Управленческий учет в организациях текстильной промышленности

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Андреева, Елена Васильевна  
**Год:**

2003

**Автор научной работы:**

Андреева, Елена Васильевна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Москва

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

173

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Андреева, Елена Васильевна

ВВЕДЕНИЕ.

ГЛАВА 1. Сущность управленческого учета и особенности его построения в организациях текстильной промышленности.

1.1. Экономический смысл производственных затрат, себестоимости и цены и их взаимосвязь в условиях рынка.

1.2. Сущность управленческого учета и направления его организации.

1.3. Особенности производства текстильной продукции и их влияние на методику управленческого учета.

ГЛАВА 2. Развитие бухгалтерского учета производственных затрат в организациях текстильной промышленности.

2.1. Методика учета материальных затрат.

• 2.2. Учет трудовых затрат.

2.3. Совершенствование учета и распределения затрат на обслуживание и управление производством.

ГЛАВА 3. Организация и методика учета производственных затрат по центрам ответственности в организациях текстильной промышленности.

3.1. Учет и отчетность по центрам ответственности.

3.2. Система бюджетирования в организациях текстильной промышленности.

3.3. Влияние внешних и внутренних факторов на формирование показателей и отчетности центров ответственности.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Управленческий учет в организациях текстильной промышленности"

Актуальность темы исследования. Текстильные предприятия, известные своими самобытными историческими традициями, представляют одну из наиболее старых и крупных отраслей промышленности страны. За годы Советской власти текстильная промышленность выросла в развитую машинную индустрию, оснащенную современной техникой, и насчитывала более 1800 предприятий.

С начала 1990-х годов организации текстильной промышленности России охватил глубокий кризис. Такое положение явилось последствием свершения многих экономико-политических событий, под влиянием которых произошли резкий спад объема производства, ухудшение качества продукции и потеря многих внешних и внутренних рынков сбыта.

Основным условием качественного проведения всесторонних реформ на текстильных предприятиях является создание новой системы управления, учета и контроля. Рыночные условия хозяйствования обозначили острую необходимость в проведении научных исследований в сфере организации учета производственных затрат в общей системе управленческого учета.

От того, насколько рационально построен управленческий учет на предприятии, насколько объективно он отражает хозяйственную деятельность, зависит не только процесс эффективного управления, но и успешное функционирование предприятия в условиях рынка.

Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции - это центральное звено управленческого учета, являющееся ключевой информационной базой для принятия управленческих решений. Правильная организация и осуществление учета и управления производственными затратами является насущной проблемой многих современных предприятий. Изучая систему бухгалтерского учета на текстильных предприятиях, очевидной становится необходимость ее кардинального реформирования в соответствии с требованиями рынка и с учетом специфики этой отрасли.

Степень разработанности проблемы. Учету затрат и калькулированию себестоимости продукции посвящены фундаментальные работы ведущих ученых-экономистов нашей страны, таких как А.Ф.Аксененко, И.А.Басманов, П.С. Безруких, М.А.Вахрушина, М.Х.Жебрак, В.Б.Ивашкевич, Н.П.Кондраков, И.А.Ламыкин, О.Е.Николаева, С.А.Николаева, П.П.Новиченко, В. Д.Новодворским, В.Ф.Палий, М.З.Пизенгольц, И.И.Поклад, С.А.Стуков, В.И.Ткач, Н.Г.Чумаченко, А.Д.Шеремет, Т.В.Шишкова и др.

Проблемы управленческого учета исследовали многие видные зарубежные ученые, например, А.Апчерн, К.Друри, Дж.Фостер, Г.Мюллер, С.Хонгрен, Р.Паркер, Ж.Ришар, Т.Смит, К.Уорд, М.Эддоус, Р.Энтони.

До сих пор большинство современных отечественных экономистов подходят к рассмотрению проблем внедрения управленческого учета лишь с позиции соответствия его нормам и правилам международных стандартов, без учета специфики российской экономической жизни. Поэтому для фундаментальных исследований в области управленческого учета необходимо не только разностороннее комплексное изучение его проблем на базе различных отраслей экономики (бухгалтерский учет, экономика труда, экономика отрасли и т.д.), но и с учетом перспектив дальнейшего развития и особенностей российской экономики.

В экономической литературе рассматриваются отдельные вопросы учета и калькулирования себестоимости текстильной продукции, но они дают общее представление о проблемах учета и управления на предприятиях текстильной промышленности. В периодической печати развитию и проблемам бухгалтерского учета в рассматриваемой отрасли также уделяется мало внимания.

Вместе с тем, целый ряд вопросов изучаемой проблемы не получил полного решения в условиях развития многоукладной экономики. Существующие нормативно-инструктивные документы, в частности положения по бухгалтерскому учету и методические рекомендации (указания), слабо привязаны к текстильной промышленности и оперируют лишь общими понятиями и подходами. Применительно к изучаемой отрасли действуют устаревшие отраслевые нормативные документы дореформенного периода, которые не отвечают рыночным требованиям и не являются основополагающими руководствами при организации управленческого учета.

На современном этапе насущной проблемой в бухгалтерском учете стала разработка методического инструментария по управленческому учету. Такая необходимость связана, прежде всего, с тем, что возникла потребность решать вопросы общего регулирования бухгалтерского учета на основе исследований возможностей практического использования эффективных механизмов и систем учета, управления и контроля в условиях рынка.

Недостаточность теоретических исследований названных проблем и настоятельная практическая необходимость разработки методики организации управленческого учета на предприятиях текстильной промышленности предопределили выбор темы диссертации, цель и последовательность научного исследования.

Цель и задачи диссертационного исследования состоит в разработке методики управленческого учета в текстильных организациях с акцентированием внимания на производственных затратах.

Для реализации намеченной цели автором поставлены следующие задачи:

- дать критическую оценку практики бухгалтерского учета производственных затрат на предприятиях текстильной промышленности и обосновать необходимость разработки методических рекомендаций по бухгалтерскому управленческому учету;

- показать влияние технологических особенностей производства текстильной продукции на построение управленческого учета;

- разработать методику организации управленческого учета на текстильных предприятиях на основе выделения центров ответственности;

- разработать систему бюджетирования на текстильных предприятиях;

- выявить возможности и обосновать применение в практической деятельности текстильных предприятий наиболее прогрессивных и распространенных методов и систем управленческого учета, адекватных современному этапу развития рыночных отношений в России.

Предмет и объект исследования. Предметом настоящего исследования является совокупность методологических и методических проблем организации управленческого учета на текстильных предприятиях с уделением особого внимание учету производственных затрат.

Объектом исследования послужили текстильные предприятия: ОАО «Га-латекс-Восток», ЗАО «Нарфомтекстиль», отдельные предприятия, обслуживаемые фирмой «Текстильоргучет» (ОАО «Московская ситценабивная фабрика», ОАО «Трехгорная мануфактура»), ОАО «Сартекс», обследованные диссертантом в течение 2000-2003 годов.

Методологические основы исследования. Теоретической и методологической основой исследования послужили труды классиков экономической науки, специальная и общеэкономическая литература, законодательные и нормативные акты по вопросам организации учета и отчетности в России, работы отечественных и зарубежных ученых.

В проводимом исследовании использовались данные первичного, аналитического и синтетического учета, отчетная и плановая документация текстильных предприятий, материалы статистической отчетности, а также результаты проведенных нами исследований. При этом автором применялись общенаучные приемы и методы обработки данных: наблюдения, сравнения, группировки, метод научной абстракции, экономико-статистический, расчетно-конструктивный,балансового обобщения и систематизации теоретического и практического материала, а также исторический методы.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в теоретическом обосновании и разработке практических рекомендаций по организации и ведению управленческого учета на текстильных предприятиях на основе выделения центров ответственности.

В процессе научного исследования получены следующие наиболее значимые результаты: определена сущность управленческого учета, его место и роль в системе учета и управления, а также сформулированы предпосылки и возможности его применения на текстильных предприятиях; показано влияние технологических особенностей производства текстильной продукции на организацию управленческого учета; дана критическая оценка действующей практики бухгалтерского учета производственных затрат, в частности, качеству информационного обеспечения для принятия управленческих решений; разработаны методические рекомендации по организации управленческого учета на текстильных предприятиях по центрам ответственности и местам возникновения затрат с выделением центров затрат, центров прибыли, центров инвестиций, определением их целей и полномочий, а также показателей деятельности; разработана методика организации бюджетирования на текстильных предприятиях; проведен анализ влияния внешних факторов на себестоимость текстильной продукции, а именно анализ по потребителям на основе расчета сокращенной себестоимости.

Практическая значимость и внедрение. Практическая значимость диссертационной работы заключается в том, что разработанная методика организации управленческого учета позволит увязать производственные затраты с основными функциями управленческого цикла, повысить качество учетно-аналитической информации и контрольные функции учета, улучшить постановку учета и контроля производственных затрат на базе децентрализованного управления, исчислить себестоимость продукта по центрам затрат и просчитать рентабельность по центрам прибыли.

В диссертации предложены формы учетных документов, применяемые в текстильных организациях: авторизация расходов, номенклатура-ценник, накладная на угары, учетная карточка труда и его оплаты.

Методические и практические рекомендации настоящей работы можно использовать при разработке методических рекомендаций по организации управленческого учета в текстильных организациях, а также в учебном процессе при подготовке специалистов по управленческому учету.

Апробация результатов исследования. Основные положения, содержащиеся в работе, представлены на международной научно-практической конференции 26-28 ноября 2001 г. в г. Орле, доложены на научно-теоретических конференциях и аспирантских семинарах в Московском университете, потребительской кооперации (1999-2002 гг.).

Основные положения диссертации опубликованы в пяти работах общим объемом 2,0 п.л. Практические рекомендации и предложенные формы учетных документов внедрены в текстильных организациях, что подтверждено актами внедрения результатов кандидатской диссертации в ОАО «Московская ситценабивная фабрика», ОАО «Сартекс», ЗАО «Нарфомтекстиль».

Объем и структура работы. Объем диссертации составляет 173 страницы. Работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы, 11 таблиц, 5 рисунков, и 11 приложений.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Андреева, Елена Васильевна

Заключение

В современной экономической жизни России укрупнение и усложнение задач хозяйственной деятельности привело к необходимости отслеживать целостность, последовательность и эффективность принимаемых решений, что возможно при внедрении механизмов управленческого учета. В настоящее время тематика управленческого учета в отраслевом разрезе слабо изучена и недостаточно развита, а потому представляет огромный интерес для организаций текстильнойпромышленности.

В нашей работе на базе анализа отраслевых документов, действующей практики учета, современных нормативных документов и специальной экономической литературы показаны основные этапы реорганизации системы управления и предложена методика учета и управления производственными затратами на базе управленческого учета.

Для принятия обоснованных управленческих решений в условиях рынка возрастают потребности в применении новых методов расчета себестоимости. С их помощью рассчитывается разная себестоимость для различных целей руководства. Для правильного исчисления себестоимости текстильной продукции и обоснованности включения в нее затрат производства необходимо четкое понимание взаимосвязи этой экономической категории с составляющими ее содержаниеиздержками производства и с формирующейся на ее основе ценой готовой продукции. Рассмотрение экономической сути издержек производства необходимо для правильного определения границ и содержания их главной показательной формы проявления - себестоимости.

Себестоимость в условиях рынка является одним из основных инструментов управления деятельностью предприятием, поэтому важно управлять и контролировать ее состав. В себестоимость необходимо включать затраты, связанные с производством и его управлением, расходы на социальные нужды, страхование рисков и другие затраты, являющиеся условиями процесса простого воспроизводства.

При исчислении реальной величины себестоимости нами также предлагается учитывать авансированный в хозяйственную деятельность капитал в условиях инфляции в индексированной форме. При этом должны индексироваться лишь отраженные в учете показатели, представляющие собой не номинальное, а реальное имущество предприятия, как это принято в международной практике. В этом случае производственные затраты при инфляции будут представлять реальную величину, например, скорректированная на процент инфляции амортизация, стоимость материально-производственных запасов и др.

Для эффективного учета и управления производственными затратами необходима научно-обоснованная классификация затрат, разработанная для конкретного предприятия.

Процесс управления предприятием невозможен без его четкой организации. В процессе организации формируются структуры управления, места и сферы возникновения затрат, а также ответственные за их осуществление и поведение лица. В этой связи на текстильных предприятиях предлагается группировать и учитывать затраты в разрезе производств, цехов, бригад, отделов, т.е. по центрам их возникновения. Такая группировка затрат позволяет организовать внутреннийхозрасчет и определить производственную себестоимость продукции.

С вышеприведенной группировкой затрат, а также с учетом обозначенных нами задач по организации управленческого учета, тесно связана классификация затрат по пяти основным признакам: по элементам затрат; по статьям затрат; по способу включения затрат в себестоимость продукции: прямые и косвенные; по отношению к приращению объема производства: постоянные и переменные; исходя из роли в технологическом процессе изготовления продукции ицелевого назначения: основные и накладные.

Группировка затрат по элементам и статьям традиционно проводиться на предприятиях для расчета полной себестоимости и других целей бухгалтерии. Между тем, деление затрат на прямые и косвенные, постоянные и переменные, основные и накладные не предусмотрено учетной политикой предприятий. При организации управленческого учета на текстильных предприятиях необходимо предусмотреть такую классификацию затрат для решения многих вопросов управленческого характера, в частности, для расчета маржинальной прибыли по каждому центру ответственности и проведения анализа по системе «за-траты-объем-прибыль», для разработки бюджетов для центров ответственности и применения гибкого бюджетирования, для проведения анализа прибыльности продукта и анализа по потребителям и других целей. Это целесообразно также при применении метода расчета сокращенной себестоимости на основе маржинальной концепции, которая предоставляет дополнительные возможности получения информации для осуществления контроля за затратами и принятия качественных управленческих решений.

Изучение состава производственных затрат и их классификации позволяет сделать следующие выводы: ввиду того что текстильное производство является материалоемким, основная часть производственных затрат (материальные и большая часть трудовых затрат) является прямыми и зависит от изменения объема производства, т.е. являются также переменными. В этом качестве представлены в основном и трудовые затраты. Большинство косвенных расходов при организации учета по местам возникновения и центрам ответственности и при применении разработанной нами формы первичного документа «Авторизации расходов» может быть признано в числе прямых. Оставшуюся их незначительную часть целесообразно списывать сразу на финансовый результат. Показатель полной себестоимости продукции при этом будет иметь незначительные расхождения с реальной величиной полной себестоимости.

Следует отметить, что применяемые в настоящий момент базы для распределения косвенных расходов (чаще всего заработная плата) часто научно не обоснованы, что позволяет говорить о неточной величине полученной себестоимости. Для максимального приближения реальной себестоимости к ее расчетной величине необходимо для каждого вида косвенного расхода применение отдельной базы, что значительно усложняет расчеты, увеличивает трудозатраты и, соответственно, возникает сложность внедрения этой системы распределения в практику. Тем более, что на текстильных предприятиях полноправные косвенные затраты представлены незначительной величиной приблизительно около 2-5% в общем объеме производственных затрат. Поэтому, эту часть предлагается списывать на финансовые результаты, не включая при расчете себестоимости продукции. Это позволит, в свою очередь, применять способ расчета сокращенной себестоимости и нивелировать отношения цены, объема производства и затрат.

Анализируя некоторые вопросы ценообразования в отрасли, мы пришли к выводу, что формировать продажную (оптовую) цену на текстильных предприятиях необходимо не по действующей схеме «затраты плюс прибыль», а на основе договоров с покупателями с фиксированной ценой. Это создаст некоторые неудобства, но позволит привлечь больше покупателей.

Здесь возникает потребность в целевом калькулировании, когда по данным о рыночных ценах на аналогичную продукцию определяется цена на собственную продукцию, из нее вычитается требуемая прибыль и таким образом получается величина производственных затрат, к которой должно стремиться предприятие. При этом способе производитель, ориентируясь на конкурентов, стремиться к своему конкурентному преимуществу, которое в условиях твердых рыночных цен возможно при снижении затрат.

Для поиска условий снижения затрат необходим функционально-стоимостной анализ, позволяющий охватить все этапы движения продукции с момента ее зарождения до момента потребления и утилизации. Функционально стоимостной анализ - это метод системного исследования функций объекта (изделия, процесса, структуры), направленный на минимизацию затрат в сферах проектирования, производства и эксплуатации объекта при сохранении (повышении) его качества и полезности.

Применение целевого калькулирования на текстильных предприятиях возможно при условии развития системы трансфертного ценообразования. Необходимость внедрения этой системы ценообразования обуславливается также особенностями технологии производства и системой управления предприятием.

Как известно, на текстильных предприятиях, применяется попередельный метод учет затрат и калькулирования себестоимости продукции, что определяет основные направления организации управленческого учета по местам возникновения затрат (переделам) и центрам ответственности.

Сущность попередельного метода состоит в том, что прямые затраты отражают в текущем учете не по видам продукции, а по переделам (стадиям, переходам) производства. Следовательно, объектом учета затрат является передел. Предел — это часть технологического процесса (прядение, ткачество, от-делака), заканчивающегося получением готового полуфабриката. Объектом калькулирования в текстильном производстве выступает продукт каждого законченногопередела (пряжа по номерам, ткань по артикулам).

Полный цикл производства текстильной продукции на предприятиях включает прядение, ткачество и отделку. При этом продукция из прядильного производства (пряжа) служит сырьевым ресурсом для ткацкого производства, которое, в свою очередь, передает свою готовую продукцию суровую ткань в качестве сырья в отделочное производство. Помимо передачи части своей продукции в виде полуфабриката в другое производство для последующей ее обработки, другая ее часть в виде готовой продукции продается на сторону. Это определяет особенности ценообразования на предприятии.

Для эффективного контроля за движением полуфабрикатов по переделам необходима система трансфертного ценообразования. Мы рекомендуем для текстильных предприятий в условиях этой системы отдавать предпочтение трансфертным ценам в виде величины договорной рыночной стоимости, которая ориентирована на цену определенного продукта, сформировавшуюся на рынке. Либо, если это новая продукция и нет на рынке аналогичных товаров и рыночных цен, то следует применять цену на базе сметной себестоимости плюс надбавки на прибыль, так как такая цена является близкой по величине к рыночной стоимости и позволяет выявлять недостатки функционирования подразделений. При установлении надбавки на прибыль в расчет следует принимать не коэффициент прибыльности всей организации в целом, а особенности, характерные для данного подразделения.

Трансфертное ценообразование возможно в условиях децентрализованной системы управления предприятием, когда центры ответственности являются относительно автономными. Создание эффективной системы управления возможно на основе управленческого учета, стратегического планирования, развитого маркетинга и современных информационных технологий. Такой проект потребует крупных инвестиционных вложений, однако, без развития этих направлений не возможно создание конкурентоспособного текстильного предприятия в условиях рынка. В этой связи нами разработана схема центров ответственности с выделением их видов: центров затрат, прибыли и инвестиций. Для обозначенных центров определены показатели их деятельности, а также составлены отдельные формы отчетности.

При раскрытии вопроса необходимости и возможности организации управленческого учета на текстильных предприятиях нами уточнена его сущность и показаны его разветвления на традиционный (внутриориентированный) и стратегический (внеориентированный); обобщены различные точки зрения относительно будущего учетной системы в российской экономике; определены и обоснованы основные этапы создания эффективной системы управленческого учеты на текстильных предприятиях с предложением структуры управления на этих предприятиях.

Большое влияние на способность организации успешно работать в конкурентной среде оказывает структура управления предприятием. Она же определяет и особенности системы информационного обеспечения для управления затратами. Проведенный анализ в этой области показал, что существующая вертикальная система управления, сложившаяся еще в период планово-централизованной экономики, представляет собой по своей сути систему контролеров, что в условиях рынка резко снижает качество и эффективность управления. Нами предлагается комплексная вертикально-горизонтальная система управления с целью его децентрализации.

Между тем, для принятия качественных решений руководством структурных подразделений при децентрализованной системе управления требуется развитый механизм учетно-аналитического информационного обеспечения.

По данным бухгалтерского учета текстильных предприятий нами проанализирована практика его ведения с целью определения качества информационного обеспечения для принятия управленческих решений. В результате анализа было показано влияние на себестоимость продукции трех, выделенных нами, основных факторов: внешнего, производственно-технологического и человеческого. Внешний фактор представлен, главным образом, ценой и качеством сырьевыхресурсов, которые, как показали расчеты, значительно влияют на объем выхода готовой продукции и себестоимость.

Также не менее существенным является влияние на себестоимость производственно-технологического фактора, например, нормирование притяжек (усадок), отсутствие расчета которых и контроля за этими нормами вызывают серьезные отклонения фактических величин объема выхода готовой продукции и себестоимости от плановых, снижают качество готовой продукции.

На наш взгляд, человеческий фактор является по своему влиянию на себестоимость продукции не менее важным. Он тесно связывает качество трудовых ресурсов и эффективность их использования со многими производственными показателями (отклонения от плана, объем выхода продукции, себестоимость и

ДР-)

Проведенный анализ показал, что для определения влияния цены и качества исходного сырья, изменения технологических показателей, эффективного использования трудовых ресурсов на объем выпуска продукции, ее себестоимость и качество, а также ответственных лиц за отклонение перечисленных показателей от плана, необходимо проводить дополнительные расчеты и исследования. Однако, установить конкретное лицо, ответственное за столь существенные отклонения не возможно, так как бухгалтерский учет не организован по центрам ответственности или скорее центры ответственности являются настолько укрупненными, что, в конечном счете, за все отвечает руководитель прядильного (ткацкого или отделочного) производства, который, наверняка не имеет возможности прямого контроля за формированием материальных затрат. Бухгалтерский учет на текстильных предприятиях построен таким образом, что ответственность за конкретные показатели деятельности размыта.

Между тем, выявление и анализ отклонений при определении виновного лица возможны при организации управленческого учета по центрам ответственности, при котором общая ответственность руководителя укрупняется. Он будет отвечать за стратегические решения, а менеджер, например, отдела снабжения будет отвечать за результаты своего труда.

Для организации и эффективного ведения управленческого учета на предприятиях текстильной промышленности необходимо рационализовать первичный учет затрат и выхода продукции, так как он является основой аккумулирования информации для последующего ее отражения в регистрах учета, которые формируются уже в автоматизированной системе таким образом и в таком виде, который требуется руководителю-пользователю. В связи с этим, предлагаются некоторые формы переработанных нами документов по учету труда и его оплаты (учетная карточка труда и его оплаты), материальных затрат (номенклатура ценник, накладная на угары и другие) и общая форма для учета затрат по центрам ответственности (Авторизация расходов). Практическое применение представленных форм способствует повышению контрольных функций учета за затратами.

Изучение и анализ практики бухгалтерского учета на текстильных предприятиях позволяет сделать следующие выводы: учет затрат на многих текстильных предприятиях ведется безадресно, т.е. отсутствует учет по центрам ответственности, а значит не достигается основная цель управленческого учета - информационное обеспечение всех уровней управления по циклу "затраты - выпуск - доход"; учет производства на предприятиях настолько перегружен, зачастую бесполезной информацией (дублирование отдельных хозяйственных операций, многократное петляние в аналитическом учете, создание излишней промежуточной информации), что теряются главные качественные характеристики бухгалтерского управленческого учета: оперативность и адресность; бухгалтерский учет должен давать как количественную так и качественную характеристику затрат и результатов хозяйственной деятельности всех подразделений организации. Если на сегодняшний день существующий бухгалтерский производственный учет с первой задачей более или менее справляется, то вторая требует решений; организация производственного учета на предприятиях скорее всего ориентирована на бухгалтерскую отчетность, чем на систему, контроля за затратами, управления производством; учетная политика предприятий разрабатывается лишь для целей бухгалтерского финансового учета. Основным документом, регламентирующий порядок методику и технику управленческого учета, должны стать Основные положения либо Методические рекомендации по ведению управленческого учета, утверждаемые руководителем предприятия. Именно этот документ, учитывающий характерные организационные, экономические и технологические особенности конкретного текстильного предприятия, должен стать основными общими правилами ведения управленческого учета.

Таким образом, применяемая система учета и отчетности на текстильных организациях консервативна и совершенно непригодна для целей текущего анализа и контроля.

Исходя из вышеперечисленных проблем в организации учета и управления затратами на текстильных предприятиях можно перечислить основные направления по его совершенствованию, чтобы он действительно соответствовал требованиям современного управленческого учета: реорганизация системы управления предприятием в соответствии с новыми условиями хозяйствования; диагностика условий и последующее внедрение в практику современных систем учета и анализа учета; формирование центров ответственности (центров затрат, центров прибыли) на предприятиях согласно специфики деятельности и общим стратегическим целям, определение их собственных целей, показателей деятельности и форм отчетности; выбор из альтернативных вариантов наиболее эффективные схемы сосуществования финансового и управленческого учета; постоянное совершенствование документооборота и применяемых форм первичной (первичная документация должна быть адресной, оперативной и содержать как количественные, так и качественные характеристики деятельности всех подразделений хозяйств) и отчетной документации, разработка новых необходимых документов согласно целям управленческого учета; организация системы гибкого бюджетирования.

Нами рассматривается бюджетирование на текстильных предприятиях по трем этапам: бюджетное планирование, бюджетный контроль и анализ отклонений и оценка деятельности. В диссертации нами разработана схема бюджетного цикла для текстильных предприятий, которая показывает необходимые виды бюджетов для отделочного производства текстильных предприятий, порядок и последовательность их составления. Также разработаны отдельные формы бюджетов и отчетов, представляющих сравнение фактических и плановых показателей: бюджеты производственных затрат и отчет о деятельности отделочного производства текстильного предприятия на основе статического и гибкого бюджетов. Разработка обозначенных форм ведется для каждого центра ответственности.

Разработка бюджетов центров ответственности начинается с бюджета продаж, главным отправным моментом которого, является цена продукции. В условиях рынка цена на продукцию в основном определяется спросом и взаимоотношениями конкурентов. Поэтому при рыночном планировании идут от цене к затратам, а не наоборот, от затрат к цене, т.е. применение целевого калькулирования.

Целевое калькулирование возможно лишь при развитой системе сбора информации о внешних факторах, влияющих на деятельность текстильного предприятия. Такое влияние можно изучить лишь с помощью развитого стратегического управленческого учета.

Для того чтобы распределить свои ограниченные ресурсы наиболее эффективно и достигнуть поставленных целей по уровню прибыли, организации необходимо иметь надежную информацию о том, какая из потенциальных потребительских групп является наиболее прибыльной, а в каких областях бизнеса она будет фактически работать себе в убыток. В диссертации нами показаны возможности применения на текстильных предприятиях таких прогрессивных методов анализа как анализ конкурентов, анализ прибыльности продукта и анализ прибыльности по потребителям с разработкой на основе маржинальной концепции. При этом нами разработан новый калькуляционный лист отчетности и отчет о прибылях и убытках, помогающие при проведении обозначенных методов анализа.

На основе проведенного нами исследования можно сделать вывод, что в современных рыночных условиях изменились требования управленческого персонала к учетно-аналитическому обеспечению принимаемых ими решений. Если до переходного периода к рынку традиционными считались такие требования как достоверность, своевременность и точность, то сейчас информационное обеспечение должно быть качественным и эффективным для пользователей разных уровней управленческой иерархии. Информация, формируемая в современном бухгалтерском учете для внутренних пользователей должна быть существенной и целесообразной, исключающей лишние показатели. В период аккумулирования информации в учетной системе на основе обработки первичных документов, должна быть создана максимально детализированная информационная база, которая в дальнейшем могла быть пригодной в комбинированном виде для различных целей учета и управления.

Таким образом, учетная информация должна служить основой для прогнозирования, бюджетирования, нормирования, анализа, контроля, то есть выступать главным инструментом для принятия эффективных управленческих решений.

Очевидно, что для удовлетворения всех перечисленных потребностей необходимо использовать различные методы сбора, обработки и отражения информации. Это возможно в условиях разделения всей системы бухгалтерского учета на две подсистемы: финансовый и управленческий учет.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Андреева, Елена Васильевна, 2003 год

1. Гражданский кодекс РФ (часть 1) от 30.11.1994. №51-ФЗ.

2. Налоговый кодекс РФ (часть 2) от 05.08.2000. №117-ФЗ.

3. О бухгалтерском учете. Федеральный закон от 21.11.96. №129-ФЗ //Финансовая газета. 1996. №49.

4. Доходы организации (ПБУ 9/99). Положение о бухгалтерском учете. Утверждено приказом Минфина России от 06.05.99 №32-н.

5. Информация по сегментам (ПБУ 12/00). Положение о бухгалтерском учете. Утверждено приказом Минфина России от 27.01.00 №11-н.

6. Расходы организации (ПБУ 10/99) Положение о бухгалтерском учете. Утверждено приказом Минфина России от 06.05.99 №33-н.

7. Условные факты хозяйственной деятельности (ПБУ 8/98). Положение о бухгалтерском учете. Утверждено приказом Минфина России от 25.11.98 №57-н.

8. Учет материально-производственных запасов (ПБУ 5/01). Положение о бухгалтерском учете. Утверждено приказом Минфина России 09.06.01 №44-н.

9. Учет основных средств (ПБУ 6/01). Положение о бухгалтерском учете. Утверждено приказом Минфина России от 30.03.01 №26-н.

10. Учет расчетов по налогу на прибыль (ПБУ 18/02). Положение по бухгалтерскому учету. Утверждено приказом Минфина России от 19.11.02 №114н.

11. Учетная политика организации (ПБУ 1/98). Положение о бухгалтерском учете. Утверждено приказом Минфина России от 09.12.98 №60-н.

12. Инструкция по сбору, сортировке, учету, хранению и использованию отходов сырья на предприятиях текстильно-галантерейной промышленности. Министерство легкой промышленности СССР.М.: ЦНИИТЭИлег-пром, 1979.

13. Основные положения по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на промышленных предприятиях. Утверждены

14. Госпланом СССР, Госкомцен СССР, Минфином СССР 20.07.70. (с измен, и доп. от 31.12.82, 17.01.83).

15. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности Утвержден приказом Минфина России от 31.10.00 N94-H.

16. Руководство по первичному учету красильно-отделочного производства в хлопчатобумажной промышленности. Утверждено Министерством легкой промышленности СССР 12.06.68 б/н.

17. Типовые указания по применению нормативного метода учета затрат на производство и калькулированию нормативной (плановой) и фактической себестоимости продукции (работ). Утверждены Минфином СССР, Госпланом СССР, Госкомцен СССР и ЦСУ СССР 24.01.83 N 12.

18. Абашина A.M., Маковский А.А. и др. Бухгалтерский учет на производстве. М.: Филинъ, 1998.- 384с.

19. Аксененко А.Ф., Шеремет А.Д. Учет калькулирование и анализ себестоимости продукции М.: МГУ, 1984. -269с.

20. Апчерн А. Управленческий учет: принципы и практика: Пер. с англ./Под ред. Я.В.Соколова, И.А.Смирновой. М.: Финансы и статистика, 2002.952 с.

21. Баканов М.И. Шеремет А.Д. Теория экономического анализа: Учебник. 3-е изд„ перераб. М.: Финансы и статистика, 1993.-416с.

22. Басманов И.А. Калькулирование себестоимости промышленной продукции. Минск, 1973. -296 с.

23. Басманов И.А. Теоретические основы учёта и калькуляция себестоимости промышленной продукции / Под ред. В.А. Новака. М.: Финансы, 1970.

24. Безруких П.С. Организация бухгалтерского учёта на предприятии. М.: Финансы, 1966.-206с.

25. Безруких П.С. Учет затрат и калькулирование в промышленности. — М.: Финансы и статистика, 1989.

26. Безруких П.С. Учет и калькулирование себестоимости продукции. М.: Финансы, 1974. - 320с.

27. Белобородова В.А., Чечета А.П., Слабинский В.Г. Калькуляция себестоимости продукции в промышленности. М.: Финансы, 1989.- 279 с.

28. Белобжецкий И.А., Бражник А.С. Пособие по учёту и отчетности на промышленном предприятии. Минск: Беларусь, 1974. - 367с.

29. Белый И.Н. Калькуляция себестоимости продукции в сельском хозяйстве. -Минск: Вышэйшая школа, 1990. 176с.

30. Бородкин А.С. Учет производственных затрат в промышленности. М.: Финансы, 1973.-196 с.

31. Бунимович В.А. Калькулирование себестоимости промышленной продукции. М.: Финансы, 1967. - 216с.

32. Бусько Т.М., Чулкова JI.B. Обоснование ставки оплаты простого труда в методике калькулирования себестоимости продукции на основе показателя тарифоемкости // Текстильная промышленность. -2002. №4.- с. 35-36.

33. Бухгалтерский учет: Учебное пособие / Под ред. И.А. Басманова. -Минск: Вышейшая школа, 1969. 536с.

34. Бухгалтерский учет (сборник нормативных документов) / Под ред. П.С.Безруких. 4 1.- М.: Финансы и статистика, 1987. 399с.

35. Бухгалтерский учет: Учебник / Под ред. П.С. Безруких. М.: .: Финансы и статистика, 1982. - 456с.

36. Бухгалтерский учет: Учебник / Под ред. П.С. Безруких. М.: .: Бухгалтерский учет, 1996. - 576с.

37. Бухгалтерский учет: Учебное пособие/ Под ред. Н.П. Кондракова. М.: ИНФРА-М, 1998.- 560с.

38. Бухгалтерский учет: Учебник /Под ред.П.С.Безруких.- М.: Бухгалтерский учет, 2002.-719с.

39. В методологическом совете по бухгалтерскому учету // Бухгалтерский учет. 2000. №14.- с.60-63.

40. Валуев Б.И. Проблемы развития учёта в промышленности. М.: Финансы и статистика, 1984. - 215с.

41. Валебникова Н.В., Василевич И.П. Современные тенденции управленческого учета//Бухгалтерский учет. —2000. №18. с.53-58.

42. Васильков А.И. Учет и анализ распределения косвенных затрат в промышленности. -М.: Финансы и статистика, 1985.

43. Васин Ф.П. О методах учета затрат и калькулирования себестоимости продукции// Бухгалтерский учет. 1968. №7. - С. 14-22.

44. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. М.: Финстатин-форм, 2000.-359 с.

45. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник. М.: ИКФ Омега-Л, 2002. - 528 с.

46. Воробьев В.П. и др. Типовая методика разработки техпромфинплана производственного объединения (комбината), предприятия. М.: Экономика, 1979.- 448с.

47. Воронова Е. Отнесение накладных расходов на заказы и виды продукции // Финансовая газета. 2001. №38.- с. 13

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

49. Врублевский Н.Д. Управленческий учет издержек производства: теория и практика.- М.: Финансы и статистика, 2002.- 352с.

50. Галкин А.Ф., Огийчук Н.Ф., Войчук Г.И. Теория бухгалтерского учета. -М.: Статистика, 1976. 335с.

51. Гайваронская К.Д., Глухова В.Э. Издержки производства и цена. -Ижевск.: 1999г.- 205с.

52. Грибков А.Ю. Бухгалтерский и налоговый учет затрат по обеспечению работников спецодеждой. // Бухгалтерский вестник. 2000. №8. с. 17-22.

53. Гюнтер Голл, Шеремет А.Д. Теория и практика исчисления себестоимости в СССР и ГДР. М.: Финансы, 1977.

54. Дмитриев М.В. Вопросы формирования и снижения себестоимости продукции в легкой промышленности- М.: Изд. Академии Наук СССР, 1957. 346с.

55. Додонов А.А. Организация учета в условиях АСУ. М.: Легкая индустрия, 1973.-2 Юс.

56. Долгов С. Экономическая психология и экономическая информация// Российский экономический журнал. 1999г.- №1. с.95

57. Друри К. Введение в управленческий учет. М.: Аудит, 1994.- 557с.

58. Друри К. Учет затрат методом стандарт-костс. М.: Аудит, 1998. - 224 с.

59. Евдокимова Ж.В., Вотчиникова С.Н. Современное состояние текстильной промышленности: проблемы и перспективы развития // Директор.- 2002. №3. с. 19.

60. Евдокимов Д.К., Покараев Г.М. Нормирование материальных ресурсов (словарь-справочник). М.: Экономика, 1988.- 199с.

61. Ефремова А.А. Учет операций с возвратными отходами // Бухгалтерский вестник. 2000. №8. с.5-16.

62. Жебрак М.Х. Курс промышленного учета. 8-е изд., перераб. -М.: Гос-статиздат, 1960. 399с.

63. Захарьин В.Р. Налоговый учет затрат на производство. М.: Дело и Сервис, 2001. - 160с.65.3ернов Е.В., Рысева С.Н. Планирование и анализ себестоимости продукции в текстильной промышленности. М.: Финансы, 1966- 155с.

64. Иванова Н.Г., Галузипский П.А. Нормативный метод учета затрат на обувных предприятиях. М.: Легпромбытиздат; 1988.

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

66. Ивашкевич В.Б. Управленческий учет в информационной системе пред-приятия//Бухгалтерский учет.- 1999. №4.-С.99-102.

67. Ивашкевич В.Б. Что такое себестоимость продукции? М.: Экономика, 1972.-139 с.

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

69. Калашников Г.К. и др. АСУ в текстильной промышленности. -М.: Легкая индустрия, 1979. 224 с.

70. Каледин В.Е. Учет расходов на СЭО. -М.: Финансы, 1975.- 62с.

71. Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов. М.: Аудит, ЮНИТИ. 1998.-350с.

72. Корчагина Л.М. Управленческие аспекты бухгалтерского учета на предприятии// Бухгалтерский учет. 1996. № 7.

73. Кашаев А.Н. Проблемы учёта и анализа экономической эффективности в производственных объединениях. М.: Финансы, 1978. - 224с.

74. Катаев А.Н. Организация бухгалтерского учета в производственных объединениях. М.: Финансы и статистика, 1986. - 191с.

75. Качалин В.В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP. -ML: Дело, 1998. 432с.

76. Керимов В.Э., Катанаева Л.А. Производственный учет на швейных предприятиях. -М.: Маркетинг, 2000. 151с.

77. Керимов В.Э. Теория и практика организации управленческого учета на производственных предприятиях: Научное издание. М.: Маркетинг, 2001.-328с.

78. Керимов В.Э. Управленческий учет.- М.: Маркетинг, 2001.-268с.

79. Киперман Г.Я. Совершенствование показателей статистики промышленности. -М.: Статистика, 1971.

80. Концепция развития текстильной и легкой промышленности Московской области на период 2001-2003 годов. Утверждена постановлением Правительства Московской области от 25.12.01 № 437/48.

81. Костюк П.А. Бухгалтерский учет в сельскохозяйственных предприятиях. 2-е изд., перераб. и доп. Минск: Вышэйшая школа, 1973. - 256с.

82. Куватов Р.Ю., Чуланов К.Г. Совершенствование калькулирования и планирования себестоимости продукции. Алма-Ата.: Кайнар, 1976. 167с.

83. Куневичус Э.-Я.К. Вопросы улучшения учёта производственных затрат и калькуляция себестоимости продукции в текстильной промышленности (на примере предприятий Литовской ССР)/ Автореф. дис. канд. экон. наук. Л., 1968.

84. Ламыкин И.А. Исчисление и анализ себестоимости сельскохозяйственной продукции. М.: Экономика, 1972. - 304с.

85. Ламыкин И.А. Бухгалтерский учет: Учебник. М.: Филинъ, 2000. - 520с.

86. Ламыкин И.А., Михалев В.Ф. Проблемы учета и анализа в социалистическом производстве. М.: Изд-во Московского Университета, 1977.

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

88. Лебедев В.В. Термометр состояния отрасли // Текстильная промышленность.-2002. №3. с.12

89. Леонтьев Н.А. Основы бухгалтерского учета. Изд. 2-е, вып. 3. — М.: Госполитиздат, 1945.

90. Либерман A.M. Организация и планирование предприятий текстильной промышленности. -М.: Легкая индустрия, 1969. 557с.

91. Литвин Ю.Я. Нормативный учет затрат на производство в растениеводстве и животноводстве. Киев, 1969. - 170с.

92. Маздоров В.А. История развития бухгалтерского учета в СССР. М.: 1972.

93. Майзельс Д.Л., Таджикаев Н.Т. Рентабельность в хлопчатобумажной промышленности.-М.: 1970, 75с.

94. Маргулис А.Ш. Бухгалтерский учет в отраслях народного хозяйства. 6-е изд.- М.: Финансы, 1979.

95. Маргулис А.Ш. Калькулирование себестоимости в промышленности.- М.: финансы, 1975.

96. Марченко А.К., Баранов И.М. Основы бухгалтерского учета: Учебник. -М.: Финансы, 1980.-222с.

97. Мацкевичус И.С. Калькулирование себестоимости продукции. Исторический аспект. -Вильнюс, 1974 214с.

98. Мацкевичус И.С. Организация бухгалтерского учета в странах -членах СЭВ.- М.: Финансы и статистика, 1984.-158с.

99. Мизиковский Е.А. Нормативная база в управленческом учете // Бухгалтерский учет. 1996. № 5.- с.15-18.

100. Миневский А.И. Учет и распределение затрат по обслуживанию производства и управлению. М.: Финансы, 1970.

101. Мюллендорф Р., Карренбауэр М. Производственный учет. Снижение и контроль издержек. Обеспечение их рациональной структуры.: Пер. с нем. М: ФБК-ПРЕСС, 1996. - 160с.

102. Наринский А.С. Калькулирование себестоимости в строительстве. -М. :Финансы, 1976. 160с.

103. Наринский А.С. Методы учета и калькулирования себестоимости продукции в строительстве. — М.: Финансы, 1970. 142с.

104. Нидлз Б. и др. Принципы бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1994. 205 с.

105. Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Управленческий учет. 2-е изд. М.: Эдиториал УРСС, 2001. - 336 с.

106. Николаева О.Е., Шишкова Т.В. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебное пособие. 3-е. М.: Эдиториал УРСС, 2001. -240 с.

107. Николаева О.Е., Алексеева О.В. Управленческий учет: система сбалансированных показателей.// Бухгалтерский учет. №2, с.74-78.

108. Николаева С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система «Директ-костинг»: Теория и практика. -М.: Финансы и статистика, 1993 г.-128с.

109. Николаева С.А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости. -М.: Аналитика-Пресс, 1997.

110. Николаева С.А. Учетная политика организации на 2002 год. М.: Аналитика-Пресс, 2002, 360с.

111. Николаева С.А. Управленческий учет: проблемы адаптации к российской теории и практике// Бухгалтерский учет. 1996. №1.

112. Новиченко П.П. Система нормативного учета и контроля издержек производства//Бухгалтерский учет. -1999.- №10.-с.73-75.

113. Новиченко П.П. Учет готовой продукции и ее реализации. -М.: Финансы, 1975.-64с.

114. Новиченко П.П. Учёт и калькулирование себестоимости продукции в важнейших отраслях промышленности. М.: Экономика, 1970.- 191с.

115. Новиченко П.П., Рендухов И.М. Учёт затрат на производство в промышленности. -М.: Финансы и статистика, 1981. 144с.

116. Осипенкова О.П. Управленческий учет.-М.: Экзамен, 2002.- 256с.

117. Основные положения по внедрению бухгалтерского учета в системелегкой промышленности по основной деятельности.- М.: Гостиздлегпром, 1938.

118. Палий В.Ф. Основы калькулирования. М.: Финансы и статистика, 1987,- 188с.

119. Палий В.Ф., Палий В.В. Счета управленческого учета // Бухгалтерский учет.- 2001.№7. -с.72-78.

120. Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т. 1.4.1. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник. 4-е изд. М: Финансы и статистика, 2002. 480с.

121. Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве Т.2.Ч.2. Бухгалтерский управленческий учет, Ч.З Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебник, 4-е изд. М: Финансы и статистика, 2002. 400с.

122. Пизенгольц М.З., Варава А.П., Васькин Ф.И. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. М.: Колос, 1994. - 480с.

123. Пизенгольц М.З. О совершенствовании управленческого учета // Бухгалтерский учет .- 2000.-№19. -с.60-62.

124. Поклад И.И. Вопросы методологии учета и калькулирования себестоимости продукции. М.: Госфиниздат, 1960, 228с., с.219.

125. Поклад И.И. Учет, калькулирование и анализ себестоимости продукции. М.: Финансы, 1966. -255с.

126. Поляк Т.В. Организация и планирование текстильных предприятий. М.: Легкая индустрия, 1971. - 344с.

127. Прищепа А.И. Особенности учета затрат в производственных объединениях // Бухгалтерский учет. 1978, №4. с.26-29.

128. Радостовец В.К. Калькуляция себестоимости продукции в сельскохозяйственных предприятиях. М.: Статистика, 1976. -166с.

129. Русаков А.Г. Нормативный метод и эффективность его внедрения на промышленных предприятиях. М.: Петрозаводск, 1984.

130. Скоун Т. Управленческий учет: Пер. с англ./Под ред. Н.Д.Эриашвили,- М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.-179 с.

131. Слабинский В.Т. Попроцессный учет и анализ затрат на производство. — М.: Финансы и статистика, 1982.

132. Соловьева О.В. Зарубежные стандарты учета и отчетности. М.: Аналитика-Пресс, 1998. - 288с.Щ

133. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет от истоков до наших дней. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996.- 638с.

134. Соколов Я.В. Управленческий учет: миф или реальность?// Бухгалтерский учет.-2000. №18.-с.50-52.

135. Сорина JI.3. Бухгалтерский учет в текстильной и легкой промышленности.-М.: Легпромбытиздат, 1991. 336 с.

136. Стерлин Е.А., Победимский Г.В., Кутепова К.В. Техническое нормирование труда на предприятиях текстильной промышленности. М.: Легкая индустрия, 1969, 414с.

137. Стуков С.А. Система производственного учета и контроля.- М.: Финансы и статистика, 1988.

138. Стуков С.А. Современные методы калькулирования себестоимости. -Кишинев, 1980.- 86с.

139. Стуков С.А. И все-таки производственный, а не «управленческий» учет// Бухгалтерский учет.-1997.№21.-е.64-66.

140. Стуков С.А. Учет и контроль себестоимости промышленной продукции в европейских странах членах СЭВ.- Калинин.: КГУ, 1975- 122с.

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

142. Тренев Н.Н. Стратегическое управление.- М.: ПРИОР, 2002.- 288с.

143. Удовенко Г.В. Бухгалтерский учет в легкой промышленности. -М.: Легкая индустрия. 1978.- 320с.

144. Уорд К. Стратегический управленческий учет/Пер.с англ.-М.: Олимп-Бизнес, 2002.- 448с.

145. Управленческий учет: Учебное пособие/ Под ред.А.Д.Шеремета.2-е изд. -М.: ФБК ПРЕСС, 2002.-512с.

146. Хабарова Л.П. Комментарий к новому Плану счетов. М.: Бухгалтерский бюллетень, 2001. - 256с.

147. Хоригрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект. Пер. с англ./ под ред. Я.В.Соколова. М.: Финансы и статистика, 2000.-205с.

148. Цвейбак Я.И. Учёт затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции // Бухгалтерский учёт. 1990. №2. - С.58-64.