Управленческий учет и контроль затрат на производство продукции предприятий машиностроительного комплекса

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Шапорова, Ольга Александровна  
  
**Год:**

2002

**Автор научной работы:**

Шапорова, Ольга Александровна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Орел

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

174

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Шапорова, Ольга Александровна

Введение.

1 Теоретические основы управленческого учета и контроля затрат на производство продукции в условиях перехода на Международные стандарты финансовой отчетности.

1.1 Теоретические основы управленческого учета и контроля затрат

1.2 Информационные технологии в системе управленческого учета и структура управленческого учета.

1.3 Управленческий учет в период перехода бухгалтерского учета России на МСФО.

2 Совершенствование управленческого учета производственной деятельности предприятий машиностроительного комплекса.

2.1 Учетная информация в системе управления производством.

2.2 Управленческий учет в системе рационального и эффективного управления затратами.

2.3 Процедура внутрипроизводственного учета затрат и управления себестоимостью.

3 Совершенствование контроля затрат на производство продукции в условиях конкурентной производственной среды

3.1 Оперативная система учета и контроля затрат.

3.2 Основные элементы оперативной системы управленческого контроля по функциям.

3.3 Модель нормативного контроля и управления затратами на единицу выпуска.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Управленческий учет и контроль затрат на производство продукции предприятий машиностроительного комплекса"

Актуальность темы исследования. Необходимость эффективного управления производственным потенциалом предприятия в условиях неопределенности поведения экономического субъекта, когда, оценивая возможные ситуации и делая выбор из нескольких альтернативных вариантов, нужно принимать решение, появляется необходимость создания на предприятии единой учетно - управляющей системы — управленческого учета. Управленческий учет, как система учета, контроля и управления предприятием основан на наиболее эффективных методах анализа, планирования, нормирования и управления. Создание и освоение на практике новых нетрадиционных методов получения информации о затратах и результатах производственной деятельности, применение новых подходов и методов оценки и контроля обеспечивают возможность решения многих задач эффективного управления современным машиностроительным комплексом. Действовавшая ранее система учета производственных затрат обеспечивала получение информации о сложившихся фактических затратах с большим опозданием. Требования рыночных отношений, ориентируемых на соблюдение экономических интересов хозяйствующих субъектов, позволили использовать международный опыт организации бухгалтерского учета. Разделение бухгалтерского учета на финансовый и управленческий, особенности функционирования управленческой бухгалтерии, оперативные методы учета и контроля «директ-костинг», «стандарт-костинг» позволяют предприятию использовать эффективные формы и методы производственного учета, контроля и управления затратами и результатами на всех уровнях производственного процесса.

В диссертации освещена целесообразность и необходимость совершенствования управленческого внутрипроизводственного учета и контроля затратами и результатами производственной деятельности предприятий машиностроительного комплекса.

Значительный вклад в исследования в области управленческого учета и контроля внесли отечественные авторы: А.П.Бархатов, Т.Н.Бабченко, П.С.Безруких, В.Г.Гетьман, Ю.А.Данилевский, Н.П.Кондраков, А.В.Луговой, М.В.Мельник, С.А.Николаева, В.Д.Новодворский, Д.А.Панков, В.В.Патров, С.П.Полянский, Л.В.Попова, Р.С.Сайфулин, В.Я.Соколов, П.А.Соколов, В.П.Суйц, Л.В.Терехова, И.П.Ульянов и др.

Попытку более подробно рассмотреть управленческий учет и контроль предпринимают и многие зарубежные ученые: О. Амат, К. Белини, Дж.Блейк, Дж. Брейлди, Д.О'Брайэн, Ф.Дюбуа, Ф.Вуд, Ф. Ляйтнер, М.Карренбауэр, Э. Максами, Р.Мюллендорф, Н. Прайор, П. Прудон, Ж.Рафежо, Дж.Рис, Ж. Ришар, А. Франчек, Дж.Эрнот и др.

Однако, до настоящего времени вопросы целесообразности и необходимости взаимосвязи системы управленческого учета и контроля затрат, являются не вполне проработанными. Анализ отдельных аспектов предмета исследования в специальной литературе освещен фрагментарно. Недостаточная изученность управленческого учета и контроля затрат на производство продукции машиностроительного комплекса обусловили выбор темы диссертации, определили ее цель и задачи.

Цель исследования. Целью диссертационного исследования является разработка методических рекомендаций по составу и видам комплексного подхода к системе управленческого учета и контроля затрат при производстве продукции на предприятиях машиностроительного комплекса, с учетом требований международных стандартов финансовой отчетности.

Для достижения указанной цели поставлены следующие задачи:

- рассмотреть основные теоретические принципы и инструментарии управленческого учета и контроля затрат в период перехода на международные стандарты финансовой отчетности;

- разработать методические рекомендации по учетной системе управления затратами и результатами деятельности предприятий с учетом особенностей организации управленческой бухгалтерии;

- показать проблемы управленческого учета затрат на продукцию машиностроительного комплекса в период перехода к международным стандартам учета и отчетности и рекомендовать возможные варианты их решения;

- систематизировать приемы внутрипроизводственного учета и контроля над затратами на основе аналитических методов;

- разработать методические рекомендации по усовершенствованию внутрипроизводственной управленческой отчетности;

- исследовать аналитические модели управленческого учета для применения информационных технологий, в целях усиления эффективности применения показателей системы внутрипроизводственного учета затрат на производство продукции машиностроительного комплекса.

Предметом исследования являются теоретические и практические проблемы системы управленческого учета и контроля затрат на производство продукции.

Объектом исследования послужили данные финансово-хозяйственной деятельности предприятий машиностроительного комплекса и отчетность, представляемая в налоговые и статистические органы городов Центрального Федерального округа.

Теоретической и методологической основой исследования являются международные стандарты финансовой отчетности, положения, содержащиеся в трудах отечественных и зарубежных авторов по теории, методологии и организации управленческого учета производственной деятельности и контроля; законодательные и нормативные акты по управленческому учету в области показателей, формирующих себестоимость готовой продукции; положения по бухгалтерскомуучету и отчетности; научно-методическая литература; периодические издания; материалы научных конференций и семинаров; официальная статистическая информация Госкомстата России, Центрального Федерального округа и Орловской области.

В ходе исследования использовались как общенаучные методы — диалектика, анализ, синтез, аналогия, так и специальные приемы и процедуры: счета, двойная запись, документирование, оценка, балансовое обобщение, отчетность. Положения аргументированы результатами исследований и наблюдений, полученными сравнительно-историческими, диалектно-синтетическим и абстрактно-логическим методами.

Информационной базой послужили данные первичных и сводных учетных документов, регистров синтетического и аналитического учета, годовой бухгалтерской отчетности предприятий машиностроительного комплекса областей Центрального Федерального округа.

Положения, выносимые на защиту. Как совокупный результат, на защиту выносятся:

1. Экономико-теоретические основы управленческого учета производственной деятельности, как базы формирующей систему затрат на производство продукции предприятий машиностроительного комплекса.

2. Методические рекомендации по совершенствованию управленческого учета и контроля затрат на производство продукции.

3. Методические основы системы управленческого учета и контроля в соответствии с требованиями международных стандартов финансовой отчетности.

4. Организационно-технические и методические принципы построения аналитических моделей для целей внутрипроизводственного учета затрат на производство продукции предприятий машиностроительного комплекса.

Научная новизна исследования заключается в теоретико-методическом обосновании совершенствования принципов, функций и инструментов управленческого учета и контроля затрат на производство продукции предприятий машиностроительного комплекса при переходе к международным стандартам финансовой отчетности.

Научная новизна подтверждена следующими научными результатами:

- теоретически обоснована необходимость разработки принципов управленческого учета и контроля затрат на производство продукции в период перехода на международные стандарты финансовой отчетности;

- разработаны основные принципы взаимодействия элементов управленческой учетной системы при формировании затрат на производство продукции предприятий машиностроительного комплекса;

- предложены концептуальные модели по усовершенствованию внутрипроизводственного управленческого учета и контроля над затратами в едином информационном пространстве на основе требований международных стандартов финансовой отчетности; разработаны методические рекомендации по усовершенствованию внутрипроизводственной управленческой отчетности; предложены усовершенствованные аналитические модели управленческого учета в целяхудовлетворения информационных потребностей внутрифирменного управления.

Практическая значимость работы в том, что научные положения и выводы могут использоваться предприятиями машиностроительного комплекса в качестве: рекомендаций по переводу управленческого учета и системы контроля на международные стандарты финансовой отчетности; методического обеспечения управленческого учета и функций " контроля затрат на производство продукции; консультационных и информационных материалов для руководителей и главныхбухгалтеров.

С практической точки зрения значительный интерес для предприятий машиностроительного комплекса представляет методика управленческого учета в совокупности с элементами контроля показателей, формирующих себестоимость готовой продукции, которые используются в рыночной экономике. Отдельные методические рекомендации и предложения могут найти применение при организации внутреннего и внешнего аудита.

Практические разработки, содержащиеся в диссертации, могут быть использованы в процессе принятия решений основанных на информации управленческого учета производственной деятельности и системы контроля.

Реализация и апробация результатов исследования.

Разработанные практические рекомендации и предложенные регистры внедрены в производственно-хозяйственную деятельность ОАО «Автосельмаш» (г. Орел), ОАО «Ливгидромаш» (г. Ливны), ЗАО «ОПК -Дормаш» (г. Орел).

Основные результаты исследования, сформулированные в диссертации, опубликованы, апробированы в установленном порядке и доложены на Международной научно-практической конференции «Финансовый менеджмент, учет и контроль с использованием современных информационных технологий» (Орел, 2001г.), на Третьем Московском Международном Молодежном Форуме «Образование -Занятость — Карьера» (Москва, 2001г.), на XI Международной конференции «Новые технологии в машиностроении» (Харьков, 2002г.)

Публикации. По результатам диссертационного исследования опубликовано 5 научных работ, общим объемом 1,5 п.л. из них авторских 0,8 п.л.

Объем и структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы, включающего 166 наименования. Содержание работы изложено на 166 страницах машинописного текста, включает 39 таблиц, 17 рисунков, 8 приложений.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Шапорова, Ольга Александровна

Таковы выводы, свидетельствующие в пользу оперативного учета. Они дополняют аргументацию, выдвинутую в разное время его сторонниками, так как основываются на рассмотрении проблемы в новом аспекте - с точки зрения общего цикла оперативного управления производством.

В текущем управлении приоритет, бесспорно, принадлежит бухгалтерскому учету. Текущая деятельность завершается составлением бухгалтерских и статистических отчетов, проведением экономического анализа работы предприятия и его подразделений, включением в план будущего периода выявленных резервов. В этой сложной экономической работе, с одной стороны, используются плановые и нормативные показатели, с другой - информация бухгалтерского учета, полученная на основе применения совокупности научно обоснованных элементов его метода и поэтому качественно отличающаяся от данных оперативного учета с точки зрения полноты сведений, системности обобщений, достоверности.

Автоматизация учета создает условия для совершенствования его технологии, существенно расширяет аналитические свойства бухгалтерской модели, повышает возможности четкого взаимодействия учета с планированием, контролем, анализом.

Что же касается оперативного учета, то в текущем управлении экономической деятельностью он выполняет качественно иные функции, чем в цикле оперативного управления.

Он, во-первых, служит информационной основой моделирования отдельных объектов в системе бухгалтерского учета. На основе преемственности данных ведется, например, оперативно-бухгалтерский учет, сводный учет затрат на производство. В одном случае для бухгалтерских обобщений используются сведения складского оперативного учета об остатках материалов, в другом - оперативные данные об изменении текущих норм и отклонениях от норм по местам возникновения, причинам, виновникам. Оперативная информация об объемах производства и реализации продукции вводится в систему бухгалтерских обобщений, если на протяжении месяца она формировалась в бухгалтерских регистрах.

Во-вторых, оперативный учет создает информационные возможности для текущего управления процессами, не находящими отражения в бухгалтерском учете, такими, как реализация фондов на материалы, по поставщикам, номенклатуре, срокам получения, выполнения договорных обязательств по поставке продукции перед конкретными покупателями.

В-третьих, информация оперативного учета используется в экономическом анализе, которым завершается действующий и начинается новый управленческий цикл. Поэтому учет и анализ действуют в системе.

Эти три основные функции оперативного учета определяют его место в цикле текущего управления, еще раз подтверждают объективность существования, свидетельствуют о взаимопроникновении информации, содержащейся в оперативном и бухгалтерском учете, о необходимости взаимодействия обоих видов учета.

3.2 Основные элементы оперативной системы управленческого контроля по функциям

Развитие методов учета и калькулирования себестоимости готовой продукции определили оперативную систему управленческого учета сбытовых затрат предельных издержек при «директ-костинг». Так, на базе классификации затрат на переменные и постоянные, явилось исследование взаимосвязи объема производства, себестоимости и прибыли, что дает возможность анализировать не только прибыль, но и маржинальный доход, которые являются производными величинами выручки и затрат.

Метод оперативной системы управленческого учета «стандарт-костинг» получил дальнейшее развитие. Это система нормативного учета и управления затратами применяется, как метод учета затрат и калькулирования неполной себестоимости. Он обеспечивает информацией систему контроля за результатами производственной деятельности. ,

Эффективный контроль по отклонениям достигается путем оперативного сравнения фактических затрат с нормативными по каждому виду продукции, каждой операции, по каждому центру ответственности. Отклонения, как разница между нормативными и фактическими затратами, способны установить места их возникновения и определить ответственных лиц. Нормативные затраты общего выпуска продукции по каждой операции подлежат сравнению с фактически сложившимися, (рис.3.1)

Подобный подход наименее трудоемок, но недостаточно удобен при текущем контроле постоянно нарастающих объемов производства в течение отчетного периода.

Нормативные затраты общего выпуска по каждой операции I

Фактически сложившиеся издержки общего выпуска по каждой операции I

Сравнение фактических и нормативных издержек и выявление отклонений

Анализ отклонений. Выявление их причин и виновников

Принятие решений по устранению причин возникших отклонений

Пересмотр норм с учетом сложившихся условий производства

Рисунок 3.1 - Система оперативного управленческого учета за затратами по общему объему выпуска

Оперативный управленческий учет за затратами производства по такой схеме обеспечивает получение информации о затратах по окончании выпуска, а эта информация может быть уже запоздалой для целей контроля и оперативного вмешательства в производственные процессы.

На наш взгляд можно использовать несколько иной подход, базирующийся на нормативном контроле производственных затрат на основе сопоставления норматива затрат на единицу изделия с фактически сложившимися по каждой операции. Тогда, на основании детального анализа отклонений по каждому центру ответственности, по каждой статье затрат система нормативного контроля дает возможность дать оценку, насколько рационально использование ресурсов как с позиции нормативного их расходования, так и с позиции ожидаемых результатов.

Контроль затрат наиболее эффективен в момент их возникновения, так как предприятие, которое способно эффективно контролировать затраты, может производить конкурентоспособную продукцию и избегать убытков.

Для действенной контрольной функции за затратами необходимо регулярно составлять ведомость производственного учета, которая представляет собой форму учета затрат по местам их возникновения. В ведомости отражаются накладные расходы на единицу продукции, в зависимости от потребности в учетной информации могут включаться и прямые затраты на единицу продукции. Ведомость служит для распределения первичных накладных затрат; для учета производства для собственных нужд; для определения коэффициентов при включении накладных затрат в калькуляцию себестоимости единицы продукции.

В ведомости показывают места возникновения затрат, а по строкам — их виды, в соответствии со схемой, представленной на рисунке 3.2.

Места возник новения Виды затрат Вспомогательные Основные

Виды первичных затрат Распределение первичных накладных затрат по отдельным местам их возникновения

Виды вторичных затрат Учет производства продукции для внутрипроизводственных нужд Прямые затраты

Определение коэффициентов начисления накладных затрат по соответствующим статьям калькуляции себестоимости единицы продукции

Рисунок 3.2 - Показатели ведомости производственного учета Затраты учитываются в ведомости по следующим этапам:

- определение суммарных затрат каждого вида;

- выделение сумм прямых затрат на единицу продукции;

- учет и распределение первичных накладных затрат; перенос всех первичных и вторичных накладных затрат со вспомогательных мест возникновения на основные; определение коэффициентов включения накладных затрат по каждому месту возникновения в калькуляцию себестоимости единицы продукции.

Система нормативного контроля за затратами позволяет своевременно выявить причины отклонений. Это является основным и существенным преимуществом системы «стандарт-костинг» перед системой «директ-костинг».

Таким образом, в системе «стандарт-костинг» предусматриваются две отличительные особенности: получение в системе нормативного учета затрат уникальной информации об отклонениях заданных параметров от фактически сложившихся;

- использование данных анализа отклонений в качестве контрольного механизма.

Для осуществления действенного контроля необходимо менеджерам составлять отчет в виде детального анализа отклонений. Отчет по центрам ответственности является необходимым условием постоянного систематизированного анализа и является заключительным этапом выявления необходимой управленческой информации.

На основании отчета об отклонениях проводится оценка деятельности управляемого объекта, и разрабатываются меры, обеспечивающие получение результатов, соответствующих установленным планам и сметам.

Российский опыт автоматизации решения задач управленческого контроля менее обширен, чем зарубежный. Существующие корпоративные системы направлены на решение задач управления предприятием с использованием комплексного подхода к автоматизации его различных служб, последовательность прохождения документов по различным модулям, возможность поэтапного внедрения и приобретения этих модулей, которые необходимы для контрольной функции управленческого учета.

Положительным моментом системы единого информационного пространства является возможность обеспечить поддержку особенностей хозяйственной деятельности отечественных предприятий. Посредством этой системы осуществляется поддержка нескольких планов счетов и возможность ведения управленческого учета и формирования его отчетности как по российским нормативным документам, так и в соответствии с принципами международных стандартов финансовой отчетности. Немаловажным фактором является мультивалютность системы, позволяющая вести учет и осуществлять контроль в различных областях бизнеса одновременно в различных валютах.

Развитие рыночных отношений предопределяет направления поиска на основе наиболее прогрессивных форм и методов эффективного управления производством. Нормально отлаженная система учета и контроля для целей достижения высоких результатов определяет экономическую политику предприятия в современных условиях. Поэтому, формирование управленческой структуры связано с успешным развитием управленческого учета, как инструмента контроля и управления, как системы активного воздействия на хозяйственные процессы, как способа выживания предприятий машиностроительного комплекса.

О проблемах российских предприятий много пишут, предлагая различные пути их решения. Предлагаемые нами методики дают реальные возможности процессного подхода к реорганизации деятельности, направленной на повышение финансово-экономической эффективности, усиление клиентной ориентации предприятия. В качестве практического примера будет рассмотрено применение указанных методик в области разработки процессов финансового планирования и управленческого учета.

Обратимся, прежде всего, к проблемам, связанным с организацией системы финансового планирования. На рисунке 3.3 эти проблемы распределены по важности. Источником информации является богатый опыт работы в проектах по внедрению подобного рода систем и общение с руководителями финансовых служб предприятий (финансовые директора, начальники плановых отделов и др.).

Комплексность планов 5%

Финансовая реализуемость 10%

Реальность финансовых планов 30%

Взаимосвязь долгосрочных и краткосрочных планов 15%

Прозрачность" планов для руководства 20%

Оперативность составления 20%

Рисунок 3.3 Проблемы организации системы финансового планирования

Важнейшей проблемой в этой области является реальность формируемых финансовых планов. Действительно, реальное и эффективное управление компанией возможно лишь при наличии обоснованного плана на достаточно длительный промежуток времени - год, квартал. Нереальность планов вызывается, как правило, необоснованными плановыми данными по сбыту, плановой доле денежных средств в расчетах, заниженными сроками погашения дебиторской задолженности, раздутыми потребностями в финансировании (затраты подразделений на техническое обслуживание, капитальный ремонт, общехозяйственные расходы и т.д.).

В итоге, полученные ценой значительных усилий, планы не являются реальным инструментом управления, которое осуществляется, по-прежнему, путем субъективного распределения оборотных средств по различным текущим статьям. Одной из ключевых причин этого факта является функциональная разобщенность подразделений, участвующих в составлении финансовых планов.

Второй важнейшей проблемой является оперативность составления планов. Даже хорошо проработанный план становится ненужным, если опаздывает к заданному времени. Так, месячный план, утверждаемый к концу второй недели, с самого начала вызывает сомнения в своей практической пользе. Причины низкой оперативности хорошо известны управленцам, это: отсутствие четкой системы подготовки и передачи плановой информации из отдела в отдел, необходимость долгих процедур итерационного согласования планов, недостаток и недостоверность информации. Очень часто процедуры формирования финансового плана строятся на недокументированных взаимоотношениях между отделами, телефонных звонках, нестандартных документах и прочее.

Эти две проблемы неизбежно вызывают третью - прозрачность планов для руководства. Это естественное следствие отсутствия четких внутренних стандартов формирования финансовых планов.

Отсутствие последовательности операций, проходящей через все отделы и имеющей своей целью удовлетворение потребностей руководства в инструменте управления - финансовом плане, приводит к отрыву долгосрочных финансовых планов (например, на 1 год) от краткосрочных (месяц, неделя). Краткосрочные планы формируются по своим законам и имеют целью распределение дефицитных оборотных средств предприятия по направлениям и проектам, руководители которые сумели бы выбить ресурсы из генерального и его заместителей. Конечно, сейчас встречаются предприятия, где эта проблема в значительной степени решена, но для большинства из них она продолжает оставаться актуальной.

Отметим еще две проблемы - реализуемость планов и их комплексность. Под реализуемостью планов понимается их выполнимость с точки зрения обеспечения необходимыми финансовыми и материальными ресурсами, отсутствие дефицитов. Практика работы российских предприятий показывает, что очень часто принимаются к исполнению финансовые планы с дефицитом до 30-60%. Комментарии тут излишни. Комплексность планов означает, что помимо любимого всеми сотрудниками финансовых отделов плана по доходам и расходам, необходимы ещё и реальные планы по прибылям и убыткам, изменению задолженности, плановый баланс. Все эти планы должны формироваться в виде, удобном для руководителей. Кроме того, целесообразно использовать инструменты факторного анализа, чтобы оценить возможные варианты развития событий при изменении ключевых плановых показателей (выручка, цена, стоимость сырья и т.д.).

Дополнительно следует отметить, что для большинства российских предприятий основными параметрами при составлении годового плана являются выручка, себестоимость и прибыль. Конечно, это ключевые показатели деятельности любого предприятия. Однако, в то же время, не считаются и не анализируются такие показатели, как: рентабельность собственного капитала, рентабельность активов, оборачиваемость активов, запас финансовой прочности, темпэкономического роста компании. Очень часто на предприятиях не формируется плановый баланс и не анализируется его структура, не прогнозируется динамика изменения финансовой устойчивости и ликвидности. Отсутствие такого анализа на этапе долгосрочного планирования существенно снижает его эффективность, как инструмента управления предприятием.

Низкая степень автоматизации

Слабое информационно е обеспечение 15%

Отсуствие понимание задач всеми сотрудниками 20%

Достоверность учетной информации 30%

Оперативность учетной информации 30%

Рисунок 3.4 Проблемы предприятий в области управленческого учета

Финансовый план только тогда будет являться реальным инструментом управления компанией, когда его выполнение можно оперативно контролировать. Для этого нужна фактическая информация. Вот тут нам и необходимо обратиться к проблемам управленческого учета, так же остро стоящим перед предприятиями. На рисунке 3.4 показаны типичные проблемы предприятий в области управленческого учета.

Ключевыми проблемами в области управленческого учета являются низкая достоверность и оперативность получаемых данных. Каждый финансовый директор или главный бухгалтер хочет иметь оперативную информацию по себестоимости и прибыли, но то, что есть, их не удовлетворяет. Эти проблемы обусловлены различными причинами: это и недостаточная оперативность получения первичных учетных документов, и территориальная удаленность подразделений предприятия, и проблемы со связью, и несоответствие системы аналитического учета задачам управления, и нехватка человеческих и материальных ресурсов и др.

Как ни странно, проблема автоматизации сама по себе оказывается не такой острой, как принято считать. Дело в том, что основные проблемы лежат в области разработки концепции системы управленческого учета, ее адекватного восприятия всеми заинтересованными лицами на предприятии. На втором месте - наличие формализованных процессов учета. Тут следует отметить, что наиболее проработанными являются процессы производственного и бухгалтерского учета. Процессы оперативного финансового учета не регламентируются государством, и их проработка целиком возлагается на предприятие. Часто, при этом, возникает проблема несоответствия учетных процедур и регистров оперативного и бухгалтерского учета.

Многие из причин такого состояния дел в области финансового планирования и контроля, управленческого учета заключаются в недостатках традиционной функциональной организации. К этим недостаткам относятся: отсутствие ориентации на конечный результат, потери информации и ее искажение при передаче, проблемы на стыках между функциональными отделами, внутренняя политическая борьба, чрезмерная длительность процедур согласования решений, дублирование функций, размывание ответственности и т.д. Конечно, у функциональной структуры управления есть и свои преимущества, но мировой опыт последних десятилетий показывает, что разрабатываемые стандарты комплексного планирования и управления предприятием (и т.п.) становятся все более ориентированными на процессы. Конечной целью является синхронизация деятельности предприятия с потребностями потребителя, что обеспечивает конкурентоспособность предприятия. Для повышения эффективности деятельности, усиления клиентной ориентации предприятия необходимо использовать новые стандарты управления, в частности, процессный подход к организации деятельности.

Основным понятием процессной методики является бизнес-процесс, т.е. целенаправленная последовательность операций (функций) и событий. Пример бизнес-процесса - процесс формирования комплексного финансового плана. Очевидно, что в решении этой задачи принимают участие практически все подразделения предприятия, из которых ключевую роль играют сбытовые подразделения и, конечно, финансовая служба.

Рассмотрим кратко проект разработки контура оперативной управленческой системы с использованием процессной методологии и инструментальной среды ARIS Toolset. Работа начинается с определения целей и управленческих задач, решаемых системой на конктретном предприятии. Затем формируются модели верхнего уровня, т.е. обобщенные модели процессов. На рисунке 3.5 показана модель контура контроллинга.

Блок 1 - укрупненная функция формирования долгосрочного плана предприятия на год. В данном случае можно рассматривать как технико-экономическое, так и финансовое планирование. По итогам выполнения функций блока 1 появляется совокупность документов (блок А), представляющая собой комплексный план в текстовой и электронной форме.

При формировании этого плана используются укрупненные показатели. Годовой план формируется в разбивке по кварталам.

Рисунок 3.5 Модель контура контрольных процедур Далее, план первого квартала детализируется в месячные планы (блок 2) и первый месячный план детализируется по неделям (блок 3). На выходе этих блоков получаем, соответственно, квартальные (блок В) и месячные (блок С) планы.

Блок 4 - объединяет в себе функции оперативного учета (ежедневный, еженедельный) и контроля. Именно в этом блоке описываются функции по направлениям оперативного учета. Блок 4 является базовым при описании процессов управленческого учета. На основе данных оперативного учета проводится контроль и осуществляется оперативное управление.

В блоке 5 описаны функции ежемесячного учета. Это уже бухгалтерские функции. Связь между блоками 4 и 5 собственно должна обеспечивать адекватный перенос данных из регистров оперативного учета в регистры бухгалтерского учета.

На этапе блока 6 производится корректировка следующего месячного плана по итогам выполнения плана истекшего месяца. Таким образом, внутренний цикл месячного планирования и контроля замыкается.

Аналогично ведет себя процесс квартального учета и контроля (блоки 7 и 8, блок Е). Наконец, по итогам года проводится контроль и анализ выполнения годового плана по всем направлениям и критериям достижения стратегических целей.

На следующем этапе ведения проекта укрупненные блоки верхнего уровня детализируются при помощи декомпозиции на более низкий уровень. Формируются детальные модели бизнес-процессов планирования, оперативного и бухгалтерского учета, анализа и контроля, управления. По ходу описания процессов в модель заносится информация по выполняемым в различных отделах операциях, требуемых для этого документах.

В итоге мы получаем комплексную модель планирования и контроля деятельности предприятия, детально описанную при помощи инструментальной среды моделирования ARIS Toolset. Созданные модели обязательно документируются в виде текстовых отчетов, которые затем используются при внедрении разработанных процессов. При этом изменяются полномочия и ответственность сотрудников, разрабатываются (изменяются) должностные инструкции, утверждаются типовые формы плановых и отчетных документов, внедряется система документооборота.

Экономический эффект от внедрения подобной системы проявляется по следующим направлениям: увеличение объема сбыта (25-30%), сокращение производственных и непроизводственных затрат (15-25%), увеличение оборачиваемости ресурсов (2-5 раз), сокращение затрат на закупку ресурсов (10-20%), рациональное расходование средств на капитальное строительство и техническое перевооружение. Одним из важнейших результатов проекта по внедрению системы финансового планирования и управленческого учета является увеличение управленческой прибыли, что проявляется в качестве принимаемых управленческих решений и их эффективности.

3.3 Модель нормативного контроля и управления затратами на единицу выпуска

Нормативный контроль является системой управления затратами. Он включает целую систему методик в виде контроля планирования затрат, контроль калькулирования себестоимости, контроль и анализ затрат в разрезе технико-экономических факторов. В системе нормативного контроля формируется информация о местах возникновения затрат, о причинах отклонений фактических затрат от плановых, о контроле таких показателей как «маржа покрытия». Особенностью показателя «маржа покрытия» является то, что прибыль предприятия рассчитывают не по полным затратам, а с разделением их: на прямые (переменные) и постоянные; затраты цеха; затраты, приходящиеся на группу изделий; затраты, приходящиеся на предприятие в целом.

Показатели «маржи покрытия» рассчитывают для выполнения ранжирования продукции по степени рентабельности.

Заключение

1. Постоянно разрастающиеся и усложняющиеся системы управления организациями, в результате расширения производства, роста его концентрации, образование крупных компаний, послужили предпосылкой выделения управленческого учета в отдельную информационную подсистему, которая ориентируется не столько на внешних пользователей, сколько на удовлетворение потребностей аппарата управления организацией. Управленческий учет является отдельной категорией от производственного несмотря на то, что последний составляет основу управленческого учета, поскольку управленческий учет формирует сведения не только о затратах, но и доходах, и к тому же, конечной его целью является обоснование и подготовка управленческих решений на будущее, а не формирование фактической информации, обращенной в прошлое. Основное назначение управленческого учета заключается в подготовке информации для принятия руководителем управленческих решений, с целью планирования, контроля и регулирования будущего развития организации. Управленческий учет является связующим звеном между учетным процессом и управлением. При этом он представляет собой интегрированную систему внутреннего управления, включающую 4 элемента: планирование (бюджетирование) деятельности организации, учет информации о свершившихся фактах, контроль и регулирование, связанное со сравнением фактических данных и принятием мер по устранению отклонений, и анализ фактических результатов с целью получения информации для планирования и прогнозирования на следующий период.

2. Информационная система управленческого учета оперирует тремя видами информации, которые легли в основу классификации моделей управленческого учета (по форме связи управленческой и финансовой бухгалтерии, по полноте включения затрат, по центрам ответственности).

Основу управленческого учета составляет производственный учет. Наиболее прогрессивным методом учета затрат считается учет затрат по сокращенной себестоимости. Основными элементами данной системы являются: учет затрат по видам, по местам их возникновения, по носителям затрат, и доходов. Сопоставление затрат и доходов предполагает управление результатами через влияние как на доходы, так и на расходы. Такой результат влечет разделение по центрам ответственности: профит-центр, сервис-центр, центр-затрат. Взаимосвязь между центрами затрат и центрами ответственности осуществляется посредством компонентами бизнеса: труд, ценообразование и т.д. Замыкается взаимосвязь в сводной управленческой отчетности.

3. Система управленческого учета в странах с развитой рыночной экономикой представлена несколькими системами: «стандарт-кост», «директ-кост», «JIT», «ABC». В основе системы «стандарт-кост» лежит принцип учета и контроля затрат в пределах установленных нормативов. Применяя систему «директ-кост» изучают взаимосвязь между объемом производства, затратами и прибылью. Система «JIT» классифицирует затраты на прямые и косвенные не законодательно, а на усмотрение руководства предприятия. Система «ABC» предполагает учет затрат по этапам и работам, ранжирует их и осуществляет контроль по наиболее значимым элементам затрат.

4. Для целей управленческого учета большое значение имеют характеристики взаимосвязанных понятий «издержки», «затраты», расходы и «себестоимость». Так, издержки производственные представляют совокупные затраты живого и овеществленного труда на производство продукции, расходы - это использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов в предпринимательской деятельности, затраты - это расходы, приходящиеся по времени на отчетныйпериод, связанные с производством продукции, себестоимость - стоимость продукции, включающая в денежной форме затраты на производство товара (стоимость материала, затраты на заработную плату, косвенные расходы и др.). Для исчисления себестоимости использую данные учета о затратах на производство.

5. Аналогом западной системы «стандарт-кост» является нормативный метод учета затрат, который на предприятиях машиностроительного комплекса нашел свое применение. В качестве критериев деятельности структурных единиц предприятия принимают показатели по объему производства, уровням рентабельности и показатели затрат-бизнеса. Управление затратами (учет, контроль и планирование) осуществляется по всей вертикали бизнеса на основе двусторонней обратной связи. Максимальная эффективность управления достигается на стадии подготовки технико-экономического обоснования и технологической документации, при составлении бизнес-проектов.

Методические рекомендации по организации управленческого учета по местам возникновения затрат, по центрам ответственности и единицы продукции основаны на поэтапных расчетах: выделение мест затрат и центров ответственности, их классификация, разработка справочников шифров, определение носителя затрат, формирование перечня статей расходов и элементов.

6. Эффективность определения объема выпуска и его себестоимости продукции предполагает определенную взаимосвязь традиционного российского бухгалтерского учета и традиционного Managerial Accounting, т.е. западной модели управленческого учета. Точки соприкосновения двух учетов в учете затрат трудоемкости, движении материалов, деталей и полуфабрикатов на производстве. С учетом технологии организации и в целях рациональной организации учета затрат на производство и калькулирования устанавливаются экономически обоснованные статьи затрат, оптимальное количество аналитических счетов к счетам 20 «Основное производство» и 23 «Вспомогательное производство», оптимальное количество объектов калькулирования, метод распределения затрат между незавершенным производством и готовой продукцией и метод распределения косвенных затрат между аналитическими счетами 20 и 23 и объектами калькулирования.

7. Методические рекомендации по контролю за снижением материалоемкости изделий основаны на выявлении размера отклонений от установленных норм затрат и обосновании причины их установления. Базой для контроля являются партионный и инвентарный методы контроля. Партионный метод рекомендуется применять в цехах, где осуществляется раскрой металла, тканей, кожи и других материалов. Инвентарный метод применяется в литейных и кузнечных цехах, где на каждое первое число месяца проводится инвентаризация неиспользованных остатков материалов.

8. Доказана связь между оперативным учетом и текущим планированием и регулированием, раскрыто назначение оперативного учета. Разработаны основные принципы карточной, графической и табличной техники учетных записей, определено отличие оперативного учета от бухгалтерского. Оно связано с тем, что бухгалтерский учет фиксирует операцию завершенную, тогда как в оперативном учете могут при необходимости отражаться отдельные элементы операции до ее окончания. ^

Оперативное управление экономической деятельностью находит отражение в трех группах процессов: затраты по незавершенным процессам и различным незаконченным операциям, по завершенным^Тфоцессам и операциям локального характера и по совокупным процессам на определенных стадиях кругооборота средств.

В оперативном контроле производственных мощностей существует пять уровней: теоретический, практический, нормальный, ожидаемый, фактический. Последние три служат основой для составления смет косвенных расходов. Методические рекомендации по выбору того или иного уровня контроля использования производственных мощностей и единицы измерения представлены характеристиками, которые оказывают влияние на результаты оперативного учета затрат.

9. Методические приемы контроля общих затрат представлены несколькими вариантами: при первом - происходит изменение показателей нормативного управления, при втором - осуществляется расчет нормативных ставок и при третьем варианте анализируются изменения общих затрат.

Модель нормативного контроля и управления затратами на единицу выпуска рассмотрена с позиций показателей «маржи покрытия» и рассчитана на основе ранжирования продукции по степени рентабельности. Контроль затрат по методу «маржи покрытия» осуществляется только по прямым затратам и постоянные затраты по изделиям не распределяются. Результат калькулирования по полным затратам и по «марже покрытия» различный в результате того, что в первом случае на себестоимость отдельных изделий относят накладные расходы, не связанные с данным изделием, а распределенные по определенной базе, а во втором случае осуществляют контроль за многоступенчатым калькулированием себестоимости, который позволяет выявить и конкретизировать причины убытков по уровням управления (на уровне изделия, группы изделий, цеха, предприятия в целом).

10. Методические рекомендации по калькулированию себестоимости продукции в целях эффективного производства готовой продукции предполагают несколько этапов: фиксируется показатель выручки, показатель прямых затрат, определяется сумма накладных расходов, полная себестоимость, прибыль по каждому изделию, и наконец, осуществляется ранжирование продукции по доходности.

11. Рекомендуется распределять расходы обслуживающих цехов по методу прямого распределения, пошагового метода и методом линейной алгебры. При первом методе затраты машиностроительного комплекса непосредственно списывают на затраты основного производства. При пошаговом методе используют информацию об услугах, которые один обслуживающий цех оказал другому. Этот метод наиболее сложен, так решается проблема выбора обслуживающего цеха, затраты которого будут распределены, в первую очередь, т.е., которые наибольшие.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Шапорова, Ольга Александровна, 2002 год

1. Абрютина М.С., Грачев A.B. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия: Учебно-практическое пособие. - М.: Издательство «Дело и сервис», 1998.-356с.

2. Абрамова Н.В. Операционные, внереализационные и чрезвычайные доходы и расходы. М.: Главбух, 2000. - 160 с.

3. Алборов РА., Бобрикова C.B. Организация учета по центрам ответственности и трансфертное ценообразование для оценки их деятельности Ижевск: Шеп «Колос», 1998.-110с.

4. Анализ безубыточности в системе управления промышленным предприятием/ И.А. Филиппова, И.Г. Хайруллин,- Казань: Издательство Казанского финансово-экономического института, 1998. 127 с.

5. Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности для принятия управленческих решений/ Т.Г. Вакуленко, Л.Ф Фомина. М.: СПб.: Гер да,

6. Анализ хозяйственной деятельности в промышленности. / Под общей ред. В.И. Стражева. Минск: 1999. - 112 с.

7. Андросов А. М. Бухгалтерский учет: Учеб. пособие М.: Андросов, 2000.-119 с.

8. Артеменко В.Г., Беллендер М.В. Финансовый анализ.- М.: Высшая школа, 1999.- 120 с.

9. Бабо А. Прибыль: Пер. с франц. М.: «Прогресс» - «Универс»,1993. -160с. \* \*

10. Ю.Бакаев A.C. ПБУ 4/99: основные нововведения с 2000 года//Экономика и жизнь. Бух. приложение.-1999.№37.-с.12-14.

11. И.Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. М.: Издательство «Дело и сервис», 1997. - 134 с.

12. Банк В. Р. Российский и западный учет. Единство, различия и адаптация: Учеб. пособие-Астрахань: ЦНТЭП, 1997. 191 с.1999.-101 с.

13. Бернар И. Толковый экономический и финансовый словарь. Т.1. Пер.с франц. М.: Международные отношения, 1994.-784с.

14. Н.Блейк, Джон, Амат, Ориол. Европейский бухгалтерский учет: Справочник/ Джон Блейк, Ориол Амат; Пер. с англ. В.Н. Егоров. М.: Информ. - изд. дом Филинъ, 1997. - 396 с.

15. Большая Российская энциклопедия бухгалтера./ Под ред. Г.Ю. Касьяновой. 2-е изд. - М.: Информ. центр. XXI века, 2001 - Кн. 2 - 478 с.

16. Богатин Ю.В., Швандар В.А. Производство прибыли.-М.'.Финансы, ЮНИТИ, 1998.-256С.

17. Бриттон Э., Ветерсон К. Вводный курс по бухгалтерскому учету, аудиту, анализу. Самоучитель: Пер. с англ. И.А. Смирновой/ Под. Ред. Проф. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 1998. - 328 с.

18. Брызгалин A.B., Берник В.Р., Головкин А.Н. Профессиональный комментарий к налогу на прибыль. М.: «Аналитика-Пресс», 1998. - 256с.

19. Брызгалин A.B., Берник В.Р., Головкин А.Н. Профессиональный комментарий к положению о составе затрат. М.: «Аналитика-Пресс», 1999.-268 с.

20. Булавина JI.H. Финансовые результаты; учет, отчетность и аудит. — Ставрополь, 1994. 115с.

21. Бухгалтерский учет и налогообложение прибыли. Сб. нормат. метод. Мат-лов. Рождеств. вып. - СПб.: Изд-во Санкт-Петербур. гос. ун-та эк-ки и финансов, 2000. - 248 с.

22. Бухгалтерский учет и налогообложение прибыли: Сб. норматив. — метод. Мат-ов: Рождеств. вып./ Ин-т независимых соц. экон. исслед. (ИНСЭИ). -СПб.: Изд-во С.-Петерб. гос. ун-та экономики и финансов, 2000. - 239с.

23. Бухгалтерский учет на зарубежных предприятиях: Учеб. Пособие 3-е изд., перераб. и доп. М.: Изд-во Рос. Университета др. народов, 1997. -155с.

24. Быкадоров B.J1., Алексеев П.Д. Финансово экономическое состояние предприятия: практ. пособие-М.: ПРИОР, 2000. - 167с.

25. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. -М.: Финстатинформ, 2000.- 494с.

26. Вещунова H.JL, Фомина Л.Ф. Бухгалтерский учет на предприятиях различных форм собственности: Учеб.практ.пособие.Спб:ГЕРДА,2000.-640с.

27. Вильяме Я. Справочник GAAP с комментариями (выпуск 1).-М.: ИНФРА-М, 1998 240 с.

28. Врублевксий Н.Д. Построение системы счетов управленческого учета //Бухгалтерский учет.-2000.-№17. с. 12-15

29. Вуд Ф. Бухгалтерский учет для предпринимателей. М., 1993. - 205с.

30. Гаррисон Ч. Оперативно-калькуляционный учет производства и сбыта. -М.: Техника управления, 1930.-300с.

31. Давидовская И. JÏ. Доходы и расходы организации: операционные и внереализационные, чрезвычайные: с учетом нового плана счетов. / И.Л. Давидовская. М.: МЦФЭР, 2001. - 270с. (Приложение к журналу «Консультант», №4)

32. Дамари Р. Финансы и предпринимательство: Финансовые инструменты, используемые западными фирмами для роста и развития организаций./ Пер. с англ.Вышинской Е.В., Пипейкина В.П.; Науч. Ред. Рысина В.Н. -Ярославль, «Елень», 1993. 201 с.

33. Друри К Учет затрат методом стандарт-кост/Пер. с англ.-М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998-268с.

34. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Учеб. Пособие/пер. с англ. под ред. Н.Д. Эриашвили. 3-е изд. - М.: ЮНИТИ. Аудит, 1998. - 774с.

35. Дымова И. А. Международные стандарты бухгалтерского учета/ И.А. Дымова. М.: Главбух, 2000. - 153с.

36. Ивашкевич В.Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат. //Бухгалтерский учет. — 2000. -№5.-с.56-59

37. Казанцев А.К. Общий менеджмент. Дайджест учебного курса. -М.: ИНФРА-М, 1999.-252С.

38. Карпова Т.П. Управленческий учет. -М.: ЮНИТИ, 2001.- 350с.

39. Карнеги Д. Как завоевать друзей и оказывать влияние на людей. -Минск.: Беларусь, 1990.- 240с.

40. Карпова Т.П. Основы управленческого учета: Учебное пособие М.: ИНФРА-М, 1997,- 392с.

41. Каракоз И.И. Вопросы теории оперативного учета. -Киев: КИНХ, 1965.-72с.

42. Каракоз И.И. Оперативный экономический анализ работы промышленного предприятия. -Киев: Изд-во Киевского ун-та, 1965.-338с.

43. Ковалев В.В. Финансовый анализ: методы и процедуры. М.: Финансы и статистика. - 560с.

44. Ковалев B.B. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 1997. — 512с.: ил.

45. Ковалев В.В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности. М.: ЮНИТИ, 1998.- 230с.

46. Ковалев В.В., Волкова О.Н. Анализ хозяйственной деятельности предприятия.- М.: Финансы и статистика, 2000. 320с.

47. Кожинов В.Я. Бухгалтерский учет: Прогнозирование финансового результата: Учеб. метод. Пособие/ В.Я. Кожинов. - М.: Экзамен, 1999 -318с.

48. Козлова Е.П., Парашутин Н.В. и др. Бухгалтерский учет. М.: Финансы и статистика, 1996. 360с.

49. Комментарий к Плану счетов: основные хозяйственные операции/ под ред. С.А. Николаевой. М.: «Аналитика-Пресс», 2001. - 240с.

50. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. М.: ИНФРА-М, 2002. - 635с.

51. Котов В.Ф. Стоимостные категории в планировании промышленного производства.-М.: Экономика, 1980. 194с.

52. Крылов Э. И. Международный анализ себестоимости и прибыли: Учеб. Пособие/ Э.И. Крылов, A.B. Мальцева, JI.M. Марцулевич; С.-Петерб. гос. ун-т экономики и финансов.- СПб: Изд-во С.-Петерб. гос. ун-та эк-ки и финансов, 2000. 117с.

53. Кутер М.И. Теория и принципы бухгалтерского учета: Учеб. Пособие. -М.: Финансы и статистика., Экспертное бюро, 2000. 544 с.

54. Купчина J1.A. Что такое управленческий учет // Консультант, 1998.-№12.-С.65-67

55. Ладанов И.Д. Практический менеджмент.Ч. 1 : Менеджер и менеджмент.-М.: Ника, 1992.- 254с.

56. Любушин Н.П., Лещева В.Б., Дьякова В.Г. Анализ финансово-экономической деятельности предприятия.: Учеб. Пособие для вузов/Под ред. Проф. НП Любушина. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2000. - 471 с.

57. Ламыкин И.А. Учет затрат и калькулирование себестимости продукциями Статистика, 1980.-168с.

58. Либерман В.Б. Автоматизированная система обработки экономической информации на предприятиях,- М.: Экономика, 1981,- 184с.

59. Макарьева В.И. Бухгалтерский учет для целей налогообложения. — М.: АКДИ, 1997.-208 с.

60. Макарьева В.И. Практические советы по применению ПБУ 1 ПБУ 14: М.: Налоговый вестник, 2001 г.- 125с.

61. Макарьева В.И. Реформирование бухгалтерского учета. М.: Налоговый вестник, 1999.-240 с.

62. Макарьева В. И. Реформирование бухгалтерского учета/ В.И. Макарьева. — М.: Налоговый вестник, 1999. 231 с.

63. Макарьева В. И. Бухгалтерский учет финансовых результатов для целей налогообложения/ В.И. Макарьева. М.: Налоговый вестник, 1999. — 282 с.

64. Малявкина Л.И. Организация налогового учета//Бухгалтерский учет. -2002. №10 - с.24-37.

65. Маркс К., Энгельс Ф., Соч. Т.46 - М.: Госполитиздат, 1961 - 678с.

66. Медведев М.Ю. Общая теория учета. М.-.ЮНИТИ, 2001. - 326.С

67. Мескон М.Х., Альберт М. Хедоури Ф. Основы менеджмента: Пер. с англ.-М.: Дело, 1993.-703с.

68. Международные бухгалтерские стандарты: Справ, пособие /М-во образования. Рос. Фед. чуваш, гос. Ун-т им. И.Н. Ульянова; Авт.-сост. Кураков Л.П. и др. Чебоксары: Изд-во Чуваш, ун-та, 200. - 267 с. 1. с.

69. Международные стандарты финансовой отчетности. Комитет по международным стандартам финансовой отчетности: Пер. Тарусина В.И/Ред. Коллегия: А.С.Бакаев, Л.В.Горбатова, Т.Б.Крылова, М.В.Мельник, В.Ф Палий , Л.З.Шнейдман. М.: Дело,1998. - 543с.

70. Методические рекомендации о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации: Приказ Минфина Российской Федерации от 28.06.2000 №60н

71. Мизиковской Е.А., Макарова Л.Г. Оперативный контроль за использованием материальных ресурсов.// Бухгалтерский учет.-1984.-№3, с.14-15

72. Миддлтон Д. Бухгалтерский учет и принятие финансовых решений./Пер. с англ.; Под ред. И.И. Елисеевой. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. - 408 с.

73. Мнюх В.К. Еще к вопросу об «оперативном учете».//Счетоводство 1925.-№7-8, с.28-30

74. Мэтью М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета: Учебник/ Пер. с аннгл. под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999.-663 с.

75. Мюллер Г., Ирнон х., Милк Г. Учет: международная перспектива//пер. с англ. М.: Финансы и статистика., 1992. - 136 с.

76. Мюллер Г.Г. и др. Учетная международная перспектива/Г. Мюллер, Х.Гернон, Г.Мешк. М.: Финансы и статистика, 1999. - 357с.83. Налоговый кодекс часть 1.

77. Нарибаев К.Н. Организация бухгалтерского учета в США.-М.: Финансы, 1979.- 152с.

78. Налоговый учет в 2002 году: Учетная политика для целей налогообложения./ Под ред. С.А. Николаевой. Изд. 2-е, перераб. и доп. -М.: «АН-Пресс», 2002. 304 с.

79. Нечитайло А.И. Учет финансовых результатов и использование прибыли. СПб.: СПб ИВЭСЭП, Знание, 2000. - 104 с.

80. Нечитайло А. И. Учет финансовых результатов и использования прибыли: Учеб. пособие/ А.И. Нечитайло;- СПб.: О-во «Знание» Санкт-Петербурга и Ленинградск. Обл., 2000 101 с.

81. Николаева O.E., Шмикова Т.В. Международные стандарты финансовой отчетности: Учеб. Пособие. 3-е изд., испр. - М.: Эдиториал УРСС, 2001.239 с.

82. Новодворский В.Д, Климов H.H. Требование достоверности при формировании бухгалтерской отчетности//Бухгалтерский учет. — 2000. -№13,14.-с. 16-19, с9-13.

83. Новодворский В.Д., Хорин А.Н. Доход как учетная категория. -Бухгалтерский учет. 1998. - №6. - с.99-103.

84. Панков Д.А. Бухгалтерский учет и анализ за рубежом: Учебное пособие.-Мн.: Новое издание, 2002.-256с.

85. Палий В.Ф. Основы калькулирования. М.: Финансы и статистика, 1987.-288с.

86. Патров В.В. Новое в учете материально-производственных запасов//Бухгалтерский учет. 2002. - №10. - с.45-51

87. Патров В.В. Учет доходов и расходов: новые проблемы.// Бухгалтерский учет. 2000. - №10. - с.42-44.

88. Пачоли JI. Трактат о записях. М.: Финансы и статистика, 1994. — 265с.

89. Петров В. М. Новое в бухгалтерском учете Российской Федерации/ В.П. Петров, Г.С. Клычова. Казань, 2001.- 167с.

90. Пизенгольц М.З Бухгалтерский учет и налоговые расчеты.//Бухгалтерский учет. 1999. -№11.- с.87 - 90.

91. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению. Утверждены приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94н.

92. Подпорин Ю.В. Формирование себестоимости доля целей налогообложения.//Бухгалтерский учет. 2000. №14. - с.26-33.

93. Полковский JI.M. Бухгалтерский финансовый учет: Учебно-практическое пособие/ Полковский J1.M.; МАТИ Рос. гос. технолог.университет им. К.Э Циолковского, Экон. Факт. М.: Экономика и финансы, 2000.- 403с.

94. Положение по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации". Утверждено приказом Минфина РФ от 06.07.99 г., №43н.

95. Положение по бухгалтерскому учету "Доходы организации". Утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.99 г., №32н.

96. Положение по бухгалтерскому учету "Информация по сегментам". Утверждено приказом Минфина РФ от 27.01.2000 г., №11н.

97. Положение по бухгалтерскому учету "Расходы организации". Утверждено приказом Минфина РФ от 06.05.99 г., №33н.

98. Положение по бухгалтерскому учету "События после отчетной даты". Утверждено приказом Минфина РФ от 25.11.98 г., №56н.

99. Положение по бухгалтерскому учету "Условные факты хозяйственной деятельности". Утверждено приказом Минфина РФ от 25.11.98 г., №57н.

100. Положение по бухгалтерскому учету "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте". Утверждено приказом Минфина РФ от 10.01.2000г., №2н.

101. Положение по бухгалтерскому учету "Учет государственной помощи". Утверждено приказом Минфина РФ от 16.10.2000 г., №92н.

102. Положение по бухгалтерскому учету "Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство". Утверждено приказом Минфина РФ от 20.12.94 г., №167.

103. Положение по бухгалтерскому учету "Учет материально-производственных запасов". Утверждено приказом Минфина РФ от 15.06.98 г., №25н.

104. Положение по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов". Утверждено приказом Минфина РФ от 16.10.2000 г., №91н.

105. Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств". Утверждено приказом Минфина РФ от 03.09.97 г., №65н.

106. Положение по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации". Утверждено приказом Минфина РФ от 09.12.98 г., №60н.

107. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 (утв.прик Минфина России от 06.07.99 №43 н).

108. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 (утв.приказом Минфина России от 06.05.99 №32н)

109. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 (утв. приказом Минфина России от 06.05.99 №33н)

110. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Утверждено приказом Минфина РФ от 29.07.98 г., №34н.

111. Постатейный комментарий к главе 25 НК РФ Налог на прибыль организаций. М.: Издательско-консультационная компания «Статуст-Кво 97». 2002. - 656 с.

112. Применение принципа временной определенности в учетной практике.//Бухгалтерский. учет. — 2000. №11. - с. 71-73.

113. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. Утверждено Постановлением Правительства РФ от 06.03.98. №283

114. Программа реформирования бухгалтерского учета. Финансовая газета. - №12. - 1998 г. - с. 1-7.

115. Пронский JI.M. Три источника прибыли (введение во общую теорию рынка, прибыли и денег). М .: ИФРА-М, 200.- 247с.

116. Пятов М.Л. Относительность показателей бухгалтерской отчетности.// Бухгалтерский учет. 2000. №6. - с 39-48.

117. Пятов М.Л. Понятия «продажи» и «реализация в бухгалтерском и налоговом законодательстве»//Бухгалтерский учет. 2002. - №10. - с.51-56.

118. Реформа бухгалтерского учета. Российские и Международные стандарты: Практика применения/ Соколов Я.В. и др. М.: кн. Мир.: Национальный фонд подготовки кадров, 1998.- 256с.

119. Реформирование бухгалтерского учета в России и переход на международные стандарты финансовой отчетности. М.: Бюджет, 2000.256 с.

120. Ришар Ж. Бухгалтерский учет теория и практика. М.: Дело,2000.-406с.

121. Рузавин Г.И., Мартынов В.Г. Курс рыночной экономики/ Под ред. Г.И. Рузавина. М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1994. - 319 е.: ил.

122. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. Мн.: Высшая школа, 2000,- 269с.

123. Самуэльсен П. Экономика М.: Республика, т.2,1992. - 411с.

124. Селезнева Н.н., Ионова А.Ф. Финансовый анализ: Учеб. Пособие. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001. - 479 с.

125. Современные проблемы бухгалтерского учета: Учеб. пособие/ сост. H.H. Никитенко. Хабаровск: РИЦ Хабаров, гос. акад. Эк-ки и права, 2000-75 с.

126. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2000,- 354с.

127. Соколов Я.В. План счетов и реформирование бухгалтерского учета //Бухгалтерский учет. 2000. - №2. - с.38-41.

128. Соколов Я.В., Патров В.В. Расходы будущих периодов: форма и содержание.//Бухгалтерский учет. 1998. - №8.- с.91-93.142. Счетоводство, 1988-1904

129. Стуков С.А. Система производственного учета и контроля. -М.: Финансы и статистика, 1998.-223с.

130. Тейлор Ф.У. Принципы научного менеджмента//Контроллинг, 1991

131. Терехова В.А. Международные стандарты бухгалтерского учета в Российской практике: Учебное пособие-М.: Перспектива, 1999. — 354с.

132. Терехова В. А. Международные стандарты финансовой отчетности: Учеб. Пособие /В.А Терехова; Финансовая академия при правительстве Российской Федерации. Московский финансово-экономический институт. М.: Песпектива,1999. -387с.

133. Туган-Барановский М.И. Как определить чистую прибыль предприятия? //Коммерческий деятель. №1,- 1911.

134. Управленческий учет по международным стандартам: Учеб. Пособие. СПб.: СПб ТЭИ, 1998. -396с.

135. Управленческий учет: (с элементами финансового учета): Пособие для подготовки бухгалтеров-аналитиков по программе магистра делового администрирования/ Союзаудит; Рук. Авт. Коллектива Р.Вандер Вил, В Палий. М.: Изд. Дом «Инфра-М», 1997. - 359с.

136. Ульянов И.П., Попова JI.B. Бухучет: Пособие для бухгалтера и менеджера.-М.: Бизнес-информ, 1999.-292с.

137. Учет 2000: бухгалтерский и налоговый Т- 3 Расходы организации.

138. Учетная политика на 2002 год/ под ред. И.Д. Юцковской. -М.: Аналитик-Пресс, 2002.- 360с.

139. Фомина М.И. Совершенствование системы учета формирования финансового результата и методики анализа его показателей на промышленных предприятиях. Диссертация на соискание учетной степени кандидата экономических наук.-Орел: ОрелГТУ.-2002

140. Финансовый менеджмент: теория и практика: Учебник./Под ред. Е.С. Стояновой. 2-е изд., перераб и доп. - М.: Изд-во Перспектива, 1997. -574 с.

141. Хабарова Л.П. Формирование финансовых результатов в бухгалтерском и налоговом учете. М.: Изд-во журнала «Бух. бюллетень», 1997.-320 с.

142. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ./Под ред.Я.В.Соколова.-М.: Финансы и статистика, 2002.-421с.

143. Цигельник М.Н. Методические проблемы признания выручки. //Бухгалтерский учет. 1999. - №10. - с. 77-84.

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

145. Шеремет А. Д., Сайфулин P.C., Негашев Е.В. Методика финансового анализа. М.: Финансы и статистика, 2000. - 350с.

146. Шеремет А. Д., Сайфулин P.C., Негашев Е.В. Методика финансового анализа. -М.: Финансы и статистика, 1995.-324с.

147. Шеремет А.Д., Сайфулин P.C., Негашев Е.В. Финансовый анализ. М.: Финансы и статистика, 2000.-3 80с.

148. Экономика предприятия: Учебник для вузов (под ред. Проф. Горфинкеля В.Я., проф. Швандара В.А.) М.: ЮНИТИ, 1998.- 310с.

149. Экономический анализ: Учебник для вузов./ Под ред. Л.Т. Гиляровской. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001. - 527 с.

150. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры. М.: Дело, 1993.-230с.

151. Эмерсон Г. Двенадцать принципов управления.-М.: Финансы и статистика, 1993.-418с.

152. Юрьев Н.П. Оперативный учет и его роль в системе народнохозяйственного учета. Автореф.дис. . канд.экон.наук.-М.: МФИ. 1951.-21с.

153. Распределение первичных накладных издержек в ведомости производственного учета