Совершенствование отечественного производственного учета с использованием системы АВС в вагоностроении

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Огнянова, Ольга Викторовна

**Год:**

2007

**Автор научной работы:**

Огнянова, Ольга Викторовна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Нижний Новгород

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

227

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Огнянова, Ольга Викторовна

ВВЕДЕНИЕ.

I. ОТРАСЛЕВЫЕ ОСОБЕННОСТИ ПРОИЗВОДСТВЕННОГО УЧЕТА В ВАГОНОСТРОЕНИИ.

1.1 Отраслевые особенности формирования структуры затрат на производство продукции вагоностроения.

1.2 Особенности технологии и организации производства предприятий вагоностроения и их влияние на выбор метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

II. СОВРЕМЕННОЕ СОСТОЯНИЕ ПРОИЗВОДСТВЕННОГО УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ВАГОНОСТРОЕНИЯ.

2.1 Учет прямых материальных затрат.

2.2 Учет прямых расходов на оплату труда.

2.3 Учет расходов на обслуживание производства и управление.

2.4 Сводный учет затрат на производство.

III. РАЗВИТИЕ ПРОИЗВОДСТВЕННОГО УЧЕТА В ВАГОНОСТРОЕНИИ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ.

3.1 Возможности применения функционального учета затрат (метода ABC) на предприятиях вагоностроения.

3.2 Внедрение метода ABC в рамках действующей системы бухгалтерского учета на предприятиях вагоностроения.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Совершенствование отечественного производственного учета с использованием системы АВС в вагоностроении"

Актуальность темы исследования. Современная среда России обусловливает объективную необходимость значительного реформирования системы производственного учета применительно к растущим информационным потребностям управления затратами.

Рост прибыли за счет роста цен на продукты труда, в том числе монопольных, не бесконечен. Поэтому в деловых кругах в последние годы растет спрос на учетную информацию комплексного типа, обладающую аналитическими свойствами. Учетную информацию, способную оперативно обеспечивать подготовку управленческих решений в области производственного использования.

Совершенствование практически всех разделов производственного учета особенно актуально для предприятий вагоностроения, медленно выходящего из кризисной ситуации, постигшей его в 90-е годы (в Республике Мордовия к середине 2007 г. насчитывается более 40% убыточных вагоностроительных и вагоноремонтных предприятий).

Между тем, производственный учет в вагоностроении, как и в других подотраслях машиностроения, развивался и приобрел традиции в условиях экстенсивного хозяйствования в полной изоляции от зарубежной учетной практики.

За годы вхождения России в рыночную экономику производственный учет в машиностроении вообще и в вагоностроении, в частности, не претерпел соответствующих изменений, а общее реформирование бухгалтерского учета, по существу, его не коснулось. Производственный учет по-прежнему остается лишь частью бухгалтерского учета, ограниченной рамками бухгалтерского обобщения производственных затрат и оценки продуктов труда при подготовке баланса.

Общепризнанный нормативный производственный учет, являющийся прообразом распространенной на Западе системы «Стандарт кост», не нашел должного применения в вагоностроении. Производственный учет в вагоностроении, по существу, застыл в виде обезличенного («котлового») учета, результативная информация которого почти недоступна для управления экономикой себестоимости.

В современных условиях в структуре затрат вагоностроения затраты на труд уменьшились, а постоянные затраты возросли за счет увеличения амортизации и расходов на обслуживание оборудования. Кроме того, наблюдается постоянный рост затрат на обслуживание потребителей, общее управление, управление персоналом.

Таким образом, удельный вес накладных затрат в составе общей суммы затрат возрастает, тогда как их распределение в вагоностроении осуществляется способами, существенно искажающими показатели себестоимости продукции.

Во-первых, в официальных стандартах отечественного бухгалтерского учета как раньше, так и в настоящее время отсутствуют методические рекомендации по этому вопросу. В 70-80-х гг. прошлого столетия порядок учета и распределения накладных расходов был регламентирован для промышленного производства в целом. Отраслевые нормативные документы, по сути, продублировали указания общесоюзных нормативных документов. Таким образом, отраслевые особенности распределения накладных расходов остались неучтенными.

Во-вторых, отсутствует дифференциация способов распределения очень разных по своей природе общепроизводственных и общехозяйственных затрат, учитываемых общими синтетическими статьями затрат.

Следовательно, предприятиям вагоностроения необходимо вести поиск резервов снижения затрат как в направлении разработки адекватных баз распределения при сохранении традиционного одноступенчатого калькулирования, так и в направлении развития альтернативных калькуляциионных систем.

Изложенное свидетельствует об очевидной актуальности темы настоящего исследования.

Степень разработанности проблемы. Теории и практике производственного учета посвятили свои работы отечественные и зарубежные ученые: А.Ф.Аксененко, П.С.Безруких, К.М.Гарифуллин, Н.Д.Врублевский, В.Б. Ивашкевич, А.Ш. Маргулис, Е.А. Мизиковский, П.П. Новиченко, А.Апчерч, X. Блек, А.Дайле, К.Друри, Ж. Ришар, Ч.Т.Хорнгрен, П. Хорват, Дж. Фостер и др. Однако, их работы посвящены общим аспектам производственного учета, безотносительно к отраслевымособенностям формирования производственных затрат. Публикаций по учету затрат на производство в вагоностроении не появлялось.

Цель и задачи исследования. Целью работы является разработка теоретических и практических рекомендаций по совершенствованию производственного учета на предприятиях вагоностроения на основе функционального учета затрат (activity based costing, больше известного под названием «метод ABC»). Для осуществления намеченной цели были поставлены следующие задачи:

- исследовать отраслевые особенности формирования затрат на производство в вагоностроении;

- обобщить особенности технологии и организации производства предприятий вагоностроения и установить их влияние на выбор метода учета затрат и способов калькулирования себестоимости продукции;

- на основе анализа сложившейся практики (традиций) производственного учета на предприятиях вагоностроения определить реальные направления его совершенствования применительно к требованиям экономии хозяйственных ресурсов;

- разработать и апробировать сравнительную оценку способа распределения косвенных расходов между объектами калькулирования на предприятиях вагоностроения с учетом внутриотраслевых особенностей формирования и влияния таких расходов на себестоимость продукции;

- разработать и внедрить в практику вагоностроения усовершенствованную и адаптированную систему производственного учета с использованием теоретических основ метода ABC.

Предметом исследования являются теоретические, методологические и практические положения и закономерности, связанные с отраслевым учетом затрат на производство и калькулированием себестоимости продукции применительно к требованиям современных систем управления производственными затратами.

Объектом исследования выступает учетная практика предприятий вагоностроения.

Теоретической и методологической основой исследования являются труды отечественных и зарубежных ученых, законодательные и нормативные акты по предмету исследования, периодическая литература, методические разработки, рекомендации научно-практических конференций. Информационной базой послужили практические данные финансово-хозяйственной деятельности предприятий вагоностроения, в том числе данные первичных документов, учетных регистров и бухгалтерской отчетности, калькуляции себестоимости продукции по цехам и продуктам, внутренние нормативные документы.

Методика исследования основывается на изучении отраслевых особенностей производственного учета на предприятиях вагоностроения. В процессе исследования использовались общенаучные методы: анализ и синтез, исторический, логический, системный и комплексные подходы, а также метод бухгалтерского учета и ряд его элементов (счета и двойная запись, оценка и калькуляция, документация, инвентаризация), методы экономического анализа.

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

Научная новизна диссертационного исследования состоит в обосновании объективной необходимости совершенствования отраслевого производственного учета на предприятиях вагоностроения, в теоретическом обосновании и разработке отраслевых рекомендаций по применению функционального учета затрат на предприятиях вагоностроения.

В процессе научного исследования получены следующие наиболее значимые результаты:

- разработаны авторские рекомендации по совершенствованию калькуляционной группировки затрат на производство продукции предприятий вагоностроения; обоснован порядок обособленного учета расходов на контроль и испытания качества продукции вагоностроения и обособленный учет расходов на процесс снабжения по специализированной номенклатуре статей затрат, что необходимо для повышения качества учетной информации о затратах данного вида;

- разработаны авторские рекомендации по развитию производственного учета с использованием функционального учета затрат (activity based costing, или метод ABC) применительно к предприятиям вагоностроения;

- предлагается методика формирования Списка операций (функций), в совокупности составляющих производственно-хозяйственную деятельность предприятий вагоностроения и являющихся промежуточными объектами калькулирования; предлагается система кодирования операций (функций), отвечающая требованиям доступности, простоты в интерпретации и адекватности отображения формирования информации по каждому производственному процессу и операции (функции);

- разработан авторский Реестр драйверов операций (функций), связывающих стоимостные объекты с операциями (функциями), учитывающий отраслевые особенности предприятия вагоностроения; рекомендованы формы Журнала регистрации драйвера операции (функции) для двухэтапного и многоэтапного способов реализации метода ABC;

- рекомендована значительно обновленная методика сравнительной оценки результатов распределения косвенных расходов между объектами калькулирования пропорционально традиционной базе распределения и распределения на основе метода ABC для определения себестоимости и уровня рентабельности отдельных продуктов (заказов), что обеспечивает возможность принимать более обоснованные решения;

- разработаны и рекомендованы формы Разработочной таблицы распределения косвенных затрат операции (функции) по потребляющим операциям (функциям) или объектам калькулирования (для двухэтапного и многоэтапного способов реализации метода ABC);

- предложены авторские варианты реализации метода ABC (для двухэтапного и многоэтапного способов) в отечественном производственном учете с применением синтетического счета «Затраты операций (функций)»; разработан и рекомендован регистр бухгалтерского учета по счету «Затраты операций (функций)».

Теоретическая и практическая значимость исследования. Теоретическое значение диссертационного исследования заключается в совершенствовании принципов производственного учета на предприятиях вагоностроения. Практическая значимость работы заключается в том, что применение на практике метода ABC позволит сформировать для внутренних пользователей учетную информацию о затратах, необходимую как для текущего управления, так и для принятиястратегических решений. В текущем управлении эту информацию можно использовать для поиска путей снижения себестоимости продукции, увеличения прибыли и повышения эффективности деятельности организации; на стратегическом - как помощь в принятии решений относительно реорганизации предприятия, изменения ассортимента выпускаемой продукции, выхода на новые рынки. Рекомендации для вагоностроения справедливы и для других подотраслеймашиностроения.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные положения и результаты исследования излагались в научно-практическом и теоретическом журнале «Все для бухгалтера» (2005-2006 г.г.), докладывались на научно-практических конференциях Саранского кооперативного института (филиала) АНО ВПО Центросоюза РФ «Российский университет кооперации» (2005-2007 г.г.), ГОУ ВПО «Мордовский государственный университет им.Н.П.Огарева».

По результатам работы опубликовано 7 печатных работ общим объемом 1,68 п. л. (в том числе авторских - 1,5 п. л.).

Основные положения диссертационного исследования используются в учебном процессе кафедрой бухгалтерского учета и контроля Саранского кооперативного института (филиала) АНО ВПО Центросоюза РФ «Российский университет кооперации» при преподавании дисциплины «Бухгалтерский управленческий учет».

Результаты исследования в виде проекта Отраслевых рекомендаций по организации и ведению производственного учета на предприятиях вагоностроения переданы на рассмотрение Комитета по управленческому учету ИПБ России.

Отдельные положения диссертационной работы приняты к внедрению на предприятиях вагоностроения: ОАО «Рузхиммаш», Саранский теп-ловозоремонтный завод - филиал ОАО «Российские железные дороги», что подтверждено официальными справками указанных предприятий.

Структура и объем работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы, включающего 134 наименования. Содержание работы изложено на 227 страницах машинописного текста, включает 18 таблиц, 24 рисунка и 38 приложений.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Огнянова, Ольга Викторовна

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Представленная диссертационная работа посвящена актуальным проблемам отраслевого производственного учета на предприятиях вагоностроения, включая исследовательскую разработку.

Совершенствование практически всех разделов производственного учета особенно актуально для предприятий вагоностроения, медленно выходящего из кризисной ситуации, постигшей его в 90-е годы (в Республике Мордовия к середине 2007 г. насчитывается более 40% убыточных вагоностроительных и вагоноремонтных предприятий).

Успех в развитии бизнеса предприятий производственной сферы зависит от информации о формировании себестоимости по нескольким причинам: затраты на производство продукции выступают базой для установления цены продажи; учетная информация о себестоимости является основой прогнозирования и управления текущими затратами и используется при решении самых разных текущих оперативных задач управления.

В этой связи велико значение группировок затрат, которые предопределяют организацию их учета, а также являются методом обработки и анализа информации о хозяйственных явлениях, связанных с возникновением затрат. Особенное место в планировании, учете и калькулировании себестоимости продукции занимает группировка затрат по статьям калькуляции.

Значимость факторов, определяющих необходимость совершенствования номенклатуры статей калькуляции, усиливается в современных условиях. Проведенное нами исследование свидетельствует о том, что в вагоностроении в настоящее время проводится большая работа по реконструкции предприятий, обновлению ассортимента выпускаемой продукции и улучшению ее качества, укреплению хозрасчета, совершенствованию управления производством, развитиювнешнеэкономической деятельности и т.д. По-прежнему актуальной на вагоностроительных предприятиях остается необходимость повышения достоверности отчетных калькуляций, которая в связи с их новыми условиями хозяйствования становится острее.

С этих позиций нам представляется необходимым упорядочение калькуляционной группировки расходов, связанных с обеспечением качества продукции. К ним, в первую очередь, следует отнести расходы на пооперационный технический контроль, на систематическое проведение комплексных проверок по предупреждению несоответствий и дефектов, на испытания качества изделий. Значительная часть этих расходов осуществляется в цехах основного производства и отражается в составе расходов на содержание и эксплуатацию оборудования и общецеховых расходов, другая часть - в составе общехозяйственных расходов. Однако принятый порядок разрозненного учета расходов на контроль и испытания качества продукции затрудняет оценку и регулирование расходования средств на эти цели. В условиях же, когда повышение качества продукции выдвинулось в число первоочередных задач, стоящих перед экономикой России, подобное положение дел в учете, как мы полагаем, не соответствует интересам отдельных предприятий. Считаем, что в этой ситуации будет целесообразно разработать систему обособленного учета расходов на контроль и испытания качества продукции. В вагоностроении, где они занимают значительный удельный вес, правомерно учитывать указанные расходы отдельной калькуляционной статьей. В остальных же случаях, когда доля этих расходов невелика, их можно учитыватьобособленно в составе общецеховых расходов. В дальнейшем при росте указанных затрат, возможно, будет необходимо выделить для их учета самостоятельный синтетический счет.

Неразработанным остается учет затрат на процесс снабжения предприятия вагоностроения материальными ресурсами. Указанные затраты «растворены» в затратах на основное сырье и материалы, покупные полуфабрикаты, комплектующие изделия, а также в общецеховых и общехозяйственных расходах. Так, например, в составе общехозяйственных расходов учитываются расходы на содержание складских помещений, сооружений, отдела снабжения. По своей экономической природе и назначению они существенно отличаются от учитываемых в этой статье управленческих расходов. Не соответствует требованию достоверного исчисления себестоимости продукции и методика распределения снабженческих расходов в составе общехозяйственных расходов. Поэтому для формирования качественной информационной базы принятия решений и повышения степени управляемости затрат данного вида, по нашему мнению, необходим обособленный учет расходов, связанных с осуществлением отдельных операций снабженческой деятельности (заключение договоров на поставку сырья, материалов, комплектующих; контроль качества закупаемых товарно-материальных ценностей; содержание и эксплуатация складских помещений; транспортно-заготовительные работы; содержание отдела снабжения и прочие операции) в отдельной калькуляционной статье.

Основополагающим фактором, влияющим на эффективность производственного учета, является выбор метода учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции.

Изученные нами многочисленные публикации и практические разработки по этой теме свидетельствуют о наличии некоторых различий в определении метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции. По нашему мнению, под методом учета затрат и калькулирования себестоимости продукции следует понимать совокупность приемов отражения, систематизации и свода производственных затрат, обеспечивающих определение себестоимости продукции, а также отнесения затрат не единицу продукции.

Между тем, на выбор метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции оказывают влияние разные факторы. Проведенное исследование позволило нам полагать, что на выбор метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции вагоностроения, прежде всего, оказывают влияние отраслевые особенности, которые определяются номенклатурой вырабатываемой продукции, особенностями производства и применяемой технологии, характером выполняемых работ.

К тому же, проведенное исследование сыграло существенную роль в формировании нашего мнения по поводу классификации методов учета затрат на производство. Считаем целесообразным выделение четырех группировочных ных признаков:

- объект учета - позаказный, попроцессный и попередельный методы;

- род информации - методы учета фактических и нормативных затрат (последний можно представить нормативным методом и методом «стандарт-кост»);

- полнота учета затрат - методы учета полной и неполной себестоимости; к методам учета неполной себестоимости следует отнести «директ-костинг», «стандарт-кост» и учет производственной себестоимости;

- необходимость определения себестоимости полуфабрикатов - полу-фабрикатный и бесполуфабрикатный.

На практике эти методы могут применяться в различных сочетаниях.

В современных условиях появляются новые системы и варианты учета и контроля. Нередко наблюдается взаимное проникновение методов, происходит стирание граней между ними. Условия использования отдельных методов требуют четкой отраслевой регламентации на основе системных отраслевых и межотраслевых научно-практических разработок.

Среди новых направлений для отечественного учета, по нашему мнению, интересен метод ABC (activity based costing). В отличие от традиционных методов, ABC предполагает в качестве промежуточного объекта калькулирования принять операцию (функцию), итогового - обычный объект (продукцию или группу продукции). В результате сначала формируется учетная информация о себестоимости операций (функций), а затем, при необходимости, о затратах на продукты, с производством и продажей которых эти операции связаны.

Полагаем, появление метода ABC можно связать с рядом факторов. Во-первых, на многих предприятиях произошли изменения в области производства, повысился уровень его автоматизации, появились гибкие производственные системы и др. Во-вторых, усилия производителей, направленные на достижение конкурентоспособности своих предприятий, привели к росту косвенных расходов. Из-за увеличения их удельного веса в совокупных затратах возникает необходимость использования новых баз распределения и новых методов распределения, отличных от традиционных.

Более того, традиционные системы калькулирования производственных затрат были созданы в период, когда большинство компаний производили ограниченный ассортимент продукции, и доминирующими производственными затратами были затраты на основные материалы и заработную плату основных производственных рабочих. Расходы на обслуживание производства и управление, являющиеся в большинстве своем косвенными, были относительно невелики, поэтому искажения производственных затрат вследствие их распределения пропорционально заработной плате производственных рабочих (наиболее популярной в силу своей простоты базы распределения) на продукцию были незначительны.

Функциональный учет затрат (метод ABC) позволяет исключить такие недостатки. Считаем, что его применение обеспечивает более точное калькулирование себестоимости единицы продукции в случае значительного удельного веса косвенных расходов и при их неявной связи с итоговыми объектами калькулирования; обосновывает управленческие решения по ценообразованию, выбору производственной программы; повышает объективность оценки деятельности сегментови, как следствие, эффективность мотивации.

В процессе диссертационного исследования нами был рассмотрен порядок применения метода ABC в вагоностроении. Были выделены ключевые этапы ABC, разработан оригинальный образец Списка операций (функций) предприятия вагоностроения (на примере ОАО «Рузхиммаш»), учитывающий отраслевые особенности и организационную структуру предприятия.

Группировка информации о процессах, операциях, имеющих место на предприятии в разрезе отделов, позволяет не только достичь полноты характеристики функций производственно-хозяйственной деятельности, но и выявить требования к оперативной отчетности в части действий, в разрезе которых должна быть представлена информация о затратах используемых ресурсов.

Кроме того, нами был разработан авторский Реестр драйверов операций (функций), связывающих стоимостные объекты с операциями (функциями) и учитывающий отраслевые особенности предприятия вагоностроения. Под драйвером мы понимали процесс, физический параметр или экономический показатель, которые напрямую влияют на величину некоторого признака в рамках экономической модели предприятия.

Для регистрации драйверов операций (функций) нами был предложен Журнал регистрации драйвера операции (функции), заполняемый на основании требований, заявок и прочих первичных документов. Следует отметить, что указанные документы должны быть оформлены в соответствии с требованиями системы ABC.

Нами была рекомендована методика сравнительной оценки результатов распределения косвенных затрат между объектами калькулирования пропорционально заработной плате основных производственных рабочих и способа их распределения на основе использования метода ABC для определения себестоимости и уровня рентабельности отдельных продуктов (заказов), что обеспечивает менеджерам возможность принимать более обоснованные решения.

Распределение косвенных затрат по потребляющим операциям, а также объектам калькулирования должно осуществляться в специальной бухгалтерской Разработочной таблице распределения косвенных затрат операции (функции) по потребляющим операциям (функциям)/ объектам калькулирования, форму которой мы предлагаем. Форма таблицы зависит от выбранного способа реализации системы ABC: двухэтапного или многоэтапного.

Отчетность, составленная в системе ABC, явилась более информативной, по сравнению с традиционной отечественной бухгалтерской отчетностью, в которой затраты группируются по видам и местам осуществления. По отчетным данным видно, что и сколько израсходовано, тогда как в системе ABC - как было или будет израсходовано.

Полагаем, что возможно применение метода ABC в сочетании с методами учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции, взятыми из разных уровней. Например, возможно сочетание традиционного калькулирования по полной себестоимости на основе фактических данных в разрезе заказов с распределением накладных косвенных расходов с использованием метода ABC.

В заключение нами были предложены варианты реализации АВС-модели (для двухэтапного и многоэтапного подходов) в рамках действующей системы бухгалтерского учета с применением синтетического счета «Затраты операций (функций)».

Эти варианты, по нашему мнению, обеспечивают ряд преимуществ: уменьшаются трудозатраты, связанные с дублированием информации о затратах в двух параллельных системах; за счет первичного контроля (при принятии информации к учету) и последующего контроля (посредством специальных сопоставлений контрольных показателей) обеспечивается достаточный уровень точности учетных данных; упрощается процедура и увеличивается быстрота обработки информации и получения необходимых отчетов.

В качестве регистра бухгалтерского учета по счету «Затраты операций (функций)» нами была разработана форма Сводной ведомости затрат по операциям (функциям). Данный регистр состоит из двух разделов: 1) затраты операций за месяц; 2) распределение и перераспределение затрат операций. Информация 1-го раздела позволит определить полную стоимость операций предприятия вагоностроения за отчетный период (подраздел «А»), в том числе сумму прямых затрат, непосредственно относящихся к тому или иному объекту учета затрат (подраздел «Б»), и сумму косвенных затрат, подлежащих распределению и перераспределению, в разрезе операций (подраздел «В»). Данные 2-го раздела отражают обобщенную информацию о распределении и перераспределении косвенных затрат операций по потребляющим операциям и объектам учета затрат (подраздел «Г»). Первый раздел заполняется в течение отчетного периода на основании первичных документов, оформленных в соответствии с требованиями системы ABC; второй раздел - в конце отчетного периода на основании Разрабо-точных таблиц распределения косвенных затрат операции (функции) по потребляющим операциям (функциям)/ объектам калькулирования.

Для отражения затрат операций (функций) в соответствии с введенным классификатором мы предлагаем в первичных документах, оформляющих расход ресурсов, отражать аналитический код операции (функции). Кроме того, по прямым затратам необходимо отражать код объекта учета затрат, что необходимо для осуществления корреспонденции счетов по кредиту счета «Затраты операций (функций)» на первом этапе и заполнения подраздела «Б» сводной ведомости по счету «Затраты операций (функций).

Внедрение ABC-модели на базе бухгалтерского учета имеет следующие особенности: реализация модели связана со значительными корректировками в существующей учетной системе и требует внесения изменений в учетную политику предприятия; модель реализует единство схем управленческого и финансового учета, оптимизирует механизмы обработки информации.

По нашему мнению, в любом случае выбор механизма внедрения АВС-модели в рамках системы традиционного управленческого учета для каждого конкретного предприятия осуществляется индивидуально в соответствии с целями управления и возможностями обработки планово-экономической информации.

Между тем, предприятию необходимо выбрать такой метод, который будет обеспечивать возможность группировки затрат по отдельным объектам учета, текущего контроля за затратами на производство, а также возможность реализации важнейшего принципа управленческого учета - управления себестоимостью.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Огнянова, Ольга Викторовна, 2007 год

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Части первая от 21.10.1994 г. № 51-ФЗ и вторая от 22.12.1995 г. №14-ФЗ принят Государственной Думой.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации: Части первая и вторая: (по состоянию на 5 марта 2005 г.). 576 с. ISBN 5-94879-291-9

3. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 г. №129-ФЗ.

4. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации» №34н от 29.07.1998 г.

5. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98). Утверждено приказом Минифина РФ от 09.12.1998 г. №60н.

6. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» (ПБУ 5/01). Утверждено приказом Минфина РФ от №44н от 09.06.2001 г. (в ред. 2006 г.)

7. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99). Утверждено Приказом Минфина России №33н от 06.05.1999 г. (в ред. 2001 и 2006 г.г.)

8. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности и инструкция по его применению. Утвержден приказом Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н. (в ред. 2003 г.)

9. Инструкция по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на предприятиях машиностроения и металлообработки. «Финансы», 1964 г.

10. Методические материалы по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на предприятиях машиностроения и металлообработки: Письмо Госплана СССР № АБ-162 16-127, Минфина СССР, Госкомцен СССР № 10-86/1080, ЦСУ СССР от 10.06.1975 г.

11. Основные положения по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях. Утверждены ЦСУ СССР, Госпланом СССР, Госкомцен СССР и Минфином СССР от 20.07.1970 г. №АБ-21-Д.

12. Аверчев И.В. Управленческий учет и отчетность. Постановка и внедрение.-М.: Вершина, 2006.-c.512. ISBN 5-9626-0101-7.

13. Аксененко, А.Ф. Нормативный метод учета в промышленности: Теория, практика и перспективы развития. М.: Финансы и статистика, 1983.-224с.

14. Басманов И.А. Теоретические основы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции / Под ред. В.А.Новака. М.: Финансы, 1970.- 167 с.

15. Безруких П.С. Состав и учет затрат производства и обращения. В помощь бухгалтеру. Положение о составе затрат, комментарии. М.:ФБК, 1996.224 с.

16. Белобжецкий И.А. Бухгалтерский контроль за затратами основного производства // Бухгалтерский учет № 4 апрель -1990. с. 27-29

17. Блатов, Н.А. Основы промышленного учета. М.: Госфиниздат, 1935. -340 с.

18. Бочаров Г.Г. Общие принципы организации производственного учета // Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости промышленной продукции. Сборник статей. М., Машгиз, 1960 - 256 с.

19. Бухгалтерский учет: Учебник / И.И.Бочкарева, В.А.Быков и др.; Под. ред. Я.В.Соколова. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2004. - 768 с. ISBN 598032-408-9

20. Бухгалтерский учет: Учебник / П.С. Безруких, В.Б. Ивашкевич, Н.П. Кондраков и др.; Под ред. П.С. Безруких. 2-е изд., перераб. и доп.- М.: Бухгалтерский учет, 1996. - 576 с. ISBN 5-85428-069-8

21. Бухгалтерский учет: Учеб./ П.П.Новиченко, Т.Н.Шеина, Ф.П.Васин и др.; Под ред. П.П.Новиченко. М.: Финансы и статистика, 1990. 464 с. ISBN 5279-00407-3

22. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. 2-ое изд., доп. И пер. М.: ИКФ Омега-JI; Высш. шк., 2002. - 528 с. ISBN 5-901386-48-5 (ИКФ Омега-Л), ISBN 5-06-004377-0 (Высш. шк.).

23. Бахрушина, М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник. М.: Омега-Л, 2005. - 359 с. ISBN 5-98119-582-7.

24. Врублевский Н.Д. Бухгалтерский управленческий учет: учебник/ Н.Д.Врублевский. М.: Бухгалтерский учет, 2005. - 400 с. - (Библиотека журнала «Бухгалтерский учет») ISBN 5-85428-155-4.

25. Врублевский, Н.Д. Управленческий учет затрат производства и себестоимости продукции в отраслях экономики: Учебное пособие. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2004. - 376 с. ISBN 5-85428-139-2.

26. Врублевский Н.Д. Совершенствование нормативного метода учета. -М.: Финансы и статистика, 1987. 103 с.

27. Галкина Е.В. Классификация и калькулирование расходов на продажу в управленческом учете. // журнал «Бухгалтерский учет», №18 2006 г. - с.71-74

28. Гаррисон, Ч. «Стандарт-кост» система нормативного учета себестоимости.- Л.: Союзоргучет, 1933. -270 с.

29. Головизнина, А.Т. Бухгалтерский управленческий учет / А.Т. Головиз-нина, О.И. Архипова. -М.: КноРус, 2004. 80 с. ISBN 5-98032-070-9.

30. Гущина, И.Э., Балакирева Н.М. Управленческий учет: основы теории и практики: Учебное пособие. М.: КНОРУС, 2004. - 192с. ISBN 5-94761-043-4

31. Додонов А.А. Бухгалтерский учет в промышленности с основами учета в системе бытового обслуживания: Учеб. для вузов. М.: Лег. и пищ. пром-ть, 1981.-472 с.

32. Додонов А.А. Об учете затрат на производство // бухгалтерский учет №2. -1993. -с.33-3

33. Додонов А.А. Проблемы бухгалтерского учета в промышленности СССР. М.: Экономика, 1964 - 327 с.

34. Друри, К. Управленческий учет для бизнес решений: учебник/ К. Дру-ри, пер. с англ. - М.: Юнити-Дана, 2003. с.655. (Зарубежный учебник) - ISBN 5238-00580-6 (в пер.). -ISBN 1-86152-770-5 (англ.).

35. Друри, К. Управленческий и производственный учет. Вводный курс : учебник / К. Друри; пер. с англ. 5-е изд., перераб. и доп. - М. : Юнити-Дана, 2005. - 735 с. - (Зарубежный учебник). - ISBN 5-238-00328-5.

36. Ермакова Н.А. Классификация методов управленческого учета //Экономический анализ: теория и практика. -№ 13(28) 2004. - с. 52-55

37. Жакипбеков С. Первичный учет на промышленном предприятии. М.: Финансы и статистика, 1982. - 80 с.

38. Житная И.П., Ларикова Л.Ф. Организация учета в хозрасчетных бригадах. М.: Финансы и статистика, 1989. - 157 с. ISBN 5-279-00466-9

39. Золотогоров В.Г. Экономика: Энциклопедический словарь, Мн.: Ин-терпрессервис: Книжный Дом, 2003. - 720 с. ISBN 985-482-009-2

40. Иванова Н.Г., Галузинский П.А. Нормативный метод учета затрат наобувных предприятиях. М.: Легпромбытиздат, 1988. - 192 с. ISBN 5-70880222-7.

41. Ивашкевич, В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учебник / В.Б. Ивашкевич.-М.: Экономиста, 2004. с.618. ISBN 5-98118-033-1.

42. Ивашкевич, В.Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат // Бухгалтерский учет. №5. -2000. -с.56-58.

43. Ивашкевич В.Б. Проблемы учета и калькулирования себестоимости продукции. М.: Финансы. 1974. 159 с.

44. Каверина, О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры / О.Д. Каверина. -М.: Финансы и статистика, 2003. с.352. ISBN 5-279-02366-3.

45. Какой быть номенклатуре статей калькуляции? Цуркану В.И. /Бухгалтерский учет №11 ноябрь 1991 -с.6-7

46. Калькуляция себестоимости продукции в промышленности: Учебное пособие / В.А. Белобородова, А.П. Чечета, В.Т. Слабинский и др. 2-е изд., пе-рераб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 1989. - 279 с. ISBN 5-279-00256-9

47. Калькуляция себестоимости продукции в промышленности: Учебник / Под ред. Проф. А.Ш. Маргулиса. М.: Финансы, 1980. - 288 с.

48. Карпова, Т.П. Основы управленческого учета: Учебное пособие. М.: ИНФРА -М, 1997.-392 с. ISBN 5-86225-415-3.

49. Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998.-350 с. ISBN 5-238-00034-0

50. Карпова, Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов. М: ЮНИТИ, 2003. - 350с. ISBN 5-238-00034-0.

51. Карпова Т.П. Учет и оценка незавершенного производства. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2004. - 176 с. (Библиотека журнала «Бухгалтерский учет») ISSN 1561-4484

52. Кашаев А.Н. О группировках затрат в производственном учете. // Бухгалтерский учет №9. 1994. - с.15-22

53. Кашаев А.Н. Проблемы учета и анализа экономической эффективностив производственных предприятиях. М.: Финансы, 1978. 224 с.

54. Катаев А.Н. Производственный учет в условиях рынка / Бухгалтерский учет №8. 1994. - с.52-57

55. Керимов, В.Э., Петрище Ф.А., Селиванов П.В., Керимов Э.Э. Методы управления затратами и качеством продукции: Учебное пособие. М.: Изда-тельско-книготорговый центр «Маркетинг», 2002. - 108 с. ISBN 5-94462-232-6.

56. Керимов В.Э. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы: Учебник. М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К0», 2005. - 484 с. ISBN 5-94798-602-7

57. Керимов, В.Э. Управленческий учет: принципы и практика. М.: Дашков и К, 2005. - 460 с. ISBN 5-94798-598-5.

58. Кобищан К.В. Методы учета затрат на производство и способы калькулирования себестоимости // Экономический анализ: теория и практика. 13 (28) - 2004. - с.56-61

59. Кондраков Н.П., Иванова М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие. М.: ИНФРА-М, 2005. - 368 c.ISBN 5-16-001604-х.

60. Кондратова И.Г. Основы управленческого учета: Учеб. пособие. М.: Финансы и статистика, 2002. - 160 с. ISBN 5-279-02333-7

61. Комисарова И.П. Об учете расходов организации по экономическим элементам // Бухгалтерский учет №2. 2003. - с.60-61

62. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета: Учебник. 2-е изд., перераб. и доп. - М.:Финансы и статистика, 2003.-640 е.: ил. С. 168. ISBN 5-279-02422-8

63. Куценко Т. Метод ABC. Особенности практического применения // Финансовый Директор. 2005. - № 7. ISBN 1680 - 1148

64. Ламыкин, И.А., Малышкин А.И. О нормативном методе учета затрат на производство // Планирование и учет в сельскохозяйственных предприятиях. -1984. №8. - с.23-27.

65. Ластовецкий В.Е. Учет затрат по факторам производства и центрам ответственности. М.: Финансы и статистика, 1988. 165 с.

66. Левин, B.C. Контроль затрат производства в условиях нормативногоучета. -М.: Финансы и статистика, 1990. 159 с. ISBN 5-279-00345-Х

67. Левин B.C. Нормативный учет себестоимости продукции заготовительных цехов. -М.: Финансы и статистика, 1991. 176 с.

68. Макаров В.Г., Зудилин А.П. Пути улучшения бухгалтерского учета в промышленности. М.: Финансы, 1971. 144 с.

69. Маргулис A.I1I. Бухгалтерский учет в отраслях народного хозяйства. -6-е изд., перераб. М.: Финансы, 1979 г. - 414 с.

70. Маркс К., Энгельс Ф. Соч. Т.25. - 4.1. - С.ЗЗ.

71. Международные стандарты финансовой отчетности 1999: издание на русском языке. М.: Аскери-АССА, 1999. 1135 с. ISBN 5-86567-047-6.

72. Мацкевичус И.С. Анализ калькулирования себестоимости продукции в странах СЭВ. М.: Финансы, 1977. 112 с.

73. Методика учета и анализа себестоимости продукции / А.Ф. Аксененко и др.; под ред. А.Д. Шеремета. М.: Финансы и статистика, 1987. - 208с.

74. Мизиковский Е.А. Нормативная база в управленческом учете // Бухгалтерский учет. 1995. - №5. - с.22-26.

75. Мизиковский Е.А. Нормативный учет себестоимости продукции вспомогательных производств. М.: Финансы и статистика, 1987. - 199 с.

76. Мизиковский Е.А. Управленческий учет: необходимость и действительность. // Бухгалтерский учет №8. 1995 - с.44-47

77. Мизиковский И.Е Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие. Н. Новгород: Изд-во ННГУ, 2005. 65 с. ISBN 5-85746-931-0.

78. Мизиковский И.Е. Генезис управленческого учета на отечественных предприятиях. М.: Экономисту 2006. - 199 с. ISBN 5-98118-158-3/

79. Мизиковский И.Е. Технология и организация управленческого учета на предприятии: Монография. Нижний Новгород: Издательство ННГУ, 2005. -150 с. ISBN 5-85746-813-2.

80. Мордовия: Стат. ежегодник. / Мордовиястат. Саранск, 2005. - 376 с.

81. Мордовия: Стат. ежегодник / Федер. служба гос. статистики: Тип. «Краен. Окт.», 2004. 304 с. ISBN 5-7493-0710-7

82. Мухин А. Бухгалтерский учет в промышленности США. М.: «Финансы», - 1965.

83. Нидлз Б. Основные принципы управленческого учета / Б. Нидлз и др. // Бухгалтерский учет. 1991. - №6. - с.40-45.

84. Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Управленческий учет. 2-е изд., испр. и дополн. М.: Эдиториал УРСС, 2001. - 366 с. ISBN 5-8360-0039-5.

85. Николаева С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система «директ-костинг»: Теория и практика. М.: Финансы и статистика, 1993. -128с. ISBN 5-279-01070-7.

86. Николаева С.А. Управленческий учет / Учебное пособие. М.: Институт профессиональных бухгалтеров России: Информационное агентство «ИПБ -БИНФА», 2002. - 176 с. ISBN 5-93831-014-8.

87. Новиченко П.П., Попова Т.Д. Учет затрат на улучшение качества продукции. М.: Финансы и статистика, 1986. 104 с.

88. Новиченко П.П., Рендухов И.М. Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции в промышленности: Учебник. М.: Финансы и статистика, 1992. - 224 с. ISBN 5-279-00777-3

89. Новодворский В.Д. Бухгалтерский учет производственных ресурсов: (Вопросы теории и практики). М.: Финансы и статистика, 1989. - 253 с.

90. Олохонтова Э.А. Организация внедрения нормативного метода учета на предприятии / Э.А. Олохонтова, Э.Т. Тулегенов. М.: Финансы и статистика, 1988. - 110 с. - ISBN 5-279-00034-5.

91. Организация и планирование машиностроительного производства: Учеб.для машиностроит.спец.вузов / М.И.Ипатов, М.К.Захарова, К.А.Грачева и др. Под ред. М.И.Ипатова и др. М.: Высш.шк., 1988 - 366 с.

92. Осипов В.И. Информационная структура учета затрат. Саранск: Изд-во Мордов. ун-та, 1991. -92 с. ISBN 5-7103-0052-7

93. Пошерстник Е.Б., Мейксин М.С. Заработная плата в современных условиях. 2-е изд., перераб. и дополн. / Издательский торговый дом «Герда». - М. - Спб., 1998. - 410 с. ISBN 5-7978-0017-9.

94. Производственный менеджмент: Учебник для вузов. 4-е изд. / Р.А.Фатхутдинов. СПб.: Питер, 2003. - 491 с. ISBN 5-94723-674-5

95. Российский статистический ежегодник: Стат. сб. / Госкомстат России. -М.: Логос, 1996. 1202 с. ISBN 5-88439-069-6

96. Российский статистический ежегодник: Стат. сб. / Госкомстат России. -М., 2001. 679 с. ISBN 5-89476-097-6

97. Российский статистический ежегодник. 2002: Стат. сб. / Госкомстат России. М., 2002. - 690 с. ISBN 5-89476-123-9

98. Россия в цифрах. 2005: Краткий стат. сб./ Росстат М., 2005. - 477 с. ISBN 5-89476-164-6

99. Савчук В., Троян И. ABC. Activity Based Costing — принцип разумной достаточности.// Финансовый Директор. 2004. - № 2(18). ISBN 1680 - 1148

100. Савчук В., Троян И. ABC. Activity Based Costing — принцип разумной достаточности.// Финансовый Директор. 2004. - № 3(19) ISBN 1680 - 1148

101. Смелов И.А. Учет себестоимости на заводах «Форда». ОНТИ-НКТП -СССР.- 1936.

102. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет в рыночной экономике: история и современность // Бухгалтерский учет. 1991. - № 1. - с.22-27.

103. Соколов А.Ю. Управленческий учет накладных расходов / АЛО. Соколов. -М.: Финансы и статистика,2004. с.448. ISBN 5-279-02720-0.

104. Справочник бухгалтера и аудитора / под ред. Е.А. Мизиковского, Л.Г. Макаровой. М.: Юристь, 2001. - 992 с. ISBN 5-7975-0365-4.

105. Стуков С.А. Система производственного учета и контроля. М.: Финансы и статистика, 1988. - 223 с. ISBN 5-279-00026-4

106. Ю.Суходоева Л.Ф. Экономика и бизнес. Словарь-справочник / Л.Ф. Сухо-доева, Е.Н. Мотрий, Н.В. Ваганова. Нижний Новгород: Изд-во ННГУ, 2004. -399 с. ISBN 5-85746-769-1.

107. Теория бухгалтерского учета: учеб, пособие / под ред. Е.А. Мизиковского. М.: Экономисть, 2006. - 555 с. ISBN 5-98118-083-8.

108. Управленческий учет: официальная терминология США / пер. с англ.

109. О.Е. Николаевой, Т.В. Шишковой. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2004. - 200 с. ISBN 5-88103-059-1.

110. Фридман Л.П., Каримов А.А. Учет затрат на управление в производственных объединениях. //Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции в современных условиях: Материалы семинара. М.: МДТНП им. Ф.Э.Дзержинского, 1981 - 141 с.

111. Хамидуллина Г.Р. Управление затратами: планирование, учет, контроль и анализ затрат обращения. М.: Издательство «Экзамен», 2004. - 352 с. -ISBN 5-94692-762-0.

112. Хорнгрен Ч. Управленческий учет. (Бизнес-класс) / Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер и др. -М.: Питер-Трейд, 2005. с.1008. ISBN 5-94723-174-3.

113. Чечета А.П. Экономия материальных ресурсов: пути совершенствования учета и анализа. М.: Финансы и статистика, 1983. - 176 с.

114. Шарипов У.М. Учет и калькуляция: Хрестоматия. М.: Стандартизация и рационализация, 1934. - 256 с.

115. Шапошников А.А. Классификационные модели в бухгалтерском учете. -М.: Финансы и статистика, 1982. 144 с.

116. Шеремет А.Д. Управленческий учет: Учебник / А.Д. Шеремет, О.Е. Николаева и др. М.: ФБК, 2005. - 344 с. ISBN 5-88103-154-7.

117. Шеремет А.Д. Управленческий учет: Учебник / А.Д. Шеремет, О.Е. Николаева, С.И. Полякова. М.: ИД ФБК - ПРЕСС, 2005. - 344 с. ISBN 5-88103154-7.

118. Шуберт Эберхарт. Учет затрат в автоматизированном производстве// Бухгалтерский учет. 1989. - №10. - с. 20-25.

119. Щиборщ К.В. Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России. М.: Издательство «Дело и Сервис», 2004. - 592 с. ISBN 5-80180092-1.

120. Энтони Р. Учет: ситуации и примеры: пер. с англ. / Р. Энтони, Р. Джеймс; под ред. и с пред. A.M. Петрачкова. 2-е изд., стереотип. - М.: Финансы и статистика, 1996. - 560с.

121. Яругова А. Управленческий учет (management accounting): опыт экономики развитых стран: пер. с польск. / А Яругова; предисловие Я.В. Соколова. -М.: Финансы и статистика, 1991. 240с.

122. A dictionary of accounting / Edited by R. Hussey. Oxford; N.Y.: Oxford University press, 1995. 346 p.

123. Atkinson, Anthony A. Management Accounting: International Edition / Anthony A. Atkinson, Robert S. Kaplan, S. Mark Young. Pearson Education, 2004. 654p.-ISBN 0131230263.

124. Black, H.A. Accounting in Business Decision. Prentice Hall, 1967. 756p.

125. Drury, C. Management and cost accounting. London: Champan & Hall, 1992. - 873p. - ISBN 0-412-46390-3.

126. Drury, Colin Management and cost accounting. Thomson, 2004. - 540p. -ISBN 1844800288.

127. Drury, Colin Costing. Thomson Learning, 1998. - 870p. - ISBN 1861522584.

128. Horngren, Charles Introduction to Management Accounting / Charles Horn-gren, Gary Sundem, William Stratton. London: International Edition, 2004. - 864p.-ISBN 0131273078.

129. Horngren, Charles T. Cost accounting: a managerial emphasis / Charles T. Horngren; George Foster; Srikant M. Dater. Upper Saddle River: Prentice Hall, 1997. - 1012p. - ISBN 0-13-232901-8.

130. Horngren, Charles Cost Accounting/ Charles Horngren, Gary Sundem, William Stratton. London: International Edition, 2005. - 896p. - ISBN 0131495380.

131. Proctor Managerial Accounting for Business Decisions Pearson Education, 2002. 358p. - ISBN 0273646230.