Бухгалтерский управленческий учет производства: концепция совершенствования

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, доктор экономических наук Карпова, Татьяна Петровна  
**Год:**

2004

**Автор научной работы:**

Карпова, Татьяна Петровна

**Ученая cтепень:**

доктор экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Москва

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

350

## Оглавление диссертации доктор экономических наук Карпова, Татьяна Петровна

Введение

Глава 1. Теоретические основы бухгалтерского управленческого учета производства.

1.1. Экономическая природа категории «производство» и ее восприятие в бухгалтерском управленческом учете.

1.2. Состав и содержание информации о производстве на предприятиях машиностроения.

1.3. Общее и особенное производственного и бухгалтерского управленческого учета производства.

1.4. Сравнительная характеристика информации о производстве в финансовом и управленческом учете.

Глава 2. Системные и организационно-методологические принципы построения бухгалтерского управленческого учета производства

2.1. Системные принципы формирования информации о производстве в бухгалтерском управленческом учете.

2.2. Организационно-методические принципы бухгалтерского управленческого учета производства.

2.3. Общие принципы классификаций затрат на производство.

Глава 3. Классификация затрат как информационная база обоснования управленческих решений и инструмент их выполнения.

3.1. Группировка затрат на производство в зависимости от целей управления.

3.2. Ценовые решения, определяющие состав и идентификацию затрат для ценообразования.

3.3. Классификация затрат по процессам видов деятельности организации.

3.4. Классификация затрат на основе концепции временной определенности.

Глава 4. Системы учета затрат на производство и калькулирование в 140 бухгалтерском управленческом учете производства.

4.1. Учет затрат и калькулирование, их соотношение в системе 140 бухгалтерского управленческого учета производства.

4.2. Традиционные системы учета затрат и калькулирования продукции, 148 их современное состояние.

4.3. Оценка продукции и системы учета затрат на производство.

4.4. Система учета затрат и калькулирования по процессам видов деятельности организации.

Глава 5. Незаконченная продукция и полуфабрикаты как обособленные 192 объекты бухгалтерского управленческого учета производства.

5.1. Оперативное планирование и бюджетирование в системе 192 управления затратами в незавершенное производство.

5.2. Варианты учета объемов незавершенного производства, 206 обеспечивающие создание интегрированной информации об особых объектах бухгалтерского управленческого учета.

5.3. Оценка затрат в незавершенное производство и ее влияние на 217 маржинальный доход предприятия и отдельных видов продукции, заказов.

5.4. Тактический контроль в системе учета затрат на основе движения 234 продукта.

Глава 6. Базовая концепция организации бухгалтерского 251 управленческого учета производства на основе интегрированной информации о движении продукта.

6.1. Теоретико-методические подходы к организации бухгалтерского 251 управленческого учета производства.

6.2. Базовая концепция организации бухгалтерского управленческого 262 учета производства на основе интегрированной информации о движении продукта.

6.3. Калькулирование затрат и продукции по методу их нарастания в 277 процессе движения производства.

6.4. Формирование результатов деятельности предприятия и его 293 подразделений в системе бухгалтерского управленческого учета производства на основе движения продукта.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Бухгалтерский управленческий учет производства: концепция совершенствования"

Актуальность темы исследования. Завершение десятилетнего периода постепенной трансформации централизованной плановой экономики в рыночную обусловило формирование новой парадигмы управления производством, требующей для своего эффективного функционирования качественно иного информационного обеспечения, комплексно представляющего процессы возникновения затрат, определения себестоимости выпуска всей продукции и ее отдельных видов, а также финансовых результатов хозяйственной деятельности структурных подразделений и организации в целом. Это побуждает к переосмыслению значения учетной функции управления и придает новое качество бухгалтерскому управленческому учету, как отрасли научных знаний, которая пока находится в стадии своего развития.

До настоящего времени информация о состоянии производства и нарастании затрат, доходности определенных изделий, выполненных работ, оказанных услуг формируется в отдельных видах учета (оперативном, финансовом, управленческом, налоговом), отличающихся по содержанию и назначению, оперативности, целевой направленности, детализации, формам выражения, в результате чего информационный поток неоднороден и противоречив. Состояние производства и его передвижение по стадиям кругооборота находят отражение в оперативном учете, затраты на производство в поэлементном разрезе - в бухгалтерском финансовом учете, а группировка затрат по целевому назначению и калькулирование продуктов включены в содержание бухгалтерского управленческого учета. При этом получаемые в ходе обработки данные разных учетных систем, как правило, несопоставимы, неспособны удовлетворить запросывнутрипроизводственного управления, что в свою очередь приводит к разрыву технико-экономического и оперативно-календарного планирования, контроля за исполнением бюджетов, соблюдением стратегии и тактики развития предприятия. В этой связи научный и практический интерес вызывает исследование и решение методологических проблем создания единой информационной системы, интегрирующей в рамках бухгалтерского управленческого учета производства всю совокупность данных о затратах, выпуске и себестоимости продукции и детерминирующей его дальнейшее развитие.

Представляется, что в современных условиях требования оперативного, тактического и стратегического управления экономическими объектами и создание механизма управления организацией в целом, согласованного с условиями внешней среды, по-иному раскрывают проблему содержания системы бухгалтерского учета. Исходя из требований пользователей экономической информации, в дополнение к финансовому бухгалтерскому учету должна функционировать система интегрированного внутреннего учета, которая комплексно отражает производственную деятельность предприятия на разных уровнях управления, движение производства и нарастание связанных с ним затрат. 1

Со стороны руководителей организаций достаточно быстро возрастает потребность в информации, необходимой для принятия обоснованных решений, касающихся как оперативного управления производством, так и перспектив его развития в интересах собственников. В' этом контексте законодателем особое внимание было обращено на разработку российских стандартов - Положений по бухгалтерскому учету (ПБУ), определяющих общий для всех субъектовпредпринимательства порядок отражения активов, обязательств, финансовых и хозяйственных операций. Однако проблемы учета и калькулирования затрат и продукции пока не нашли своего решения в нормативных и рекомендательных документах. Остаются не пересмотренными разработанные еще в 70-х годах прошлого столетия свыше 140 отраслевых инструкций по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции, которые с начала 90-х годов не востребованы практикой, поскольку сформированные на их основе показатели не могут быть использованы в управлении затратами, оценке эффективности производства отдельных видов продукции из-за несоответствия современным условиям хозяйствования.

Между тем, мерами по реализации Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности только к 2005 году предусмотрена подготовка отраслевых инструкций по учету доходов и расходов по обычным видам деятельности в целях оперативного управления отраслями экономики России.

Следует отметить своевременность обсуждения проекта Методических указаний по учету затрат на производство продукции, обсужденного на Методологическом совете по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, состоявшегося 16 мая 2003 года. Однако в проекте указаны лишь главные направления формирования информации о затратах на производство и продажу, в то время как хозяйствующие субъекты пока не готовы на основе общих рекомендаций самостоятельно принимать решения по организации бухгалтерского управленческого учета производства и разрабатывать его методологию. Об этом свидетельствует тот факт, что многие предприятия ограничиваются учетом затрат по элементам и расчетом общей величины расходов по обычным видам деятельности в целях определения^ финансового результата от продаж продукции, отказываясь от учета затрат по статьям калькуляции и исчисления себестоимости единицы продукции. Богатейший исторический опыт, накопленный отечественной наукой и практикой в области учета затрат на производство и калькулирования, в основном утрачен.

Необходимо подчеркнуть, что отсутствие и «устаревание» существующих нормативных документов в отношении учета затрат и калькулирования продукции не только не позволяет реально отражать складывающуюся на предприятии хозяйственную ситуацию, но и не обеспечивает управление необходимой информацией обо всех детерминантах эффективной деятельности. С этих позиций объективно возникает потребность в теоретическом осмыслении принципиально важных для любой науки вопросов обоснования сущности бухгалтерского управленческого учета производства, установления цели и задач, конкретизированных применительно к информационному учетному пространству, в разработке концепции его построения, которая должна состоять из элементов, обеспечивающих комплексное отражение объектов учета и представляющих собой единое целое.

Особое научное и практическое значение приобретает сегодня уточнение и структуризация понятийного аппарата, используемого в бухгалтерском управленческом учете производства, адекватного не только требованиям современного менеджмента, но и традиционному бухгалтерскому восприятию в целях устранения терминологических разночтений идентичных понятий и категорий в различных видах учета и, что очень важно, в разных областях экономической информации. Серьезного внимания заслуживает теоретическое обоснование применения специфичной для бухгалтерского управленческого учета производства терминологии, позволяющей скоординировать взаимодействие механизмов нормирования, планирования, бюджетирования, учета, управленческого анализа и контроля.

Несмотря на то, что вопросы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции заняли центральное место в научных исследованиях специалистов в области управленческого учета, рассматриваются они нередко односторонне, как набор1 учетных процедур, не затрагивая всего комплекса проблем методологии формирования интегрированной информации о производстве, позволяющей представить движение продукта совместно с процессом нарастания затрат, калькулирование - с оценкой результатов деятельности, бюджетирование — с системой всестороннего мониторинга показателей эффективности функционирования отдельных структурных подразделений и всего предприятия.

Таким образом, необходимость и наличие предпосылок создания научно обоснованной концепции совершенствования бухгалтерского управленческого учета производства для предприятий машиностроения, определения направлений теории и методологии ее развития в условиях рыночной экономики и практическая востребованность разработки современной методики учета затрат на производство и калькулирования себестоимости отдельных видов <продукции определили выбор темы диссертационной работы, ее цель, предмет, объект и содержание выполненного исследования.

Цель исследования состоит в обосновании и разработке концепции учета затрат и калькулирования продуктов, направленной на создание комплексной информации о производстве в системе бухгалтерского управленческого учета.

Для достижения намеченной цели в работе поставлены следующие задачи:

• обосновать концепцию совершенствования бухгалтерского управленческого учета производства, интегрирующую информацию о затратах и движении продукта;

• выявить особенности бухгалтерского управленческого учета производства, теоретически обосновать его взаимосвязь и взаимозависимость с другими видами учета, формирующими информацию о производстве в системе внутрихозяйственного управления;

• раскрыть сущность, содержание, логику и принципы построения концепции бухгалтерского управленческого учета производства;

• структурировать понятийный аппарат бухгалтерского управленческого учета производства, адекватный экономической природе важнейших категорий современного менеджмента;

• идентифицировать и систематизировать классификационные признаки группировок затрат для создания информационной базы принятия управленческих решений, организации контроля и определения финансовых результатов;

• проанализировать соответствие отечественных систем учета затрат на производство и калькулирования продукции существующим теориям бухгалтерского управленческого учета и раскрыть направления их совершенствования;

• разработать методику учета внутрипроизводственного движения деталей и полуфабрикатов как особых объектов бухгалтерского управленческого учета производства и их оценки до выхода готового продукта;

• сформулировать теоретико-методологические положения калькулирования затрат и продукции по методу их нарастания в процессе движения производства;

• рассмотреть варианты определения результатов деятельности предприятия и его подразделений в бухгалтерском управленческом учете производства на основе движения продукта и наметить перспективы трансформации внутренней отчетности.

Объектом исследования стали акционерные общества машиностроения Смоленской области, работающие в условиях рыночной системы хозяйствования.

Предметом исследования является обоснование теоретико-методологических основ функционирования системы бухгалтерского управленческого учета производства и раскрытие организационно-методических подходов к её построению.

Теоретическая ш методологическая база исследования. В диссертационной работе сохраняется историческая преемственность решения проблем теории и методологии бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции, которая предопределена богатым научным наследием отечественной и зарубежной бухгалтерских школ. В ходе работы над проблемой были изучены труды ученых-специалистов, которые обобщены по следующим направлениям:

• ! вопросы оперативного учета - В.П.Астахов, Б.И.Валуев, Р.С.Вейсброд, РЛ.Вейцман, С.С.Дозорцев, М.Х.Жебрак, Л.Ф.Зверенчук, Я.С.Зернов, И.И.Каракоз, Г.Г.Крюков, В.И.Мнюх, П.И.Савичев, Д.И.Савошинский, В.И.Стражев, И.И.Фитерман, В.В.Цубербиллер и другие;

• вопросы учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в промышленности — А.Ф.Аксененко, Б.В.Алахов, И.А.Басманов, П.С.Безруких, В.А.Белобородова, Н.А.Блатов, А.С.Бородкин, В.А.Бунимович, Э.К.Гильде, А.А.Додонов, Н.Н.Иванов, А.Н.Кашаев, А.Ш.Маргулис,

Л.Ф.Мухин, П.П.Новиченко, В.Ф.Палий, В.И.Петрова, И.И.Поклад,

B.Т.Слабинский, Н.Г.Чумаченко, С.А.Щенков и другие;

• вопросы управленческого учета и использования производственных ресурсов - Н.Б.Борисов, М.А.Вахрушина, Г.Г.Войтехов, Н.Д.Врублевский, И.П.Денисов, В.Б.Ивашкевич, В.Э.Керимов, В.В.Ковалев, В.Е.Ластовецкий, Е.А.Мизиковский, С.А.Николаева, В.Д.Новодворский, М.З.Рубанов,

C.С.Сатубалдин, Я.В.Соколов, С.А.Стуков, В.А.Терехова, В.И.Ткач, М.В.Ткач, Д.У.Ураков, А.Д.Шеремет и другие;

• вопросы методологии и организации учетного процесса в условиях обработки информации современными вычислительными средствами -В.В.Васманов, С.И.Волков, Г.В.Емуранов, И.Г.Зубок, З.В.Кирьянова, М.А.Королев, В.Б.Либерман, О.М.Островский, В.И. Подольский, В.Н.Пятибратова, А.Н.Романов, Ю.И.Черняк и другие;

• вопросы управленческого учета в трудах зарубежных авторов -А.Апчерч, Р.В. Вил, Д.Ч. Гаррисон, К. Друри, Д. Краффт, Э: Майер, Г. Мюллер, Р. Мюллендорф, Б. Нидлз, Д.Ж. Рис, Ж. Ришар, К. У орт, П. Фридман, Д.Фостер, Д. Хан, Т. Хорнгрен, Д. Чангли, Р." Энтони, А. Яругова и другие.

Кроме того, диссертационная работа базируется на изучении и анализе законодательных и нормативно-справочных документов. В процессе исследования были проанализированы материалы научных конференций и семинаров по проблематике учета затрат и калькулирования; уделено особое внимание общероссийской дискуссии по управленческому учету, проведенной редакцией журнала «Бухгалтерский учет» в 2000-2001 годах; изучены международные стандарты финансовой отчетности, американские стандарты качества управления деятельностью предприятия (концепция АР1С8), российские ГОСТы качества серии «Р ИСО-9000». Использованы результаты хоздоговорных и научно-исследовательских работ, посвященных совершенствованию организации учета производства в России. .

Методологической основой диссертации послужила теория научного познания в своем конкретном преломлении к проблемам бухгалтерского управленческого учета производства. Обоснованность результатов исследования опирается на широкое использование таких методов общенаучного познания, как: наблюдение и обследование; альтернативных сравнений и аналогий; системного анализа и синтеза; группировок и причинно-следственных связей; научной абстракции, построения и доказательства гипотез. Исследование проводилось с позиций комплексного и системного подходов к проблеме, позволяющих раскрыть сущность и содержание различных ее аспектов и выявить особенности формирования интегрированной информации о производстве в системе бухгалтерского управленческого учета.

Работа выполнена в соответствии с разделом «Бухгалтерский учет и экономический анализ» паспорта специальности 08.00.12 — Бухгалтерский учет, статистика, пунктами 1.1. «Исходные парадигмы, базовые концепции, основополагающие принципы, постулаты и правила бухгалтерского учета», 1.5.«История развития методологии и организации бухгалтерского учета», 1.9.«Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости, методы ее статистического анализа».

Научная новизна исследования. В" диссертации научно обоснована объективная необходимость разработки новой концепции построения-системы бухгалтерского управленческого учета производства, генерирующей информацию о процессах движения продукта, нарастания затрат и калькулирования, позволяющей целенаправленно воздействовать на качество управления затратами структурных подразделений и себестоимостью с отдельных видов продукциимашиностроительных предприятий.

Научная новизна диссертационной работы подтверждается следующими научными результатами, которые выносятся на защиту.

1. Раскрыта экономическая природа категории «производство» как системообразующего объекта бухгалтерского управленческого учета в контексте кругооборота ресурсов в современных рыночных отношениях:

• уточнено бухгалтерское восприятие категории «производство», дуалистичность которой проявляется в создании продукта, приносящего доход, и возникновении затрат, использованных для его изготовления ресурсов;

• дана сравнительная характеристика информации о производстве, формируемой в разных видах учета, выявлены объективные предпосылки ее интеграции в системе бухгалтерского управленческого учета производства;

• обоснована взаимосвязь между производственным, бухгалтерским финансовым и управленческим видами учета, выявлено их общее и особенное на основе идентификации объектов управления и учета.

2. Предложены направления^ развития теоретико-методологических основ бухгалтерского управленческого учета производства, включающие определение его цели, задач, выполняемых функций и принципов:

• структурирован и теоретически обоснован понятийный аппарат бухгалтерского управленческого учета производства как нового научного направления; квалифицированный по процессам видов деятельности;

• раскрыты цель и задачи бухгалтерского управленческого учета производства, адекватные требованиям внутрихозяйственного управления;

• сформулированы с научных позиций системные и организационно-методологические принципы построения бухгалтерского управленческого учета производства.

3. Разработана классификация затрат на производство как информационная! база принятия управленческих решений и механизхм организации бухгалтерского управленческого учета производства:

• систематизированы общетеоретические принципы группировок затрат на производство и аргументирована необходимость их соблюдения;

• выявлены конкретные принципы классификаций затрат на производство и предложена их группировка по целям управления, степени ценовой дифференциации, процессам видов деятельности, временной определенности.

4. Обоснована необходимость важнейших направлений совершенствования систем учета затрат на производство и калькулирования в бухгалтерском управленческом учете в рыночных условиях хозяйствования организаций:

• на базе критической оценки традиционных систем учета затрат и калькулирования продукции раскрыты проблемы их современного состояния и использования;

• установлено соотношение таких бухгалтерских категорий, как «учет затрат» и «калькулирование», позволившее предложить варианты организации системы бухгалтерского управленческого учета производства и разработать соответствующие им методические приемы расчета себестоимости продукции;

5. Аргументирована применительно к современным условиям целесообразность выделения учета незаконченной продукции и полуфабрикатов в самостоятельный раздел бухгалтерского управленческого учета производства:

• научно обоснован механизм учета и контроля незавершенного производства, раскрыто содержание и взаимосвязь его элементов как системы коммуникационной связи между подразделениями предприятия;

• предложена методика количественного учета движения полуфабрикатов посредством организации контрольно-учетных точек, применения единых планово-учетных единиц измерения, соответствующих базовым показателям объема и типам производств;

• разработана методика расчета «затратных» трансфертных цен на полуфабрикаты отдельных подразделений с позиций бюджетирования, бухгалтерского управленческого учета производства и тактического контроля.

6. Сформулирована концепция бухгалтерского управленческого учета производства для предприятий машиностроения, основанная на интеграции информации о затратах и движении продукта по процессам видов деятельности и калькулировании продукции по мере нарастания затрат:

• предложена методика обобщения затрат по процессам видов деятельности, обособленным функциям управления продуктом, центрам ответственности;

• разработаны методические подходы к калькулированию единовременных затрат, исходя из конкретного набора исходных материалов на изготовление конечного и промежуточного продукта, и затрат на внесение изменений в его движение, а также временных затрат на промежуточный продукт;

• раскрыто содержание процессов калькулирования промежуточных и конечных продуктов;

• методически обоснован механизм отражения взаимосвязи производственных затрат в управленческом и финансовом видах бухгалтерского учета, а также их согласования с результатами деятельности предприятия посредством системы свободных управленческих счетов.

Практическая значимость полученных результатов исследования заключается в разработке новых и совершенствовании существующих систем бухгалтерского управленческого учета производства на предприятиях машиностроения, способствующих в условиях реформирования учета формированию комплексной информации о процессах возникновения затрат, определению себестоимости выпуска всей продукции и ее отдельных видов, выявлению финансовых результатов хозяйственной деятельности структурных подразделений и организации в целом.

Главными результатами диссертационного исследования, имеющими самостоятельное практическое значение, являются:

• научное обоснование и идентификация общих и частных принципов группировки затрат, позволяющих оперативно решать краткосрочные управленческие задачи и прогнозировать стратегию предприятия относительно объема продукции, ее ассортимента и затрат;

• стандартизация состава затрат для оперативного, тактического и стратегического управления и поддержки управленческих решений краткосрочного и долгосрочного характера в зависимости от типов производств, процессов видов деятельности и направлений учета;

• предложенный метод обобщения затрат по мере их нарастания в процессе движения продукта с выделением затрат, увеличивающих и не ф увеличивающих его ценность;

• формализованная методика поэтапного калькулирования промежуточного и конечного продукта, основанная на выделении и оценке «основного» и «дополнительного» ресурсов, операционных затрат и затрат на внесение изменений в производство;

• разработанная методика количественного измерения, оценки и учета незаконченной продукции, базирующаяся на единых планово-учетных единицах измерения и разграничении производственного процесса по контрольно-учетным точкам;

• способы расчета «затратных» трансфертных цен на детали, узлы, изделия или виды работ в зависимости от условий производства (наличия межцеховой кооперации, предметно-замкнутого цикла);

• процедуры тактического контроля за величиной незавершенного производства в межинвентаризационный период с помощью межцеховых и внутрицеховых балансов движения деталей и учета времени «запаздывания» и «опережения» выполнения заказов по контрольно-учетным точкам;

• методика оценки специнструмента, спецоснастки и распределения их стоимости между носителями затрат в доле, относящейся к технологическим операциям по изготовлению отдельных видов продукции;

• двухуровневая методика формирования результатов деятельности предприятия и его подразделений в рамках свободных счетов III раздела «Затраты на производство» Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций.

Результаты диссертационного исследования могут быть использованы в Ф системе обучения, аттестации и повышения квалификации специалистов по бухгалтерскому учету и аудиту, а также в процессе преподавания дисциплины «Бухгалтерский управленческий учет» в высших учебных заведениях.

Апробация и внедрение результатов исследования. Результаты теоретических и практических разработок диссертационной работы внедрены и апробированы различными организациями Смоленской области, в частности:

• ФГУП ППО «Авангард» - номенклатура статей калькуляции для целей ценообразования, комплексная методика выявления, оценки и учета полуфабрикатов и незаконченных заказов;

• ФГУДП «Атомэнергоремонт» концерна «Росэнергоатом» - методика двухуровневого порядка формирования результатов деятельности предприятия и его подразделений;

• ФГУП «Рославльский вагоноремонтный завод» - внутренние стандарты по бухгалтерскому управленческому учету производства, охватывающие планирование и учет движения производства, нарастания затрат и результатов в производственных подразделениях предприятия; ф • ОАО «Айсберг» - внутренние стандарты по организации системы бухгалтерского управленческого учета производства, разработанные на основе совершенствования нормативного метода учета затрат и калькулирования продукции;

• ОАО «Бахус» - методика расчета трансфертных цен для определения стоимости исходных материалов, передаваемых из центральных складов в производство;

• ОАО «Завод комбинированных дорожных машин» - номенклатура статей калькуляции для целей оперативного, тактического и стратегического управления затратами, методика тактического контроля за величиной незавершенного производства, методика оценки специнструмента и спецоснастки и распределения их стоимости по носителям затрат;

• ЗАО «Смоленский автоагрегатный завод AMO ЗИЛ» - методика Щ поэтапного калькулирования промежуточного и конечного продукта, основанная на выделении и оценке «основного» и «дополнительного» ресурсов, операционных затрат и затрат на внесение изменений в производство.

Автором разработаны внутренние стандарты по учету производственных затрат и калькулированию ремонта вагонов различной сложности для Рославльского вагоноремонтного завода (2001-2002гг.); по организации системы бухгалтерского управленческого учета производства для ОАО «Айсберг» (2002-2003гг.); «Методические рекомендации по организации оперативного учета движения материалов, покупных комплектующих изделий и собственных полуфабрикатов в производстве» для Министерства строительства автомобильных дорог РСФСР, РГТО «Росремдормаш» (1986г., г.Москва); «Инструкция по организации учета обменного ремонтного фонда и незавершенного производства капитального ремонта автогрейдеров» для Министерства строительства автомобильных дорог РСФСР (1986г, г.Смоленск).

Отдельные разделы диссертации вошли в отчеты по научно-исследовательским работам, в которых автор был руководителем:

1. Смоленский территориальный институт профессиональных бухгалтеров - «Разработка комплексной методики учета незавершенного производства», «Разработка номенклатур статей калькуляции для целей управления, ценообразования и контроля» для ФГУГТ ППО «Авангард» (2002-2003гг.); «Организация бухгалтерского управленческого учета производства» для ФГУП «Рославльский вагоноремонтный завод» Министерства путей сообщения РФ (2001-2002 гг.);

2. Всероссийский заочный финансово-экономический институт -«Совершенствование нормативного метода учета затрат на базе интеграции бухгалтерского и оперативного учета производства», Смоленский завод холодильников Министерства машиностроения для пищевой промышленности и бытовых приборов (1987-1989гг.); «Разработка методических указаний по совершенствованию бухгалтерского и оперативного учета производства» Смоленский опытно-экспериментальный завод, РПО «Росремдормаш» (19831985гг.).

Материалы диссертационного исследования были использованы при разработке Программы по бухгалтерскому управленческому учету «Управление затратами», одобренной Методологическим советом ИПБ РФ.

Теоретические, методологические и практические результаты исследования докладывались на конференциях Всероссийского заочного финансово-экономического института (г.Москва, 1987г., 2001г., 2003г.), научных сессиях Западного филиала Академии экономических наук и предпринимательской деятельности России (1999-2001гг.), Всероссийских и региональных научных конференциях, проводившихся в рамках научных и инженерных обществ (НИО) в 2000-2003гг.

Результаты диссертационного исследования нашли отражение в учебном пособии «Основы управленческого учета» (объемом 24,5 п.л.) и двух учебниках «Управленческий учет», рекомендованных Министерством образования Российской Федерации для студентов высших учебных заведений, обучающихся по экономическим специальностям и экономистов высшей квалификации по управлению, бухгалтерскому учету, финансовому менеджменту, аудиту (объемами 22 п.л. и 25 п.л.). В 2003 году учебник был включен в состав литературы, рекомендованной для подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров, по разделу «Управление затратами» в соответствии с Программой, утвержденной ИПБ РФ. Результаты выполненного исследования апробированы в учебном процессе Всероссийского заочного финансово-экономического института, при подготовке и повышении квалификации профессиональных бухгалтеров ИПБ РФ.

Публикации. По теме диссертации опубликовано 26 работ, в которых автору принадлежат 120,35 п.л., в том числе 2 монографии, 3 учебника, 2 учебных пособия, 2 практических издания, 17 статей.

Объем и структура диссертационной работы. Объем диссертационной работы составляет 330 страниц компьютерного текста. Работа состоит из введения, шести глав, включающих 41 рисунок, 9 таблиц, заключения, библиографического списка литературы и 16 приложений.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Карпова, Татьяна Петровна

Заключение

Признание России страной с рыночной экономикой потребовало не только реформирования бухгалтерского учета, но и его разделения на два компонента: финансовый и управленческий виды. В бухгалтерском управленческом учете главенствующее положение занимает производство и его основные объекты - затраты, выпуск, себестоимость, результаты деятельности, наряду с внешними процессами, происходящими в экономике страны, изменились цели, задачи и функции управления, информационные потребности менеджмента. Преобразование внутренней сферы управления по иному, чем в последнее десятилетие, определяет требования к формированию информации о затратах, подготовке и непосредственному осуществлению процессов производства и продаж.

С позиций удовлетворения быстрорастущей потребности в информации, необходимой для принятия корректных решений, касающихся как оперативного управления производством, так и перспектив его развития в интересах собственников и менеджеров. В то время как в сложившейся в бухгалтерском учете ситуации отсутствуют данные по основным аспектам деятельности, позволяющие системно рассматривать состояние предприятия и его рыночный потенциал.

Такое положение в целом вызвано неразработанностю соответствующей области экономической теории, связующей менеджмент, организационную структуру предприятия с теоретико-организационными основами бухгалтерского управленческого учета и концептуальной неопределенностью построения производственного аспекта этого вида учета.

Представляется целесообразным на основе накопленных наукой и практикой методов и систем учета производства создать концепцию бухгалтерского управленческого учета производства, позволяющую представить движение производства совместно с процессом нарастания затрат, а калькулирование продуктов с оценкой результатов видов деятельности, и системы всестороннего мониторинга показателей результативности и ответственности отдельных структурныхподразделений.

В связи с чем, проявление сущности бухгалтерского управленческого учета производства следует рассматривать в его цели, основной задаче и главной функции. Цель учета состоит в представлении информации обо всех значительных изменениях в производстве, имеющих место или ожидаемых в будущем; основная задача учета производства заключается в максимальной детализации данных, из которых менеджеры могут выбрать необходимую им для обоснования решений информацию; главная функция, выделяющая управленческий учет затрат из общей системы учета, раскрывается в его способности к интеграции данных планирования, бюджетирования, учета, внутреннего контроля, прогнозирования и выработки стратегии конкурентоспособности.

Бухгалтерский управленческий учет производства, как система, представляющая собой совокупность элементов, между которыми существуют отношения и связи, должен быть регламентирован внутренними правилами на уровне принципов построения, к которым мы отнесли системные и организационно-методологические, выделив при этом общие и частные принципы классификаций затрат. Необходимость и актуальность формирования принципов построения диктуется отсутствием внешнего нормативного регулирования и «устареванием» продолжающего функционировать существующего. Наше видение этой проблемы позволило сгруппировать многообразие принципов по трем основаниям: обусловленные требованиями бухгалтерского учете; формирующие состав и процедуры ведения; определяющие направления и способы учета в конкретных ситуациях управления производством. Они отражают интересы организации системного и аналитического учета затрат и исчисления себестоимости каждого вида продукции, выпускаемого на предприятии или предназначенного для выпуска, определяют связь отдельных статей затрат с технологическими и производственными процессами всех трех стадий кругооборота имущества, обеспечивают зависимость процедур отслеживания протекающих на предприятии производственных процессов в реальном времени от объектов наблюдения и показателей внутреннейотчетности.

В свою очередь, из состава принципов, устанавливающих направления и способы ведения учета затрат, следует выделить общие и частные принципы классификации производственных затрат, которые обуславливают создание стройной методологической конструкции, согласующей все принятые на предприятии признаки отбора затрат, как то: причинно-следственной связи, существенности и стабильности, стандартизации и приспособляемости к организационно-производственным условиям. Разработка номенклатуры статей, раскрывающая применение того или иного набора затрат в разрезе управленческих решений, дело самого предприятия

Системность новой концепции обеспечивается структурой построения бухгалтерского управленческого учета производства, в состав которой входят: классификация производственных затрат, возникших на стадиях входной и выходной логистики и непосредственно при переработке исходного сырья в готовый продукт; организация учета затрат и результатов на основе движения продукта по стадиям кругооборота (процессам видов деятельности, центрам ответственности и т.д.); калькулирование затрат по мере их нарастания в процессе движения производства, а также в целях поддержки управленческих решений; учет и оценка незавершенного производства как обособившегося объекта планирования, бюджетирования, учета и контроля; калькулирование продуктов на основе оценки единовременных затрат, затрат на внесение изменений в движение продукта и временных затрат; определение результатов деятельности предприятия и его подразделений в системном и проблемном видах бухгалтерского управленческого учета.

В основе концепции учета затрат на производство по мере движения продукта лежит признание различий между системой учета затрат и системой калькулирования и общности отражения движения натурального состава производства и процесса нарастания затрат. Учет и калькулирование затрат и продуктов должны быть представлены в бухгалтерском управленческом учете производства как две самостоятельные бухгалтерские категории со свойственными им принципами, способами ведения и этапностью выполнения учетных процедур. Сформулированные нами критерии разграничения двух бухгалтерских категорий и их соотношение в системе бухгалтерского управленческого учета производства, создало возможность разработать определенную этапность выполнения бухгалтерских процедур, структурированных в следующую систему:

• определение последовательности движения продукта методом сравнения стадий его обработки с предусмотренными технологическими операциями другого, анализ вариантов их возможных маршрутов на основе стандартных продуктовых затрат, установление контрольно-учетных точек начала и окончания процесса производства конечного и промежуточного продуктов;

• классификация производственных операций в целях построения системы учета затрат, предусматривающая выделение операций, увеличивающих ценность продукта для покупателя и ограниченных стандартными затратами (преобразующие физический вид продукта, гарантийное обслуживание, монтаж, гарантийный ремонт); операций, неувеличивающих ценность продукта для покупателя и вызывающих увеличение стандартных затрат (организация производственных процессов, технологического контроля, маркетинга, рекламы, продажи);

• выбор и оценка «основного» и дополнительных ресурсов, являющихся базой накопления затрат по мере их превращения в продукт;

• обоснование состава операционных затрат и затрат, связанных с внесенными изменениями в движение продукта, включая процедуры группировки затрат по отношению к продукту (временные, организационные и на уровне предприятия), аргументацию ставок и драйверов потребления специнструмента и спецприспособлений и услуг вспомогательных производств.

Экономическое содержание калькулирования как учетной категории ассоциируется с целями управления, связывает управленческие и учетные процессы отражения производственной деятельности и потому включает более широкий, круг вопросов, чем исчисление себестоимости единицы продукции в разрезе статей расходов. Калькулирование последовательно соединяет целевую классификацию затрат с соответствующим составом статей и методами оценки затрат и продукции, что определяет разделение этого процесса на два комплекса процедур.

Калькулирование затрат по методу их нарастания в процессе движения производства состоит из следующих этапов работ: калькуляция-«основного» и «дополнительных» ресурсов, оценка операционных затрат, обобщение затрат на внесение изменений, группировка и размежевание накладных производственных расходов с помощью драйверов действий на прямые и косвенные. Калькулирование продуктов включает: выявление и оценку незаконченной продукции методом учета времени опережения или запаздывания, непосредственное калькулирование промежуточных и конечных продуктов.

Новое понимание калькулирования позволяет употребить его механизм для контроля за полнотой и качеством выполняемых технологических операций, в виде инструмента наблюдения за исполнением гибких и жестких бюджетов, в оценке выгодности заказчиков, сегментов рынка и каналов сбыта в целях уменьшения риска продвижения продукта.

Исходя из значимости незавершенного производства в работе предложено обособить его от других объектов управления и учета, применить сквозные единицы измерения объема выпущенной отдельными подразделениями продукции («ведущая» деталь, «ведущий» узел), организовать контрольно-учетные точки, совмещающие процесс проверки качества и учета выпуска, использовать время запаздывания или опережения движения производства для выявления его размеров, оценивать полуфабрикаты по трансфертным ценам одинакового уровня рентабельности.

Названные концептуальные подходы отражения незавершенного производства обеспечивают взаимосвязь между планированием и учетом наличия и движения производства на любую дату текущего периода; бюджетированием, включающим разработку производственной программы, расчет переходящих запасов незаконченной продукции, бюджеты материальных и трудовых затрат, с контролем за их соблюдением.

Исследование факторов и условий машиностроительного производства позволило выработать критерии выбора автономного или интегрированного вариантов управленческого учета для различных по размерам и организационной структуре предприятий и разработать организационно-методологические подходы к их построению, обеспечению совместимости данных сводного учета производственных затрат (бухгалтерский финансовый учет) и обобщенных показателей аналитического систематического учета (бухгалтерский управленческий учет).

Итак, в заключение хотелось бы отметить, что такой аспект решения рассматриваемой проблемы значительно расширяет сферу воздействия учета на управление с одновременной интеграцией информации о производстве в единую систему, ведет к изменению функций бухгалтеров-аналитиков и усилению степени влияния бухгалтерского управленческого учета на процесс формирования финансовых результатов. С другой стороны, при построении на предприятии относительно автономной системы бухгалтерского управленческого учета производства возникает необходимость более детальной проработки проблем ее методологии и организации.

## Список литературы диссертационного исследования доктор экономических наук Карпова, Татьяна Петровна, 2004 год

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

2. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации. Утв. приказом Минфина РФ от 29.07.98г. № 43н (с изменениями от 30.12.99 № 107н, 24.03.2000 № 31н).

3. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 Утв. приказом Минфина РФ от 6.05.99 г. N 32н (с изменениями от 30.12.99 г., 30.03.2001 г.).

4. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99. Утв. приказом Минфина РФ от 6.05.99 г. N ЗЗн (с изменениями от 30.12.99 г., 30.03.2001 г.).

5. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации. Утв. приказом Минфина РФ от 31.10.00 №94н.

6. Аксененко А.Ф., Бобижонов М.С., Паримбаев Ж.Ж. Управленческий учет на промышленных предприятиях в условиях формирования рыночных отношений. — М.: 000 "Нонпарель", 1994.

7. Аксененко А.Ф. Нормативный метод учета в промышленности: теория, практика и перспективы развития. М.: Финансы и статистика, 1983.

8. Аксененко А.Ф., Шеремет А.Д. Учет, калькулирование и анализ себестоимости продукции. -М.: МГУ, 1984.

9. Ю.Александровский А.П. Учет, калькуляция и техническая ответственность. M.: НКТМ СССР изд-во Машиностроительной литературы. 1945.

10. Анализ конкретных ситуаций в управлении производством. Сборник статей. Пер. с англ. -М.: Прогресс, 1971.

11. Ананькина Е.А., Данилочкин C.B., Данилочкина Н.Г. и др. Контролинг как инструмент управления предприятием. М.: ЮНИТИ, 1998.

12. Ансоф Ф.И. Стратегическое управление. М.: Экономика, 1989.

13. Арнольд Н.И. Самоучитель бухгалтерии. М., 1809.

14. Базанов В.Ф. Нормативный учет производства. Л., 1934.

15. Байе Майкл Р. Управленческая экономика и стратегия бизнеса. / Пер. с англ, М.:ЮНИТИ,1999.

16. П.Бакаев A.C., Безруких П.С., Врублевский Н.Д. (Под ред. Безруких П.С.) Бухгалтерский учет. Учебник. М.: Финансы и статистика, 2002.

17. Балабанов И.Т. Основы финансового менеджмента: как управлять капиталом? М.: Финансы и статистика, 1994.

18. Басманов И.А. Калькулирование себестоимости промышленной продукции. Изд-во «Вышэйшая школа» Минск, 1973.

19. Басманов И.А. Теоретические основы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции. М.: Финансы, 1970.

20. Бахтин И.А. Совершенствовать методы оценки эффективности затрат на производство. // Бухгалтерский учет. 1984, № 6, с. 13.

21. Башкатов Г. Учет и контроль как основы организации производства. М.: Оргучет, 1983.

22. Безруких П.С. Учет и калькулирование себестоимости продукции М.: Финансы, 1974.

23. Безруких П.С., Кашаев А.Н., Комиссарова И.Б. Учет затрат и калькулирование в промышленности. — М.: Финансы и статистика, 1989.

24. Белов П.С. Методы калькулирования в промышленности. Промиздат,1927.

25. Белопольский Н.П., Шульман В.А. Оперативный учет и управление производством. Д.: Донбасс, 1969.

26. Белькинд Т. Система нормативного учета. // Предприятие. -1931, № 5-6.

27. Блатов H.A. Основы общей бухгалтерии. 5-е изд. Jl. -М., 1931 (1-е, 1926).

28. Блатов H.A. Основы промышленного учета. М. - J1.: Госфиниздат, 1935.

29. Блатов H.A. Основы промышленного учета и калькулирования. — М.: ГОНТИ, 1939.

30. Блейк Д., Амат О. Европейский бухгалтерский учет. М.: Фимен, 1997.

31. Богинский Д. Стандарт-кост и его применение на американских заводах. // Предприятие, 1931,№ И.

32. Богородский Н.В., Рубинчик М.П. Бухгалтерский учет и калькуляция предприятии.-М.: Союзоргучет, 1937.

33. Богородский Н.В., Рубинчик М.П. Бухгалтерский учет и калькуляция в промышленном предприятии. — М.: Госпланиздат, 1938.

34. Борисов Н.Б. Фабрично-заводское счетоводство. Киев, 1928.

35. Бородкин A.C. Учет издержек производства в системе хозяйственного расчета. Киев, 1975, с. 232.

36. Бородкин A.C. Учет производственных затрат в промышленности. М.: Финансы, 1973.

37. Бороненкова С.А.Управленческий анализ.-М.¡Финансы и статистика,2002.

38. Бортник H.A. Еще раз об оперативности бухгалтерского учета. 1982,№7.

39. Бортников А.П. Нормативный учет затрат на производство. — М.: Финансы и статистика, 1982.

40. Бунимович В.А. Калькулирование себестоимости промышленной продукции. М.: Финансы и статистика.

41. Валуев Б.И. Проблемы развития учета в промышленности. — М.: Финансы и статистика, 1984.

42. Валуев Б.И., Степовая Т. Усилить взаимодействие оперативного бухгалтерского учета. // Советская торговля. 1981, № 10, с. 52.

43. Валуев Б.И. и другие «Учет и контроль затрат на производство в объединениях легкой промышленности» М.: Легкая и пищевая промышленность, 1982.

44. Васманов В.В. Автоматизированные системы оперативного управления.

45. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. М.: ЗАО Финстатинформ, 1999.

46. Вахрушина М.А. Внутрипроизводственный учет и отчетность. — М.: АКДИ Экономика и жизнь, 2000.

47. Вейсброд А. Оперативный учет Техника управления, 1925, № 1.

48. Вейцман Р.Я. Курс счетоводства. 17-е изд. - М., 1931.

49. Вейцман Р.Я. Курс учета. 3-е издание. - М.: Союз оргучет, 1936.

50. Вейцман Р.Я. Фабрично-заводское счетоводство в связи с калькуляцией и коммерческой организацией фабрик и заводов. 3-е изд. - Одесса, 1917.

51. Войтехов П.Г. Основные методы производства и калькулирования себестоимости продукции в тяжелой промышленности. ОНТИ, 1937.

52. Волков С.И., Краева Г.А, Савин В.П. Методологические основы автоматизированного учета на предприятиях. — М.: Финансы, 1977.

53. Вил Р.В., Палий В.Ф. Управленческий учет. М.: ИНФРА-М, 1997.

54. Вопросы методологии и организации внедрения нормативного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в отраслях промышленности: Сб. научных трудов. Вып. 48. — М.: ВЗФЭИ, 1987.

55. Врублевский Н.Д., Крылов М. Ф. Совершенствование нормативного метода учета. — М.: Финансы и статистика, 1987.

56. Врублевский Н.Д. Управленческий учет издержек производства: теория и практика. М.: Финансы и статистика, 2002.

57. Галаган A.M. Общее счетоведение. Вып. 1- М., 1930.

58. Галаган A.M. Основные принципы счетоведения. М., 1925.

59. Гарифуллин K.M. Учет и калькулирование в автоматизированной подсистеме управления себестоимостью продукции. — Казань: Изд-во Казанского ун-та, 1986.

60. Генар Г.К. Руководство для учета стоимости изделий. Александро-Полонск, 1903.

61. Герчикова И.Н. Менеджмент. -М.: ЮНИТИ, 1995.

62. Гильде Э.К. Модели организации нормативного учета в промышленности. -М.: Финансы, 1970.

63. Гильде Э.К. Нормативный учет в промышленности. — М.: Финансы, 1976.

64. Глебов С.Ф. Калькуляция и учет производства в условиях падающей валюты.-М.: 1923.

65. Гуляев Н.Я. и другие Ежесуточная калькуляция себестоимости продукции. М.: Металлургиздат, 1949.

66. Дайле А. Практика контролинга. -М.: Финансы и статистика, 2001.

67. Данилочкина Н.Г. Контролинг как инструмент управления предприятием. -М.: Аудит, Объединение ЮНИТИ, 1998.

68. Дауни Т. Стандарт-кост в системном учете М.: Стандартизация и рационализация, 1934.

69. Денисова И.П. Управление издержками и ценообразование — М.: «Экспертное бюро М», 1997.

70. Добронравов В. Производственный учет и счетоводные дебри. // Предприятие. 1924, № 8.

71. Додонов A.A. Проблемы бухгалтерского учета в промышленности СССР. -М.: Экономика, 1964.

72. Дозорцев С.С. К дискуссии об оперативном учете. // Счетоводство, 1925, №10.

73. Донец В.П. Планирование, учет и анализ цехов на машиностроительных заводах. М.: Экономиздат, 1963.

74. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет/ Пер. с англ. — М.: Аудит, 1994.

75. Езерский Ф.В. Счетоводство как самый опасный враг и как самое точное зеркало. СПб., 1911.

76. Емуранов Г.В. Комплексная автоматизация бухгалтерского учета в промышленности. — М.: Финансы и статистика, 1987.

77. Жебрак М.Х. Критика традиционных методов учета производства М. -Л.: ОНТИ-НКТП СССР, 1935.

78. Жебрак М.Х., Крюков Г.Г. Нормативный учет производства. М.: Изд-во • ЦУНХУ Госплана СССР, 1934.

79. Жебрак М.Х. Курс промышленного учета. 8-е изд. М.: Госстандарт, 1960.

80. Жебрак М.Х. Оперативный анализ себестоимости. Организация управления, 1934, № 5.

81. Жебрак М.Х. Основы нормативного метода калькуляции. М.: Машгиз, 1948.

82. Жебрак М.Х. Основы планово-нормативного учета производства. М.: Госполитиздат, 1938.

83. Завьялов А.Г. Планирование и калькулирование себестоимости промышленной продукции. — Минск: Беларусь, 1978.85.3веренщук И.Ф., Зернов J1.C. О месте бухгалтерского учета в АСУ. // «Бухгалтерский учет», 1977, № 3.

84. Иванов H.H. Нормативный учет в промышленности. М.: Финансы, 1964.

85. Иванов H.H. Учет производства и калькулирование себестоимости промышленной продукции. М.: Госфиниздат, 1959.

86. Изотов И.Д. Обработка учетной информации в США. М.: Финансы, 1968.

87. Ивашкевич В.Б. Проблемы учета и калькулирования себестоимости продукции — М.: Финансы, 1974.

88. Ивашкевич В.Б. Организация бухгалтерского учета с применением ЭВМ. -М.: Финансы и статистика, 1988.

89. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет. М.: Юристъ, 2003.

90. Иващенко Г.И. Повышать оперативность учета. // Бухгалтерский учет. -1981, №9, С. 12.

91. Индукаев В.П. Организация оперативного учета и контроля издержек производства. — М.: Финансы и статистика, 1986.

92. Индукаев В.П. Организация оперативного учета и контроля издержек производства в производственных объединениях и на предприятиях (в условиях нового механизма хозяйствования). Учебное пособие — Калинин: КГУ, 1981.

93. Интерпретация системы бухгалтерского учета в странах-членах СЭВ. Необходимость. Возможность. Проблемы. // Международный симпозиум. -Свиштов, 1986.

94. Кутер М.И. Теория и принципы бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2000.

95. Карлоф Б. Деловая стратегия. Пер. с англ. М.: Экономика, 1993.

96. Калькуляция себестоимости продукции в промышленности: Учебн. пособие. Под ред. проф. В.А.Белобородовой М.: Финансы и статистика, 1989.

97. Катаев А.Н. Проблемы учета и анализа экономической эффективности в производственных объединениях. М.: Финансы, 1978.

98. Каракоз И.И. Важные проблемы внутризаводского хозяйственного расчета. В кн.: Оперативный учет и экономический анализ как средство широкого внедрения внутризаводского расчета. - Киев: Знание, 1969.

99. Каракоз И.И. Вопросы теории оперативного учета Киев: КИНХ, 1965.

100. Каракоз И.И., Савичев П.И. Вопросы теории и практики оперативного учета -М.: Финансы, 1972.

101. Карпов Л.Д. Методика расчета нормативов незавершенного производства. М.: Госпланиздат, 1959.

102. Карпова Т.П. Управленческий учет: информационное обеспечение менеджмента. — Смоленск: НИО, 1993.

103. Кипарисов H.A. Основы счетоведения. М.: Госиздат, 1927.

104. Кирьянова З.В. Методологические и организационные основы первичного учета. — М.: Финансы и статистика, 1981.

105. Клиланд Д., Кинг В. Системный анализ и целевое управление М., 1974.

106. Ковалев В.В. Введение в финансовый анализ // Бухгалтерский учет. 1996. №3.

107. Ковалев В.В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности. — М.: Финансы и статистика, 1995.

108. Ковалев В.В., Соколов Я.В. Основы управленческого учета. — СПб.: Лиса, 1991.

109. Колмогоров А.Н. Предисловие к книге У. Росс, Этби «Введение в кибернетику», М.: Иностранная литература, 1959.

110. Кондратова И.Г. Основы управленческого учета. М.: Финансы и статистика, 2000.

111. Косминский В.М. Себестоимость в плановом ценообразовании. М.: Наука, 1972.

112. Кочалина Л.М. Управленческие аспекты бухгалтерского учета на предприятии. // Бухгалтерский учет, 1996, № 7.

113. Котов В.Ф. Стоимостные категории в планировании промышленного производства: Вопр. методологии. — М.: Экономика, 1980.

114. Краффт Дитмар. Калькуляция и отчетность на предприятиях. Реферат. Мюнхенский университет. Dentsche Management akademie Niedersachsen, 1995.

115. Кузьминский A.H., Сопко В.В. Организация бухгалтерского учета и экономического анализа в промышленности. — М.: Финансы и статистика, 1984.

116. Ластовецкий В.Е. Учет затрат по факторам производства и центрам ответственности. — М.: Финансы и статистика, 1988.

117. Левин В.С. Контроль издержек производства в условиях нормативного учета. — М.: Финансы и статистика, 1990.

118. Левин В.С. Об оперативности и аналитичности учета. // Бухгалтерский учет, 1979, № 11, с. 28.

119. Левин Л.И. Нормативный учет на серийном производстве. М.: Союзоргучет. ЦУХКУ Госплана СССР, 1934.

120. Леонтьев H.A., Кедров В.Е., Щенков С.А. Краткий курс бухгалтерского учета.-М.: Союзоргучет, 1938.

121. Лициновский Е.А. Нормативная база в управленческом учете. «Бухгалтерский учет». 1996 № 5.

122. Лившиц Ф.Д. Сравнительная характеристика трех видов учета. Сб. Вопросы экономики, планирования и статистики. М.: АН СССР, 1957.

123. Лозинский А.И. Курс теории балансового учета в связи с промышленным, сельскохозяйственным и торговым учетом. — М.: Союзторгучет, 1938.

124. Любович Ю.О. Оперативный учет производства (попытки систематизации) и организация управления. Оборонгиз, 1934.

125. Любович Ю.О. Первичная документация и оперативный учет производства. М.: Оборонгиз, 1949.

126. Майданчик Б.И. Основы управленческого учета. Контролинг. 1992,№ 2.

127. Майер Э. Контролинг как система мышления и управления. Пер. с немецкого. -М.: Финансы и статистика, 1993.

128. Майзельс P.C. Еще об оперативном учете (вынужденный ответ). -Система и организация, 1925, № 5.

129. Майзельс P.C. Что такое оперативный учет. Система и организация, 1924, № 12.

130. Маргулис А.Ш. Бухгалтерский учет в отраслях народного хозяйства. Учебник. 5-е издание переработанное. - М.: Финансы, 1973.

131. Маргулис А.Ш. Вопросы учета и отчетности по себестоимости промышленной продукции. -М.: Госфиниздат, 1944.

132. Маргулис А.Ш. Методологические и организационные вопросы производственного учета и калькулирования // Бухгалтерский учет, 1979, №. 10.

133. Мацкевичюс И.С. Анализ калькулирования себестоимости продукции в странах СЭВ. М.: Финансы, 1997.

134. Мацкевичюс И.С. Организация бухгалтерского учета в странах-членах СЭВ. -М.: Финансы и статистика, 1984.

135. Мацкевичюс И.С. Сравнительный анализ развития калькулирования себестоимости продукции в европейских странах СЭВ: Автореферат диссертации д-ра экономических наук. М., 1977.

136. Мескон М.Х., Альберт М., Хедоури Ф. Основы менеджмента. Пер. с англ.-М.: Дело, 1992.

137. Мнюх В.Н. Еще к вопросу об «Оперативном» учете. // Счетоводство, 1925, № 7-8.

138. Мухин А.Ф. Бухгалтерский учет в промышленности США. М.: Финансы, 1965.

139. Мюллер Г., Гернон X., Миик Г. Учет: международная перспектива/ Пер. с англ. — М.: Финансы и статистика, 1994.

140. Мюллердорф Р., Карренбауэр М. Производственный учет. Пер. с немецкого. М., ЗАО «ФКБ-Пресс», 1996.

141. Нарибаев И.Н. Организация бухгалтерского учета в США. М.: Финансы, 1979.

142. Нестаров В., Важнов А. Управленческий учет как основа для принятия эффективных решений // Экономика и жизнь, 1997, № 31.

143. Нидлз Б., Андерсон X., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета/ Пер. с англ., 2-е изд. М.: Финансы и статистика, 1993.

144. Николаева О., Шишкова Т. Управленческий учет. М.: УРСС, 2001.

145. Николаева С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система "директ-костинг": теория и практика — М.: Финансы и статистика, 1993.

146. Николаева С.А Управленческий учет: реальность и тенденции развития // Финансовая газета. 1993. №. 31-34.

147. Николаева С.А Управленческий учет. М.: ИНЬ России, информационное агентство «ИНЬ - Бинфа», 2002.

148. Новиченко П.П., Рендухов И.М. Учет затрат на производство в промышленности М.: Финансы и статистика. 1981.

149. Новиченко П.П. Учет и калькулирование себестоимости продукции в важнейших отраслях промышленности. М.: Экономика, 1970.

150. Новодворский В.Д. Бухгалтерский учет производственных ресурсов: Вопросы теории и практики. М.: Финансы и статистика, 1989.

151. Новожилов В.В. Проблемы измерения затрат и результатов при оптимальном планировании. М.: Наука, 1972.

152. Олахтонова Э.А., Тулегенов Э.Т. Организация внедрения нормативного метода учета на предприятии — М.: Финансы и статистика, 1988.

153. Олохнова Э.А. Совершенствование нормативного учета в производственных объединениях: Автореферат дис. к.э.н. — М., 1981.

154. Палий В.Ф. Комментарии к международным стандартам финансовой отчетности. М.: Аскери, 1999.

155. Палий В.Ф. Основы калькулирования.- М.: Финансы и статистика, 1987.

156. Панков В.В. Автоматизированный учет на предприятиях по поставкам продукции. — М.: Финансы и статистика, 1984.

157. Пендорф Б. Фабричная бухгалтерия в связи с калькуляцией и статистикой. JL: Наука и школа, 1928.

158. Первин Ю.А. и др. Планирование мелкосерийного производства в АСУП. М.: Наука, 1973.Федулов B.C. и др. оперативное планирование, учет выработки и заработной платы в индустриальном производстве. - М.: Оргиздат, 1939.

159. Пипирс Г., Уотерлин Р. В поисках эффективного управления. М.: Прогресс, 1986.

160. Плоткин М.И. Нормативный учет на предприятиях с массовым производством. М.: Экономика, 1967.

161. Подольский В.И., Дик В.В., Уринцев А.И. Информационные системы бухгалтерского учета., М., ЮНИТИ, 1998.

162. Поклад И.И. Вопросы методологии учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции. -М.: Госфиниздат, 1960.

163. Поклад И.И. Учет, калькулирование и анализ себестоимости промышленной продукции. М.: Финансы, 1966.

164. Помазков Н.С. Счетные теории — Л.: Экономическое образование, 1929.

165. Портер Майкл Конкуренция. Санкт-Петербург.: Издательский дом «Вильяме», 2001

166. Принципы инвестирования. — М.: СП "Crocus inter.", 1992.

167. Пушкарь М.С. Бухгалтерский учет и системе управлении. — М.: Финансы и статистика, 1981.

168. Пятибратова В.Н., Пронина З.Г., Суворова В.М. Интегрированная обработка данных на машиностроительном предприятии — М.: Финансы и статистика, 1985.

169. Радиевский М.В. Планирование и учет незавершенного производства и отчетность на производственных участках машиностроительных заводов. -М.: Машиздат, 1971.

170. Радостовец В.Н. Издержки производства и себестоимость продукции. Алма-Ата: Казахстан, 1974.

171. Райн Б. Стратегический учет для руководителя. Пер. с англ. М.: ЮНИТИ, 1998.

172. Ратмиров Ю.А. Механизированный учет в системе управления. М.: Финансы, 1971.

173. Рахман 3., Шеремет А.Д. Бухгалтерский учет в рыночной экономике. -М.: ИНФРА-М, 1996.

174. Рельян Я.Р. Аналитическая основа принятия управленческих решений. — М.: Финансы и статистика, 1989.

175. Риггс Дж. Производственные системы: планирование, анализ, контроль. Пер. с англ. -М.: Прогресс, 1972.

176. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: Теория и практика. Пер. с фр./ Под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2000.

177. Родов А.С., Ковалевский A.M. Непрерывное оперативное планирование и управление производством (типовая методика). М.: Экономика, 1965.

178. Рожнов B.C. Информационное обеспечение хозяйственной деятельности предприятии. — М.: Финансы и статистика, 1987.

179. Розенберг JI.Я. Техника учета себестоимости промышленной продукции. Л., 1949.

180. Рубинов М.З. Калькуляция себестоимости продукции в современных условиях. Киев, 1971.

181. Рудановский А.П. Руководящие начала (принципы) фабричного счетоведения, вытекающие из понятия о себестоимости. 2-е изд. - М.: Макиз, 1925 (1-е - 1913).

182. Савин В.П. Оперативный учет затрат на производство (некоторые вопросы). — М.: Финансы, 1970.

183. Савичев П.И. Учет и инвентаризация незавершенного производства в промышленных предприятиях. -М.: Госфиниздат, 1954.

184. Савоглинский Д. Оперативный учет. // Счетоводство, 1925, № 10.

185. Савоглинский Д. Оперативный учет как необходимая функция хозяйственных операций на предприятиях. // Система и организация, 1925, № 12.

186. Салимжанов И.К. Цены и ценообразование. М.: ЗАО Финстатинформ ЗАО «Кно Рус», 1999.

187. Сатубалдин С.С. Учет затрат на производство в промышленности США. М.: Финансы, 1980.

188. Сборник научных трудов. Выпуск ВЗФЭИ, Вопросы методологии и организации внедрения нормативного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в отраслях промышленности -М., 1987.

189. Сивере Е.Е. Общее счетоводство. 4-е изд. - СПб., 1915.

190. Синк Д. Скотт. Управление производительностью: планирование, измерение и оценка. Контроль и повышение / Пер. с англ. М.: Прогресс, 1989.

191. Словарь-справочник менеджера. М.: ИНФРА-М, 1996.

192. Скоун Т. Управленческий учет. Пер. с англ. М.: ЮНИТИ, 1997.

193. Смоляр Л.И. Оперативно-календарное планирование. Модели и методы. — М.: Экономика, 1979.

194. Совершенствование методологии бухгалтерского учета и экономического анализа. Под ред. Петровой В.И. и Барица Р. М.: Финансы и статистика, 1985.

195. Соколовская Г.А. Себестоимость продукции в планировании и управлении промышленностью. — М.: Экономика, 1987.

196. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет от истоков до наших дней. -ЮНИТИ, 1996.

197. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. — М.: Финансы и статистика, 2000.

198. Соловьева О.В. Зарубежные стандарты учета и отчетности. М.: Аналитика—Пресс, 1998.

199. Старичков И .Г. Декадно-оперативный метод учета производственных затрат.-М.: Финансы, 1971.

200. Стоцкий В.И. Основы калькуляции и экономического анализа себестоимости. 5-е изд. - Л.: Соцэкгиз, 1936 (1-е - 1932).

201. Стоянова Е. Финансовый менеджмент. Российская практика: Учебник. — М.: Перспектива, 1994.

202. Стражев В.И. Основы оперативного экономического анализа работы промышленных предприятий. Минск, Высшая школа, 1970.

203. Стражев В.И., Канторович A.C., Коновалов A.M. Управление хозрасчетной деятельностью главное звено хозяйственного механизма. -Минск: Беларусь, 1986.

204. Струмилин. К перестройке Советского учета. М.: Союзторгучет, 1936.

205. Стуков С.А. И все-таки производственный, а не «управленческий» учет. // Бухгалтерский учет, № 2, 1997.,

206. Стуков С.А. Новейшие тенденции в развитии производственного учета. -М.: ЮГУ, 1983.

207. Стуков С.А. Система производственного учета и контроля. — М.: Финансы и статистика, 1988.

208. Стуков С.А. Современные методы калькулирования себестоимости. — Калинин. КГУ, 1980.

209. Стуков С.А. Учет и контроль издержек на капиталистических промышленных предприятиях. Калинин: КГУ, 1978

210. Суйц В.П. Внутрипроизводственный контроль. М.: Финансы и статистика, 1987.

211. Сурков В.В. Учет и планирование в хозрасчетных цехах и бригадах. -М.: Д.: Соцэкгиз, 1931.

212. Тамм И. Моделирование производственных процессов на предприятии. Пер с немецкого. М.: Прогресс, 1972.

213. Татур С.К. Роль учета в управлении производством.-М.: Финансы, 1974.

214. Теория и методология планового ценообразования. Под ред. проф. Кантора Л. М. М.: Мысль, 1976

215. Теория и практика исчисления себестоимости в СССР и ГДР. Пер. с нем. -М.: Финансы, 1977.

216. Терехова В.А. Учет затрат на производство в условиях перестройки управления предприятием на базе стандартизации. М.: Финансы и статистика, 1985.

217. Ткач В.И., Ткач В.В. Международная система учета и отчетности. — М.: Финансы и статистика, 1992.

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

219. Томисон A.A., Стрикленд А. Дж. Стратегический менеджмент. Пер. с англ. М.: ЮНИТИ, 1998.

220. Трехтинский P.M. Учет производства. М.: Союзоргучет, 1919.

221. У орд Кит Стратегический управленческий учет. М.: ЗАО «Олипм-бизнес», 2002.

222. Уранов Д.У. Учет затрат по сферам деятельности. М.: Финансы и статистика, 1991.

223. Уткин Э.А. и др. Стратегическое планирование. М.: Экмос, 1998.

224. Фишер Р. Калькуляция и организация предприятия. Л.: Время, 1926.

225. Фридман П. Аудит. Контроль затрат и финансовых результатов при анализе качества продукции / Пер. с англ. — М.: Аудит, 1994.

226. Футтер Э.И. Вопросы учета и экономического анализа динамики себестоимости ремонтных работ (судоремонт) Л.,

227. Хан Д. Планирование и контроль: концепция контролинга. — М.: Финансы и статистика, 1997.

228. Харпер Д. Разработка фирмами политики цен. М.: Процесс, 1974.

229. Хелферт Эрик. Техника финансового анализа. М.: ЮНИТИ, 1996.

230. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1997.

231. Холт Р. Основы финансового менеджмента. / Пер. с англ. М.: Дело, 1993.

232. Хонгрен Г., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект. Под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 1995.

233. Худокормов Ч. Качество, стоимость, цена. // Экономические науки, 1983, №2.

234. Цвейбак Я.И. Нормативному учету широкую дорогу. // Бухгалтерский учет. - 1964, № 3.

235. Цвейбак Я.И. Проверка достоверности отчетности предприятий. М.: Финансы и статистика, 1990.

236. Цубербиллер В.В. Оперативный учет и техника планирования. Система и организация, 1924, №11.

237. Цуриченко М.Е., Гусев И.Н. Маршрутная система учета производства и оперативно-календарное планирование. М.: Государственное научно-техническое издательство машиностроительной литературы. 1958.

238. Чартер Гаррисон. Оперативно-калькуляционный учет производства и сбыта. Пер. с англ. JL, М.: Техника управления, 1931.

239. Чартер Гаррисон. Стандарт-кост. Система нормативного учета себестоимости. М.: Аргулт, 1933.

240. Чартер Гаррисон. Учет себестоимости в помощь производственному. — М.: ЦУНХУ Госплана СССР, 1935.

241. Чернов В.А. Управленческий учет и анализ коммерческой деятельности. -М.: Финансы и статистика, 2001.

242. Чумаченко Н.Г. Нормативный учет производства в приборостроении. -М.: Машиностроение, 1966.

243. Чумаченко Н.Г. Методы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции. М.: Финансы, 1965.

244. Чумаченко Н.Г. Учет и анализ в промышленном производстве США. — М.: Финансы, 1971.

245. Шапошников A.A. Классификационные модели в бухгалтерском учете. — М.: Финансы и статистика, 1982.

246. Шапченко A.A. Методика нормирования незавершенного производства. -М.: Экономиздат, 1963.

247. Шевченко И.Г. Управленческий учет. М.: Библиотека журнала «Управление персоналом», 2001.

248. Шеремет А.Д., Заварихин Н.М. Внутризаводской экономический анализ в машиностроении. М.: Машиностроение, 1978.

249. Шеремет А.Д. и др. Управленческий учет. — М.: ИД ФБК Пресс, 1999.

250. Шим Дж., Сигел Дж. Методы управления стоимостью и анализ затрат. -М.: Финансы, 1996.

251. Шишкова Т.В. Управленческий и финансовый учет. «Бухгалтерский учет» 1996 № 3.

252. Щенков С.А. Система счетов и бухгалтерский баланс предприятия. — М.: Финансы, 1973.

253. Щиборщ К.В. Бюджетирование деятельности промышленных предприятий России. М.: Дело и сервис, 2001.

254. Эддоус М.,Стэнсфилд Р. Методы принятия решения. М.: Аудит, 1997.

255. Экономическая энциклопедия. Промышленность и строительство, т.2. -М.: Советская энциклопедия, 1964.

256. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры / Пер. с англ., предисл. A.M. Петрачкова. М.: Финансы и статистика, 1993.

257. Ярмагаев Ю.В. Нормативные расчеты незавершенного производства в условиях АСУП машиностроительного предприятия, 1986

258. Яругова А. Управленческий учет (Management accounting). Опыт экономически развитых стран. / Пер. с польского С.Н. Рогозиной, Г.И.Лебедевой. М.: Финансы и статистика, 1991.

259. Moriarti Sh., Allen С.Р. Cost Accounting Cambridge ets.: Harper and Row, 1984 - 670p. diag.

260. Freibung im Breisgau: Rudolf Haufe Verlag, 1972. Band 1. 684s.

261. Gray J., Richetts D. Cost und Management Accounting. New York: Mc 6 raw-Hill, 1982-768 p.

262. A. Statement of Basic Accounting. Theory (AAA, 1966).

263. APB Statement № 4 Basic, Concepts and Accounting principles Underlying Financial Statements of Business Enterprises (AYCPA, 1978) par.9.

264. Statements of Standard Accounting Practice on Stocks and Work in Progress (SSAP g, 1998).

265. Bounguin H., Le controle de gestión, Qne sais-ge P.U.F., 1995.