Учет затрат и оценка экономической эффективности комплексного использования сырья :На примере горнорудной промышленности

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Хамитова, Анжелика Ринатовна  
  
**Год:**

2002

**Автор научной работы:**

Хамитова, Анжелика Ринатовна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Санкт-Петербург

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

206

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Хамитова, Анжелика Ринатовна

ВВЕДЕНИЕ.

ГЛАВА I. ПРОИЗВОДСТВА С КОМПЛЕКСНЫМ ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ I СЫРЬЯ, ВЛИЯНИЕ ИХ ОРГАНИЗАЦИИ НА МЕТОДОЛОГИЮ

УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

1.1. Комплексное использование сырья как важный фактор рационального природопользования.

1.2. Организационно-технологические особенности производств с комплексным использованием сырья.

1.3. Основные направления совершенствования учета затрат и оценки экономической эффективности комплексного использования сырья.

ГЛАВА II. УЧЕТ ЗАТРАТ НА ПРОИЗВОДСТВО ПРОДУКЦИИ В

УСЛОВИЯХ КОМПЛЕКСНОГО ИСПОЛЬЗОВАНИЯ СЫРЬЯ

2.1. Учет затрат по местам их возникновениям,

I носители затрат.

I 2.2. Проблемы распределения затрат и калькулирования себестоимости продукции в комплексных производствах

2.3. Организация учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в условиях комплексного использования сырья

2.4. Учет и оценка производственных отходов в условиях комплексного использования сырья.

ГЛАВА III. ОЦЕНКА ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ

3.1. Особенности формирования и оценки эффективности комплексного использования сырья.

3.2. Оценка экономической эффективности использования отходов производства в качестве сырья для производства сопутствующей продукции.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Учет затрат и оценка экономической эффективности комплексного использования сырья :На примере горнорудной промышленности"

Динамичный рост народного хозяйства приводит к ускоренному потреблению всех видов ресурсов (материальных, энергетических, финансовых и др.). В настоящее время наблюдается истощение богатых месторождений, расположенных в европейской части нашей страны. Горнодобывающая промышленность уже ориентируется на эксплуатацию все более бедных месторождений ископаемых, химический и минералогический составы которых меняются не только по географическим районам, но и в пределах площади отдельных месторождений. За последние 20 лет содержание цветных металлов в рудах снизилось в 1,3-1,5 раза, железа в 1,25 раза, золота в 1,2 раза, доля труд-нообогатимых руд и угля возросла с 15% до 40% от общей массы сырья, поступающего на обогащение. Добыча угля, газа, нефти, цветных металлов переместилась в районы Сибири, что связано с большими капитальными вложениями в освоение месторождений и большими затратами на транспортировку сырья. Все это привело к удорожанию стоимости самого сырья и стоимости получаемых из него продуктов. Например, средняя себестоимость добычи одного кубометра природного газа возросла за 20 лет в 8-10 раз, а расходы, связанные с его транспортировкой, - в 2-4 раза. В целом капитальные вложения на единицу прироста продукции в добывающей промышленности в 3 раза выше, чем в перерабатывающей.

Дальнейшее развитие ряда отраслей промышленности будет осуществляться в условиях, при которых сырьевые и энергетические ресурсы уже не могут считаться неистощимыми. Поэтому на каждом новом этапе развития должны быть найдены иные пути экономии сырья и энергии за счет поиска и реализации принципиально новых технологических решений, а также создания высокопроизводительного оборудования и более совершенных производственных систем.

Природное сырье в своем составе, кроме полезного компонента, обычно содержит примеси других веществ, причем количество последних может колебаться в достаточно широких пределах и зачастую во многом превышать содержание полезного компонента. Поэтому основным направлением в решении проблемы экономии сырья являются разработка и применение комплексных методов его переработки.

С комплексным использованием сырья соприкасаются проблема переработки и утилизации побочных продуктов и отходов производств и применение их в качестве вторичных материальных ресурсов. Почти в каждом производстве переработки многокомпонентного сырья кроме целевого продукта образуются вещества, которые не находят применения и идут в отходы производства. Причины появления отходов самые различные: от многокомпонент-ности самого сырья до бесхозяйственного отношения к его использованию. В отходы идут также отработанные вспомогательные материалы (катализаторы, растворители, экстрагенты и др.). Между тем, в отвалах содержатся миллионы тонн веществ, которые путем механической, термической или химической обработки можно превратить в полезные продукты.

Любые отходы - это вещества, которые могут и должны стать сырьем для получения различных продуктов. Поэтому отходы следует рассматривать как вторичные материальные ресурсы.

В настоящее время в нашей стране за счет использования вторичного сырья производится около 30% стали и 20% цветных металлов. Необходимо отметить, что капитальные вложения при переработке вторичного сырья примерно в четыре раза меньше, чем при переработке первичного.

Все сказанное заставляет пересмотреть сложившиеся взгляды, по-новому оценить проблемы бережного использования сырья, вторичных материальных и энергетических ресурсов, отходов производства.

Наиболее слабым звеном действующего механизма управления природопользованием является недостаточная экономическая заинтересованность предприятий в эффективном использовании природных ресурсов и охране окружающей среды. Практика функционирования предприятий показывает, что в настоящее время экономический ущерб от нерационального использования природных ресурсов непосредственно на конечных показателях их хозяйственной деятельности сказывается незначительно.

Для обеспечения максимального извлечения из многокомпонентного сырья ценных компонентов и их рационального использования, повышения на этой основе эффективности комплексного использования сырья необходим соответствующий механизм управления, включающий усовершенствованную систему учета, планирования, ценообразования и стимулирования. Важную роль при этом играет бухгалтерский учет. От правильности его организации с учетом отраслевыхособенностей зависит формирование многих экономических показателей, к числу которых относятся показатели себестоимости, прибыли, рентабельности. Именно в системе бухгалтерского учета должна накапливаться и формироваться такая информация, которая позволяла бы с достаточной степенью точности определить экономическую эффективность комплексного использования сырья, нацеливала бы на выявление резервов роста эффективности производства за счет повышения степени извлечения из так называемых отходов ценных компонентов, стимулировала бы сбор и использование отходов в качестве дополнительного источника сырья или добавки к нему в других отраслях народного хозяйства, а также отражала бы при этом превращение отходов в доходы или в убытки от их недоиспользования. Кроме того, от того насколько оптимально построена система учета на предприятии, насколько объективно она отражает егохозяйственную деятельность зависит процесс эффективного управления предприятием в современных условиях. В последнее время основное внимание стало уделяться вопросам учета прибыли, ее использования, валютным операциям и другим чисто финансовым вопросам. Учет же затрат на производство и себестоимости отодвинут на задний план. Некоторые экономисты считают, что в современных рыночных условиях его роль не столь значительна. Следует согласиться с мнением А.Н. Катаева, что "несмотря на то, что цены сейчас формируются на базе спроса и предложения, в основе всех учетных и оценочных данных (и не только производственных, но и финансовых) все же лежит незыблемый принцип - принцип себестоимости, который во всех странах является для учета одним из основополагающих" [79].

Таким образом, не мало важное значение и в настоящее время играет построение системы учета затрат на производство с целью получения точной, оперативной и достаточной информации для осуществления оперативного контроля, проведения анализа рентабельности отдельных видов продукции и, в конечном итоге, оценки эффективности такого направления как комплексное использование сырья.

С этих позиций исследование вопросов повышения контрольно аналитических возможностей учета при формирования и определения экономических показателей комплексного использования сырья, в частности особенностей организации учета затрат на производство отдельных видов продукции, определения себестоимости продукции комплексных производств и оценки на этой основе экономической эффективности комплексного использования сырья приобретает важное теоретическое и практическое значение, что и определило выбор темы диссертационного исследования, цель и содержание поставленных задач.

Цель и задачи исследования. Цель настоящего исследования состоит в решении наиболее важных, дискуссионных вопросов учета затрат на производство, определения себестоимости продукции и финансовых результатов на предприятиях горнорудной промышленности с целью управления затратами и формирования объективных показателей, позволяющих оценить действительную экономическую эффективность комплексного использования сырья. Такая целеваянаправленность исследования обусловила постановку и решение следующих задач:

• исследовать технологические и организационные особенности производств, перерабатывающих многокомпонентное сырье, оказывающих влияние на построение системы учета производственных затрат, формирование себестоимости продукции и выявление финансовых результатов;

• на основе анализа существующей на предприятиях, перерабатывающих, многокомпонентное сырье, организации учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции определить основные направления их совершенствования для формирования показателей, позволяющих объективно оценить экономическую эффективность комплексного использования сырья; разработать рекомендации по совершенствованию организации учета затрат икалькулированию себестоимости продукции, получаемой при комплексной переработке многокомпонентного сырья, отражающих реальные связи возникающих затрат с конкретными видами производимой продукции, способствующие повышению достоверности и аналитичности исходных показателей для расчета эффективности комплексного использования сырья; уточнить номенклатуру калькуляционных статей себестоимости, с целью усиления контроля за действительнымииздержками в разрезе технологических процессов, а также расширения возможностей экономического анализ издержек производства для выявления резервов их снижения; определить назначение затрат с целью их локализации по отдельным стадиям технологического процесса и отдельным продуктам; рекомендовать более приемлемую методику распределения комплексных расходов; разработать модель учета затрат для предприятий горнорудной промышленности; усовершенствовать методику учета и оценки технологических отходов в комплексных производствах; исследовать особенности формирования и оценки эффективности комплексного использования сырья в современных условиях функционирования предприятий;

• оценить экономическую эффективность использования технологических отходов в качестве сырьевой базы для производства сопутствующей продукции.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования явилась организация учета затрат и определения себестоимости продукции в условиях переработки многокомпонентного сырья.

В качестве объекта исследования были выбраны предприятия горнорудной промышленности.

Методологической основой исследования явились научные работы отечественных и зарубежных авторов по проблемам комплексного использования сырья, вопросам экономической теории, методологии бухгалтерского учета и анализа, экологии. В процессе работы над диссертацией были изучены и использованы нормативные документы, регулирующие организацию учета и отчетности в РФ, инструктивные отраслевые материалы, а также периодическая литература,учетные и отчетные данные предприятий, перерабатывающих многокомпонентное сырье, статистические данные Госкомстата СССР и Госкомстата России, данные Госгортехнадзора России.

При разработке и решении поставленных задач применялись монографический, экономико-статистический, абстрактно-логический, расчетно-конструктивный и другие методы исследования.

Научная новизна исследования заключается в постановке, теоретическом обосновании и решении широкого круга вопросов, связанных с совершенствованием методологии и организации учета затрат в условиях комплексного использования сырья, с целью информационного обеспечения управления и формирования объективных экономических показателей для оценки экономической эффективности производства и стимулирования на этой основе повышениекомплексности использования многокомпонентных сырьевых ресурсов. В результате исследования получены следующие наиболее существенные научные результаты:

• на основании исследования технологических и организационных особенностей производств, перерабатывающих многокомпонентное сырье, определено их влияние на организацию учета затрат, формирование себестоимости продукции и выявление финансовых результатов;

• обоснована необходимость и даны практические рекомендации по организации учета затрат по местам их возникновения с целью формирования необходимой информационной базы, обеспечивающей выполнение контрольных и аналитических функций управления на предприятиях горнорудной промышленности;

• уточнена номенклатура калькуляционных статей себестоимости продукции, вырабатываемой из многокомпонентного сырья, способствующая усилению контроля за действительными затратами в разрезе технологических процессов, а также расширения возможностей экономического анализа производственных затрат для выявления резервов их снижения;

• обоснованы приемы локализации затрат по отдельным стадиям технологического процесса и отдельным продуктам;

• разработана новая методика распределения комплексных расходов, учитывающая объективные связи распределяемых затрат с их носителями;

• разработана модель учета затрат в условиях переработки многокомпонентного сырья для предприятий горнорудной промышленности;

• усовершенствована методика учета и оценки технологических отходов в комплексных производствах;

• определены особенности формирования и оценки эффективности комплексного использования сырья в современных условиях хозяйствования предприятий, перерабатывающих многокомпонентное сырье;

• оценена экономическая эффективность использования технологических отходов в качестве сырьевой базы для производства сопутствующей продукции и разработаны предложения по внедрению малоотходной схемы переработки руд.

Практическая значимость исследования заключается в его направленности на решение дискуссионных вопросов учета затрат, калькулирования себестоимости продукции и исчисления финансовых результатов в условиях комплексного использования сырья, что будет способствовать повышению достоверности, объективности, обоснованности информации об издержках производства, себестоимости продукции и финансовых результатах деятельности предприятий, и в конечном счете оценки экономической эффективности комплексного использования сырья, выявлению на этой основе резервов повышения эффективности производства.

Результаты исследования могут быть использованы при разработке нормативных положений и учебно-методических курсов по учету затрат и определения себестоимости в условиях комплексного использования сырья.

Апробация и внедрение результатов работы. Основные положения и выводы диссертационной работы освещались в опубликованных работах, обсуждались и получили поддержку на научных сессиях профессорско-преподавательского состава, научных сотрудников и аспирантов Санкт-Петербургского государственного университета экономики и финансов (2000, 2001, 2002 гг.), а также научно-практических конференциях Кабардино-Балкарского государственного университета (1999 г), Санкт-Петербургского военного университета связи (2002 г.).

Разработанные в диссертации рекомендации приняты к внедрению в ОАО «Тырныаузский горно-обогатительный комбинат».

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Хамитова, Анжелика Ринатовна

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Экономический анализ производства продукции из многокомпонентного сырья, расчеты экономической эффективности различных вариантов комплексного использования сырья, определение рентабельности всех видов продукции, получаемой при переработке многокомпонентного сырья, принятие различных управленческих решений базируются прежде всего на работе с конкретной фактической информацией о затратах производства, себестоимости продукции, финансовых результатах.

В связи с этим в работе предпринята попытка исследования наиболее важных дискуссионных вопросов учета затрат и исчисления себестоимости продукции на предприятиях горнорудной промышленности с целью формирования соответствующей информационной базы, способствующей осуществлению контрольно-аналитических функций управления, формирования объективных экономических показателей для оценки эффективности внедрения такой технической политики, как комплексное использование сырья. В результате исследования были сделаны следующие выводы и предложения:

1. Организация учета затрат на производство и исчисление себестоимости продукции на предприятиях горнорудной промышленности находится в тесной связи с технологическими и организационными особенностями производств, перерабатывающих многокомпонентное сырье. Характерными из них являются:

- большая изменчивость и разнообразие поступающего на переработку сырья, вследствие чего схемы переработки могут не только корректироваться, но и претерпевать коренные изменения:

- многоступенчатость технологических процессов, состоящих из ряда взаимосвязанных переделов сырья и промежуточных продуктов, полуфабрикатов и отходов основного производства;

- непрерывность протекания технологических процессов во времени, что позволяет экономить труд, топливо, энергию;

- использование для получения продуктов закрытых аппаратов, сложных систем и агрегатов;

- одновременное выполнение ряда операций и работ, совмещение во времени различных технологических процессов, то есть в процессе переработки сырья происходит разветвление и одновременное протекание технологического процесса и то, что часто является отходами производства одного компонента, становится ценным сырьем для получения другого;

- получение большого числа промежуточных продуктов, накапливаемых и циркулирующих в технологической схеме;

- одновременное получение в одном технологическом процессе из единого состава сырья несколько разнородных по химическому и физическому составу продуктов, обладающих разными потребительными свойствами;

- наличие разного уровня готовности выходящих из процесса продуктов.

Эти особенности, на наш взгляд, должны учитываться при построении и организации учета затрат в условиях комплексного использования сырья.

2. В ходе исследования существующей в настоящее время на предприятиях горнорудной промышленности практики учета затрат на производство (либо в целом по предприятию, либо по готовой продукции) обнаружены недостатки. Существенный недостаток заключается в том, что в настоящее время учет затрат и калькулирование себестоимости организуют только по извлеченным компонентам. Это приводит к тому, что учет не предоставляет информацию о потерях, связанных с неполным использованием сырья. Убытки, которые несут предприятия от таких потерь, не выявляются и не анализируются. На практике затраты и финансовые результаты выявляются только по товарной части продукции, что приводит к ошибочному мнению о высокой рентабельности извлечения из комплексного сырья одних ценных компонентов и убыточности извлечения других, что не стимулирует повышения полноты и степени извлечения ценных компонентов и поиска путей эффективного использования отходов производства.

Выявленные нами технологические и организационные особенности комплексных производств в большинстве случаев не позволяют сразу по мере расходования производственных ресурсов учесть затраты на производство по отдельным продуктам, а исчисление затрат в целом по предприятию или по отдельным видам продукции не может вскрыть подлинные причины изменения себестоимости, не обеспечивает контроль за снижением издержек производства, рациональностью использования производственных ресурсов и осуществления затрат.

Существующая система учета затрат, построенная в отрыве от мест их возникновения, не создает необходимого информационного обеспечения управления процессом формирования себестоимости продукции. В связи с этим в диссертации рекомендуется на предприятиях горнорудной промышленности, где продукция вырабатывается на несколько переделах, на отдельных установках и обособленных агрегатах, учет затрат организовать либо по стадиям технологического процесса, либо по каждой установке, агрегату или их однотипным группам. Например, в ОАО «ТГОК» целесообразно вести учет затрат по основному производству (обогатительная фабрика) по стадии технологического процесса: дробление; грохочение; измельчение; классификация; селективная флотация (основная молибденовая флотация, основная шеелито-вая флотация, основная коллективная медно-молибденовая флотация, селективная молибденовая флотация); сгущение; фильтрация и сушка.

Если перейти к учету по каждому отдельному технологическому процессу, то можно получить максимально конкретную информацию о формировании себестоимости на всем протяжении движения комплексного сырья. Более того, при таком выборе объектов учета появляется возможность органически увязать формирование затрат с технико-экономическими показателями, характеризующими запасы полезного компонента, экстенсивное и интенсивное использованиеоборудования по его группам, выход продукции и ее качество и, в конечном итоге, оценить эффективность комплексного использования сырья.

3. Одной из особенностей комплексных производств является много-компонентность сырья, обеспечивающая получение одновременно нескольких видов товарной продукции, а также ряда отходов, имеющих народнохозяйственную ценность, что вызывает некоторые трудности в выборе объектов калькулирования и непосредственно в самой калькуляции. Сложность правильного установления объекта калькулирования себестоимости вызвана, в частности, делением продуктов единого технологического процесса на целевые (основные) и попутные (побочные).

На основе анализа существующей практики мы пришли к выводу, что до тех пор пока не будут разработаны и внедрены безотходные технологии переработки комплексного сырья, деление продуктов на основные (целевые) и побочные (попутные) будет иметь место. Но это деление должно осуществляться с учетом потребностей в них народного хозяйства и рентабельности их получения. Большая часть так называемой побочной (попутной) продукции в будущем будет иметь более эффективное применение по сравнению с ныне используемыми видами продукции, но на ее получение уже сегодня предприятия несут затраты. Более того, часть так называемой побочной (попутной) продукции и некоторая часть отходов может иметь самое широкое применение и в настоящее время. В связи с этим, в работе предлагается расширить перечень видов продукции, по которым исчислялась бы себестоимость. То есть калькулированию должна подвергаться все производимая продукция, не зависимо от того, относится ли она к основной или попутной. В противном случае теряется сама идея комплексного использования сырья.

4. В целях более правильного отражения формирования затрат по отдельным видам продукции комплексных производств следует стремиться к реальному установлению затрат по каждому продукту. Для этого необходимо прежде всего в максимальной степени конкретизировать назначение затрат, что определяет их принадлежность к той или иной продукции, а значит и способ отнесения их на себестоимость конкретного вида продукции. К сожалению, на практике большинство предприятий горнорудной промышленности применяют так называемый "котловой" метод учета затрат, при котором все расходы на переработку многокомпонентного сырья учитываются в целом по комбинату. Себестоимость основной продукции исчисляется путем исключения из полученной общей суммы издержек производства стоимости побочных (попутных) продуктов, а также стоимости используемых отходов. На наш взгляд, такой порядок учета затрат не имеет под собой достаточного обоснования, так как исключаемая продукция оценивается не по себестоимости, а по условным оценкам, что делает условной и себестоимость и основной продукции. Поэтому необходимо определить 1фуг затрат попродуктно и установить, какие из издержек производства могут быть отнесены на соответствующий продукт по прямому признаку, а какие затраты являются общими и подлежат распределению. Для этой цели предлагается несколько изменить группировку затрат, объединив их в следующие группы: а) затраты, имеющие частное целевое назначение. В частности, к ним могут быть отнесены многие реагенты, расходы по содержанию агрегатов, перерабатывающих сырье, из которого получают один вид продукции, а также затраты, производимые на конечных стадиях производственного процесса, включая упаковку и погрузку и т. п. Эти расходы должны непосредственно включаться в себестоимость конкретного вида продукции. Например, условия работы ОАО «ТГОК» позволяют прямо отнести на соответствующий продукт затраты по отдельным стадиям флотации (за исключением стоимости сырья и цеховых расходов, которые подлежат распределению между всеми видами производимой продукции):

- основная молибденовая флотация - все затраты данной стадии могут быть включены непосредственно в себестоимость молибденового концентрата марки КМФ-7;

- основная шеелитовая флотация - в себестоимость вольфрамового концентрата марки КМ1НП - 1;

- селективная молибденовая флотация - в себестоимость молибденового концентрата марки КМФ - 8: б) затраты, подлежащие распределению между всеми видами продукции. К ним следует отнести затраты на сырье, его транспортировку, дробление, измельчение, классификацию, сгущение, сушку, общезаводские расходы, часть внепроизводственных расходов; в) затраты, подлежащие распределению между некоторыми видами продукции. Это затраты по переработке продукции в цехах, перерабатывающих уже частично разделенное сырье. В частности, затраты (за исключением стоимости сырья и цеховых расходов) основной коллективной медно-молибденовой флотации в ОАО «ТГОК» подлежат распределению между медно-висмутовым промпродуктом и молибденовым концентратом КМФ-7.

Таким образом, калькуляционные расчеты в условиях попродуктной локализации затрат при организации учета последних по отдельным стадиям технологического процесса сведутся к распределению затрат на сырье, расходов по стадиям технологического процесса, где производится несколько видов продукции (концентратов и попутных продуктов), а также общих затрат по управлению и обслуживанию производства между разными видами продукции, производимой в комплексном производстве.

5. В ходе исследования мы пришли к заключению, что в настоящее время отраслевых положений по учету затрат и калькулированию себестоимости продукции, отвечающих современным рыночным условиям, еще нет. К недостаткам отраслевой номенклатуры калькуляционных статей относятся экономическая невыдержанность группировки затрат и укрупнение отдельных статей затрат, в результате чего утрачивается принцип группировки затрат по целевому назначению, допускается необоснованное отнесение затрат в статьи, не отражающие их содержание, применяются необоснованные способы распределения косвенных затрат по видам продукции.

На основе критического анализа используемого на практике и предлагаемого в экономической литературе состава калькуляционных статей в диссертации разработана и рекомендована номенклатура, в большей степени отвечающая технологическим особенностям производства, учитывающая характер возникновения затрат и их экономические особенности.

В первую очередь это касается отражения в учете химических реагентов. По своему составу, назначению и срокам использования они разнообразны. На наш взгляд, особенности химических реагентов должны быть положены в основу организации учета и формирования затрат при переработке комплексного сырья. Для улучшения организации учета, нормирования и анализа расходы химических реагентов целесообразно в составе статей затрат выделить самостоятельную статью «Химические реагенты» с подразделением на:

- «Химические реагенты однократного использования», где следует учитывать реагенты, которые используются в технологическом процессе один раз, а также реагенты жидкого и газообразного состояния, поскольку по ним не определяется износ, включаемый в себестоимость продукции;

- «Химические реагенты многократного использования», где следует учитывать реагенты, которые участвуют длительное время в технологическом процессе (в основном это реагенты твердого состояния). При этом, износ по таким реагентам следует начислять исходя из сроков их функционирования в технологическом процессе.

Изложенный порядок учета химических реагентов позволит, на наш взгляд, более равномерно и правильно, то есть по мере использования их в технологическом процессе, включать их стоимость в себестоимость производимой продукции.

Во-вторых, следует разукрупнить отдельные статьи калькуляции. В частности, необходимо из комплексных статей расходов (расходов по содержанию и эксплуатации оборудования, цеховых, общезаводских расходов) выделить такие затраты, которые могут быть отнесены на себестоимость продукции прямым путем. С этой целью, на предприятиях с комплексным использованием сырья взамен расходов по содержанию и эксплуатации оборудования целесообразно применять такие статьи, как «Амортизация производственного оборудования», «Расходы на ремонт технологического оборудования и контрольно-измерительных приборов», «Транспортные расходы».

Такое расчленение комплексных статей затрат позволит, на наш взгляд, перейти от условных методов распределения комплексных расходов к прямому распределению, а именно:

- амортизацию производственного оборудования, расходы по текущему ремонту технологического оборудования и контрольно-измерительных приборов - между технологическими переделами прямым путем;

- транспортные расходы между отдельными продуктами - пропорционально весу этих продуктов.

6. Технологические особенности производств с комплексным использованием сырья не всегда позволяют обособить в учете затраты на производство каждого конкретного вида продукции. На многих стадиях технологического процесса возникают расходы, которые являются общими для продуктов нескольких стадий. Все это влечет за собой необходимость применения способов условного распределения затрат при исчислении себестоимости продукции комплексных производств.

В ходе исследования выявлен ряд серьезных недостатков применяемых на практике способов распределения затрат, основой которых являются ценностные критерии. В частности, себестоимость конкретных видов продукции ставится в зависимость не от фактических затрат на ее производство, а от цен на них, что в конечном итоге приводит к нарушению причинно-следственных связей, поскольку в основу цены должна быть положена стоимость, а не наоборот. Более того, распределение затрат пропорционально ценам не обеспечивает выявления действительной себестоимости каждого продукта, потому что цены на продукты и сырье имеются только по некоторым основным компонентам. А основная задача комплексного использования сырья заключается в том, чтобы как можно больше извлекать полезных компонентов из исходного сырья. Кроме того, по каждому металлу и элементу обычно существует несколько цен в зависимости от кондиций, наличия примесей, качества сырья, что снижает обоснованность распределения.

Существенным недостатком является также и то, что на практике распределению подвергаются все затраты, независимо от того, связаны они с производством одновременно нескольких видов продукции или только одного. Включение же прямых затрат, относящихся только к одному виду продукции, в состав условно распределяемых между несколькими видами продукции ведет к снижению достоверности исчисляемых показателей себестоимости.

В связи с этим в работе обосновывается необходимость условного распределения только общих расходов, действительно связанных с производством нескольких видов продукции. В качестве базы для распределения затрат рекомендованы показатели, имеющие объективные связи с материальными затратами:

- совокупные материальные затраты (стоимость сырья, полуфабрикатов и т.п.) целесообразно распределять пропорционально количественным нормам расхода материалов на каждый вид продукции. Аналогичные методы распределения целесообразно использовать и для расхода электроэнергии и топлива на технологические цели. При этом предварительно из стоимости технологического сырья необходимо исключать стоимость технологических отходов;

- стоимость реагентов целесообразно распределять пропорционально количеству извлекаемых из руд минералов, так как они используются именно на их извлечение;

- накладные расходы необходимо локализовать по отдельным участкам технологического процесса. Так, расходы на содержание и эксплуатацию оборудования должны учитываться по цехам и должны относится только на те виды продукции, которые производятся в данном цехе, и распределяться между изготовляемыми продуктами пропорционально затратам по переделу (без сырья, материалов и полуфабрикатов своего производства);

- цеховые расходы не имеют непосредственной связи с каким-либо одним базисом распределения. Связь этих расходов с объектами учета затрат более полно может быть представлена не через один какой-либо показатель, а через комплекс их. Таким комплексом может выступать сумма зарплаты производственных рабочих и расходов по содержанию и эксплуатации оборудования;

- комплекс общефабричных (общезаводских) расходов направлен на обеспечение нормальной работы в цехах по всем линиям деятельности органов управления предприятием. Отсюда вытекает их связь с различными сторонами работы цехов, проявлением последних в той или другой степени выступает цеховая себестоимость продукции;

- коммерческие расходы целесообразно включать в себестоимость продукции в зависимости от экономического содержания составляющих их затрат. Например, расходы на упаковку можно отнести на себестоимость соответствующих видов продукции прямым путем. При невозможности локализации их необходимо распределять исходя из веса, объема или производственной себестоимости.

7. В ходе исследования существующей в настоящее время в комплексных производствах методики отражения в учете производственных отходов выявлены недостатки как организационного, так и методического характера, препятствующие сокращению и полному их использованию. Так, обычно момент отражения в учете производственных отходов не совпадает по времени с моментом их образования, поскольку они отражаются в учете только после установления факта их использования или реализации без дифференциации их по видам и качественным характеристикам, то есть аналитический учет по данному объекту полностью отсутствует. На практике это приводит к тому, что полностью теряется контроль за возникновением, сохранностью и правильным отражением движения отходов по производственным подразделениям. Это влечет за собой, во-первых, их неудовлетворительный сбор и хранение, во-вторых, невозможность организовать контроль за эффективным использованием основных материалов путем сравнения фактически полученного количества отходов с технологически неизбежным их количеством.

Предприятия не заинтересованы в сокращении отходов производства и более эффективном использовании сырья, поскольку нет полной информации об этих отходах, местах их возникновения, затратах, относимых на них, их полезной ценности, и определения на этой основе эффекта от их использования или убытков от неполного использования. А между тем, для принятия практических решений, касающихся использования отходов производства, необходима значительно более детальная информация, чем для решения вопросов, связанных с их удалением.

В связи с этим в работе доказывается необходимость организации аналитического учета отходов. Разработана их классификация, позволяющая предприятию контролировать возникновение и использование отходов производства, определять уровень комплексности использования сырья, рассчитать влияние стоимости возникающих и выбывающих отходов на себестоимость продукции и финансовые результаты деятельности предприятия. К основным классификационным признакам отнесены: технология их получения, место возникновения, характер возникновения, содержание полезных компонентов, возможность использования.

На предприятиях горнорудной промышленности будет целесообразнее организовать аналитический учет отходов производства в разрезе следующих групп:

- отходы, используемые как исходное сырье после доработки для извлечения ценных компонентов в других технологических процессах того предприятия, где они получены;

- отходы, используемые как исходное сырье для выпуска товаров народного потребления на данном предприятии;

- отходы, реализованные на сторону;

- отходы, вызванные нарушением технологического процесса;

- законсервированные отходы как особая группа производственных запасов в виду их возможного использования в дальнейшем;

- потери, то есть отходы, вывезенные в отвалы из-за невозможности их использования.

9. Важным моментом при определении затрат на производство продукции, расчета на этой основе экономической эффективности комплексного использования сырья является научно обоснованная оценка отходов комплексных производств.

В практике оценки отходов имеются серьезные недостатки: они либо вообще не оцениваются, либо оцениваются условно. В первом случае, условно допускается, что они не требуют для своего изготовления специальных затрат. Таким образом, создается видимость, что неиспользованная часть отходов предприятию ничего не стоит, что в свою очередь не стимулирует предприятия рационально и полезно использовать многокомпонентное сырье. Убытки и потери отнерационального использования сырья в учете не выделяются и полностью оседают в составе себестоимости основной продукции.

Во втором случае в качестве оценки отходов используют реализационные цены. При этом оценке подвергают только те отходы, которые нашли практическое применение. Такое положение не правомерно, поскольку, во-первых, при росте величины получаемых отходов и увеличении их реализации уменьшается себестоимость производимой продукции. Это не только не позволяет определить действительную себестоимость продукции, но и не стимулируетзаинтересованности предприятия в сокращении отходов производства на основе комплексного использования сырья. Во-вторых, получается, что при реализации производственных отходов на сторону предприятие не имеет никакого финансового результата, что явно ошибочно. Ведь для определения показателей финансово-хозяйственной деятельности предприятия важно не только фиксировать использование отходов, но и определять результат этого мероприятия.

В связи с этим, в работе доказывается необходимость применения нескольких видов оценки отходов производства, отражающих специфику их образования и использования. Стоимостная оценка отходов при их возникновении должна отличаться от оценки при их передаче для дальнейшей переработки или реализации, поскольку в двух последних случаях появляется ряд дополнительных расходов, связанных с подготовкой их к использованию. Кроме того, оценка отходов должна производиться с учетом содержания в них полезных веществ, их значимости в народном хозяйстве, дефицитности и т. д.

В этих условиях стоимость технологических отходов в зависимости от специфики их использования будет представлять:

- при использовании (переработке) технологических отходов на самом предприятии - стоимость исходного сырья с учетом коэффициента понижения его стоимости, устанавливаемого на основе качественного состояния отходов;

- при реализации для переработки на сторону - цену исходного (стандартного) материала (сырья), который может быть заменен данным отходом, с учетом коэффициента понижения цены исходного (стандартного) материала сырья), устанавливаемого с учетом качественного состояния отходов и дополнительных расходов на подготовку их к потреблению.

Существенным вопросом при формировании экономических показателей комплексного использования сырья является оценка технологических отходов, рациональное использование которых на данном предприятии или предприятиях других отраслей народного хозяйства невозможно в силу недостаточного уровня развития техники и технологии. В настоящее время эти отходы не оцениваются, их стоимость не снимается с затрат на материальные ресурсы по местам их возникновения, хотя предприятия несут расходы, связанные с их удалением, обезвреживанием и хранением. Этим необоснованно завышается себестоимость товарной продукции, а также уменьшается абсолютный размер прибыли и снижается рентабельность производства отдельных видов продукции. На наш взгляд, это не правомерно, данные отходы также должны подлежать стоимостному учету. Поскольку эти отходы представляют собой потери производства, они должны быть отражены особо, а не обезличено и оцениваться исходя из затрат на их удаление, обезвреживание и хранение. В этой оценке их целесообразно отдельно учитывать (как убытки) при формировании финансового результата от производственной деятельности предприятия.

Предлагаемые варианты оценки технологических отходов дадут предприятию информацию, позволяющую реально определить действительную рентабельность производимой продукции и определить потери от некомплексного использования сырья в виде неиспользуемых, складируемых в хво-стохранилищах и отвалах отходов.

9. Организация бухгалтерского учета подчинена главной задаче - системному преобразованию учетно-экономической информации о хозяйственных явлениях и процессах с целью активного воздействия на них через систему управления. Использование принципов моделирования в организации учета затрат и калькулирования себестоимости в условиях комплексного использования сырья повышает аналитичность управления учетом.

На основе исследования технологических и организационных особенностей производственного процесса на предприятиях горнорудной промышленности на примере ОАО «ТГОК» в работе предложена модель построения и организации учета затрат и калькулирования себестоимости, отвечающая задачам детального технико-экономического анализа. В основу организации учета затрат и калькулирования себестоимости положен принцип максимального использования прямого учета затрат и объективных соотношений между условиями производства и его экономическими показателями.

10. Сама "эффективность" представляет собой довольно сложное для толкования понятие - ввиду его смысловой многогранности и противоречивости форм проявления, что особенно актуально в условиях комплексного использования сырья. Причины и результаты комплексного использования сырья во многом выходят за рамки отдельных предприятий, даже отраслей, осуществляющих переработку сырья, а эффект в большинстве случаев ощущает все народное хозяйство. Поэтому в основу оценки эффективности комплексного использования сырья должен быть положен народнохозяйственный подход. Общий народнохозяйственный эффект от такого использования сырья складывается из экономии капитальных вложений затрат как в отраслях, располагающих попутными продуктами, так и в отраслях, их утилизирующих; экономии тепловой энергии, а также снижения транспортных расходов; повышения рентабельности основных производств за счет снижения затрат на удаление, транспортировку и складирование отходов и побочных продуктов; повышения уровня обеспеченности народного хозяйства материалами и изделиями, рационального размещения производительных сил, снижения затрат на геологоразведочные и поисковые работы; сохранения земельных угодий и освобождения их от промышленных отвалов. При оценке эффективности комплексного использования сырья необходимо также принимать во внимание экологическую эффективность, то есть эффекта от использования отходов производства в связи с сокращением ущерба, приносимого обществу и окружающей среде.

Таким образом, в целях повышения комплексного использования сырья важно оценивать не просто экономическую, а эколого-экономическую эффективность, оптимизационный характер которой должен выражаться в установлении некоторых пределов, границ развития производства, при выхожде-нии за которые появляется реальная угроза наступления неблагоприятных экологических последствий. Необходимо оптимизировать требования, выдвигаемые экономикой и экологией, законами рыночных отношений и законами природы.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Хамитова, Анжелика Ринатовна, 2002 год

1. Гражданский кодекс Российской Федерации: в трех частях.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.98 № 146-ФЗ с изм. и доп.

3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ с изм. и доп.

4. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 № 129-ФЗ с изм. и доп.

5. Закон РФ «О федеральном классификационном каталоге отходов» от 27.11.97г. №527.

6. Положения по бухгалтерскому учету. -М., 2001.

7. Основные положения по планированию, учету и калькулированияю себестоимости продукции на промышленных предприятиях. М.: Прейскурантиздат, 1970.

8. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению».

9. Инструкция по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на предприятиях промышленности утв. 27.10.72г.. М., 1973.

10. Инструкция по планированию, учету и калькулированию себестоимости обогащения руды утв. 20.05.75. -М., 1975.

11. Инструкция по планированию, учету и калькулированию себестоимости продукции на предприятиях горно-химической промышленности утв. 19.06.56.-М: 1956.

12. ГОСТ 25916-83 «Ресурсы материальные вторичные. Термины и определения».

13. Абдуллина С.И., Вишневская И.И. Формирование затрат на производство продукции предприятиями в рыночных условиях. Казань: Изд-во КФЭИ, 1994.-96 с.

14. Абрамов А.А., Леонов С.Б. Обогащение руд цветных металлов. -М: Недра, 1991.-406 с.

15. Агошков М.И., Гольдман E.JL, Кривенков И.А. Экономика горнорудной промышленности: Учебное пособие. М.: Недра, 1986. - 264 с.

16. Аксененко А.Ф. Себестоимость в системе управления отраслью: учет и анализ. М.: Экономика, 1984. - 168 с.

17. Аксененко А.Ф., Бобижонов М.С., Паримбаев Ж.Ж. Управленческий учет на промышленных предприятиях в условиях формирования рыночных отношений. М.: ООО Монпарель, 1994. - 127 с.

18. Аксененко А.Ф. и др. Учет и анализ эффективности производства. М.: Финансы и статистика, 1982. - 269 с.

19. Ахметов И.К., Тюреходжаева Т.Ш. Отходы обогащения цветной металлургии и пути их использования // Комплексное использование минерального сырья. 1989. -№ 9.

20. Барулина Е.В. Учет затрат в условиях рынка // Бухгалтерский учет. -1992.-№ 4

21. Басманов И.А. Калькулирование себестоимости промышленной продукции. Минск: Вышейшая школа, 1973. - 295 с.

22. Басманов И.А. Теоретические основы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции. М.: Финансы, 1970. - 168 с.

23. Барский JI.A., Плаксин И.Н., Тюринкова В.И. Комплексное обогащение молибденовых руд. М.: Недра, 1965. - 199 с.

24. Безруких П.С. Учет затрат и калькулирование в промышленности: Вопросы теории, методологии и организации. / П.С. Беруких, А.Н. Кашаев, И.П. Комиссарова. М.: Финансы и статистика, 1989. - 223 с.

25. Белобжецкий И.А. Издержки производства: бухгалтерский учет и аудит // Бухгалтерский учет. 1994. -№ 2-4.

26. Белов A.M., Добрин Г.Н., Карлик А.Е. Управление затратами на промышленных предприятиях. СПб.: Изд-во СИГУ ЭФ, 1998. - 85 с.

27. Бенуни А.Х. и др. Организация, планирование и управление на предприятиях цветной металлургии: Учебное пособие. 2-е изд., перераб. И доп. - М.: 1986.

28. Березной А., Дубовик С. Управленческий учет: вопросы методологии и использования компьютерных информационных систем // Рынок ценных бумаг. 1999. -№ 9.

29. Бобков JI.B. Вторичные материальные ресурсы и эффективность их использования. М.: Знание, 1982. - 64 с.

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

31. Бургер А. Содержание и методы управления расходами // Бухгалтерскийучет. 1996. - № 5.

32. Бурцев В. О некоторых аспектах эффективности учетной системы предприятия // Аудитор. 1999 - № 5.

33. Бычкова С.М., Лебедева Н.В. Новый подход к калькулированию себестоимости: опыт развитых стран // Бухгалтерский учет. 1996. - № 5

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

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

36. Васильева Л.И., Булдаева Т.С. Учет вторичных ресурсов промышленного предприятия. // Бухгалтерский учет 1987. - №4.

37. Васильков А.И., Миневский А.И. Учет и анализ распределения косвенных затрат в промышленности. М.: Финансы и статистика, 1985. - 176 с.

38. Васин М.Ф. О методах учета затрат на производство // Бухгалтерский учет. 1994. - № 7.

39. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет. / Ред. совет: А.Н. Романов (пред.) и др.; ВЗФИ. М.: Финстатинформ: МЦУПЛ, 2000. - 359 с.

40. Волков И.Г. Учет косвенных расходов. // Бухгалтерский учет. 2001. -№ 12.

41. Вторичные материальные ресурсы. Номенклатуры Госснаба СССР: образование и использование. Справочник. М.: Экономика, 1987.

42. Вторичные ресурсы: эффективность, опыт, перспективы. / Пирогов Н.Л., Сушон С.П., Завалко А.Г., под ред. Е.А. Юрченко. М.: Экономика, 1987.

43. Вуд Ф. Бухгалтерский учет для предпринимателей: в 2-х ч. М.: Аскери, Х.Г.С, 1992. - Ч. 1 - 250с., Ч. 2 - 354 с.

44. Газарян А.В., Михайлова О.П. Система внутреннего контроля организации. // Бухгалтерский учет. 1999. - № 9.

45. Галь Г.В. Калькуляция себестоимости в современной индустрии /пер. А.Ф. Лесохина. Под ред. 3. Папернова. М.: Техника управления, 1931. - 192 с.

46. Гатов Т.А. Рациональное использование месторождений цветных металлов. м.: Недра, 1980. - 277 с.

47. Гинзбург Е.Г. Экономика производственных процессов в цветной металлургии. Ярославль, 1976. - 243 с.

48. Горбашко Е.А., Ленквист Р. Модели и методы калькулирования в управлении экономикой предприятий // Известия СПбГУЭФ 1999.- № 1.

49. Глаголев П. Учет затрат и контроль // Ресурсы, информация, снабжение, конкуренция. 2000. - № 1-2.

50. Грацерштейн И.М. О методах определения себестоимости продукции при комплексном использовании сырья в цветной металлургии // Известия ВУЗ Цветная метеллургия. 1962. - № 1

51. Грацерштейн И.М., Малинова Р.Д. Организация, планирование и управление на предприятиях цветной металлургии. М.: Металлургия, 1987. - 416 с.

52. Грацерштейн И.М., Нежинская Л.А. Комплексное использование полиметаллического сырья. М.: Металлургиздат, 1961. - 124 с.

53. Гурен М.М., Павлов М.П. Проблемы экономической эффективности горнодобывающих отраслей. Ростов-на-Дону: Изд-во РГУ, 1986. - 125 с.

54. Гуцайлюк З.В. Учет и контроль производственных отходов. М.: Финансы и статистика, 1990. - 79 с.

55. Давыдович И.Е. Организация учета производственных затрат // Бухгалтерский учет. 1990. - № 7

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

57. Додонов А.А. Производственный учет: как реализовать и повысить его контрольные функции. //Бухгалтерский учет. 1993. - № 10.

58. Друри К. Ведение в производственный и управленческий учет. / Пер. с англ. под ред. Н.Д. Эриашвили. Пред. П.С. Безруких. 3-е изд. перераб. и доп.- М.: ЮНИТИ, Аудит, 1997. 774 с.

59. Думнов А. Статистика отходов и ее современные проблемы // Вопросы статистики. 1997. - № 10.

60. Егоращенко Т.В. Организация учета прямых затрат на ГОК // Горный журнал. 1993. - № 2

61. Ерофеева В.А. Учет, информация, управление: прямые и обратные связи.- М.: Финансы и статистика, 1992. 92 с.

62. Ефимов В.П. Методологические проблемы экономии ресурсов. М.: Мысль, 1977.-286 с.

63. Ефремов А.В., Пахомов В.А. Экономическая эффективность утилизации горнопромышленных отходов. М.: Недра, 1988. - 160 с.

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

65. Захаров Л.Н. Комплексное использование материальных ресурсов в условиях рыночного предпринимательства. М.: Изд-во РЭА, 1999. - 117 с.

66. Ивашкевич В.Б. Проблемы учета и калькуляции себестоимости продукции. М.: Финансы, 1974. - 138 с.

67. Ивашкевич В.Б. Управленческий учет в информационной системе предприятия. // Бухгалтерский учет. 1999. - № 4.

68. Ивашкевич В.Б., Гарифуллин К.М. Бухгалтерский учет в промышленности.-Казань, 1993.

69. Игумнов Ю.С., Лученко К.Ф. Себестоимость и пути ее снижения в промышленности. Киев: Наукова думка, 1986. - 223 с.

70. Издержки производства (планирование и калькулирование себестоимости в важнейших отраслях народного хозяйства) / по. Ред. Проф. Кантора Л.М. и доц. Завьялова А.Г. Минк: Вышейшая школа, 1974. — 386 с.

71. Индукаев В.П. Организация оперативного учета и контроля издержек производства. М.: Финансы и статистика, 1986. - 143 с.

72. Использование вторичного сырья и отходов в производстве (отечественный и зарубежный опыт, эффективность и тенденции). / под ред. В.Н. Ксинтари-са и Я,Л. Рекитара. М.: Экономика, 1983. - 167 с.

73. Каверина О.Д. Проблемы и перспективы развития управленческого учета. Саранск: Изд-во МГУ, 2001.-156 с.

74. Калькуляция себестоимости продукции в промышленности: Учебное пособие. / В.А. Белобородова, А. П. Чечета, В.Т. Слабинский и др. М.Финансы и статистика, 1989 - 279 с.

75. Калькуляция себестоимости в промышленности: Учебное пособие. / под. Ред А.Ш. Маргулиса. М.: Финансы, 1980. - 288 с.

76. Кантор Е.Л., Соловьева А.Е. Экономические проблемы горнодобывающей промышленности. М.: Недра, 1972. - 184 с.

77. Карпова Т.П. Управленческий учет. / ВЗФИ. М.: ЮНИТИ, Аудит, 1998. -350 е.: ил.

78. Касьянова Г.Ю., Колесникова С.Н. Управленческий учет по формуле «три в одном» М.: ИКК «Статус-Кво 97», 1999. - 331 с.

79. Кашаев А.Н. О группировках затрат в производственном учете // Бухгалтерский учет. 1994. - № 9.

80. Ковалев В.В., Соколов Я.В. Основы управленческого учета. СПб.: Лист, 1991.-29 с.

81. Комментарий к ФЗ «Об отходах производства и потребления». М, СПб.: СПбИРАВ, 1999. - 89 с.

82. Комплексное использование руд и концентратов / В.А. Резниченко, Н.С. Липихина, А.А. Морозов и др. М.: Недра, 1989. - 171 с.

83. Комплексное использование сырья в промышленности /М.М. Швецов и др. Челябинск: Южно-уральское книжное издательство, 1986. - 96 с.

84. Кондин С.Р. О методах определения себестоимости продукции из комплексного сырья // Известия ВУЗ Цветная металлургия. 1962. - № 6

85. Кондратова И.Г. Основы управленческого учета. М.: Финансы и статистика, 1999.- 144 с.

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

87. Косминский Б.М. Учет и планирование замыкающей себестоимости в горной промышленности (теория и методы определения экономических границ использования природных ресурсов). М.: Недра, 1970, 89 с.

88. Котляров С.А. Управление затратами. СПб.: Питер,2001- 160 с.

89. Кочетов О.С., Сажин Б.С., Синев А.В., Ходакова Т.Д. Экономические аспекты переработки отходов. // Экология и промышленность России. 2002. - апрель.

90. Кузнецов Г.Д. Калькулирование себестоимости продуктов переработки комплексного использования сырья. -М.: Экономика, 1964. 136 с.

91. Кузнецов Г.Д., Кондратьев О.И. Система оплаты компонентов в цветной металлургии и пути ее совершенствования. М.: Экономика, 1974.

92. Кузнецов Д.Т. Распределение затрат и оценка экономической эффективности в комплексных производствах. -М.: Экономика, 1971. 124 с.

93. Куприянова Е.А., Ларова Ю.В. Экономические проблемы повышения комплексности использования сырья цветной металлургии // Экономика цветной металлургии. 1986. - Вып. 2

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

95. Ларионов А.Д. Проблемы распределения затрат в сельском хозяйстве. -Л.: Изд-во ЛГУ, 1976. 127 с.

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

97. Лексин В.Н., Костюк, В.Н., Токарева А.Г., Бутенко Р.С. Определение затрат при комплексной переработке сырья и вопросы ценообразования. М.: 1967.-95 с.

98. Лексин В.Н., Токарева А.Г. Экономика комплексного использовании сырья в цветной металлургии. М.: Металлургиздат, 1976. - 224 с.

99. Лемешев М.Я. Пока не поздно.: Размышления экономиста-эколога. М.: Мол.гвардия, 1991.- 240 с.

100. Лобанов Н.Я, Торцев В.Г. Экономика, организация и планирование производства на предприятиях горнорудной промышленности: Учебное пособие. М.: Недра, 1986 - 328 с.

101. Ложников И.Н. Некоторые вопросы организации бухгалтерского учета затрат на производстве в современных условиях // Главбух. 1996. - № 12.

102. Львов И.В., Иванов В.Н. Издержки производства и прибыль предприятия в условиях рынка. Чебоксары: ЧТУ, 1999. - 20с.

103. Лычева В.В. Оценка эффективности производственных затрат в условиях хозрасчетной деятельности. Саранск: Б.и., 1999. - 71 с.

104. Мазурина Г. Внутренний контроль в организации. // Аудитор. 1998. -№11.

105. Майданчик Б.И. Методы снижения издержек производства. М.: Экономика, 1987. - 149 с.

106. Майер Э., Жуков Ю.Г., Зайцев С.И., Николаева С.А. Контроль как система мышления и управления. М.: Финансы и статистика, 1994. - 94 с.

107. Мальцева В.В., Жарова Т.А. Учет вторичных материальных ресурсовпромышленных предприятий // Бухгалтерский учет. 1990. - № 10.

108. Манохин А.И., Резниченко В.А., Карязин А.И., Морозов А.А. Комплексное использование сырья фундаментальная основа замкнутого производства и интенсификации экономики // Комплексное использование минерального сырья. - Алма-Ата. - 1987. - № 5.

109. Манучаров Э.А. Бухгалтерский учет на предприятиях цветной металлургии. М.: Металлургия, 1983. - 344 с.

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

111. Масленицкий И.Н., Кричевский JI.A. Основы технологии полезных ископаемых. JL: 1958. - 193 с.

112. Мельник В.Г. Больше внимания учету отходов производства. // Бухгалтерский учет. 1974. - № 3.

113. Мельников О.Н. Ларионов В.Г. Управление затратами. М.: МГУ 1 Lb, 1998.-158 с.

114. Методические положения по оценке экономической эффективности использования твердых отходов производства и потребления. М. 1985.

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

116. Мизиковский Е.А. Управленческий учет: необходимость и действительность // Бухгалтерский учет. 1995.

117. Миневский А.И. Пути совершенствования методики распределения издержек производства в промышленности. М.: Финансы, 1976. - 128 с.

118. Минеральные ресурсы: рациональное использование и экономия. М.: Экономика, 1985.

119. Михалкевич А.П. Бухгалтерский учет на предприятиях зарубежных стран. Минск: Мисанта, 1998. - 107 с.

120. Москвин С.А. Учет возвратных отходов производства. // Бухгалтерский учет. 1986. -№ 1.

121. Мосягин В.И. Об оценке и учете производственных отходов. // Бухгалтерский учет. 1986. - № 8.

122. Мюллендорф Р. Производственный учет: снижение и контроль издержек; обеспечение их рациональной структуры. / Р. Мюллендорф, М. Карренбау-эр; Пер. с нем. М.И. Корсаков. М.: ФБК-Пресс, 1996 - 148 с.

123. Наринский А.С., Гаджиев Н.Г. Контроль в условиях рыночной экономики. 1994. - 175 с.

124. Натаров М.В., Иванов Н.Н. Контроллинг и управленческий учет: Учебное пособие. СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 1997. - 145 с.

125. Нефедкин В.И. Управленческий учет и технология бюджетирования. // Сибирская финансовая школа 1999. - № 1.

126. Нидлз Б., Андерсен X., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета. -М.: Финансы и статистика, 1997. 486 с.

127. Николаева С. А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости М.: Аудит, фирма «ЦБА»: Аналитика - Пресс, 1997 - 144 с.

128. Никольсон Д.Л., Рорбах Д.А. Основы калькуляции: пер. с англ. / под ред. И с предисловием А.А. Трояновского. М.: Экономическая жизнь, 1986.

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

130. Новиченко П.П., Рендухов И.М. Учет затрат и калькулирование себестоимости продукции в промышленности. М.: Финансы и статистика, 1992. -223 с.

131. Организация, планирование и управление на предприятиях цветной металлургии / под ред. Проф. Деева В.И. М.: Металлургия, 1986. - 400 с.

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

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

134. Паримбетов Б.П. Строительные материалы из минеральных отходов промышленности. М.: Стройиздат, 1978. - 201 с.

135. Пашигорева Г.И., Савченко О.С. Цели и задачи управленческого учета. // Бухгалтерский учет. 2000. - № 19.

136. Первушин С.А. Основные вопросы методологии определения себестоимости продукции из комплексных руд цветных металлов. // Известия ВУЗ Цветная металлургия. 1963. - № 1.

137. Первушин С.А., Гудима Н.В., Дроздова А.Н., Чемлев В.А. Уточненный способ распределения затрат при комплексной переработке медно-никелевых руд. // Цветные металлы. 1967. - № 9.

138. Пермяков Р.С. Экономические и экологические проблемы рационального использования минерально-сырьевых ресурсов. // Горный журнал. 1988.

139. Пирожкова М.А. Проблемы ценообразования и учет затрат. // Бухгалтерский учет. 1995. - №5.

140. Поклад И.И. Учет, калькуляция и анализ себестоимости промышленной продукции. М.: Финансы, 1966. - 255 с.

141. Покровский А.Б. Организация и планирование использования материальных ресурсов на промышленном предприятии. СПб: СПбГУЭФ, 1992. - 120 с.

142. Проблемы учета, анализа и аудита в хозяйственном механизме предприятия: Материалы научно-практической конференции /под ред. А.В. Коровина. М.: Диалог-МГУ, 1999. - 241 с.

143. Протасов В.Ф., Дамаскинский В.А. Экономика горнорудной промышленности. Справочное пособие. М.: Недра, 1990. - 429 с.

144. Пютц Д. Аналитический учет как инструмент управления. // Вопросы статистики. 1996. - № 9.

145. Ракишев Б.Р. Повышение комплексности использования сырья. // Горный журнал. 1996. - № 7-8.

146. Рачковский С.Я. К вопросу об определении себестоимости продукции при комплексном использовании сырья. // Известия ВУЗ Цветная металлургия. -1962. № 5.

147. Рахман 3., Шеремет А.Д. Бухгалтерский учет в рыночной экономике. -М.: ИНФРА-М, 1996. 271 с.

148. Резниченко В.А. Комплексное использование сырья фундаментальнаяпроблема металлургии. // Изв. АН СССР. Металлы. 1987. - № 5.

149. Риполь-Сарагоси Ф.Б. Финансовый и управленческий анализ. М.: Приор: Эксперт. Бюро, 1999. - 225 е.: табл., ил.

150. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика. М.: Финансы и статистика, 2000. - 158 с.

151. Россия в цифрах: краткий стат. сб. / Госкомстат России. М., 2000. -396 с.

152. Самойленко А.И., Гатов Т.А., Полуэктов А.И. О калькулировании себестоимости продукции на предприятиях цветной металлургии. // Цветные металлы. -1999.-№ 8.

153. Скоун Т. Управленческий учет: как его использовать для контроля бизнеса: Пер. с англ. под ред. Н.Д.Эриашвили. М.: ЮНИТИ, Аудит, 1997. - 179 с.

154. Слабинский В.Т. Попроцессный учет и анализ затрат на производство. -1982.-144 с.

155. Соколов Я.В. Управленческий учет: миф или реальность? // Бухгалтерский учет-2000.-№ 18.

156. Соколов Я.В., Пятов M.JI. Бухгалтерский учет для руководителя. М.: Проспект, 2000. - 281 с.

157. Справочник по обогащению руд: Основные процессы / под ред. О.С. Богданова, 2-е изд. перераб. и доп. М.: Недра, 1983. - 381 с.

158. Стоцкий В.И. Основы калькуляции и экономического анализа себестоимости. М-Л., 1934. - 479 с.

159. Стуков С.А. Система производственного учета и контроля. М.: Финансы и статистика, 1993. - 496 с.

160. Стуков С.А. Современные методы калькулирования себестоимости. -Калинин.КГУ. 1980.

161. Стуков С.А. Учет затрат на производство: современное состояние. // Бухгалтерский учет. 1995. - № 10.

162. Суйц В.П. Внутрипроизводственный контроль. М.: Финансы и статистика, 1987. - 127 с.

163. Сушон С.П., Пирогов H.JI. Вторичные ресурсы: эффективность, опыт, перспективы. М.: 1987.

164. Топоровский А.И. Экономика обогащения руд цветных металлов. М.: Недра, 1979.

165. Трусов А.Д. Калькулирование себестоимости продукции комплексных производств. М.: Финансы и статистика, 1983. - 204 е.

166. Трусов А.Д. Учет затрат в комплексных производствах. М.: Финансы и статистика, 1987. - 240 с.

167. Тупыця Ю.Ю. Эколого-экономическая эффективность природопользования. М.: Наука, 1980. - 165 с.

168. Туркебаев Э.А., Садыков Г.Х. Комплексное использование сырья и отходов промышленности. Алма-Ата, Казахстан, 1988. - 139 с.

169. Тяжкова М.С. Бухгалтерский учет в системе управления предприятием. СПб.:Изд-во СПбГУЭФ, 1998. -196 с.

170. Управление затратами на промышленном предприятии / Белов A.M.,

171. Добрин Г.Н., Карлик А.Е. СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 1998. - 85 с.

172. Управленческий учет по международным стандартам. / Под ред. Я. В. Соколова и А. А. Терехова. СПб.: Изд-во СПбТЭИ, 1998. - 69 с.

173. Управленческий учет. / Под ред. В. Ф. Палия и Р. Вандер Вила. М.: Инфра-М, 1997.-480 с.

174. Управленческий учет: учебное пособие./ Под ред. А.Д. Шеремета. М.: ФБК-Пресс, 1999. - 512 с.

175. Ураков Д.У. Учет затрат по сферам деятельности. М.: Финансы и статистика, 1991. - 175 с.

176. Ускова А.Х., Аллилуев В.Н. Создание экологически чистых безотходных технологий разработки полезных ископаемых. // Комплексное использование минерального сырья. 1998. - № 3.

177. Учет себестоимости в управлении производством / под ред. П.П. Нови-ченко, И.М. Рендухов, С.С. Тимошенко и др. М.: Финансы, 1978. -126 с.

178. Ферсман А.Е. Комплексное использование ископаемого сырья. Л.: АН СССР, 1932.-95 с.

179. Фридман Пол Аудит. Контроль затрат и финансовых результатов при анализе качества продукции. М.: Аудит, 1994. - 286 с.

180. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ. / Авт. предисл. О.Д. Каверина. М.: Финансы и статистика, 1995. -415 с.: табл., схем.

181. Чангли Д.Ф., Хисматуллин Д.И. Об управлении производственными затратами на предприятии. // Бухгалтерский учет. -1997. № 2.

182. Чечета А.П. Экономия материальных ресурсов: пути совершенствования учета и анализа. М.: Финансы и статистика, 1985. - 176 с.

183. Чумаченко Н. Методы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции. М.: Финансы, 1965. - 124 с.

184. Чурилович JI.M. Учет на предприятиях цветной металлургии. М.: Гос-техсориздат, 1954.

185. Шанк Д., Говиждараджан В. Стратегическое управление затратами: Новые методы увеличения конкурентоспособности. Спб.: Бизнес Микро, 1999. -278 с.

186. Шапошников А.А. Классификационные модели в бухгалтерском учете. М.: Финансы и статистика, 1982. 142 с.

187. Шебек С.В. Управленческий учет как средство принятия управленческих решений. // Пищевая промышленность 1999. - № 5.

188. Шим Д.К. Методы управления стоимостью и анализа затрат: Пер. с англ. М.: Филинъ, 1996. - 343 с.

189. Широбоков В.Г. Формирование себестоимости и доходов в системе управленческого учета. // Бухгалтерский учет и аудит. 1998. - № 4.

190. Щиборщ К.В. Распределение косвенных расходов по видам продукции. // Аудитор. 1999. - № 6.

191. Юзефович В.Г. Основы промышленной калькуляции. Д., М. : Техника управления, 1931.

192. Экономика горного предприятия: Учебное пособие. Екатеринбург: Изд-во УГГГА, 1995. - 324 с.

193. Экономика, организация, планирование и управление на ГОК черной металлургии. М.: Недра, 1986. - 256 с.

194. Экономические проблемы использования промышленных отходов /JI.A. Белашов, И.А. Жаркова, В.А. Санжаревский и др. Киев: Наукова думка, 1983. -160 с.

195. Экономические проблемы малоотходных и безотходных производств. / под ред. Ю.П. Лебединского. Киев: Наукова думка, 1987. - 238 с.

196. Эффективность использования промышленных отходов в строительстве. / Рекитар Я.А. и др. М.: Стройиздат, 1975. - 184 с.

197. Яругова А. Управленческий учет: опыт экономически развитых стран: пер. с польск. М.: Финансы и статистика, 1991. - 126 с.