческая отчетность и реализация основных принципов ее организации.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Становление управленческого учета на мясоперерабатывающих предприятиях АПК"

Актуальность темы исследования. В современных непрерывно изменяющихся условиях хозяйствования в управлении предприятием нужно опираться на постоянное обновление данных о внешней среде и деятельности предприятия и на их основании вести поиск новых стратегий и подходов, адекватных этим условиям.

Для того, чтобы эффективно реализовать управленческие функции, необходима информация, поставщиком которой является управленческий учет. Сложность и подвижность внутрифирменных и рыночных процессов создают предпосылки для более серьезного подхода к становлению\*управленческого учета на предприятиях, особенно тех отраслей, где в связи с особенностями производства необходимо оперативно решать вопросы себестоимости, ее структуры, объемов производства различных видов продукции.

К таким отраслям относится мясоперерабатывающая промышленность, где вырабатывается скоропортящаяся продукция и от оперативности и правильности принятого решения зависит результат хозяйственной деятельности предприятия.

Состояние изученности проблемы. Для отечественных производителей продукции характерны низкая степень и неквалифицированное использование возможностей и инструментов управленческого учета, что связано с недостаточностью теоретических, методологических и методических разработок по его ведению.

В настоящее время не существует четко определенных правил ведения организацией управленческого учета, тем более для-предприятий, перерабатывающих сельскохозяйственное сырье.

Следовательно, исследование вопросов становления управленческого учета на мясоперерабатывающих предприятиях является достаточно актуальным.

Проблемам управленческого учета посвящены работы зарубежных и отечественных ученых, в частности, таких как: К. Перошон, Ж. Лернов,

A. Брюне, Ж. Ардуен, Ж. де Бодт, И.Н. Богатая, В. Б. Ивашкевич, JI. Шар-донне, Г. Кура, JI. Гизар, Ж. JIe-рион, П; Лясег, Г. де Нарбонн, А. Рапен,

К. Роле, Ж. Ришар. А. П. Зудилина, А. Ф. Мухина, К. Н. Нарибаева, С. А. Николаева, С. С. Сатубалдина, Я. В. Соколова, С. А. Стукова,

B. И. Ткач, М. В; Ткач, С. М. Шапигузова, Н. Г. Чумаченко. И: Н. Гарриса, Г. Кюльманн;

Общим вопросам организации учета и управленческого учета применительно к аграрному производству посвятили свои работы Р. А. Алборов, Н. Г. Белов, Н; А. Кокорев, П. М. Бугров, А. П. Варава, А. Ф. Виноходова, К. М. Гарифуллин, В. Г. Гетьман, Г. И. Гринман, А. Д. Ларионов, М. 3. Пи-зенгольц, В. К. Радостовец, И. М. Сурков, А. И. Ушаков, Л. Hi Хоружий, В. Г. Широбоков, А. М. Юсуфов, Ф. И. Васькин, Т. С. Сандрикова и другие отечественные ученые.

В работах содержатся фундаментальные выводы и прикладные рекомендации. Однако проблемы управленческого учета решались либо с точки зрения общей методологии, либо применительно к сельскохозяйственным предприятиям. Предприятия агропромышленного комплекса, в частности мясоперерабатывающие, имеют свои специфические особенности, которые обусловлены технологией и организацией производства продукции. Не получили должного развития методические аспекты учета, калькулирования и анализа себестоимости этой отрасли в новых условиях хозяйствования и реформирования системы бухгалтерского учета. Потребность в адекватной современным условиям системе учетно-аналитического информационного обеспечения управления издержками предприятий мясоперерабатывающей промышленности предопределила выбор темы диссертации, постановку цели и задач исследования.

Цель и задачи исследования. Основной целью настоящего исследования являются обоснование научно-методических положений и разработка практических рекомендаций по организации управленческого учета на мясоперерабатывающих предприятиях АПК.

В соответствии с поставленной целью были определены и решены следующие задачи::

- исследовать и уточнить теоретические положения управленче-Ф ского учета как инструмента оперативного управления и обосновать необходимость защиты информации по управленческому учету как строго конфиденциальной и предложить методы защиты;

- выявить и: обосновать условия; необходимые для эффективного ведения управленческого учета;

- изучить состояние мясоперерабатывающей отрасли < и охарактеризовать влияние особенностей технологического процесса на формирование информации для управленческого учета;

- проанализировать особенности различных методов учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции на мясоперерабатывающих предприятиях;.

- разработать методические подходы к постановке системы управленческого учета в условиях современных информационных технологий;

- построить гибкую модель анализа финансово-хозяйственной деятельности. мясоперерабатывающего предприятия на основе маржинального подхода к формированию себестоимости;

- разработать формы управленческой отчетности, отвечающие основным принципам отчетности: - иерархичности, адресности • и г конкретности, контролируемости затрат, управления по отклонениям, оперативности и своевременности.

Объект и предмет исследования. Предметом исследования являются процесс осуществления управленческого учета в деятельности предприятий, в том числе и мясоперерабатывающих предприятий, организационнохозяйственные методы применения инструментария управленческого учета на предприятиях, рационализации методики его ведения в новых экономических условиях.

Объектом исследования были избраны мясоперерабатывающие предприятия Белгородской области: ООО «Мясокомбинат Обуховский» и мясокомбинат завода АТЭ. Наиболее детальные исследования проведены по материалам ООО «Мясокомбинат Обуховский».

Методология и методика исследования. Методологической основой исследования служит маржинальный подход в экономике к управлению себестоимостью и затратами;

Теоретической основой исследования служат достижения отечественной и зарубежной экономической теории, нормативно-законодательные акты Правительства Российской Федерации, труды отечественных и зарубежных специалистов в области рыночной экономики, финансового менеджмента, теории управленческого учета.

В ходе диссертационного исследования использованы методы системного, статистического, логического анализа и экономико-математические.

Научная новизна исследования. Научная новизна диссертации состоит в следующем:

- уточнено понятие «управленческий учет» и расширена классификация различий финансового и управленческого учета;

- предложены методы защиты информации для целей управленческого учета с учетом ее ценности, важности и секретности;

- выявлен комплекс необходимых условий для эффективного ведения управленческого учета;

- обоснована возможность объединения объектов управленческого учета отдельных видов продукции, выпускаемой мясоперерабатывающими предприятиями, в однородные группы в зависимости от применяемых при их производстве технологических приемов;

- адаптированы общие схемы различных методов учета затрат для исследуемой, отрасли и предложены новые методы их распределения по калькулируемым объектам;

- разработан алгоритм построения ■■ гибкой модели анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятия и адаптирована методика оптимизации доходов и- расходов мясоперерабатывающего предприятия на основе маржинального подхода к формированию себестоимости с использованием предложенных автором методов экономико-математического моделирования;

- предложен вариант системы "директ-костинг" на счетах бухгалтерского учета для использования данных бухгалтерского учета, систематизированных определенным образом в управленческом учете;:

- разработаны и внедрены отчетные формы для эффективного ведения управленческого учета, удовлетворяющие основные принципы отчетности: иерархичность, адресность и конкретность, контролируемость затрат, управление по отклонениям, оперативность и своевременность.

Практическая значимость работы. Материалы диссертации имеют практическое значение, состоящее в том, что теоретические и методологические разработки автора могут быть использованы на предприятиях мясоперерабатывающих предприятий при постановке в них управленческого учета. Для практического использования рекомендована методика оптимизации и прогнозирования доходов и расходов предприятия на основе маржинального подхода и использования информационных систем. Теоретические положения и практические разработки автора могут быть использованы в преподавании7 курса- "Бухгалтерский управленческий учет" по экономическим специальностям.

Положения диссертации, выносимые на защиту. В работе защищаются следующие, наиболее существенные научные результаты, полученные соискателем:

- авторская классификация различий финансового и управленческого учета и определение понятия «управленческий учет»;

- критерии отнесения информации управленческого учета к различным уровням важности и секретности и методы ее защиты;

- основные составляющие комплекса факторов, необходимых для эффективного ведения управленческого учета;

- методы учета и распределения затрат по объектам калькуляции применительно к мясоперерабатывающим предприятиям;

- алгоритм построения гибкой модели анализа; финансово-хозяйственной деятельности мясоперерабатывающих предприятий; включающий расчеты условно - постоянных, условно - переменных затрат, их структуру, степень тесноты связи между ними, коэффициентов зависимости оборотов от объемов реализации и на этой основе оптимизацию, моделирование и прогнозирование финансовых результатов деятельности предприятия;

- практические рекомендации по использованию методических подходов, разработанных автором, по оптимизации доходов и расходов предприятия с учетом воздействия на финансовые результаты изменением ключевых параметров модели (объема и структуры производства, "плеча" операционного рычага);

- рекомендации по рационализации и совершенствованию аналитического и синтетического учета объектов затрат, производственной отчетности на мясокомбинатах.

Апробация и внедрение результатов исследования в производство.

Методика оптимизации и прогнозирования доходов и расходов предприятия на основе маржинального подхода и использования информационных систем апробирована на мясокомбинате «Обуховский» Белгородской области и мясокомбинате завода АТЭ. Предложены к внедрению разработанные автором рекомендации по защите информации управленческого учета.

Теоретические положения и практические разработки автора используются при подготовке специалистов в СТИ МИСиС по дисциплинам "Управленческий учет", "Управленческий анализ", "Лабораторный практикум по бухгалтерскому, финансовому и управленческому учету" и могут также быть применены в других вузах региона и страны в целом.

Публикации. Основные положения диссертационного исследования опубликованы в 10 печатных работах.

Объем и структура работы. Диссертационная работа изложена на 147 страницах, включает введение, три главы, выводы и предложения, библиографический список использованной литературы из 153 наименований, 25 таблиц, 25 рисунков и 8 приложений.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Чупахина, Наталья Ильинична

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Проведенное диссертационное исследование позволяет сделать следующие выводы и предложения:

1. Создание концепции управленческого учета и его применения в практической деятельности сельскохозяйственных и промышленных предприятий, являющихся производителями продукции, в связи с развитием рыночных отношений в России обусловило перестройку системы бухгалтерского\* учета с разделением его на две бухгалтерии: финансовую и управленческую, каждая из которых имеет свои цели, задачи и функции. Автором определены основные различия финансового и управленческого учета. Обращено особое внимание на такой отличительный признак, как степень открытости информации, что очень актуально на сегодняшний день.

В результате диссертационного исследования! предложена иерархия важности и секретности информации по управленческому учету, разработан проект «Положения о коммерческой тайне» для предприятия.

Автором уточнено понятие управленческого учета как системы регистрации; идентификации,. упорядочения, систематизации и интерпретации • информации для принятия» управленческих решений на конкретном предприятии в краткосрочной и долгосрочной перспективе, которая тесно взаимодействует, с планированием, контролем и анализом, целью которой является обеспечение своевременной и релевантной информацией управляющих организацией.

Определены основные функции управленческого учета в системе управления; предприятием как контрольно-управленческая и информационно-обеспечивающая, которые включают: учет, и управление затратами, анализ и управление движением материальных и денежных ресурсов, разработку оценочных и сравнительных индикаторов деятельности; управление процессом максимизации рыночной стоимости компании, планирование оперативно ной производственной, финансовой и инвестиционной деятельности предприятий (бюджетирование).

Управленческий учет, по нашему мнению, должен решать следующие основные задачи:

- обеспечивать руководство предприятия информацией о том, каковы консолидированные результаты бизнеса, состоящего из неограниченного количества юридических лиц и структурных подразделений;

- показывать результаты работы отдельных направлений (ими могут быть виды деятельности, группы товаров или другие элементы, в зависимости от специфики бизнеса), независимо от того, как эти направления распределены между юридическими лицами, входящими в бизнес;

- показывать результаты работы также и по структурным подразделениям, которыми могут быть отделы, цеха, юридические лица;

- осуществлять контроль над издержками путём; их учёта по видам и центрам затрат;

- накапливать статистику о доходах и расходах предприятия в определённом разрезе и выявлять общие тенденции;

- осуществлять планирование и контролировать выполнение бюджета как отдельными центрами затрат, так и бизнесом в целом, включая совокупность юридических лиц;

- вести оперативный учёт расчётов с отдельными контрагентами, взаиморасчётов между собственными юридическими лицами.

Решение вышеуказанных задач повышает оперативность управления, снижает трудозатраты лиц, принимающих решения, повышает степень научной обоснованности принимаемых решений.

2. В диссертационной работе определены основные условия ведения эффективного управленческого учета на предприятиях: заинтересованность и инициатива руководителей предприятий и организаций; наличие квалифицированных специалистов, методик адаптирования к отдельным отраслям, совершенного информационного обеспечения, идеологии коллектива, адекватных систем бухгалтерского учета и товародвижения, технического'и программного обеспечения функционирования управленческого учета.

3. Автором подчеркнута важность понятия, себестоимости продукции, как емкой, многообразной и динамичной экономической категории, которая-является основным качественным \* показателем управленческого учета, приводится классификация затрат для целей управленческого учета, показано преимущество в современных условиях, хозяйствования метода управленческого учета затрат по сокращенной (цеховой) себестоимости, в соответствии с которым на продукциюсписывают не все издержки предприятия; а только их часть — переменные затраты (цеховую себестоимость). Такой метод учета затрат позволяет оценить общий уровень рентабельности как всего производства, так и отдельных изделий.;

4. Анализ применяемых на мясокомбинатах технологий показал, что-для ведения управленческого учета всю продукцию можно сгруппировать в зависимости от сходства и различия применяемых технологических приемов:

1) мясо и субпродукты первой категории;

2) вареные колбасы, сосиски, сардельки;

3) полукопченые колбасы;

4) сырокопченые колбасы;

5) прочая продукция.

Такая классификация продукции с учетом технологических особенностей может быть использована для построения гибкой модели финансово-хозяйственной деятельности предприятия на основе маржинального подхода к формирования себестоимости.

5. Анализ s производства показал, что в практической- деятельности-предприятий мясоперерабатывающей промышленности удобнее использовать гибридные (смешанные) системы, сочетающие элементы как попере-дельного (попроцессного), так и позаказного (поиздельного) методов управленческого учета. Автором были классифицированы методы распределения затрат по объектам калькуляции в мясоперерабатывающей промышленности.

6. Автором показано, что самой точной калькуляцией изделия является та, в которую включены только затраты, непосредственно связанные с выпуском данной продукции (выполнением работ или оказанием услуг), а не та, которая наиболее полно, после многочисленных расчетов и распределений, включает в себя все виды расходов предприятия. Такая калькуляция достигается использованием системы «директ-костинг» в учете данных в бухгалтерии.

Были показаны преимущества системы «директ-костинг»:

-простота и объективность калькулирования частичной себестоимости;

- возможность сравнения себестоимости различных периодов по переменным затратам, абсолютным и относительным маржам;

- возможность акцентировать внимание руководства на изменение маржинального дохода (суммы покрытия) как по предприятию в целом, так и по различным изделиям;

- информация, получаемая в системе «директ-костинг», позволяет проводить«эффективную политику цен, указывая наиболее выгодные комбинации цены и объема;

- возможность проведения анализа в условиях ограниченного ресурса, что важно для планирования производства при наличии ограничивающих факторов;

- принципы системы «директ-костинг» могут быть использованы в сочетании с другими системами управленческого учета.

Были показаны и недостатки системы «директ-костинг»:

- трудности в разделении затрат на постоянные и переменные;

- необходимость для большинства компаний наличия информации о величине полных издержек, прежде всего для определения цены изделия;

- наличие некоторых трудностей при формировании: внешней отчетности.

По нашему мнению, для удобства работы не следует в плане счетов делать разделение на счета управленческого и бухгалтерского учета. Существуют мощные инструменты программирования, встроенные в системы автоматизации, с помощью которых можно систематизировать затраты, собранные в бухгалтерском учете, для использования их в управленческом учете. Только в этом случае должна быть соответствующе организована аналитический учет по счетам бухгалтерского учета.

7. Автором разработана основанная на маржинальном подходе методика расчета себестоимости конкретного изделия, ее структуры, оптимальной, производственной программы и рентабельности отдельных групп и/или видов продукции с использованием современных информационных технологий: Используя методику, можно рассчитать, сколько стоит производство или реализация того или иного вида продукции (работ, услуг). Это обеспечивается математически точным распределением- косвенных расходов по видам производимой продукции или обоснованным применением системы «директ-костинг».

Можно, используя предлагаемый метод, рассчитать себестоимость конкретного изделия и структуру его себестоимости.

Полученные данные маржинального анализа позволяют рассчитать маржинальный доход, операционную прибыль, точку безубыточности, запас финансовой прочности, производственный леверидж (рычаг). Проведя анализ полученных показателей и изменив параметры, получаем новую. модель ситуации.

8. Таким образом, маржинальный подход позволяет не только оценить текущее состояние организации, но и принимать управленческие решения. В данном случае для расширения рынка сбыта и получения дополнительной прибыли было, с одной стороны, принято решение о дополнительных вложениях средств и, с другой стороны, после моделирования ситуации было принято решение о пересмотре структуры затрат предприятия. Согласованное исполнение этих решений должно привести в будущем к желаемому результату.

Можно также планировать и оптимизировать структуру реализации, изменяя ее при возможности в сторону увеличения доли торговых позиций с более высоким маржинальным доходом. Обратное также верно: при прекращении продаж по убыточным товарным позициям в первую очередь снимаются с продажи те, у которых маржинальный доход отрицательный. Существует мнение, что прекращение производства и реализации товарных позиций, приносящих маржинальный доход (пусть и небольшой), оправданно только в случае замены их на более прибыльные в отношении маржинального дохода позиции.

Проведенные расчеты показывают, что С VP-анализ позволяет отыскать наиболее выгодное соотношение между переменными и постоянными затратами, ценой и объемом производства продукции. Ситуации, которые мы рассмотрели, свидетельствуют, что главная роль в; выборе стратегии поведения предприятия принадлежит величине маржинального дохода. Очевидно, что добиваться увеличения прибыли можно, увеличив величину маржинального дохода. Достичь этого можно разными способами: снизить цену продажиш соответственно увеличить объем реализации; увеличить объем реализации и снизить уровень постоянных затрат, пропорционально изменять переменные, постоянные затраты и объем выпуска продукции. Кроме того, на выбор модели поведения предприятия также оказывает существенное влияние величина маржинального дохода в расчете на единицу продукции. Одним словом, в использовании величины маржинального дохода заложен ключ к решению проблем, связанных с затратами и доходами предприятий.

Главное: преимущество этого метода заключается в разделении постоянных и переменных затрат.

Это позволяет решать такие важнейшие задачи управления затратами, как:

- определение нижней границы цены продукции или заказа;

- сравнительный анализ прибыльности различных видов продукции;

- определение оптимальной программы выпуска и реализации продукции;

- выбор между собственным производством продукции или услуг и их закупкой на стороне;

- выбор оптимальной с экономической точки зрения технологии ф производства;

- определение точки безубыточности и запаса прочности предприятия и др.

9. Определены основные принципы формирования отчетности: иерархичность, адресность и конкретность, контролируемость затрат, управление по отклонениям, оперативность и своевременность.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Чупахина, Наталья Ильинична, 2004 год

1. Федеральный закон от 21 ноября 1996 . № 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (с изм. и доп. от 23 июля 1998 ., 28 марта, 31 декабря 2002 ., 10 января 2003 .).

2. Приказ Минфина РФ от 6 мая 1999 . № 32н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99" .

3. Приложение 2 к Приказу Министерства финансов РФ от 27 марта 1996 . № 31 «Указания по заполнению форм квартальной бухгалтерской отчетности». ^ ,•'•

4. Положение по бухгалтерскому учету и бухгалтерской отчетности, утв. Приказом Минфина № 34-н от 29.07.98 . (с изм, и доп. от 30 декабря 1999 ., 24 марта 2000 г).

5. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкция по его применению, утв. Приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 . № 94н.

6. ПБУ 1/98 "Учетная политика предприятия", утв. Приказом Минфина РФ № (^ бОн от 09.12.98 . (с изм. и доп. от 30 декабря 1999 .).

7. ПБУ 5/01 "Учет материально-производственных запасов", утв. Приказом Минфина РФ № № 44н от 9 июня 2001 . Специальная и периодическая литература

8. Бабарыкин В. Возникновение и развитие теории учета затрат в США и Великобритании // Бухгалтерский учет. — 1997. — № 3. — 91-94.

9. Баев А. Электронный документооборот в системах компьютерного учета // Бухгалтерский учет. — 2000. — № 20. — 60—61.

10. Бакаев А. О реформировании национального бухгалтерского учета: взгляд на проблему // Бухгалтерский учет. — 1996. — № 1. — 3-6.

11. Богатая И. Н. Стратегический учет собственности предприятия. Серия "50 способов". — Ростов н/Д: "Феникс", 2001. — 320 с.

12. Богатая И. Н. Учетные модели оценки стоимости фирмы. — Ростов н/Д: Изд-во СКНЦ ВШ, 2001. - 240 с.

13. Болдырева И. Защита информации в системах компьютерного учета // Бухгалтерский учет. — 2000. — № 10. — 45-—46.

14. Болдырева И. Специализированная функциональность в системах авто- ф^^ матизации управления и учета // Бухгалтерский учет. — 2000. — № 18. 59-60.

15. Бухгалтерский учет в агропромышленном комплексе: Учебное и практическое пособие: — М.: ТОО Инжиниринго-консалтинговая компания "Дека", 1996.-288 с.

16. Бычкова М., Лебедева Н. В. Новый подход к калькуляции себестоимости: опыт развитых стран // Бухгалтерский учет. —1996. —Ш 5. - 67-69.

17. Бычкова М; Журнал "Бухгалтерский учет" и развитие учета в сельском хозяйстве // Бзосгалтерский учет. — 1997. — Юбилейный. — 61-65.

18. Бажов А. Я., Пучинскас К. К., Васильев А. Ф. Автоматизированная обработка учетной информации на сельскохозяйственных предприятиях. — : Аг-ропромиздат, 1987. — 285 с.

19. Валебникова Н. В., ВасилевичН. В. Современные тенденции управленческого учета // Бухгалтерский учет. — 2000. — № 18. — 53-58.

20. Вартанян А. Информационные технологии как инструмент современной щ) бухгалтерии // Бухгалтерский учет. — 2000; — № 5; — 60-61.

21. Вартанян А. Комплексная информационная система и технология управления // Бухгалтерский учет. — 2000:.— № 6. — 37 — 38..

22. Василевич И. П., Семенова М. В. Учет событий после отчетной даты и условных фактов хозяйственной жизни // Бухгалтерский учет. — 2000. — №14. —С. 14—18.

23. Васькин Ф. И., Свободина М. В., Дятлова А. Ф. Новый этап российской системы бухгалтерского учета // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. — 2001. — № 2. — 20—22.

24. Васькин Ф. И., Свободина М. В., Дятлова А. Ф. Новый этап российской системы бухгалтерского учета // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий.— 20011 — № 3. — 39.

25. Виноходова А.Ф., Чупахина Н.И. Производственный леверидж - эффективный механизм управления прибылью предприятия / Роль государства в ста-# ?