Государственное образовательное учреждение высшего профессионального образования

МОРДОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

имени Н.П. Огарева

Институт повышения квалификации и переподготовки кадров

# Факультет экономики, управления и права

**КУРСОВАЯ РАБОТА**

по курсу: “Бухгалтерский управленческий учет”

на тему: **«Контроллинг в перерабатывающей промышленности на примере**

**ОАО Птицефабрика «Чамзинская»**

##### Автор курсовой работы \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Н.Н.Давыдова

##### Обозначение курсовой работы КР-2069965-08.01.09-65–08-2010 группа 301

##### Специальность 08.01.09-65 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

##### Руководитель работы \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ Л.М.Макарова

###### Саранск 2010

Содержание

###### Ведение 4

1. Теоретические основы контроллинга 7
   1. Теоретические аспекты содержания контроллинга на предприятии 7
   2. Понятие и сущность контроллинга 13
   3. Цели и задачи контроллинга на предприятии 16
2. Место контроллинга на предприятии 23

2.1 Контроллинг на промышленном предприятии 23

2.2 Процедура внедрения контроллинга в перерабатывающей

Промышленности 28

Заключение 36

Список использованных источников 37

**Реферат**

Курсовая работа содержит 39 страниц, 2 таблицы, 39 использованных источников,1 приложение.

КОНТРОЛЛИНГ, КОНТРОЛЬ, ЗАДАЧИ КОНТРОЛЛИНГА, ЦЕЛЬ КОНТРОЛЛИНГА.

Объект исследования – ОАО Птицефабрика «Чамзинская»

Цель: анализ контроллинга в перерабатывающих промышленностях

Для достижения поставленной цели необходимо выполнить следующие задачи:

1 систематизировать теоретические основы контроллинга, как современной концепции управления;

2 проанализировать контроллинг на промышленных предприятиях;

3 предложить процедуру внедрения контроллинга в перерабатывающих промышленности.

**Введение**

Предприятия перерабатывающей промышленности играют важную роль в социально – экономическом развитии Российской Федерации. Перед ними стоят большие и ответственные задачи по обеспечению других отраслей народного хозяйства сырьевыми ресурсами, а также по повышению эффективности переработки продукции сельхозпроизводства.

В новых условиях хозяйствования в перерабатывающей промышленности происходят значительные перемены. Совершенствуется система управления путем переосмысления целей деятельности центральных органов управления, расширения прав и повышение ответственности предприятий перерабатывающей промышленности, развитие их производственной базы и повышение технического уровня производства.

Главная задача перерабатывающей промышленности – обеспечить платежеспособный спрос на свою продукцию и рентабельное функционирование в условиях непрекращающихся инфляционных процессов в государстве. Поэтому, предприятия переработки – это одно из важнейших звеньев, слагающих успешное развитие экономики и рост благосостояния населения России в настоящее время. Вместе с тем перерабатывающая промышленность имеет ряд трудностей. На предприятия влияют различные факторы (климатические условия, урожайность сельскохозяйственных культур и ряд других).

Помимо природных факторов на деятельность предприятий перерабатывающей промышленности оказывают влияние и экономические факторы, такие как снижение промышленного производства, сложная кредитно-денежная политика и другие внешнеэкономические факторы. Поэтому, реализация целевых задач, связанных с повышением эффективности работы предприятий, обеспечение их финансовой стабильности и конкурентоспособности в данных условиях вызывают необходимость управления затратами на всех уровнях управления.

В условиях динамично изменяющейся внешней среды перерабатывающей промышленности необходимы системы управления, позволяющие быстро адаптироваться к изменяющимся внешним и внутренним условиям функционирования для эффективного достижения поставленных целей предприятия, направленных на формирование и поддержание потенциалов успеха в долгосрочной перспективе.

Реализация адаптационных процессов возможна на основе интеграции и синтеза всех элементов и функций управления в единой системе контроллинга.

Практика контроллинга получила распространение во всем мире. Вопросам контроллинга уделено большое внимание в литературе, посвященной управлению предприятием. Как инструмент управления сложными производственными системами контроллинг десятилетиями применяется на предприятиях индустриально развитых стран и за это время доказал свою эффективность, позволяя адаптировать деятельность предприятия ко все более усложняющимся и более динамичным условиям ведения бизнеса. Главным достоинством контроллинга является способность на любые изменения, поэтому его внедрение особенно актуально в нашей стране.

Объектом исследования данной работы является предприятие перерабатывающей промышленности ОАО Птицефабрика «Чамзинская»

Предметом – принципы, функции, элементы и этапы контроллинга как современной концепции управления.

Цель: анализ контроллинга в перерабатывающих промышленностях

Для достижения поставленной цели необходимо выполнить следующие задачи:

1 систематизировать теоретические основы контроллинга, как современной концепции управления;

2 проанализировать контроллинг на промышленных предприятиях;

3 предложить процедуру внедрения контроллинга в перерабатывающих промышленности.

Поставленные задачи определяют структуру курсовой работы, которая включает в себя введение, актуальность и цель работы, теоретические аспекты и анализ контроллинга, заключение и список информационных источников.

1. **Теоретические основы контроллинга**
   1. **Теоретические аспекты содержания контроллинга на предприятии**

Динамика внешней среды и научно-технический прогресс заставляют современные предприятия превращаться во все более сложные системы. В целях избежание неуправляемости таких систем необходимы новые методы управления, соответствующие сложности внешней и внутренней среды предприятий. Таким новым словом в управлении стало появление контроллинга, как функционально обособленного направления экономической работы на предприятии, связанного с реализацией финансово-экономической комментирующей функции в менеджменте для принятия оперативных и стратегических управленческих решений.

Истоки контроллинга - прослеживаются с XV - XVIII вв. За рубежом (в США, Германии и др. странах) он стал популярен в последние десятилетия. В научных кругах России им оперируют с начала 90-ых годов, но лишь в последние 3-4 года появились серьезные исследования на эту тему. Данный факт связан с тем, что концепция контроллинга пока не относится к базовым системам управления предприятием в условиях рынка как, например маркетинг, менеджмент, финансы или управленческий учет, которым за годы реформ было уделено значительное внимание. Одной из основных причин возникновения и внедрения концепции контроллинга стала необходимость в системной интеграции различных аспектов управления бизнес-процессами.

Контроллинг обеспечивает методическую и инструментальную базу для поддержки основных функций управления: планирования, контроля, учета и анализа, а также оценки ситуации для принятия управленческих решений. Появление на современных предприятиях такого феномена, как контроллинг, можно объяснить следующими причинами:

1. Повышение нестабильности внешней среды, что обусловило появление дополнительных требований к системе управления предприятием;
2. Смещение акцентов с контроля прошлого на анализ будущего;
3. Увеличение скорости реакции на изменения внешней среды, что привело к повышению гибкости предприятия;
4. Появление необходимости в непрерывном отслеживании изменений, происходящих во внешней и внутренней среде предприятия;
5. Усиление необходимости продуманной системы действий по обеспечению выживаемости предприятия и избежанию кризисных ситуаций;
6. Усложнение системы управления предприятием, что потребовало совершенствования механизма координации внутри системы управления;
7. Возникновение информационного бума при недостатке релевантной (существенной, значимой) информации, что привело к построению специальной системы информационного обеспечения управления;
8. Появление общекультурного стремления к синтезу, интеграции различных областей знания и человеческой деятельности. Теоретики контроллинга С.Г. Фалько, A.M. Карминский, В.Б. Ивашкевич, Р. Манн, Э. Майер, Д. Хан указывают, что первоначально под контроллингом подразумевалась совокупность задач в сфере учета и финансов, а контроллер был главным бухгалтером. Затем это понятие начали толковать шире, к функциям контроллинга стали относить финансовый контроль и оптимизацию использования финансовых ресурсов и источников. В настоящее время контроллинг трактуют как систему управления процессом достижения целей и результатов деятельности фирмы. Основной предпосылкой появления контроллинга явилось развитие промышленности, беспрецедентное возрастание сложности производства, которые повлекли за собой соответственно необходимость улучшения методов управления, что, в свою очередь, потребовало адекватных и научно- обоснованных методов производственного учета и финансового контроля. Расширение области задач, связанных с бухгалтерским учетом на предприятии, привело к тому, что в рамках системы контроллинга стали появляться новые функции, в частности, функция принятия решений, или, точнее методология принятия решений. Контроллинг как явление возник из-за: расширения и усложнения видов деятельности; выделения уровня стратегического и оперативного управления, что по- требовало инструмента координации уровней управления; создания объединений предприятий (холдингов, концернов, финансово-промышленных групп, корпораций); децентрализации управления, выделения производства, финансов и т.д.

С нашей точки зрения, появление и внедрение контроллинга является следствием развития самой организации как системы. Анализ эволюции идеи, философии и форм воплощения в практику контроллинга дает возможность оценить современное состояние его концепции, перспективу развития на российских предприятиях. Одно из наиболее ранних упоминаний решения задач государственного управления с помощью идей контроллинга относится к 15 в..

Впервые контроллинг использован на предприятии преимущественно для решения финансово-экономических задач, управления финансовыми вложениями и основным капиталом. В начале 1980-х гг. многие предприятия столкнулись с проблемой неплатежеспособности, что привело к пониманию необходимости улучшения инструментария планирования и управления. Таким образом, введение и развитие контроллинга было связано с изменениями во внешней среде предприятия и с принципиальной переориентацией предпринимательского мышления. Повышение спроса на услуги в области контроллинга привело к появлению ряда научных и образовательных организаций. Первым возник Институт контроллеров по вопросам образования в области планирования предприятия и учета, занимающийся вопросами подготовки кадров в сфере планирования предприятия и учета. С 1971 г. частные и общественные семинары проводит Академия контроллеров. Слово «контроллинг» произошло от английского слова «to control» -управлять, контролировать. Но в англоязычных источниках термин «контроллинг» практически не используется. В Великобритании и США принято название «управленческий учет», хотя работников, в чьи должностные обязанности входит ведение управленческого учета, там называют «контроллерами». Собственно термин «контроллинг» принят в Германии, откуда он и пришел в Россию». В рамках каждого подхода контроллинг трактуется по-разному, и более поздние подходы развивают предыдущие, акцентируя внимание на различных аспектах. Однако в силу того, что на текущий момент одновременно доступны литературные источники, изданные в разное время и представляющие все перечисленные концепции, создается впечатление отсутствия целостного представления о системе контроллинга.

Первая концепция рассматривает контроллинг как совокупность организационных мероприятий по совершенствованию документооборота в рамках управленческого учета. Здесь явно прослеживается ориентация на управление затратами с использованием информационных технологий. Приверженцы этой концепции являются последователями немецкой школы, основные положения которой приведены в известных переводных работах Р. Манна и Э. Майера [90,93], X. Фольмута.

В отечественных литературных источниках по управленческому учету контроллинг также трактуется как блок управления затратами на основе концепции маржинальной прибыли. В американской литературе этот термин совершенно законно заменился другим - управленческим учетом (Managerial accounting). Одной из возможных причин отсутствия единства мнений является наличие модуля контроллинга для управления затратами в интегрированных информационных системах. Благодаря тому, что данная концепция предлагалась одной из первых и развивалась в течение двух десятилетий, сегодня она наиболее популярна. В литературных источниках, ориентированных на первую концепцию контроллинга, по сути, описывается управленческий учет и приводятся методы и модели управления затратами и бюджетирования.

Вторая концепция подходит к контроллингу как к управленческой информационной системе. Различие между первой и второй концепциями кроется в уровне принятия решений. В первом случае приоритет отдается оперативным задачам, при этом информационной основой служат количественные данные бухгалтерского и управленческого учета. Во втором - информационная база принятия решений расширяется за счет данных функциональных областей, а уровень принятия решений приближается к стратегическому Рационализация принятия решений и использование инструментов, характерных для количественного подхода к управлению, повысили роль управленческих информационных систем. Это стимулировало появление и развитие данной концепции контроллинга, акцентирующей внимание на информационном обеспечении. Таким образом, сторонники второго подхода понимают под контроллингом информационное обеспечение процесса принятия управленческих решений - сбор и обработку информации, используемой при планировании, контроле и регулировании показателей.

Третья концепция рассматривает контроллинг как планирование и контроль. Ее основоположником считают Д. Хана, являющийся последователем немецкой модели контроллинга, основу которой составили задачи внутреннего учета. Концепция Д. Хана развивает положения школы научного управления, рассматривающей процессный подход к управлению в виде циклов планирования, организации, контроля, мотивации. Основная идея заключается в том, что их реализация требует координации. Ее нельзя достичь какими-либо формализованными методами, и здесь существенно возрастает роль лица, принимающего решение, выбирающего пути достижения целей. В монографии Д. Хан приводит многочисленные методы управления затратами, бюджетирования, оперативного планирования. При этом теряется представление о границе между инструментами контроллинга и управлением затратами. Д. Хан выделил стратегический и оперативный контроллинг, разделив их цели и задачи, а также средства достижения. Координирующая роль контроллинга, по мнению Д. Хана, заключается в выработке методики согласования стратегического и оперативного планирования в области производственных задач. Таким образом, концепция подразумевает под контроллингом обратную связь в контуре управления, координирующую стратегическое и оперативное планирование.

Четвертая концепция развивает координирующую функцию контроллинга. В рамках данной концепции предпринята попытка распространить результаты теории автоматического регулирования на предметную область организационных систем. В соответствии с данной концепцией, контроллинг обеспечивает обратную связь в контуре управления за счет методов координации (в случае стратегического планирования) и регулирования (при оперативном планировании) в любой предметной области.

Одним из основных понятий рассматриваемой концепции является регулирование, которое означает «вид управления, процесс, посредством которого характеристики управляемой системы удерживаются на траектории, заданной блоком управления». В социально-экономических системах регулирование возможно только в случае формализованной цели и наличия модели управления. При оперативном планировании руководитель работает с информацией именно такого рода, и в его распоряжении имеются математические методы для снижения рассогласования между желаемым и фактическим значениями показателей. Однако в условиях стратегического планирования более подходящий метод - координация. Поскольку стратегические планы зачастую имеют только качественные характеристики, речь может идти лишь о согласовании отдельных решений по достижению общей цели. Подобный подход не дает возможности отличить координацию от контроллинга. Координация заключается не в управлении состоянием объекта, а в управлении процессом управления и используется в качестве универсального инструмента для согласования циклов (функций) управления. Помимо задач внутреннего учета (как в предыдущей теории), концепция включает управление. (персоналом, НИОКР, инвестициями, маркетингом, логистикой).

Пятая концепция опирается на системообразующую роль контроллинга. В развитие предыдущей концепции предлагается трактовать его как «систему управления управлением», то есть метамодель управления.

* 1. **Понятие и сущность контроллинга**

Сегодня не существует однозначного определения понятия "контроллинг", но практически никто не отрицает, что это новая концепция управления, порожденная практикой современного менеджмента.

Понятие «контроллинг» происходит от английского глагола «tocontrol», имеющего различные значения. В экономическом смысле это управление и наблюдение. Но поскольку эффективное управление и наблюдение невозможно без постановки целей и планирования мероприятий по реализации этих целей, то контроллинг содержит комплекс мер по планированию, управлению и наблюдению за деятельностью компании.

Контроллинг - это управление будущим для обеспечения длительного функционирования предприятия и его структурных подразделений.

Координируя, интегрируя и направляя деятельность всей системы управления предприятием на достижение поставленных целей, контроллинг выполняет функцию «управления управлением» и является синтезом учета, контроля, экономического анализа. Находясь на пересечении учета, анализа, информационного обеспечения, контроля и координации, контроллинг занимает особое место в управлении предприятием: он связывает воедино все эти функции, интегрирует и координирует их. Контроллинг не подменяет собой управление предприятием, а лишь переводит его на качественно новый уровень, т.е. является своеобразным механизмом саморегулирования на предприятии.

Необходимость появления на современных предприятиях такого феномена, как контроллинг, можно объяснить следующими причинами:

* повышение нестабильности внешней среды выдвигает дополнительные требования к системе управления предприятием;
* смещение акцента с контроля прошлого на анализ будущего;
* повышение гибкости предприятия;
* необходимость в непрерывном отслеживании изменений, происходящих во внешней и внутренней среде предприятия;
* необходимость продуманной системы действий по обеспечению выживаемости предприятия и избежание кризисных ситуаций;
* усложнение систем управления предприятием требует механизма координации внутри системы управления;

В системе управления контроллинг подразделяется по видам: стратегический контроллинг и оперативный контроллинг.

Различают следующие аспекты контроллинга:

* «делать правильное дело» - стратегический контроллинг.
* «делать дело правильно» - оперативный контроллинг.

Стратегическое планирование по сути дела определяет потенциал успеха предприятия. При этом различается потенциал внешний и внутренний. Внешний потенциал зависит от успешной комбинации «продукт-рынок».

Внутренний предполагает информационное, структурное, техническое, финансовое, кадровое обеспечение и т.д.

Стратегическое планирование в контроллинге имеет следующие фазы:

* поиск и формулирование стратегической цели.
* оформление и оценка стратегии и принятие стратегических решений.

Оформление и оценка стратегий - на этой фазе фиксируется исходная ситуация, потенциалы и «стратегические» люки. Люк - разность между возможными реальными результатами.

Стратегическое решение принимается после устранения люков через реструктуризацию или через создание новой структуры (реинжиниринг). Осуществляется на основе плановых показателей путем сравнения факта и плана. Большую роль играет сравнение с нормативами. Стратегически контроль ведется не только по предприятию в целом, но и по его подразделениям. При этом возникает проблема измерения показателей и их интеграции.

Стратегический контроль предполагает формирование контролируемых величин, проведение контрольной оценки.

Фазы стратегического контроллинга:

1. Фомирование контрольных величин (цели, стратегии, потенциалы успеха, шансы и риски, факторы успеха, разрабатывается сценарий, рубежи контроля и последствия контроля.

2. Проведение контрольной оценки (определяются и оцениваются эффективность текущих процессов, созданной в соответствии с реинжинирингом структуры предприятия, правильность поставленных целей, принятие решений по результатам стратегического контроллинга). На это фазе генерируются все выявленные отклонения, дается им оценка, и принимается какое-то решение. Для того чтобы стратегические планы были более обоснованны, необходимо иметь хорошее информационное обеспечение для реализации этих задач. Для разработки плана нужна следующая информация:

* статистическая - накопленные динамические ряды данных за многие годы.
* привлекаются внешние данные такого рода, как мировые достижения других государств, внешние индикаторы (политика государства), хорошо проанализировать «здоровье и самочувствие» своего предприятия.

Обладая таким информационным обеспечением контроллинг обязан предложить методику планирования и консультационную помощь, подобрать мат. методы, а затем разработать систему раннего обнаружения тенденций и факторов, способных принести или выгоду или ущерб (или и то и другое).

Стратегическое планирование в развитых странах базируется на стратегическом учете и стратегических балансах (внешние, внутренние) внешние дают предусмотреть роль во внешней среде, внутренний - для своевременного выявления узких мест, оценки сильных и слабых сторон деятельности.

Роль - обеспечение реализации стратегических планов. Контроллинг обязан обеспечить исполнителей методической, информационно и инструментальной поддержкой за выполнение постоянного контроля хозяйственной деятельности предприятия.

* 1. **Цели и задачи контроллинга на предприятии**

Контроллинг, как система рационализации целедостижения, прошел достаточно серьезный путь развития. При этом, возникновение и основные этапы его совершенствования напрямую были связаны с изменениями во внешней бизнес-среде, когда предприятия не могли обойтись старыми методами управления. На протяжении всего своего развития контроллинг был и остается объективно необходимым для успешного и эффективного ведения бизнеса. С успешностью бизнеса связана целевая ориентация контроллинга.

Цели контроллинга на предприятии можно разделить на общие и специальные. Общие цели, как направление деятельности, всегда совпадают с целями организации, так как по своей сути они ими и определяются. Общие цели контроллинга выражаются преимущественно в количественных экономических терминах, например, в достижении определенного уровня прибыли, рентабельности или производительности организации, в гарантированном обеспечении заданного уровня ликвидности, в минимизации затрат предприятия (точнее говоря, в оптимизации затрат) и т.п. Общие цели контроллинга не дают понимания его уникальности и отличия от обычного управления предприятием. Поэтому, следует пристальное внимание уделить рассмотрению именно специальных целей и задач контроллинга на предприятии.

В наиболее общем виде специфическая цель деятельности службы контроллинга должна заключаться в обеспечении эффективности системы управления компанией посредством информационно-аналитической и методологической поддержки руководителей всех уровней предприятия в процессе принятия ими управленческих решений, направленной на гарантированность достижения основных (прежде всего монетарных) целей предприятия. Причем поддержка эта осуществляется с помощью специальных финансовых инструментов: методов учета, анализа и расчета затрат, планирования и бюджетирования, контроля за системой, выявления и анализа отклонений факта от плана и т.д.

Данную общую цель, безусловно, можно и следует конкретизировать. Определение основных специальных целей контроллинга на предприятии является до сих пор дискуссионным вопросом. Однако, ряд серьезных прикладных исследований, проведенных в 90-е годы XX века немецкими учеными, выделили ключевые цели, присущие контроллингу любого предприятия или организации.

На вершине системы целей контроллинга находятся 8 основных целей Каждая из этих целей имеет собственные критерии, позволяющие выделить ее из общего перечня, а также основные индикаторы реализации этой цели (см. Приложение А).

Опросы Амсхофа, проведенные на крупных и средних немецких предприятиях, обозначили 4 наиболее значимых цели контроллинга на предприятии. На вершине массива целей находится обеспечение контроля, затем следует обеспечение управления, гармонизация и интеграция системы управления и, наконец, четвертой оказалась цель - обеспечение качества управленческих решений.

В то время как важность целей обеспечения планирования и обеспечения релевантной информации занимают средние позиции, цель интеграции планирования и контроля и цель обеспечения гибкости управления оказываются менее востребованными в практике хозяйствования в Германии.

Достижение целей системы контроллинга обеспечивается реализацией задач, в которых от взаимосвязи и взаимодействия, различных ее элементов требуется достичь конкретных финансовых показателей, по которым можно судить об эффективности управления и развития компании.

В свете выводов исследования Амсхофа мы можем сформулировать основную целевую универсальную задачу контроллинга в следующем виде: построение на предприятии эффективной системы принятия, реализации, контроля и анализа управленческих решений, обеспечивающей достижение оперативных и стратегических целей предприятия. Осуществление такой метазадачи реализуется через комплекс задач в сферах учета, поддержки процессов планирования и контроля за реализацией планов, обеспечения руководства аналитической информацией, финансового менеджмента и т.д.

Поскольку главной стратегической целью коммерческого предприятия является максимизация прибыли и повышение рентабельности деятельности, то основной функциональной задачей контроллинга является управление затратами и финансовыми результатами деятельности предприятия. Однако, сфера прикладных задач контроллинга на предприятии неимоверно шире, поэтому следует более подробно рассмотреть их постановку и реализацию на предприятии.

В сфере управленческого (производственного) учета задачи контроллинга включают создание системы сбора и обработки информации существенной для принятия управленческих решений на разных уровнях руководства. Организация учета затрат не только по отдельным видам выпускаемой продукции, но также по технологическим процессам, фазам производства, покупателям, регионам сбыта и т.д. В данную группу попадают также задачи по подбору или разработке методов учета затрат и калькулирования себестоимости, критериев, финансовых и общеэкономических показателей для оценки деятельности предприятия в целом и его отдельных подразделений.

Поддержка процесса планирования заключается в выполнении следующих задач контроллинга:

* формирование и развитие системы комплексного планирования и бюджетирования;
* разработка методов планирования;
* определение необходимой для планирования информации, источников информации и путей ее получения.

Служба контроллинга принимает действенное участие в разработке базисных планов предприятия (продаж, ликвидности, инвестиций и т.д.), а также координирует отдельные планы по времени и содержанию, проверяет составленные планы на полноту и напряженность. Участвует в составлении единого оперативного плана предприятия. Более того, руководство процессом бюджетирования является одной из основных задач контроллинга.

При этом следует отметить, что служба контроллинга не должна определять, что планировать (хотя в некоторых случаях все-таки делает это), а должна рекомендовать, как и когда планировать, насколько детально это нужно делать, а также заранее оценить возможности реализации запланированных мероприятий, устранить максимальные границы отклонений факта от плана (границы терпимости), что особенно важно для повышения эффективности бюджетирования на предприятии.

Вместе с тем, сложившаяся на предприятии многолетняя практика планирования должна периодически подвергаться контроллерами серьезному анализу. Лишь наиболее результативные способы планирования следует использовать на предприятии, процесс этот не должен закостевать.

Контроль за реализацией планов должен включать в себя разработку методов осуществления этого контроля, определение места его проведения и объем. На основании плановых документов разрабатываются оперативные контрольные документы, в которых необходимо зафиксировать сроки проведения контроля и содержание контрольных операций. Для этого нужно заранее определить контрольные величины и допустимые отклонения от них. В соответствии с контрольными документами проводится сопоставление фактических и плановых характеристик и выявляется степень достижения поставленной цели. Обязательным элементом в системе контроллинга является анализ отклонений, выяснение причин их появления. Определяющим отличием контроллинга от стандартной конечной функции управления, контроля, является объединение названных элементов в единую систему и выработка на их основе предложений и мероприятий по нивелированию отрицательных отклонений либо по корректировке изначально определенных целей (иногда это целесообразно при серьезных изменениях внешних условий работы предприятия).

В обеспечении руководства аналитической информацией, как в задачу контроллинга, входит разработка архитектуры информационно-коммуникационной системы, стандартизация информационных каналов и носителей и выбор методов обработки информации. Система контроллинга должна обеспечивать сбор, обработку и предоставление руководству существенной (релевантной) для принятия управленческих решений информации. Для обеспечения сопоставимости данных контроллерам необходимо разработать единые форматы управленческой отчетности, которые затем будут использоваться для бюджетирования. Грамотно разработанный формат облегчает дальнейшую работу по аналитической обработке данных и созданию OLAP-массивов. Помогает избежать неточностей в анализе отклонений. Служба контроллинга также разрабатывает и отчеты. С учетом требований, предъявляемых к контроллингу на предприятии отчеты должны быть представлены в сжатой, четкой и простой для понимания форме. Данные в отчетах должны соответствовать потребностям тех, кому они предназначаются, и целям, для которых они готовятся. Приоритет при составлении управленческого отчета - своевременность информации, а также значимость, актуальность.

Необходимо отметить, что современный контроллинг базируется на информационных технологиях. Это позволяет значительно сократить затраты времени и средств на обмен данными, снизить трудоемкость учетно-аналитических процессов, увеличить объемы переработки информации. Поэтому бюро информационных технологий, структурное звено службы контроллинга, должно принимать действенное участие в создании информационной системы предприятия, а также сопровождать ее работу и координировать деятельность АСУ с действиями иных функциональных служб предприятия.

В задачи контроллинга входит также проведение специальных исследований, определяющих состояние и тенденции развития предприятия в рыночных условиях; сравнение уровня производительности, доходности и затрат с аналогичными предприятиями конкурентов (например, с помощью бенчмаркинга); расчеты эффективности инвестиционных и инновационных проектов; разработка методики налогового планирования на предприятии и т.д.

Для адекватного анализа роли тех или иных задач контроллинга на предприятии следует обратиться к опыту стран, где система контроллинга используется давно и наиболее развита. Исследования по постановке и решению задач контроллинга на немецких предприятиях были осуществлены Амсхофом в 90-х годах. Для оценки значения отдельных задач контроллинга он провел опрос контроллеров с применением следующей оценочной шкалы:

Таблица 2. Оценочная шкала для анализа значения отдельных задач контроллинга на предприятии

|  |  |
| --- | --- |
| Баллы | Содержание записи |
| 1 | 2 |
| 1 балл | Не является задачей контроллинга |
| 2 балла | Не является задачей, но может встречаться как исключение |
| 3 балла | Задача контроллинга, но встречающаяся лишь как исключение |
| 4 балла | Задача контроллинга, но редко встречающаяся |
| 5 баллов | Важная задача контроллинга, встречается намного чаще |
| 6 баллов | Важная задача контроллинга, одна из главных задач |

Основополагающие задачи контроллинга согласно исследованию Амсхофа также напрямую связаны с бюджетированием и выполнением расчетов по затратам.

Задачи контроллинга на крупных и средних предприятиях выполняет специализированная служба контроллинга. Результаты исследования Амсхофа показали, что отделы контроллинга созданы более чем на 60% немецких предприятий. К 2001 году число предприятий в Германии, обладающих специальной службой контроллинга достигло 72%.

С учетом того, что контроллинг является универсальной системой поддержки принятия управленческих решений, его задачи классифицируются и по дивизионным признакам. На западных предприятиях можно встретить разнообразные виды контроллинга: контроллинг обеспечения ресурсами; контроллинг в области логистики; финансовый контроллинг; контроллинг инвестиций и инноваций и т.д.

1. **Место контроллинга на предприятии**

**2.1 Контроллинг на промышленном предприятии**

Целевая задача контроллинга - построение на предприятии эффективной системы принятия, реализации, контроля и анализа управленческих решений.

Для реализации указанной задачи проводится анализ теоретических аспектов применения контроллинга на современном этапе развития. Подъем российской экономики, увеличение прибыльности, улучшение финансового положения российских компаний и появившаяся в связи с этим возможность увеличения капитальных вложений, а также рост прямых западных инвестиций вызвали волну интереса к контроллингу в России. Актуальность изучения влияния контроллинга на результаты деятельности промышленных объектов связана с рядом причин. Одними из основных специалисты называют: усиление внимания руководства промышленных предприятий к вопросам стратегического планирования и управления, потребность в непрерывном отслеживании изменений, происходящих как во внешней, так и внутренней среде; организацию продуманной системы действий, которая сможет обеспечить выживаемость предприятия и поможет избежать кризисных ситуаций.

В результате анализа практики ряда промышленных предприятий России было выявлено, что сегодня сложились благоприятные условия для развития контроллинга, обусловленные:

* развитием частного предпринимательства;
* переходом технологии бюджетирования к инновационной технологии контроллинга, который способен существенно улучшить управление бизнесом с учетом возрастающих требований;
* стабилизацией социально-экономической ситуации и улучшением условий хозяйствования. В стране создаются предпосылки лучшего применения последних достижений современного менеджмента, основой которых выступает контроллинг. Отечественные компании получают новые возможности для внедрения инновационных технологий управления;
* политической стабилизацией и экономическим ростом, что привело к наращиванию иностранных инвестиций, в том числе и прямых. Западные компании, приходя в Россию, используют собственные технологии управления, все шире привлекая в менеджмент и российских специалистов;
* внедрением международных стандартов бухгалтерского учета. Бухгалтерский, налоговый и управленческий учеты становятся более самостоятельными, что формирует условия для их дальнейшего развития;
* созданием объединения профессионалов в рассматриваемой сфере; накоплением опыта, который освещается, обсуждается, анализируется, систематизируется. Это создает новые предпосылки дальнейшего развития и внедрения системы контролинга на промышленных предприятиях.

Анализ проведенных Ассоциацией менеджеров России исследований опросов менеджеров свидетельствует, что большинство из руководителей крупных промышленных компаний ценит контроллинг прежде всего за то, что он активно помогает им решать наиболее сложные вопросы, связанные с конкурентоспособностью управляемых ими объектов.

Главное, на что обращают внимание многие практики – это то, что внедрение контроллинга обеспечивает успешную практическую реализацию всех функций менеджмента и способствует повышению конкурентоспособности. Так, служба контроллинга в информационном плане помогает при разработке ключевых плановых заданий (планов продаж, инвестиций и т.д.); координирует отдельные планы по времени и их содержанию; проверяет представленные планы с точки зрения возможности их реализации и на этой основе формируется годовой план предприятия.

Контроллинг содействует формализации бизнеса компании, его организационно-функциональной структуры, в частности характеризуя основные структурные подразделения каждого филиала и дочерней компании, участвующих в бизнесе, особенности их функциональных обязанностей и вертикально-горизонтальных связей. В результате этого процесса разрабатывается схема управления и распределения функций между службами подразделений, осуществляется построение схем бизнес - процессов.

Контроллинг участвует в формировании цен на продукцию промышленного предприятия и определении выгодных условий ее реализации, уровня скидок и наценок для расчета ожидаемых затрат и финансовых результатов, налоговых платежей и создаваемых резервов. С помощью контроллинга проверяется эффективность разных вариантов инвестиций до их осуществления, оценивается их рациональность, моделируются различные условия реализации избранного проекта, дается оценка реально достигнутого по его завершении.

Внедрение контроллинга активно способствует повышению качества и результативности управления за счет расстановки приоритетов. Современному менеджеру приходится принимать решения, исходя из огромного количества информации, которую порой просто невозможно в полной мере и в нужные сроки правильно оценить. Решению этой проблемы помогает контроллинг, поскольку он обеспечивает руководителей уже проанализированной, обобщенной информацией, относящейся непосредственно к проблеме, которую менеджеру предстоит решить. Кроме того, контроллинг предоставляет необходимые данные менеджменту практически сразу по востребованности, поскольку служба контроллинга ведет эту работу постоянно, каждодневно.

В качестве инструмента менеджмента контроллинг является системой информационно-аналитической и методической поддержки руководителей в процессе анализа, планирования, принятия управленческих решений и контроля по всем функциональным сферам деятельности компании. Для того, чтобы руководители предприятий, менеджеры могли в полной мере эффективно использовать последние достижения научно-технической революции и информатики необходимо использование специальных управленческих инструментов, которые могли бы существенно помочь оптимально ввести в действие новые широкие возможности, открываемые информационным прогрессом. На наш взгляд, наиболее эффективным и перспективным здесь является контроллинг.

Именно он позволяет успешно решать проблемы, возникающие в рамках информационной революции, является одним из наиболее эффективных инструментов управления на микроуровне в условиях глобализации по следующим обстоятельствам:

* контроллинг обеспечивает систематический и квалифицированный контроль за функционированием всех звеньев предприятия в их взаимодействии и взаимозависимости, относительно реализации мероприятий, намеченных планом, позволяет вскрывать недостатки самой практики планирования, содействовать их устранению посредством своевременного внесения необходимых коррективов;
* использование на практике резервов контроллинга функционирования соответствующего подразделения предприятия существенно помогает развитию творческого подхода, экономического мышления всего коллектива организации, ориентирует персонал на поиск и приведение в действие дополнительных резервов проявления творчества и инициативы;
* контроллинг служит действенным инструментом повышения ответственности руководителей и персонала служб и подразделений предприятия за результативность их деятельности, реализацию в установленные планом сроки всего в нем намеченного. Он – важный фактор, стимулирующий постоянное повышение квалификации работников, систематическое приобретение необходимых новых познаний, развитие способностей работы с информацией, что является объективно необходимым в обществе знаний;
* использование потенциала контроллинга помогает руководителям и персоналу предприятия в максимальной мере и в относительно короткие сроки адаптироваться к условиям рынка, а также рациональнее использовать свои возможности, прежде всего в информационной сфере. Данные анализа и проведенных исследований в РФ показывают, что система контроллинга внедряется наиболее активно в крупных корпорациях. Контроллинг обычно реализовывается на промышленных предприятиях в рамках традиционных функций планирования и контроля на базе определенным образом структурированной информации. Проблема конкретной организации заключается в том, какое новое содержание придать этим функциям и какой должна быть информация, необходимая для подготовки и принятия управленческих решений. Контроллинг в качестве инструмента управления бизнесом используют во всех развитых странах мира. В условиях глобализации мировой экономики происходит активное перемещение капитала из одной страны в другую.

Активно используется контроллинг и при проведении антикризисных мероприятий (таблица 2).

Таблица 2 - Направления использования контроллинга в проведении антикризисных мероприятий промышленной фирмы

|  |  |
| --- | --- |
| Направления использования | Этапы антикризисных мероприятий |
| 1 | 2 |
| Поиск путей повышения эффективности управления бизнесом | На начальной стадии оценки финансового состояния предприятий |
| Разделение функций и выделение отдельных видов деятельности в самостоятельные управленческие подсистемы | При формировании стратегии развития |
| Поиск перспективных направлений деятельности предприятия | При начальном анализе внешней среды |
| Анализ рынка, заключающийся в выявлении обстоятельств, связанных с реальными и потенциальными партнерами предприятия | На этапах получения исчерпывающей информации обо всех элементах рынка, в центре внимания которого, как правило, находятся потребители |

Продолжение таблицы 2

|  |  |
| --- | --- |
| 1 | 2 |
| Формирование концепций управления предприятия | На этапе окончательного определения видения компании |

Эти данные свидетельствуют, что главной задачей службы контроллинга является последовательный и своевременный анализ финансово-хозяйственной деятельности всех подразделений предприятия с точки зрения намеченных затрат и прибыли, а также подготовка инициативных предложений по устранению несоответствий плановым заданиям и рекомендаций по улучшению результатов работы.

**2.2 Процедура внедрения контроллинга в перерабатывающей промышленности**

Внедрение системы контроллинга на промышленном предприятии происходит по двум направлениям:

* подготовительный этап (изучение текущего состояния, анализ);
* этап внедрения контроллинга;

В свою очередь второй этап представляет собой следующие четыре направления:

* изменения в системе управления;
* изменения в организационной структуре;
* информационные потоки в системе предприятия;
* персонал и возможные проблемы.

В зависимости от того, кто будет представлять службу контроллинга в промышленности, и кто будет организовывать ее внедрение, будет происходить и подготовительный этап. Если таковым будет являться действительный руководитель, который осведомлен о состоянии, о том, как работают подразделения, кто собирает и представляет оперативную информацию, какие документы, в какие сроки и для кого подготавливаются, как обстоят дела с издержками и кто анализирует и контролирует все возникающие отклонения, составлен ли бюджет и как осуществляется контроль за его исполнением, то в этом случае многие этапы предлагаемого анализа просто не будут представлять необходимости.

Данный процесс следует разделить на два этапа:

Первый этап - подготовительный этап представляет собой общее ознакомление с процессом работы предприятия. Необходимо, после согласования с директором о сроках и этапах внедрения системы контроллинга, составить приказ от его имени о предоставлении всеми отделами и службами информации, список которой прилагается. А именно: организационная структура предприятия, бюджет предприятия на соответствующий период, ведомости учета и анализа отклонений по производству и издержкам, баланс и отчет о прибылях и убытках, регламент (положение) о работе отделов. Также согласовывается время и сроки проведения интервьюирования с главными специалистами и дата презентации отчета, на которой должны присутствовать все опрашиваемые. В каждом интервьюировании определяется, какое отношение имеет каждый отдел к контроллингу (для облегчения понимания вопросы разбиваются на подтемы: какую роль в планировании (бюджетировании) играет данный отдел, как происходит анализ отдела, как осуществляется контроль). В заключение данного этапа генерируется отчет, в котором выявляются все положительные стороны предприятия и «узкие места», для которых предлагается решение и представляется на презентации.

Второй этап - в случае достижения согласия по всем вопросам осуществляется второй этап, в котором с каждым отделом начинается детальная проработка всех основных моментов контроллинга. Параллельно происходит разработка программного продукта, если в таком выявляется необходимость. На этом этапе либо создается отдел контроллинга, либо не занятых, но опытных и обученных сотрудников обязывают к ведению данной работы. В случае необходимости на данном этапе проводят обучение сотрудников.

Изменения в процессе управления предприятия при внедрении системы контроллинга проводятся по следующим направлениям:

Внедрение центров ответственности.

Чаще всего на практике применяют следующие принципы выделения центров ответственности: функциональный, территориальный, соответствия организационной структуре и сходства структуры затрат.

Распределение по центрам финансовой ответственности существует для оптимизации планирования, учета и контроля деятельности предприятия. Законодательство России обязывает каждое предприятие вести бухгалтерский (финансовый) учет. Но для принятия управленческих решений существует объективная необходимость организации в рамках системы контроллинга специального управленческого учета. Каким образом он будет реализован, зависит от особенностей предприятия и потребностей руководителя.

Изменения в организационной структуре при внедрении системы контроллинга.

В различных странах нет единого подхода к вопросу системы структурной организации контроллинга на практике. В большинстве случаев контроллер – это коммерческий директор предприятия или, заместитель директора по экономике, главный экономист.

Ему подчинены отделы и службы внешнего учета (финансовая бухгалтерия), производственной бухгалтерии, ревизии, организации производства, страхования и зачастую информационно-вычислительный центр.

Организационная, или наладочная, функция в контроллинге – консультационная поддержка менеджмента – лучше всего выполняется контроллером, который владеет пригодным для использования инструментарием.

Одновременно эта функция выполняется в ходе автоматизированной обработки информации, что означает стыковку между контроллингом и информационным менеджментом. Но если в небольших предприятиях все эти вопросы решаются, что называется, одной головой, то в крупных отелях для эффективной работы и четкого определения ответственности контроллеров необходимо создать специальное структурное подразделение – службу контроллинга. Служба контроллинга входит наряду с бухгалтерией, финансовым отделом, планово-экономическим отделом в состав финансово-экономических служб.

При создании службы контроллинга в промышленных предприятиях необходимо учитывать следующие основные требования:

1. Служба контроллинга должна иметь возможность получать необходимую ей информацию из бухгалтерии, финансового отдела, планово-экономического отдела, службы сбыта и службы материально-технического снабжения.

2. Служба контроллинга должна иметь возможность и полномочия организовывать с помощью других экономических служб сбор дополнительной информации, требуемой ей для анализа и выводов, но не содержащейся в существующих документах финансово-экономических служб.

3. Служба контроллинга должна иметь возможность внедрять новые процедуры сбора аналитической информации на постоянной основе.

4 .Служба контроллинга должна иметь возможность быстро доводить информацию до сведения высшего руководства предприятия.

5. Служба контроллинга должна быть независимой от той или иной финансово-экономической службы.

На первом этапе существования служба контроллинга представляет собой рабочую группу из 3-4 человек, которая выполняет роль аналитической службы и обеспечивает руководителей (в первую очередь заместителя директора по экономике, финансового директора, коммерческого директора) оперативной информацией о состоянии затрат на предприятиях, периодически составляет развернутые аналитические отчеты, прогнозирует показатели финансово-экономического положения, проводит экономическую экспертизу управленческих решений, связанных с затратами и прибылью, налаживает методику планирования в планово-экономическом отделе. На первоначальном этапе работы службы контроллинга нет необходимости привлекать дополнительных сотрудников для сбора контроллинговой информации на уровне служб промышленного предприятия, так как заполнение аналитических форм для службы контроллинга можно возложить на экономистов служб. Таким образом, служба контроллинга в этот период деятельности представляет собой небольшую группу высококвалифицированных специалистов, обладающих достаточно большими полномочиями и доступом ко всему объему экономической информации.

Как и любая финансово-экономическая служба, служба контроллинга в течение определенного периода становления устанавливает связи с другими службами и отделами (финансовая, коммерческая и др.), налаживает информационное сотрудничество, происходит более точное разделение функций.

Впоследствии служба контроллинга может расширить свое влияние и свой штат, для чего в каждый цех может быть назначен свой контроллер, который будет отслеживать и анализировать отклонения фактических параметров работы (прежде всего затрат) от плановых.

Целесообразно подчинить службу контроллингa напрямую генеральному директору, таким образом, начальник службы контроллинга получает достаточно высокий статус и независимость от начальников других финансово-экономических служб.

Более того, служба контроллинга ставится в некотором роде привилегированное положение, поскольку приказом генерального директора остальные службы обязуются предоставлять службе контроллинга всю необходимую информацию, в том числе отчетную. Таким образом контроллеры предоставляют отчетность генеральному директору.

Составление отчетности:

1. Введение содержательной системы информационного обеспечения и отчетности;

2. Учет специфических потребностей менеджеров в информации и отчетности;

3. Своевременное представление периодической информации об отклонениях между фактическими и плановыми значениями показателей, характеризующих оборот, затраты, прибыль, состояние финансовых средств и инвестиций;

4. Сообщение руководству о своих соображениях при превышении сметы по определенным, уже введенным в план позициям, контрольным точкам, ориентирам;

5. Анализ отклонений и обсуждение результатов анализа с ответственными руководителями подразделений предприятия, а также разработка альтернативных решений и рекомендаций по выходу из сложившейся ситуации в качестве контруправления;

6. Координация исчисления ожидаемых результатов деятельности и составление отчетов для руководства компании в различные сроки их представления;

7. Расчет эффективности новых проектов;

8. Выдача своего согласия по определенным в плане позициям и контрольным точкам при осуществлении так называемого менеджмента по отклонениям.

Отчетная информация содержит описание фактических данных по всем показателям (финансово-хозяйственной деятельности, результаты анализа отклонений фактических величин показателей от плановых, а также прогноз дальнейшего развития событий). Здесь же приводится оценка эффективности и уже осуществляемых, и только еще рассматриваемых мероприятий по снижению затрат и повышению рентабельности.

Принципиальное отличие службы контроллинга от других финансово-экономических служб состоит в том, что она решает задачи улучшения экономической работы (стратегические задачи).

Часто приходится слышать, что анализом затрат и предложениями по оптимизации экономической работы промышленного предприятия могут заниматься специально создаваемые временные группы. Допустим, собирается такая группа, состоящая из специалистов планового, финансового отделов и бухгалтерии, раз в две недели и ищет решения проблем в области аналитической работы. Похожая организационная форма решения проблем существует во многих западных компаниях. К сожалению, мы не можем согласиться с тем, чтобы аналитическая работа в области затрат велась на такой временной (а следовательно, не вполне серьезной) основе. Аналитическая работа – это системная работа, и она требует системного подхода, paботы на постоянной основе, ответственности за сроки и результаты. То же самое относится к процессу непрерывных улучшений. Поэтому оптимальным вариантом является организация службы контроллинга как отдельного подразделения, равноправного с бухгалтерией, плановым и финансовым отделами.

Проанализировав контроллинг на промышленных предприятиях и проблемы предприятий в России, целесообразно сделать вывод, что контроллинг можно применить в предприятиях по причинам: необходимости отслеживания изменений, происходящих во внешней и внутренней среде; антикризисного управления; усложнения систем управления, требующее координации внутри системы управления; ориентирования руководства на принятие решений и необходимых действий, с помощью подготовки и предоставления необходимой информации; разработки методов и техники для постановки управленческого учета, планирования, проведения экономических расчетов.

В крупных промышленных предприятиях целесообразно создавать специализированную службу контроллинга. Небольшие по размеру предприятия, как правило, не нуждаются в такой службе. В малых предприятиях основные функции контроллинга выполняет либо руководитель фирмы, либо его заместитель. При этом многие задачи интегрируются и упрощаются. Например, задачи разработки планов, их координации и проверки на реализуемость можно рассматривать как единую задачу, если ее выполняет сам руководитель предприятия.

**Заключение**

Современные условия функционирования промышленного предприятия в России выдвигают требования совершенствовать процессы управления в части оптимизации управленческих воздействий на экономическую сферу, постоянного исследования на достижения поставленных целей.

Контроллинг, как система управления, выполняет своеобразный процесс управления, который позволяет координировать такие функции, как: контроль, планирование, учет и анализ финансово-хозяйственной деятельности.

Опыт различных предприятий позволяет сделать вывод о том, что контроллинг особенно эффективен с большим количеством занятых специалистов одновременно производством, продажей изделий, услуг, с различным уровнем рентабельности к объему продаж и затратам. Контроллинг улавливает эту конъектуру и позволяет учесть результаты анализа в управлении.

Уже накопленный в нашем отечестве опыт убедительно свидетельствует, что правильно построенная система контроля способствует оптимизации прибыли, сохранению рабочих мест, обеспечивает существование предприятия в самых сложных условиях.

Анализ проведенных Ассоциацией менеджеров России исследований опросов менеджеров свидетельствует, что большинство из руководителей крупных предприятий ценит контроллинг прежде всего за то, что он активно помогает им решать наиболее сложные вопросы, связанные с конкурентоспособностью управляемых ими объекты.

В условиях неопределенности и динамичности социально-экономической среды применение контроллинга в виде целостной концепции управленияорганизацией является реальным конкурентным преимуществом.

Таким образом, цель, поставленная в начале работы достигнута, задачи выполнены.

**Список использованных источников**

1. *Адамов Н.А.*Основы управленческого учета /Адамов Н. А., Рогуленко Т.М., Амучиева Г. В.- М.: Бухгалтерский учет, 2004 – 112 стр.
2. *Акчурина Е.В.* Управленческий учет: учеб.-практ. Пособие / Е.В акчурина,Л.П Солодко, – М.: ТК Велби, изд-во Проспект, 2004.– 480с.
3. *Безруких П. С.* Бухгалтерский учет: Учеб. / П. С. Безруких, В. Б. Ива- шкевич, Н. П. Кондраков и др.; Под ред. П. С. Безруких. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Бухгалтерский учет, 1996. 576 с.
4. *Вахрушина М. А*. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. пособие / ВЗФИ. М.: ЗАО Финстатинформация, 1999. 359 с.
5. *Головина Т.А.* Контроллинг./ Головина Т.А. Попова Л.В., Исакова Р.Е. Учебное пособие. М.: Финансы и статистика, 2003- 192 с.
6. *Друри К.* Введение в управленческий и производственный учет: Пер. с англ./ Под ред. С. А. Табалиной. М.: Аудит; ЮНИТИ, 1997. 560 с.
7. *Ерофеева В. А.* Учет, информация, управление: прямые и обратные связи. М.: Финансы и статистика, 1992. 192 с.
8. *Ивашкевич В. Б.* Организация бухгалтерского учета с применением ЭВМ. М.: Финансы и статистика, 1988. 176 с.
9. *Ивашкевич В.Б.* Бухгалтерский управленческий учет: учеб. для вузов М.: Экономист, 2004 – 240с.
10. *Каверина О.Д.* Управленческий учет: системы, методы, процедуры. – М.: Финансы и статистике,2003. –352с.
11. *Карпова Т. П.* Управленческий учет: Учеб. для вузов. М.: ЮНИТИ, 2000. 350 с.
12. *Карпова Т. П.* Основы управленческого учета: Учеб. пособие. М.: ИНФРА-М, 1997. 392 с.
13. *Керимов В.Э.* Управленческий учет в организациях и предприятиях потребительской кооперации П.: Дашков и Ко, 2005. –460с.
14. ***Керимов В.Э.* Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы.** П.: Дашков и К - 2005, 482 с
15. *Керимов В.Э.*Управленческий чет: практикум . П.: Дашков и Ко, 2005. – 100с.
16. *Кит Уорд* Стратегический управленческий учет М.: Экономика, 2002. — 448 с.
17. *Козырева Т.В.* Управленческий учет в туризме – М.: Финансы и статистика,2005 – 160с.
18. *Кондраков Н.П.* Бухгалтерский управленческий учет учебное пособие , / Кондраков Н. П. , Иванова М. А. (гриф) – М.: ИНФРА- М, 2004- 368с.
19. *Ластовецкий В. Е.* Учет затрат по факторам производства и центрам ответственности. М.: Финансы и статистика, 1988. 165 с.
20. *Макарьева В. И.* Бухгалтерский учет для целей налогообложения. М.: АКДИ «Экономика и жизнь», 1999. 214 с.
21. *Мишин Ю.А.* Управленческий учет: управление затратами и результатами производственной деятельности. М.: Финансы и статистика, 2002.- 176 с.
22. *Нейкова Л. И.* Анализ эффективности технического перевооружения промышленных предприятий. М.: Финансы и статистика, 1990. 87 с.
23. *Нидлз Б.* Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл: Пер. с англ./ Под ред. Я. В. Соколова. 2-е изд. – М.: Финансы и статистика, 1994. 496 с.
24. *Николаева С.А.* Управленческий учет: учебное пособие. – М.: ИПБ\_БИНФА, 2002. – 176с.
25. *Осипов В. И*. Информационная структура учета затрат. Саранск: Изд-во Мордов. ун-та, 1996. 92 с.
26. *Палий В. Ф*. АСУ и проблемы теории бухгалтерского учета / В. Ф. Палий, Я. В. Соколов М.: Финансы и статистика, 1981. 224 с.
27. *Палий В. Ф.* Основы калькулирования. М.: Финансы и статистика, 1987. 288 с.
28. *Соколов А.Ю.* Управленческий учет накладных расходов. М.: Финансы и статистика, -448с.
29. *Тишков Н. Е.* Бухгалтерский учет: Учеб. / Н. Е. Тишков, А. И. Балдинова, Т. Н. Дементея и др.; Под ред. Н. Е. Тишкова. Минск: Вышейш. шк., 1994. 688 с.
30. *Ткач В.И.* Управленческий учет: международный опыт / В. И. Ткач, М. В. Ткач. М.: Финансы и статистика, 1994. 144 с.
31. Управленческий учет / Под ред. В. Палия, Р. Вандер Вила. М.: ИНФРА-М, 1997. 480 с.
32. **Управленческий учет.** Шеремет А.Д., ред., ФБК-ПРЕСС - 2005, 342 с
33. Управленческий учет: опыт экономически развитых стран: Пер. с польск./ Предисл. Я. В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 1991. 240 с.
34. Управленческий учет: Учеб. пособие / Под ред. А. Д. Шеремета. М.: ИД–ФБКБРЕФ, 2000. 512 с.
35. *Ураков Д. У.* Учет затрат по сферам деятельности. М.: Финансы и статистика, 1991. 176 с.
36. *Хорнгрен Ч. Т.* Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ./ Ч. Т*.* Хонгрен, Дж. Фостер; Под ред. Я. В. Соколова. 2-е изд. М.: Финансы и статистика, 1995. 416 с.
37. *Хорунжий Л.И*. Проблемы теории, методологии, методики и организации управленческого учета в селе – М.: Финансы и статистика, 2004.- 496с.
38. Хорнгрен Ч., Управленческий учет/ Хонгрен Ч., Фостер Фп, Датар Ш.- П.: Питер , 2005.- 1008с.
39. ***Шевченко И.Г*.Практическое руководство по управленческому учету и анализу.** И.Г. М.: Журнал "Управление персоналом" - 2005, 192 с.