Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции на предприятиях нефтегазодобывающей промышленности

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Ковальчук, Михаил Тарасович

**Год:**

2004

**Автор научной работы:**

Ковальчук, Михаил Тарасович

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Москва

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

160

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Ковальчук, Михаил Тарасович

Введение

Глава 1. Место нефтегазодобывающей промышленности и роль себестоимости в системе управления

1.1. Понятие себестоимости, издержек, затрат и расходов

1.2. Особенности нефтегазодобывающей промышленности и их влияние на организацию учета затрат и выбор метода калькулирования себестоимости продукции 23 1.3. Управленческий учет на предприятиях отрасли

Глава 2. Анализ действующей системы организации учета затрат и калькулирования себестоимости продукции

• 2.1. Организационно-производственная структура и технология на предприятиях нефтегазодобычи

2.2. Организация учета затрат на производство на предприятиях нефтегазодобычи

2.3. Калькулирование себестоимости продукции на исследуемых предприятиях

Глава 3. Направления совершенствования учета на предприятиях нефтегазодобывающей промышленности

3.1. Методика расчета амортизационных отчислений по скважинам

3.2. Разработка номенклатуры статей расходов по переделам

3.3. Методика прямого отнесения затрат по переделам и продуктам

3.4. Порядок применения метода директ-костинг на предприятиях нефтегазодобычи

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции на предприятиях нефтегазодобывающей промышленности"

Актуальность темы исследования. Нефтегазодобывающая отрасль промышленности получила широкое развитие еще в Советском Союзе, начиная с 70-х гг. двадцатого столетия. Толчком для бурного развития отрасли послужило обнаружение колоссальных запасов нефти и газа на территории западной Сибири и рост мировых цен на нефть как следствие ближневосточного кризиса того времени.

Как в советское время, так ив наши дни нефтегазодобывающая отрасль является одной из фундаментальных отраслей народного хозяйства, так как она поставляет стране такие важнейшие продукты как нефть и газ, обеспечивая около 80% производства первичных энергоресурсов. Нефтегазодобывающая промышленность занимает второе место по объему промышленного производства в России (15,3% от общего объема • промышленного производства в стране по данным за 2003 г. [110]), уступая лишь машиностроению и металлообработке. В настоящее время нефтегазодобывающие компании являются главным источником налоговых (около 30% Федерального бюджета) и валютных поступлений государства (порядка 35%) [9]. Так за 2003 г. сальдированный финансовый результат от добычи нефти и газа по России составил 223 млрд. руб., за 2002 г. - 163 млрд. руб. [110].

С началом рыночных преобразований ситуация в российской Ф нефтегазодобывающей отрасли претерпела серьезные изменения. Вместо единой государственной нефтяной компании образовалось множество предприятий с участием российского и зарубежного капитала. Нарушились отлаженные экономические связи, выросли издержки производства, снизились объемы добычи, изменилось налоговое законодательство. Негативные явления в нефтегазодобыче отражаются и на других отраслях хозяйства, поскольку отрасль является ключевым поставщиком энергоресурсов в стране.

Финансовый кризис 1998 г. усилил необходимость реформирования системы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в нефтегазодобывающей отрасли.

Крупнейшие предприятия отрасли, преодолевшие финансовый кризис, к 2003 г. в основном завершили процесс объединения в крупные холдинги, начавшийся еще в середине 90-х гг. В настоящее время сформировались такие крупные нефтегазовые холдинги как Газпром, ЛУКойл, ЮКОС, ТНК-ВР и др. Данные холдинги включают в себя предприятия всех стадий технологического процесса от добычи нефти и газа до их переработки и продажи продукции. Объединение большого числа предприятий в крупные вертикально интегрированные холдинги, привлечение в них иностранного капитала в очередной раз потребовало усиления учетной функции в них.

Кардинальное изменение условий осуществления хозяйственной деятельности, обусловленные переориентацией экономики на рыночные • отношения, требуют реализации комплекса задач, решение которых позволит обеспечить нормальные условия для функционирования новых рыночных структур. В значительной мере этому способствует утвержденная Правительством РФ концепция реформирования бухгалтерского учета и финансовой отчетности в Российской Федерации в соответствии с международными стандартами.

В общей системе бухгалтерского учета в нефтегазодобывающей промышленности учет затрат и калькулирование себестоимости продукции, Ф работ и услуг, занимает основное место. Себестоимость является обобщающим показателем производства. В новых условиях хозяйствования расходы и доходы нефтегазодобывающего предприятия тесно взаимосвязаны. И именно с помощью показателя себестоимости предприятия отрасли могут контролировать уровень затрат подобыче нефти и газа, сопоставлять его с выручкой и тем самым влиять на рост своего дохода. Обоснованное и достоверное определение себестоимости каждого вида продукции является одним из важнейших элементов успешного функционирования нефтегазодобывающего предприятия.

Переход бухгалтерского учета и отчетности России на международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), отставание методологии бухгалтерского учета в нефтегазодобывающей промышленности, в частности, учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции, от требований, предъявляемых к ней на современном этапе развития рыночных отношений, обуславливают актуальность данного диссертационного исследования. В настоящее время для обеспечения управленческой информацией внешних и внутренних пользователей, повышения качества и объективности бухгалтерской информации назрела острая необходимость в проведении исследования, направленного на совершенствование и разработку методических подходов по организации учета затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции на предприятиях нефтегазодобывающей промышленности.

Степень разработанности вопроса. Вопросы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в промышленности рассматриваются в отечественном учете давно и глубоко. Значительный вклад в решение этих проблем в общетеоретических аспектах внесли А.Ф. Аксененко, Ф.И. Алдашкин, Л.Г. Алиева, С.Б. Барнгольц, H.A. Басманов, П.С. Безруких, М.А. Бахрушина, Д.И. Деркач, М.Ф. Дьячков, В.Б. Ивашкевич, А.Н. Кашаев, З.В. Кирьянова, А.Ш. Маргулис, И.С. Мацкевичюс, А.Ф. Мухин, С.А. Николаева, П.П. Новиченко, В.Д. Новодворский, В.Ф. Палий, В.И. Петрова, С.А. Стуков, С.Б. Таций, В.И. Ткач, Н.Г. Чумаченко, А.Д. Шеремет и другие.

Вопросы совершенствования методологии и организации учета, калькулирования себестоимости продукции в добывающих отраслях, в том числе в нефтегазодобыче, нашли отражение в трудах М.И. Агошкова, А.Х. Бенуни, О.Б. Бокия, В.М. Князева, Н.П. Корнилова, С.А. Кулиш, H.H.

Лукьянчикова, Н.К. Марьина, К.Д. Науменко, В.А. Новака, В.В. Осмоловского, А.И. Пасько, В.Т. Стаблинского, Ю.А. Чернегова и других.

Тем не менее, в работах вышеназванных авторов нашли отражение не все вопросы, связанные с совершенствованием методологии учета, концепцией реформирования бухгалтерского учета и ориентацией на углубленное использование международных стандартов учета и отчетности.

Несовершенство существующей системы бухгалтерского учета и, в частности, учета затрат на производство, на предприятиях нефтегазодобывающей отрасли имеет негативные экономические и управленческие последствия. В связи с отставанием методологии учета нефтегазодобывающие предприятия с целью обеспечения объективной управленческой информацией внешних и внутренних пользователей (управленцев, акционеров, инвесторов) вынуждены помимо составления отчетности по российским стандартам бухгалтерского учета составлять дополнительно отчетность по МСФО.

Анализ состояния дел в области учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в нефтегазодобыче позволяет сделать вывод о том, что назрела потребность в исследовании данной области, учитывающем специфику нефтегазодобывающей промышленности и потребности пользователей финансово-управленческой информации.

Теоретическое и практическое значение указанных вопросов, их недостаточная разработка в нефтегазодобывающей промышленности, практическая необходимость совершенствования организации учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции и определили выбор темы диссертации, ее предмет, объект, содержание и структуру.

Цель и задачи исследования. Цель диссертационной работы состоит в том, чтобы на основе обобщения сложившейся отечественной практики учета затрат и международного опыта по этому вопросу разработать теоретические и практические предложения по совершенствованию методики учета затрат и калькулирования себестоимости продукции на предприятиях нефтегазодобывающей отрасли. В соответствии с поставленной целью определены основные задачи диссертационного исследования: выявить организационные и технологические особенности нефтегазодобывающих предприятий и их влияние на организацию учета затрат и калькулирование себестоимости продукции;

- уточнить теоретические положения таких категорий как «расходы», «затраты», «издержки производства», «себестоимость»;

- критически проанализировать применяемую методику учета затрат и калькулирования себестоимости продукции и внести в нее ряд изменений:

- разработать методику учета амортизационных отчислений по скважинам, отвечающую специфике организации производственного процесса в отрасли;

- обосновать дополненную номенклатуру затрат по цехам-переделам основного производства;

- обосновать и разработать методику прямого отнесения затрат на переделы и конечные продукты;

- разработать порядок применения системы директ-костинг на предприятиях нефтегазодобычи.

Постановка данной цели и задач предопределила логику исследования.

Теоретической и методологической основой исследования послужил системный, комплексный и исторический подход к изучению проблем методологии и организации бухгалтерского учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, логический анализ, моделирование, а также выводы и положения трудов отечественных и зарубежных ученых по данным проблемам, освещающие дискуссионные и нерешенные вопросы; концептуальные подходы к определению ихозяйствованию организации, реализованные в действующем российском законодательстве, а также материалы, содержащиеся в нормативных актах. Базой аналитической работы являются данные, размещенные в Интернет, статистических сборниках, финансовая отчетность предприятий нефтегазодобычи, результаты научных исследований кафедры бухгалтерского учета и аудита Государственного Университета Управления, публикации, личные наблюдения и выводы автора, полученные в ходе проведения научного исследования. В процессе работы использованы Гражданский и Налоговый Кодексы, Концепция Программы реформирования бухгалтерского учета и финансовой отчетности в РФ в соответствии с международными стандартами, Международные стандарты финансовой отчетности, Общепринятые бухгалтерские стандарты США, Федеральный закон «О бухгалтерском учете», другие законодательные и нормативные акты РФ, отраслеваяинструкция, решения Федеральных органов власти и управления по вопросам методологии и организации учета. Углубленные исследования проводились на базе ОАО «Славнефть-Мегионнефтегаз» и ЗАО «Петросах» - предприятий, обладающих типичными для отрасли технологическими схемами.

При решении поставленных задач использованы приемы систематизации научных данных: наблюдение, обследование, сбор, критический анализ информации и синтез теоретического и практического материала, проведенные автором самостоятельные исследования и обобщения, что позволило обеспечить достоверность и обоснованность выводов и рекомендаций, вытекающих из проведенного исследования.

Исследование проведено в рамках п.п. 1.8. Бухгалтерский учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей и 1.9. Вопросы учета затрат и калькулирования себестоимости, методы ее статистического анализа специальности 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» Паспорта специальностей ВАК.

Объектом исследования являются управленческая и организационная деятельность предприятий нефтегазодобывающей промышленности по учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции.

Предметом исследования являются теоретические и практические положения построения системы бухгалтерского учета затрат на производство и калькулирования себестоимости в нефтегазодобывающей промышленности.

Научная новизна исследования заключается в теоретико-методической разработке вопросов учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции в нефтегазодобывающей промышленности в период реформирования бухгалтерского учета и финансовой отчетности в Российской Федерации с ориентацией на использование российских и международных стандартов учета и отчетности посредством формирования механизма развития учетного процесса в данной области с учетом специфики предприятий нефтегазодобычи.

Наиболее существенные результаты, полученные автором лично:

1. выявлены организационные и технологические особенности предприятий нефтегазодобывающей промышленности и их влияние на учет затрат на производство и калькулирование себестоимости, которое заключается в наличии общей технологической цепочки основных и вспомогательных цехов, выпуске основной и побочной продукции, наличии нескольких цехов-переделов, отсутствии полуфабрикатов, одновременном выпуске нескольких продуктов;

2. уточнены теоретические положения таких категорий, как расходы», «затраты», «издержки производства», «себестоимость», разграничивающее эти понятия и показывающее нетождественность категорий «расходы» и «затраты»; доказано, что термин «расходы» позволяет лучше подойти к общеэкономическому пониманию сути деятельности предприятия;

3. разработана методика расчета амортизационных отчислений по скважинам с учетом специфических особенностей отрасли по эксплуатации объектов основных средств, которая взаимоувязывает период начисления амортизации со сроками эксплуатации месторождения, что позволяет полностью самортизировать скважины за время их эксплуатации; предложена дополненная номенклатура затрат по переделам основного производства, включающая в их состав расходы по содержанию и эксплуатации оборудования и часть общепроизводственных расходов и позволяющая рассчитывать неполную цеховую себестоимость по переделам; разработана методика прямого отнесения затрат по переделам и продуктам, которая состоит в том, что на основе дополненной номенклатуры затрат по переделам и разработанного шифра производственных затрат последние относятся на переделы и продукты процессов, что позволяет иметь реальную экономическую информацию об уровне затрат по переделам и о себестоимости продукции; обоснована новая методика формирования себестоимости газа попутного, исключающая его из состава основных продуктов и предлагающая учитывать по газу попутному только непосредственно связанные с ним затраты - расходы по его транспортировке; разработана методика расчета себестоимости работ (услуг) по позаказному методу для цехов вспомогательного производства, позволяющая формировать реальную картину себестоимости заказа и относить расходы по содержанию и эксплуатации оборудования на переделы и продукты основного производства на основании шифра производственных затрат; обоснована целесообразность и разработан порядок применения метода директ-костинг на предприятиях нефтегазодобычи, позволяющий формировать себестоимость продукции по переменным и условно-постоянным расходам.

Теоретическое значение полученных результатов состоит в систематизации и обосновании элементов системы учета затрат и калькулирования себестоимости в нефтегазодобывающих предприятиях в целях обеспечения достоверности и объективности финансово-экономической информации для управленческих целей.

Практическая значимость исследования заключается в том, что полученные в нем результаты могут быть использованы в деятельности предприятий и организаций отрасли, позволят в значительной степени повысить полноту, достоверность и аналитичность учетной информации, формирующей себестоимость продукции предприятий нефтегазодобычи, усилить контрольные функции бухгалтерского учета на различных уровнях управления на основе современных требований к данной сфере.

Практическое применение в деятельности предприятий нефтегазодобычи могут получить:

- методика расчета амортизационных отчислений по скважинам;

- дополненная номенклатура затрат по переделам основного производства;

- методика прямого отнесения затрат по переделам и продуктам;

- методика расчета себестоимости работ (услуг) по позаказному методу для цехов вспомогательного производства.

Исследование ориентировано на использование российских и международных стандартов бухгалтерского учета, что повышает его значимость для пользователей учетной информации на разных уровнях управления компанией и для нужд нефтегазодобывающих предприятий в целом.

Апробация результатов исследования. Содержащиеся в работе методики по учету затрат на производство апробированы и внедрены в практику на ЗАО «Петросах». Апробация показала научную ценность и практическую значимость полученных в диссертации результатов для дальнейшего совершенствования учета затрат и калькулирования себестоимости продукции на предприятиях нефтегазодобывающей промышленности.

Публикации. По материалам исследования опубликовано 4 работы общим объемом 1,6 п.л., все работы - авторские.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Ковальчук, Михаил Тарасович

Заключение

В диссертационной работе исследованы вопросы учета затрат и калькулирования себестоимости в нефтегазодобывающей промышленности -ведущей отрасли экономики России. Актуальность выбранной темы обоснована отставанием бухгалтерского учета в нефтегазодобывающей промышленности, в частности, учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции, от требований, предъявляемых к ней на современном этапе развития рыночных отношений, а также переходом бухгалтерского учета и отчетности России на международные стандарты финансовой отчетности. Проведение исследования, направленного на совершенствование и разработку методических подходов по организации учета затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции на предприятиях нефтегазодобывающей промышленности, обуславливается также необходимостью обеспечить управленческой информацией внешних и внутренних пользователей, повысить качество и объективность бухгалтерской информации.

Диссертационная работа выполнена на базе двух предприятияй, имеющих типичные для отрасли организационно-технологические особенности - ОАО «Славнефть-Мегионнефтегаз» и ЗАО «Петросах». Эти предприятия представляют собой два типа компаний в отрасли. Первое образовались на базе существовавшего еще в советское время нефтегазодобывающего управления Мегионнефтегаз, а второе было создано иностранными инвесторами.

Для реализации поставленных задач диссертантом в работе с целью совершенствования учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции сделаны следующие разработки.

В диссертации на основе теоретического обобщения дано уточнение понятийного аппарата, к которому относятся понятия: «расходы», «затраты», «издержки», «себестоимость». Изучение позиций ученых-экономистов, нормативных документов по учету затрат позволило сделать вывод, что термин «расходы» шире понятий «затраты» и «издержки» (которые являются идентичными) и точнее отражает суть производственного процесса. Он позволяет приблизиться кобщеэкономическому пониманию деятельности предприятия, когда все виды расходов влияют на финансовый результат и предполагается, что любые расходы предприятие производит с целью поддержания производственной деятельности и дальнейшего развития. , В ходе исследования организации учета затрат были выявлены отраслевые особенности нефтегазодобывающей промышленности, которые влияют на учет затрат и калькулирование себестоимости. К ним, в частности, можно отнести: большую материалоемкость и фондоемкость, наличие как основных, так и вспомогательных цехов с различной спецификой производства, получение как основной, так и побочной продукции, одновременная добыча двух продуктов: нефти и газа, а также необходимость » распределения расходов между ними, наличие только готовой продукции и отсутствие незавершенного производства и полуфабрикатов, последовательное осуществление основных производственных процессов и ухудшение горно-геологических условий по мере эксплуатации месторождения и связанный с этим рост себестоимости добычи.

В целях дальнейшего совершенствования учета затрат в диссертационной работе сделаны четыре предложения по совершенствованию учета затрат и калькулированию себестоимости ► продукции на предприятиях нефтегазодобычи.

Первое предложение связано с разработкой новой методики расчета амортизационных отчислений по скважинам, занимающим до 80% от первоначальной стоимости основных средств на предприятиях нефтегазодобычи. Результаты исследования вопросов учета амортизации по скважинам показывают, что используемый на предприятиях линейный метод расчета амортизации не учитывает технологических особенностей отрасли, а именно не имеет взаимосвязи между сроком эксплуатации месторождения и периодом начисления амортизации. В результате этого на предприятиях нефтегазодобычи нередки ситуации, когда добыча углеводородов ведется из полностью самортизированной скважины или наоборот, месторождение уже исчерпало свой ресурс, а скважины, расположенные на нем, еще до конца не перенесли свою стоимость на себестоимость продукции.

Вследствие того, что спецификой отрасли является ее большая фондоемкость (доля амортизационных отчислений в себестоимости , продукции составляет около 20%), определение амортизационных отчислений по скважинам играет важную роль в вопросе приближении себестоимости продукции к реальным затратам на ее добычу.

При изучении технологических особенностей отрасли выявлено, что получение двух основных продуктов добычи - нефти и газа природного -осуществляется на разном оборудовании. Указанная технологическая особенность послужила основанием для того, что в диссертационной работе 1 при разработке методики расчета амортизации скважин исходили из того, что нефтедобывающие и газодобывающие скважины учитываются на разных субсчетах к счету 01 «Основные средства».

Разработанная в диссертации методика взаимоувязывает три аспекта: объем доказанных резервов на месторождении, срок эксплуатации месторождения и период начисления амортизации. Суть разработанной методики заключается в том, что первоначальная стоимость скважин должна быть перенесена на себестоимость продукции за период эксплуатации > месторождения.

Разработанная методика расчета амортизационных отчислений по скважинам позволяет:

1. Повысить достоверность формирования амортизационных отчислений по скважинам, так как амортизация будет начисляться с момента их ввода в эксплуатацию до момента выбытия;

2. Привести в соответствие период начисления амортизации с периодом эксплуатации месторождений;

3. Ликвидировать ситуации искажения экономической объективности бухгалтерской информации в случаях эксплуатации полностью самортизированных скважин или учета ненулевой стоимости скважин, дальнейшее полезное использование которых невозможно.

Следующей разработкой, сделанной в диссертационной работе, является разработка дополненной номенклатуры затрат по цехам-переделам основного производства. Исследование действующей практики показало, что ( часть затрат, непосредственно связанных с конкретным переделом, не включаются в него, а относятся на отдельные статьи калькуляции. К таким расходам относятся расходы на содержание и эксплуатацию оборудования и часть общехозяйственных расходов.

Для целей решения проблемы формирования неполных затрат по переделам в диссертационной работе разработана усовершенствованная номенклатура статей затрат, отличия которой от ныне действующей состоят 1 в следующем:

1) расходы по содержанию и эксплуатации оборудования напрямую включаются в состав затрат соответствующих переделов в качестве одноименной комплексной статьи в соответствии с видами производимых работ, а также технологической принадлежностью тому или иному переделу объектов, на которых производятся работы. В настоящее время расходы по содержанию и эксплуатации оборудования составляют общую для всех переделов калькуляционную статью. > 2) общепроизводственные (цеховые) расходы разделяются на две категории на основании критерия связи с функционированием цеха как административной единицы. На основании данного критерия предлагается разделить общепроизводственные (цеховые) расходы на:

Цеховые расходы — расходы, связанные с функционированием цеха как административной единицы;

Общепроизводственные расходы — расходы, связанные с производственным процессом в целом, но не обусловленные функционированием конкретных цехов как административных единиц и не являющиеся частью переделов основной продукции.

В состав общехозяйственных расходов при данной классификации будут включаться следующие виды затрат: содержание и эксплуатация межпромысловых объектов энергохозяйства; содержание и эксплуатация линий связи; содержание и эксплуатация межпромысловых дорог и др.

Далее цеховые расходы следует относить на соответствующие переделы основного производства в разрезе соответствующих цехов по одноименной комплексной статье, а общепроизводственные расходы суммировать по всем цехам и формировать отдельную статью калькуляции продукции. В последующем общепроизводственные расходы распределяются между конечными продуктами пропорционально валовой добыче.

Разработанная методика формирования себестоимости продукции позволяет:

1. Более объективно формировать полные затраты, приходящиеся на каждый передел и конечные продукты;

2. Осуществлять более экономически объективный учет общепроизводственных (цеховых) расходов.

Третьей разработкой является методика прямого отнесения затрат на переделы и продукты. При изучении организации учета в отрасли выявлено, что:

1) на предприятиях нефтегазодобычи добывают три основных продукта: нефть, газ природный и газ попутный, между которыми и распределяются затраты всех переделов добычи и услуги и работы вспомогательных цехов;

2) часть прямых затрат цехов основного производства (расходы на оплату труда производственных рабочих, расходы по транспортировке газа) косвенно распределяются между конечными продуктами пропорционально установленным критериям;

3) работы и услуги цехов вспомогательного производства, составляющие статью калькуляции расходы по содержанию и эксплуатации оборудования, косвенно распределяются между конечными продуктами пропорционально установленным критериям.

В целях приближения величины затрат каждого передела основного производства и себестоимости продуктов к реальным затратам по ним в исследовании с учетом технологических особенностей отрасли разработана методика прямого отнесения затрат на конечные продукты в цехах основного производства.

Для сбора затрат в рамках разработанной методики обоснована необходимость открытия аналитики первого и второго порядка к счету 20 «Основное производство» по продуктам и переделам соответственно.

При исследовании технологических особенностей добычи газа попутного установлено, что он является побочным продуктом добычи нефти, поскольку извлекается одновременно с ней из нефтяных скважин и предприятие не несет дополнительных затрат по его добыче. В диссертации обосновано выведение попутного газа из состава основных продуктов и отнесение на себестоимость попутного газа только затрат по его транспортировке.

В целях разделения затрат между продуктами на уровне первичной , документации в диссертации разработан шифр производственных затрат, который проставляется на первичных документах. Данный шифр конкретно указывает, к какому продукту и цеху относятся затраты.

Так как в затраты по продуктам в разрезе переделов кроме затрат основных цехов на основании разработанной в диссертационной работе номенклатуры статей расходов по переделам включаются услуги вспомогательных цехов, то в диссертации разработана методика калькулирования себестоимости для цехов вспомогательного производства.

Разработанная методика заключается в том, что прямые затраты цехов вспомогательного производства (трудовые затраты, затраты на материалы, энергию, транспорт) учитывались исключительно в разрезе заказов. Косвенные затраты этих цехов (содержание и эксплуатация оборудования, амортизация оборудования и т. п.), в связи с невозможностью их непосредственного отнесения на конкретные заказы, должны учитываться в целом по цеху, а затем распределяться на себестоимость заказов I относительно определенного критерия (например, заработная плата производственных рабочих).

Для правильного распределения затрат вспомогательных цехов между переделами и продуктами основного производства, а также услугами другим подразделениям и на сторону в диссертационной работе обоснована необходимость открытия к счету 23 «Вспомогательное производство» аналитики первого и второго порядка по аналогии со счетом 20 «Основное 1 производство».

Шифр производственных затрат, разработанный для цехов основного производства, должен быть дополнен для цехов вспомогательного производства по позициям межцеховых работ, а также оказания услуг на сторону, на капитальное строительство и на непроизводственную сферу.

Разработанная методика прямого отнесения затрат по переделам и продуктам позволяет:

1. Повысить достоверность формирования затрат по переделам и себестоимости продуктов путем прямого отнесения затрат цехов основного и вспомогательного производства на них;

2. Решить проблему формирования себестоимости газа попутного, включая в нее только затраты на транспортировку;

3. Повысить достоверность затрат, приходящихся на каждый продукт процесса добычи и тем самым дать экономически обоснованную бухгалтерскую информацию для осуществления более совершенного управления этими затратами.

Четвертое предложение связано с разработкой для предприятиях нефтегазодобычи порядка применения метода директ-костинг с учетом отраслевых особенностей учета затрат. Проведенное исследование установило, что в настоящее время в отрасли применяется метод сводного учета по полной себестоимости - стандарт-кост. Однако результаты анализа применения данного метода свидетельствуют, что он не всегда соответствует задачам рационального управления в современных экономических условиях, , следствием чего является недостаточность информации для принятия ситуационных и прогнозных управленческих решений.

В интересах достижения объективности и повышения значимости бухгалтерской информации для целей управленческого учета в диссертации обосновано применение метода сводного учета по переменным затратам -директ-костинг. В исследовании доказано, что использование данного метода позволяет предприятиям нефтегазодобывающего комплекса грамотно ' организовать распределение имеющихся ресурсов предприятия между производимыми продуктами и месторождениями, а также определить целесообразность дальнейшей эксплуатации и оптимальный объем добычи месторождения. Особую важность имеет экономическая информация по системе директ-костинг для принятия правильных управленческих решений в начальной стадии работы предприятия, когда рациональное распределение ресурсов между месторождениями и определение режима их эксплуатации может стать ключевым фактором в успешной работе предприятия. > Показано, что для целей использования директ-костинга калькулирование себестоимости по переменным затратам целесообразно вести в разрезе дополненной номенклатуры калькуляционных статей, разработанной в диссертационной работе, включая, таким образом, в состав переменных расходов не только прямые затраты переделов, но и расходы на содержание и эксплуатацию машин и оборудования, а также цеховые расходы, относящиеся к переделам.

Доказано, что применение метода директ-костинг на предприятиях нефтегазодобычи позволяет значительно повысить точность и экономическую обоснованность калькуляций, поскольку в них включаются только расходы, непосредственно связанные с производством, и себестоимость продукции не искажается в результате косвенного распределения постоянных расходов.

В работе показано, что применение метода директ-костинг позволит решать такие важнейшие задачи управления затратами, как определение нижней границы цены продукции, определение оптимальной программы запуска и остановки добычи, выбор между собственным производством продукции или услуг и привлечением сторонних организаций, распределение ресурсов предприятия между отдельными видами продукции и месторождениями, определение точкибезубыточности и запаса прочности предприятия.

Наличие в отечественном учете хорошей изученности теоретической базы управленческого учета и проработанной классификации затрат на переменные, условно-постоянные и постоянные позволит избежать повышения объема учетно-калькуляционных работ.

Таким образом, в ходе диссертационного исследования раскрыты отраслевые особенности нефтегазодобывающей промышленности и выявлено их влияние на организацию учета затрат и формирование себестоимости продукции; исследована используемая методика учета затрат и калькулирования себестоимости продукции; обоснованы и разработаны: методика учета амортизационных отчислений по скважинам, дополненная номенклатура статей расходов по переделам, метод прямого отнесения затрат цехов основного производства на конечные продукты, метод отнесения расходов на содержание и эксплуатацию оборудования и части общепроизводственных (цеховых) расходов на переделы основного производства и конечные продукты, методика применения системы директ-костинг на предприятиях нефтегазодобычи.

Успешное внедрение в практику разработанных автором научно-методических положений по организации учета и калькулированию себестоимости продукции на предприятиях нефтегазодобывающей промышленности повышает достоверность формирования себестоимости продукции, приближает методику учета затрат и калькулирование себестоимости продукции к требованиям международных стандартов, расширяет объем объективной и аналитической информации, крайне необходимой для управления производством, решения задач оперативного и стратегического планирования, распределения ресурсов, что на современном этапе хозяйствования делает предприятие прибыльным и конкурентоспособным.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Ковальчук, Михаил Тарасович, 2004 год

1. Гражданский кодекс РФ, ч. 1. Закон РФ от 30.11.94 №51-ФЗ//ИСС «Консультант +».

2. Гражданский кодекс РФ, ч. П.Закон РФ от26.01.96 №14-ФЗ//ИСС «Консультант +».

3. Налоговый кодекс РФ, ч. I. Закон РФ от 31.07.98 №46-ФЗ//ИСС «Консультант+».

4. Налоговый кодекс РФ, ч. II. Закон РФ от 05.08.00 № 1171. ФЗ//ИСС «Консультант+».

5. О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации. Закон РФ от 24.07.02 №110-ФЗ//ИСС «Консультант+».

6. О внесении изменений и дополнений в часть вторую

7. Налогового кодекса Российской Федерации и в отдельныезаконодательные акты Российской Федерации. Закон РФ от 29.05.02 года № 57-ФЗ//ИСС «Консультант^-».

8. Трудовой кодекс РФ. Закон РФ от 30.12.01 №197-ФЗ//ИСС «Консультант+».

9. О бухгалтерском учете. Закон РФ от 21.11.96 № 1-ФЗ//ИСС «Консультант+».

10. О федеральном бюджета на 2004 г. Федеральный закон от2312.03 №186-ФЗ // ИСС «Консультант\*».

11. Об акционерных обществах. Закон РФ от 26.12.95 № 208-ФЗ//ИСС «Консультант+».

12. Об основах налоговой системы в РФ. Закон РФ от 27.12.91 №2118-1//ИСС «Консультант+».г

13. О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы. Постановление Правительства РФ от 01.01.02 № 1 //ИСС«Консультант+».

14. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности. Постановление Правительства РФ от 6.03.1998 года № 283// ИСС «Консультант+».

15. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу. Приказ Минфина РФ от 1 июля 2004 г. N 180 // ИСС «Консультант+».

16. Об изменении и признании утратившими силу некоторых актов Правительства Российской Федерации по вопросам налогообложения прибыли организаций. Постановления Правительства РФ от 20.02.02 №121 // ИСС «Консультант+».

17. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ. Приказ Минфина РФ от 29.07.98 № 34-н//ИСС «Консультант+».

18. Учетная политика организации. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 1/98). Приказ Минфина РФ от 09.12.98 № 60н//ИСС «Консультант+».

19. Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 4/99). Приказ Минфина РФ от 20.12.94 № 167//ИСС «Консультант+».

20. Учет основных средств. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ6/01). Приказ Минфина РФ от 30.06.01 № 26н//ИСС «Консультант+».

21. События после отчетной даты. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ7/98). Приказ Минфина РФ от 25.11.98 № 56н//ИСС «Консультант+».

22. Условные факты хозяйственной деятельности. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 8/98). Приказ Минфина РФ от 25.11.98 № 57н//ИСС «Консультант+».

23. Доходы организации. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 9/99). Приказ Минфина РФ от 06.05.99 № 32н//ИСС «Консультант^-».

24. Расходы организации. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 10/99). Приказ Минфина РФ от 06.05.99 № ЗЗн//ИСС «Консультант+».

25. Учет нематериальных активов. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 14/00). Приказ Минфина РФ от 16.10.00 № 91н//ИСС «Консультант+».

26. Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 15/01). Приказ; Минфина РФ от 02.08.01 №60н//ИСС «Консультант+».

27. Информация по прекращаемой деятельности. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 16/02). Приказ Минфина РФ от 02.07.02 № 66н//ИСС «Консультант+».

28. Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 17/02). Приказ Минфина РФ от 19.11.02 № 115н//ИСС «Консультант+».

29. Учет расчетов по налогу на прибыль. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 18/02). Приказ Минфина РФ от 19.11.02 №114н//ИСС «Консультант+».

30. Учет финансовых вложений. Положение по бухгалтерскому учету (ПБУ 19/02). Приказ Минфина РФ от 10.12.02 № 126н//ИСС «Консультант\*».

31. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению. Приказ Минфина РФ от 31.10.00 №94н//ИСС «Консультант».

32. Методические рекомендации о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации. Приказ Минфина РФ от 28.06.00 №60н//ИСС «Консультант\*».

33. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств. Приказ Минфина РФ от 13.06.95 №49//ИСС «Консультант\*».

34. Методические указания по бухгалтерскому учету1 материально-производственных запасов. Приказ Минфина РФ от2812.01 №119н (в редакции от 23.04.02 № ЗЗн) //ИСС «Консультант\*».

35. Инструкция по планированию, учету и калькулированию себестоимости добычи нефти и газа. Приказ Министерства топлива и энергетики России от 01.11.94 №78 //ИСС «Консультант\*».

36. Согласование инструкции по планированию, учету и калькулированию себестоимости нфти и газа. Письмо Министерства топлива и энергетики РФ от 08.09.94 г. №АК-5268 // ИСС1.«Консультант\*».

37. Об особенностях состава затрат, включаемых в себестоимость геологоразведочных работ. Письмо Госналогслужбы РФ от 5 июля 1993 г. N НП-4-01/97н // ИСС «Консультант\*».

38. Об особенностях состава затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг) предприятий нефтедобывающей, газодобывающей отраслей и магистрального трубопроводного транспорта, а также геологоразведочных работ.

39. Письмо Госналогслужбы РФ от 28 октября 1994 г. N НП-6-01/408 // ИСС «Консультант\*».

40. Аксененко А.Ф. Нормативный метод учета в промышленности: теория, практика и перспективы развития. М.: Финансы и статистика, 1983. - 124 с.

41. Аксененко А.Ф. Себестоимость в системе управления отраслью: учет и анализ. М.: Экономика, 1984 - 98 с.

42. Аксененко А.Ф. Шеремет А.Д. Учет, калькулирование и анализ себестоимости продукции. М.: МГУ, 1984 - 198 с.

43. Алтухова Н.В., Литовченко Е.В., Новикова Б.А., Пчелинцева И.Н. Документальное обеспечение коммерческих операций: Учеб.пособие. Саратов: Саратовский государственный технический университет, 2002. 96 с.

44. Антонии Р. Основы бухгалтерского учета. СПб.: «Триада НТТ», 2002-387 с.

45. Астахов В.П. Бухгалтерский (финансовый) учет: Учеб. Пособие. М.: «Издательство ПРИОР», 2000. 672 с.

46. Бакаев A.C. Бухгалтерское сообщество и программа реформирования бухгалтерского учета. // Бухгалтерский учет. 1998. №8.

47. Бакаев A.C. Нормативное обеспечение бухгалтерского учета. Анализ и комментарии., 2-е издание. Международный центр финансово-экономического развития. М., 1997 - 276 с.

48. Бакаев А.С, Шнейдман JI.3. Учетная политика предприятия. М.: Бухгалтерский учет, 1994 - 112 с.

49. Бархатов А.П. Международный учет. М.: Издательско-книготорговый центр «Маркетинг», 2001. - 285 с.

50. Басманов И. А. Теоретические основы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции.: Под. Ред.В.А.Новака. М.'«Финансы», 1970.-167 с.

51. Безруких П.С. Как работать с новым Планом счетов. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2001.- 112 с.

52. Безруких П.С. Учет внеоборотных активов // Бухгалтерский учет, 2001, №4.

53. Безруких П.С. Бухгалтерский учет. Учебное пособие. М.: «Бухгалтерский учет», 2002. - 356 с.

54. Блэйк Дж., Амат О. Европейский бухгалтерский учет. Справочник/Пер. с англ. М.: Информационно-издательский дом «Филинъ», 1997. - 400 с.

55. Брызгалин A.B., Берник В.Р. Профессиональный комментарий к Положению о составе затрат, изд. 6-е, перераб. и доп. -М.: Аналитика-Пресс, 2000. 336 с.

56. Бухгалтерский учет. Учебник/ П.СБезруких, В.Б.Ивашкевич, Н.П.Кондраков и др.: Под ред. П.С.Безруких.- М.: Бухгалтерский учет, 1999. 620 с.

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

58. Бухгалтерский учет: Учебник/ Бабаев, Юрий Агивович, Комиссарова, Ирина Петровна, Крашенинникова, Марина Сергеевна; Под ред. Ю.А. Бабаева. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. - 476 е.: табл.

59. Быков В.А., Бычкова СМ., Пятов M.JL, Семенова М.В, Соколов Я.В. Бухгалтерский учет для руководителя.- М.: ПБОЮЛ Гриженко Е.М., 2000.- 288 с.

60. Бахрушина М.А. Внутрипроизводственный учет и отчетность. -М.: «АКДИ Экономика и жизнь», 2000. -192 с.

61. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. пособие/ВЗФЭИ. М.: ЗАО «Финстатинформ», 1999. - 359 с.

62. Валебникова Н.В., Василевич И.П. Современные тенденции управленческого учета // Бухгалтерский учет, 2000, № 18.

63. Введение в международные стандарты финансовой отчетности. -М.: Price WaterhouseCoopers, 1999. 248 с.

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

65. Врублевский Н.Д., Рендухов И.М. Учет выпуска и продаж продукции в промышленности. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2002.- 96 с.

66. Врублевский Н.Д. Построение системы счетов управленческого учета // Бухгалтерский учет, 2000, № 17.

67. Вуд Ф. Бухгалтерский учет для предпринимателей. -М.: Фирма «Аскери».1992. 321 с.

68. Давидовская И. JI. Доходы и расходы организации: операционные, внереализационные, чрезвычайные. -М.: МЦФЭР, 2001.-272 с.

69. Документооборот в бухгалтерском и налоговом учете. 2-е изд., перераб. и доп./Касьянова Г.Ю., Котко Е.А., Топольская Е.Б. - М.: Издательско-консультационная компания «Статус-Кво 97», 1999, - 400 с.

70. Друри К. Учет затрат методом стандарт-кост/Пер. с англ. Под ред. Н.Д.Эриашвили. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. - 224 с.

71. Друри К., Введение в управленческий и производственный учет: Пер. с англ./ Под ред. С.А. Табалиной. -М.: Аудит, Издательское объединение "ЮНИТИ", 1997.-560 с: ил.

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

73. Ивашкевич В.Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат // Бухгалтерский учет, 2000, №5.

74. Ивашкевич В.Б. Использование данных учета издержек для обоснования заказов и цен// Бухгалтерский учет, 1992, № 2.

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

76. Качалин В.В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами ОААР.-М.:Дело, 1998.-432 с.

77. Кирьянова З.В. Теория бухгалтерского учета: учебник. 20е изд, перераб. и доп. - М: Финансы и статистика, 1998. - 256 с.

78. Козлова Е. П., Бабченко Т. Н., Галанина E.H. Бухгалтерский учет в организациях. -М.: Финансы и статистика, 2000. -720 с.

79. Козлова Е.П., Парашутин Н.В., Бабченко Т.Н., Галанина E.H. Бухгалтерский учет. -М.: Финансы и статистика, 1995. -464 с: ил.

80. Комментарий к новому Плану счетов бухгалтерского учета/ A.C. Бакаев, Л.Г. Макарова, Е.А. Мизиковский, Н.И. Никольский, О.М. Островский, Т.А. Шнайдерман, JI.3. Шнейдман; под ред. A.C. Бакаева. -М: Информационное издательство, 2000. 321 с.

81. Корчагина JI.M. Управленческие аспекты бухгалтерского учета на предприятии/ Бухгалтерский учет: 1996. №7.

82. Кондратова И. Г. Основы управленческого учета. -М: Финансы и статистика, 2000.-160 с.

83. Котлер Ф. Основы маркетинга./Пер. с англ.:-М.: ПРОГРЕСС, 1992 667 с.

84. Малькова Т.Н. Теория и практика международного бухгалтерского учета: Учебное пособие. СПб.: Издательский дом «Бизнес-пресса», 2001. - 336 с.

85. Марков Г.Н., Бенин A.A. Справочник по управленческому учету. СПб.: Альфаб,2001.-448с, ил.

86. Международные и российские стандарты бухгалтерского учета: Сравнительный анализ, принципы трансформации, направления реформирования//Под ред. С.А. Николаевой. Изд. 2-е перераб. и доп. -М.: «Аналитика-Пресс», 2001 с.

87. Мельник М.В. Анализ и оценка систем управления на предприятиях. М.: Финансы и статистика, 1990.

88. Мюллер Г., Гернон X., Миик Г. Учет: международная перспектива: Пер. с анг. 2-е изд., стереотип. - М.: Финансы и статистика, 1999. - 136 с. ил.

89. Николаева С.А. Доходы и расходы организации: практика, теория, перспективы. М.: «Атлантика-Пресс», 2000. - 208 с.

90. Николаева O.E., Шишкова Т.В. Управленческий учет. М.: УРСС, 2000. -368 с.

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

92. Николаева С. А. Учетная политика организации: Принципы формирования, содержание, практические рекомендации, аудиторская проверка. Изд. 2-е. М.: Финансы и кредит, 2003.145 с.

93. Новодворский В. Д., Пономарева Л. В. Составление бухгалтерской отчетности. 2-е изд., перераб. и доп. - (Библиотека журнала «Бухгалтерский учет»), -М: Бухгалтерский учет, 2000. -256 с.

94. Основы предпринимательской деятельности. Маркетинг: Учеб. пособие// Под.ред. В.М. Власовой. -М.: Финансы и статистика, 2001.-240 с.:ил.

95. Палий В.В., Палий В.Ф. Счета управленческого учета // Бухгалтерский учет, 2001, №7.

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

97. Палий В.Ф. Комментарий нового Плана счетов бухгалтерского учета 2001 г. М.: Проспект, 2001. - 200 с.

98. Палий В.Ф., Палий В.В. Управленческий учет новое прочтение внутрихозяйственного расчета // Бухгалтерский учет, 2000, № 17.

99. Палий В.Ф., Соколов Я.В. АСУ и проблемы теории бухгалтерского учета. -М.: Финансы и статистика, 1981. -224 с.

100. Панченко Т.М. Учет коммерческих расходов. М.: Книжный мир, 2001. -312с.

101. Патров В.В. О новом Плане счетов бухгалтерского учета. -М.: Финансы и статистика, 2001. -80 с.

102. Пизенгольц М.З. О содержании управленческого учета // Бухгалтерский учет, 2000, №19

103. Пипко В.А., Булавина JI.H. Настольная книга бухгалтера и аудитора. 2-е изд., доп./ Под ред. академика Н.В.Бондаренко. -М.: Финансы и статистика, 2000. - 592 с.

104. Полковский JI.M. .Международный финансовый учет и отчетность. Курс лекций. М.: «Экономика и финансы», 2000, 208 с.

105. Пошерстник Е. Б., Пошерстник Н. В. Состав и учет затрат в современных условиях. -М: Герда, 2000. -448 с.

106. Регионы России. Основные характеристики субъектов Российской Федерации. 2003: Стат. сб. / Госкомстат России М., 2004. - 807 с.

107. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика: Пер. с фр. /Под ред. Я.В.Соколова. М.: Финансы и статистика, 2000. - 160 с.

108. Российский статистический ежегодник. 2003: Стат. сб. /Госкомстат России. М., 2004. - 705 с.

109. Рубинов М.З. Калькулирование себестоимости продукции в современных условиях, -Киев: УкрНИИНТИ, 1971.

110. Сатубалдин С.С. Учет затрат на производство в промышленности США.-М.: Финансы, 1980.-141 с.

111. Самохвалова Ю.Н. Учет готовой продукции и ее реализации. М.: «Налоговый вестник», 2000. - 224 с.

112. Смирнов Э.Я. Управленческие решения. М.: ИНФРА-М, 2001.- 264 с.

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

114. Соколов Я.В. Управленческий учет: миф или реальность // Бухгалтерский учет, 2000, № 18.

115. Соколов Я.В., Пятов M.JI. Бухгалтерский учет для

116. Соловьева Г.М. Учет нематериальных активов. -М.: Финансы и статистика, 2001.-176 с,

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

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

119. Терехова В.А. Международные стандарты бухгалтерского учета в российской практике: учебное пособие М.: Издательство «Перспектива», 1999.-214 с.

120. Ткач В.И., Ткач М.В. Управленческий учет: международный опыт. -М.: Финансы и статистика, 1994. 144 с. ил.

121. Управленческий учет: Учебное пособие/Под ред. А.Д.Шеремета. -2-е изд., испр.- М: ИД ФБК-ПРЕСС, 2001.-512 с.

122. Управленческий учет / Под ред. В. Палия и Р. Ванд ер Вила. -М.: ИНФРА- М, 1997.-480 с.

123. Управленческий учет: Учебное пособие/ Под редакцией А.Д.Шеремета. -М: ФКБ-Пресс, 1999. 512 с. (Серия «Академия бухгалтера и менеджера»)

124. Учетная политика на 2002 год: Бухгалтерский и налоговый учет.//Под ред. И.Д.Юцковской. М: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002.- 248 с.

125. Финансы, денежное обращение и кредит: Учебник. Краткий курс//Под.ред. д.э.н., проф Н.Ф.Самсонова. М.: ИНФРА-М, 2002. - 302 с.

126. Хабарова Л.П. Комментарий к новому Плану счетов. -М.: Изд-во «Бухгалтерский Бюллетень», 2001.-256 с.

127. Хан Д., Планирование и контроль: концепция контроллинга:

128. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ./ Под ред. Проф. Я.В. Соколова, М.: Финансы и статистика, 1997. 576 с.

129. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ./Под ред. Я.В.Соколова. -М.: Финансы и статистика, 1995. -416 с: ил. (Серия по бухгалтерскому учету и аудиту).

130. Чумаченко Н.Г., Учет и анализ в промышленном производстве США. -М.: Финансы, 1971.-273 с.

131. Шерр Иоган Фридрих. Бухгалтерия и баланс. 3-е изд. пер. с 5-го немецкого изд. -М: Изд-во «Экономическая жизнь», 1925. 575 с.

132. Шнейдман Л.З. Рекомендации по переходу на новый план счетов. -М: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2000. 96 с.

133. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры: Пер. с англ. / Под ред. и с предисл. А.М. Петрачкова. 2-е изд., стереотип. -М.: Финансы и статистика, 1996. -560 с: ил. - (Серил по бухгалтерскому учету и аудиту).

134. Янковский К.П., Мухарь И.Ф. Управленческий учет: Учебн. пособие. М.: Финансы и кредит, 2004. - 354 с.

135. Ansari S.L. Management Accounting: Strategic focus. The McGraw-Hill Companies, 2001. 640 p.

136. Ansari S.L. Target Costing: The Next Frontier in Strategic Cost Management. Chicago, IL., USA: Irwin Professional Publishing, 1997. -425 p.

137. International Accounting Standards, Hennie van Greuning, The World Bank, 1999.-152 p.

138. Garrison R.H. Managerial Accouonting. The McGraw-Hill Companies, 2001. 240 p.

139. Jensen B. Petroleum Accounting, Texas, USA: Pertobook, 2001. 792 p.

140. US GAAP Accounting Standards. PricewaterhouseCoopers, 2003.- 753 p