

На правах рукописи

НИЗОМОВ САМАРИДДИН ФАХРИЕВИЧ

**РАЗВИТИЕ МЕТОДОЛОГИИ И ОРГАНИЗАЦИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО
УЧЕТА В СТРОИТЕЛЬНОМ КОМПЛЕКСЕ
(НА ПРИМЕРЕ РЕСПУБЛИКИ ТАДЖИКИСТАН)**

08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

Автореферат

диссертации на соискание ученой степени

доктора экономических наук

Москва – 2011

Диссертационная работа выполнена на кафедре учета, анализа и аудита экономического факультета МГУ имени М.В. Ломоносова

Научный консультант	доктор экономических наук, профессор Рассказова-Николаева Светлана Алексеевна
Официальные оппоненты	доктор экономических наук, профессор Адамов Нарсулла Абдурахманович
	доктор экономических наук, профессор Бариленко Владимир Иванович
	доктор экономических наук, профессор Петрова Валентина Ивановна
Ведущая организация	ГОУ ВПО Мордовский государственный университет имени Н.П. Огарева

Защита диссертации состоится «20» октября 2011 г. в 15 часов на заседании Диссертационного совета Д 501.001.18 при Московском Государственном Университете имени М.В. Ломоносова по адресу: 119991, Москва, ГСП-1, Ленинские горы, МГУ имени М.В. Ломоносова, 3-й корпус гуманитарных факультетов, экономический факультет, ауд. №.

С диссертацией можно ознакомиться в научной библиотеке 2-ого учебного корпуса МГУ имени М.В. Ломоносова

Автореферат разослан « ____ » _____ 2011 г.

Ученый секретарь
Диссертационного совета Д 501. 001. 18
при МГУ им. М.В. Ломоносова
доктор экономических наук, профессор

В.П. Суйц

1. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. Изменения отношений собственности и структурное реформирование строительного комплекса Республики Таджикистан вызвали к жизни новые формы хозяйствования, которые оказывают решающее воздействие на систему управления. Эффективность бизнеса во многом зависит от уровня организации управления предприятием, оперативности принятия решений. Осуществляемые преобразования, связанные с формированием рыночных отношений, актуализируют вопросы реформирования системы информационного обеспечения процессов принятия управленческих решений, а также совершенствования методов, инструментариев и систем управления строительными предприятиями.

Для повышения эффективности экономической деятельности строительных предприятий крайне необходимо применение более совершенных учетных инструментов при разработке и принятии управленческих решений на всех внутривозрастных иерархических уровнях. Имеющиеся учетные инструменты выдвигают жесткие требования к новому качеству учетно-информационного обеспечения. Однако, действующая традиционная система бухгалтерского финансового учета, несмотря на объемность доступной информации, содержащейся в отчетности, носит общий, унифицированный характер и не в состоянии удовлетворить потребности в информации менеджмент строительного предприятия. Поэтому управленческая учетно-аналитическая система должна отражать экономические, организационные, финансовые и управленческие функциональные и целевые возможности экономического субъекта.

Управленческая направляющая учетного пространства не исчерпала себя как подсистема развития и обеспечения управления. Поэтому в целях формирования и организации информационно-аналитической базы менеджмента, в том числе строительного, регистрации, упорядочения, обобщения и представления данных, в современных экономических условиях хозяйствования экономических субъектов существует острая необходимость в проведении дальнейших исследований теории, методологии и подготовке научно-методологических рекомендаций по формированию управленческого учета и управленческого контроля в строительной деятельности.

Рыночная экономика послужила мощным толчком не только для преобразования функциональной роли бухгалтерского учета, но и заставила совершенствовать его формы и содержание. Поэтому Правительством Республики

Таджикистан от 4 ноября 2002 года было принято Постановление №428 «О международных стандартах финансовой отчетности». Однако этот шаг связан с совершенствованием финансового учета в республике Таджикистан, направлен на внедрение МСФО, что требует настоятельной необходимости решения методологических проблем перестройки производственного учета для цельного функционирования информационной базы управления производством. Тем самым, создавая условия для становления отечественной системы управленческого учета и контроля, целью которого является предоставление оперативной и достоверной управленческой информации.

Необходимая информация для стратегического и тактического управления предприятием может аккумулироваться в системе управленческого учета. Однако сложность реализации такого подхода заключается, во-первых, в отсутствии в хозяйственной практике эффекта устойчивости, системности управленческого учета и его отдельных элементов, во-вторых, в неадаптированности многих зарубежных методик управленческого учета, разработанных в условиях стабильной экономики. Эти явления усугубляются причинами экономического, административного и организационного характера: не сформирована общая концепция развития бухгалтерского учета, недостаточна государственная поддержка процесса его реформирования, ограничен состав параметров и инструментов регулирования. Кроме того недостаточно исследованными остаются проблемы управленческого контроля в системе управленческого учета. Не вполне ясны и теоретические основы, на которых должна строиться система управленческого контроля на предприятии. Это привело к тому, что исключительную актуальность приобретают определение закономерностей и направлений развития управленческого учета и контроля, анализ основополагающих концепций классического западного управленческого учета и национальных традиций учета, характерных для периода не только советского директивного, но и современного рыночного управления, и формирование на этой основе адекватной концепции развития управленческого учета и контроля.

Другая методологическая проблема возникает в процессе перехода системы учета Республики Таджикистан к МСФО в части совпадения методологии финансового и управленческого учета.

В этих условиях разработка теоретико-методологических и организационно-методических основ создания и функционирования управленческого учета и контроля в строительном комплексе Республики Таджикистан вы-

ступает актуальной научной проблемой, имеющей важное народнохозяйственное значение и отличающейся принципиальной новизной и высокой практической ценностью.

Состояние научной разработанности проблемы.

Анализ монографической и периодической специальной литературы по проблематике диссертации показал, что непосредственно в предлагаемой постановке она не ставилась и не решалась, хотя имеется значительное число публикаций по связанным с ней аспектам.

Вопросы теории и практики управленческого учета исследовались научными предшественниками. Значительный вклад в формирование основ российской и западных систем управленческого учета на более ранних этапах их развития внесли А.А. Афанасьев, Н.А. Блатов, Ч. Бэббидж, Р.Я. Вейцман, Р. Гамильтон, А.М. Вольф, А.М. Галаган, Ч. Гаррисон, Л.И. Гомберг, А.И. Гуляев, М.Х. Жебрак, С.Ф. Иванов, Л.В. де Казо, А. Кальмес, Дж. М. Кларк, Н.А. Кипарисов, Ф.В. Кронхейльма, Ж.Т. Курсель-Сенель, Э.А. Мудров, Дж. Магнер Фелс, Дж. Манн, Дж. Ли Никольсон, Дж. Рорбах, А.П. Рудановский, Ж. Савари, В.И. Стоцкий, Дж. Харрис, А.Г. Черч, Э.Э. Фельдгаузен, И.Ф. Шер и др.

В советской экономической литературе теоретико-методологические и практические положения учета затрат и калькулирования себестоимости продукции, экономического анализа и контроля, их содержание и эффект в различных сферах и отраслях экономики рассматривались в работах А.Ф. Аксененко, В.И. Басманова, И.А. Белобжецкого, А.С. Бородкина, Н.А. Быкодорова, Б.И. Валуева, Э.К. Гильде, А.А. Додонова, Н.М. Заварихина, В.Б. Ивашкевича, А.Н. Кашаева, В.Е. Ластовецкого, А.Ш. Маргулиса, И.С. Мацкавячуса, А.Ф. Мухина, К.Н. Нарibaева, П.П. Новиченко, М.С. Пушкарь, С.С. Сатубалдина, В.В. Сопко, С.К. Татура, Н.Г. Чумаченко и др.

Проблемы совершенствования современных отечественных систем учета затрат, формирования методологии управленческого учета в целом и ее отдельных элементов рассматривались в работах А.С. Бакаева, П.С. Безруких, Н.Г. Белова, Р.В. Борисова, С.А. Бороненковой, С.В. Булгаковой, Ф.П. Васина, М.А. Вахрушиной, Н.Д. Врублевского, В.Г. Гетьмана, Л.Т. Гиляровской, Д.А. Ендовицкого, О.В. Ефимовой, А.П. Зудилина, В.Б. Ивашкевича, О.Д. Кавериной, Т.П. Карповой, В.В. Ковалева, В.Э. Керимова, С.Н. Колесникова, Е.П. Козловой, И.П. Комиссаровой, Н.П. Кондракова, И.Г. Кондратовой, И.Т. Кукукиной, М.И. Кутера, Н.Т. Лабынцева, В.А. Лугового, М.В.

Мельник, Е.А. Мизиковского, Ю.А. Мишина, О.Е. Николаевой, В.Д. Новодворского, В.Ф. Паляя, В.И. Петровой, М.З. Пизенгольца, Н.С. Пласковой, С.И. Поляковой, Л.В. Поповой, С.И. Пучковой, С.А. Рассказовой-Николаевой, А.Ю. Соколова, Я.В. Соколова, С.А. Стукова, В.П. Суйца, В.И. Терехова, В.И. Ткача, А.Н. Хорина, Л.И. Хоружий, В.Т. Чая, А.Д. Шеремета, В.Г. Широбокова, Т.В. Шишковой, Л.З. Шнейдмана, С.Ш. Юлдашева и др.

Вклад в формирование концептуальных основ управленческого учета и контроля внесли такие зарубежные ученые, как К. Андерсон, А. Апчерч, Дж. Бримсон, Р. Вандер Вилл, Ч. Гarrisон, В. Говиндараджан, К. Друри, Дж. Р. Каплан, М. Карренбауэр, Д. Колдуэлл, Р. Купер, Э. Майер, Д. Миддлтон, Г. Мюллер, Р. Мюллендорф, Б. Нидлз, Б. Райан, Дж. Рис, Дж.Г. Сигел, Дж. Фостер, Дж.К. Шим, Д. Хан, Дж. Хиггинс, Ч. Хорнгрен, Дж. Хоуп, Г. Эмерсон, Р. Энтони, А. Яругова и др.

Проблемам развития бухгалтерского учета, анализа и контроля в системе управления, применительно к строительному производству посвятили свои работы Н.А. Адамов, В.И. Бариленко, А.А. Баширов, Н.А. Быкодоров, Н.Г. Волков, П.А. Галузинский, Я.И. Гуральник, М.Ф. Дьячков, Л.И. Зубарева, Л.М. Крамаровский, И.А. Либерман, В.М. Литвин, А.С. Наринский, А.С. Пушкарь, Р.Д. Симионов, В.Е. Чернышев, Е.А. Шулык и др.

Применительно к условиям Республики Таджикистан отдельные вопросы основных направлений развития бухгалтерского учета, организации учета затрат по сферам деятельности, места производственного учета в системе управленческого учета, вопросы внутреннего контроля и аудита рассмотрены в работах С.М. Алиева, М.У. Бобоева, М.В. Калемуллоева, Р.С. Тохировой, Д.У. Уракова, М.Н. Шобекова, М.А. Хайдаровой и др.

Высоко оценивая важность проделанной работы как советскими, российскими, так и зарубежными экономистами, целесообразно отметить слабое развитие комплексных исследований управленческого учета и контроля в строительном комплексе. Широкий круг вопросов теоретико-методологического, прикладного характера, связанных с формированием систем управленческого учета и контроля в строительном комплексе и подкомплексах не получили адекватного, достаточно полного и системного решения в отечественной теории учета. Многие аспекты нуждаются в теоретическом осмыслении из-за неоднозначности толкования определенных понятий, наличия спорных вопросов, неизученности отдельных тем в экономической науке России и Республики Таджикистан.

Все это определяет необходимость перманентных исследований, комплексно охватывающих теоретико-методологические проблемы управленческого учета и контроля в условиях динамичности процессов развития рыночной экономики и рисков. Вместе с тем проблемы формирования и развития управленческого учета и контроля в трансформационном периоде в строительном комплексе Республики Таджикистан и его подкомплексах остаются недостаточно исследованными. При этом значимость вопроса выходит далеко за рамки отдельного хозяйствующего субъекта и касается указанных производств в целом. Именно этим обуславливается выбор темы диссертационной работы, ее структура и содержание.

Цель и задачи исследования. Целью диссертационной работы является разработка основных положений теории, методологии и организации управленческого учета и контроля в современном строительном комплексе Республики Таджикистан.

В рамках поставленной цели выделены основные подцели и соответствующие задачи:

Подцель 1 - Разработать теоретические положения формирования управленческого учета в учетно-аналитической системе. Для достижения данной подцели поставлены следующие задачи:

- определить сущность и содержание дефиниции «системы управленческого учета»; выявить содержание его конструктивных элементов и их значение в соответствии с требованиями современного управления строительным производством;
- выявить сущность, роль и особенности управленческого контроля в системе управленческого учета предприятий, с описанием основных признаков сравнения, выделив их преимущества и недостатки;
- представить концепцию управленческого контроля в системе управленческого учета и обосновать его методологический инструментарий;
- выявить особенности бизнес-процессов в строительстве и определить их влияние на формирование управленческого учета и контроля.

Подцель 2. Разработать методологию управленческого учета и контроля в строительстве. Для достижения данной подцели поставлены следующие задачи:

- выявить проблемные вопросы методологии организации управленческого учета по объектам строительства и предложить пути их разрешения;

- разработать структуру элементов управленческого учета и управленческого контроля;

- предложить авторскую концепцию организации построения системы счетов управленческого учета;

-разработать план счетов финансово-хозяйственной деятельности, соответствующий требованиям эффективного информационного обеспечения процесса принятия управленческих решений;

Подцель 3 - Разработать организационные положения управленческого учета в строительстве. Для достижения данной подцели поставлены следующие задачи:

- разработать методику управленческого учета затрат по объектам строительства;

-предложить модель учета транспортно-заготовительных расходов, охарактеризовать алгоритм и механизмы обособленного учета транспортно-заготовительных расходов;

- исследовать возможность совершенствования методов учета и распределения затрат по объектам строительства;

-изучить существующее состояние проблемы распределения затрат, в том числе методологического и информационного обеспечения выбора базы их распределения;

- разработать модели учета и распределения затрат, решение которых обеспечивает менеджеров производства полноценной учетной информацией для принятия управленческих решений;

-разработать инструментарий алгоритма формирования и построения подсистемы стратегического управленческого учета и использования управленческой учетной информации для принятия стратегических управленческих решений.

Подцель 4 – Разработать методологические положения организации управленческого контроля в системе управленческого учета в строительстве. Для достижения данной подцели поставлены следующие задачи:

-доказать необходимость и разработать методику ведения учета по сегментам деятельности на строительных предприятиях, основанную на их группировке по различным признакам;

-разработать элементы внутрихозяйственной отчетности и определить условия ее формирования и необходимости использования в системе управ-

ленческого контроля и управления предпринимательской деятельностью строительного предприятия;

- сформировать систему оценочных показателей эффективности деятельности сегментов строительного производства в системе управленческого учета и контроля.

Предметом исследования являются методологические и организационно-методические проблемы управленческого учета и контроля, возникающие при формировании информационного обеспечения принимаемых управленческих решений строительными предприятиями, возможности развития его базовых концепций и категорий.

Объект исследования. Объектом исследования явились отдельные строительные предприятия различных организационно-правовых форм Республики Таджикистан.

Область исследования. Исследование соответствует п. 1.3 «Методологические основы и целевые установки бухгалтерского учета», п. 1.7. «Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей», п. 1.8 «Особенности формирования бухгалтерской (финансовой, управленческой, налоговой и др.) отчетности по отраслям, территориям и другим сегментам хозяйственной деятельности», п. 1.11 «Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции», п. 3.1. «Исходные парадигмы, базовые концепции, основополагающие принципы, постулаты и правила аудита, контроля и ревизии», п. 3.2. «Теоретические и методологические основы и целевые установки аудита, контроля и ревизии» специальности 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» паспорта специальностей ВАК РФ (экономические науки).

Теоретическую базу исследования составили фундаментальные концепции и гипотезы, обоснованные и представленные в трудах российских и зарубежных ученых по проблемам учета затрат и калькулированию себестоимости, внутрихозяйственному контролю, анализу, управленческому учету; законодательные и нормативные акты, программные документы и решения Правительства Республики Таджикистан по регулированию бухгалтерского учета и отчетности; российские и международные стандарты учета и отчетности.

Методологическая основа исследования. Методологической основой исследования является диалектический метод познания предмета исследова-

ния, обеспечивающий изучение эволюции экономических отношений и явлений в их развитии и взаимосвязи. В работе традиционно использовались такие общенаучные методы, как научное абстрагирование, логический анализ, синтез. В качестве специальных методов применялись: исторический, системный, комплексный, моделирование, монографический. Процесс развития базовых элементов формирования бухгалтерской управленческой учетной информации проанализирован на основе исторического подхода, последовательного раскрытия диалектики хозяйственных процессов и форм и методов организации и управления деятельностью строительного предприятия; системный подход применялся для определения структуры управленческого учета и контроля, определения его содержания, форм, методов и инструментария; комплексный подход использован при изучении проблем взаимосвязи планирования, управленческого учета, анализа, контроля и управления предпринимательской деятельностью; метод моделирования применялся при создании учетной модели и формирования совокупности счетов, ориентированных на системное отражение калькуляционного процесса, который позволяет определять себестоимость разных объектов калькулирования, предназначенных для принятия типичных / специфических, оперативных, тактических, стратегических решений; монографический подход использовался при обобщении результатов проведенных исследований, подготовке рекомендаций и формулировке выводов.

Эмпирической базой исследования послужили результаты исследования российских, таджикских и зарубежных ученых, опубликованные в печати, статистические и методические материалы Госкомстата Республики Таджикистан и отдельных министерств и ведомств, международные стандарты финансовой отчетности, бухгалтерские отчеты ряда строительных предприятий Республики Таджикистан, результаты исследований Воронежского государственного университета, Московского государственного университета им. М.В. Ломоносова, Российско-Таджикского (славянского) университета, Таджикского национального университета, а также материалы, собранные автором в процессе монографического исследования строительных предприятий Республики Таджикистан.

Использовались законодательные и нормативные акты Республики Таджикистан и Российской Федерации по данной проблеме.

Научная новизна. К основным результатам исследования, отличающимся научной новизной, относятся следующие:

1. Развита и обоснована теоретическая основа управленческого учета и управленческого контроля в строительстве:

- развита теоретическая основа представлений о сущности и содержании дефиниции «системы управленческого учета» и дана авторская трактовка, согласно которой под данным термином понимается интегрированная система взаимосвязанных, организованных присущих ему элементов (подсистем), обеспечивающих процесс трансформации учетно-аналитической информации, с целью принятия оперативных, тактических, стратегических и проблемных управленческих решений, необходимых управленческому аппарату для выполнения его функции; уточнены и дополнены базовые элементы концепции управленческого учета: его предмет и метод, принципы и объекты;

- выявлено место и роль управленческого контроля в системе управленческого учета на предприятиях, включающее детализацию контрольных функций субъектов контроля, обоснован инструментарий контроля и определены функциональные взаимосвязи субъектов и объектов управленческого контроля;

- предложена новая концепция управленческого учета и контроля в строительном комплексе, сформулирована его сущность, определены цели, задачи и место в информационном обеспечении системы управления строительными предприятиями;

- определены организационно-технологические особенности строительной индустрии и дана оценка их влияния на организацию системы управленческого учета и контроля на предприятиях строительного комплекса.

2. Разработана методология создания и функционирования системы управленческого учета и контроля в строительстве:

- обоснована методология управленческого учета по объектам строительства, являющаяся следствием организационно-экономических и производственно-технологических особенностей деятельности строительных предприятий, определено направление их развития;

- представлена авторская концепция структурирования управленческого учета и управленческого контроля, и его элементов и подсистем, позволившие разработать состав и методологически обосновать содержание инструментального и методического обеспечения управленческого учета и управленческого контроля;

- предложен план счетов бухгалтерского учета на основании совершенствования действующего плана счетов, позволяющий вести финансовый и

управленческий учет в целях информационного обеспечения процесса принятия управленческих решений для различных категорий пользователей и учитывающий позитивный российский и зарубежный опыт и переход республики Таджикистан к МСФО;

- разработана и предложена структура счетов управленческого учета для системного его ведения и определения результатов операционной деятельности по различным позициям;

- выделена отдельная группа счетов по сегментам, видам деятельности, учитывающая специфику деятельности строительных предприятий, что позволит устранить недостатки децентрализации путем построения эффективной системы управленческого учета;

3. Раскрыты организационно-методические (прикладные) особенности формирования управленческого учета в строительстве:

- разработаны методические рекомендации по организации управленческого учета затрат по объектам строительства, которые позволят сформировать информационную базу для принятия рациональных управленческих решений по договорам, бизнес-процессам, конструктивным элементам, этапам строительного производства;

- доказана необходимость и возможность организации обособленного учета транспортно-заготовительных расходов; разработана модель учета транспортно-заготовительных расходов;

- предложены классификации метода учета затрат на производство и системы калькулирования, отличающиеся от общеизвестных подходов полнотой выделяемых признаков и способствующие выявлению характеристик отечественных и зарубежных методов учета затрат на производство с целью определения сферы их функционирования и возможностей применения в строительном производстве;

- предложена авторская модель системы управленческого учета затрат и их распределения по объектам строительства, базирующаяся на основных элементах учета затрат, способствующая обобщению информации обо всех применяемых в отрасли методиках в сфере затрат и калькулирования себестоимости, с целью построения наиболее эффективной бухгалтерской модели учета и распределения затрат на конкретном строительном предприятии;

- разработана логическая схема построения подсистемы стратегического управленческого учета в строительном комплексе, включающая восемь

структурных блоков, позволяющая формировать информационно-аналитическое обеспечение принятия стратегических решений;

4. Раскрыты методологические основы формирования управленческого контроля в системе управленческого учета в строительстве:

-разработан новый подход к оценке деятельности центров ответственности, в соответствии с которым изменяются задачи и объекты учета и оценки деятельности;

-предложены методология и организационно-методические приемы формирования и оценки деятельности центров ответственности, уточнены подходы к их структурированию и формированию управленческой отчетности;

-классифицированы группы управленческой отчетности, разработан состав входящих в нее управленческих отчетов, построены для использования в иерархиях управления отдельные формы внутренней управленческой отчетности, позволяющая формировать информационную базу для осуществления управленческого контроля;

- построена система показателей оценки деятельности структурных подразделений строительного предприятия по различным сегментам бизнеса (виды работ, центры затрат, выручки, прибыли), обуславливающие повышение качества управления, усиление его контрольно-аналитические функции.

Теоретическая и практическая значимость результатов исследования. Полученные в диссертации научные результаты способствуют формированию теоретических и методологических основ организации управленческого учета и контроля в строительном комплексе. Результаты исследования могут быть использованы в качестве концептуальных и методических положений, определяющих векторы развития и содержание управленческого учета и контроля, позволяющего решать прикладные задачи по обеспечению информационной поддержки принятия управленческих решений. Выводы и рекомендации, изложенные в диссертации, не ограничиваются рамками какой-либо отрасли строительства и применимы к любой подотрасли строительного комплекса. Они могут быть использованы:

- управлением методологии бухгалтерского учета, отчетности и аудита Министерства финансов республики Таджикистан при совершенствовании действующего Плана счетов, по использованию переходящих счетов;

-в практической деятельности предприятий строительной отрасли, аудиторских и консалтинговых фирм, независимых профессиональных институтов и организаций бухгалтеров, аудиторов, консультантов;

-в системе обучения, аттестации и повышении квалификации профессиональных бухгалтеров и практикующих аудиторов;

- при чтении учебных курсов и специальных дисциплин в высших учебных заведениях.

Апробация и внедрение результатов исследования. Концептуальные положения, реализованные в ходе исследования, апробированы автором в реформировании системы бухгалтерского учета в Республике Таджикистан в качестве члена рабочей группы при Правительственной Комиссии по внедрению Международных стандартов финансовой отчетности (2007-2009г.г.). Теоретические и практические результаты исследования докладывались на международной научно-практической конференции «Татуровские чтения» XXXVIII «Стратегический экономический анализ и его информационное обеспечение» «Функционально-стоимостной анализ» (г. Москва, июнь 2010), III международной научно-практической конференции, посвященной 50-летию экономического факультета ВГУ «Актуальные проблемы учета, экономического анализа и финансово-хозяйственного контроля деятельности организаций» (г. Воронеж, апрель 2010), международной научно-практической конференции «Татуровские чтения»XXXVI международной научно-практической конференции «Татуровские чтения» на тему: «Управленческий учет: теория, практика и перспективы развития» (г. Москва, июнь 2008), республиканской научно-практической конференции на тему: «Современные методы управления в реальной экономике Республики Таджикистан» (г. Душанбе, май 2009), круглого стола на тему: «Переход отечественной системы бухгалтерского учета и финансовой отчетности к МСФО: вопросы теории и практики» (г. Душанбе, март 2007), республиканской научно-практической конференции на тему: «Проблемы реформирования бухгалтерского учета и аудита в Республике Таджикистан» (г. Душанбе, март, 2006), республиканской научно-практической конференции на тему: «Проблемы развития, финансов, налога, учета и аудита в Республике Таджикистан» (г. Душанбе, ноябрь 2005), республиканской научно-практической конференции на тему: «Проблемы реформирования бухгалтерского учета и отчетности в Республике Таджикистан» (г. Душанбе, октябрь 2003), республиканской научно-практической конференции на тему: «Стратегия экономических ре-

форм» (г. Душанбе, апрель 1999) и научных сессиях Российско-Таджикского (славянского) университета (2001-2011).

Полученные результаты используются в практической деятельности ряда строительных предприятий Республики Таджикистан ГУП «Зеравшан-водстрой» ПМК № 15, АООТ «НоракИБОсоз», АООТ «Пенждикентстрой», ЗАО «Рохсоз», ООО «ПМК - 278», Филиал ОАО «Сангтудинская ГЭС-1» по Управлению Строительством, ООО «Сохтмон-сервис», а также в качестве методического обеспечения проектов по управленческому учету и управленческому контролю для консалтинговых и аудиторских фирм ООО «Таджик Аудит Сервис», ООО «Аудит-эксперт» (подтверждено документами). Материалы диссертационного исследования включены в отчет по НИР госбюджетной темы «Теоретико-методологические проблемы организации управленческого учета на предприятиях Республики Таджикистан» (ГР № 0108 ТД 701) выполненный при поддержке Министерства экономического развития и торговли Республики Таджикистан в 2008-2011 гг.

Теоретические и практические разработки диссертации используются в педагогическом процессе кафедры бухгалтерского учета Таджикского национального университета и экономического факультета Российско-Таджикского славянского университета.

Публикации. По теме диссертации опубликована 41 работа общим объемом 57,14 п.л., из них авторских 51,09 п.л. В числе публикаций 2 монографии, 3 учебных пособия и 11 статей в журналах, рекомендуемых ВАК России, общим объемом 9, 69 п.л., в том числе лично автора 9, 49 п.л.

Структура и объем работы. Диссертация изложена на 386 страницах компьютерного текста. Состоит из введения, двух разделов, включающих четыре главы, содержащих 13 параграфов, заключения, библиографического списка (включающего 418 наименований), 21 приложений; содержит 56 таблиц, 25 рисунков (включая представленные в приложении).

Во введении обоснована актуальность темы, выявлена степень изученности рассматриваемой проблемы, сформулированы цели и задачи исследования, определены научная новизна и практическая ценность работы.

В первой главе «Теоретические основы управленческого учета» рассмотрены теоретические основы формирования управленческой учетной системы, обеспечивающей стратегическое управление предприятиями, исследован категориальный аппарат системы управленческого учета; определено место управленческого контроля в системе управленческого учета, разработаны

концепция и модели управленческого контроля, отражающие принципы его организации в зависимости от других видов контроля; выявлено влияние особенностей строительного производства на построение системы управленческого учета и управленческого контроля.

Вторая глава «Методология управленческого учета и контроля в строительстве» содержит методологические аспекты управленческого учета в строительстве, а также в ней производится сравнительный анализ видов затрат, методов их учета и контроля; рассмотрены признаки классификации затрат и рекомендована их группировка, основанная на их соподчиненности, вопросы бюджетирования и календарный план выполнения строительно-монтажных работ; структурированы элементы системы управленческого учета, уточнены и дополнены их классификационные признаки и на этой основе разработана классификация элементов управленческого учета и управленческого контроля в единой системе; разработана модель плана счетов бухгалтерского учета, сформированная на базе комплекса модулей (балансовые счета, счета доходов и расходов, переходящие счета, счета управленческого учета, забалансовые счета, рекомендуемые учетные механизмы отражения в учете затрат, доходов и результатов, бухгалтерские алгоритмы обработки информации).

В третьей главе «Организационные положения системы управленческого учета в строительстве» рассматривается организация управленческого учета по объектам строительства через порядок сбора и распределения операционных затрат по объектам, этапам, видам работ; обосновывается необходимость интеграции систем «стандарт-кост» и нормативного учета, приводятся рекомендации по их адаптации к современным условиям, обосновываются научные и практические рекомендации по совершенствованию метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции; разработаны методические основы моделирования учета и распределения затрат по объектам строительства; разработаны методические подходы к организации и постановке систем стратегического управленческого учета на предприятиях строительной индустрии.

В четвертой главе «Организация управленческого контроля по сегментам строительного производства» изучены современные подходы к созданию операционной системы управленческого контроля, предложена уточненная методика выделения мест формирования затрат и центров ответственности для целей управленческого контроля, разработана методика орга-

низации учета по сегментам строительства; разработан состав управленческих отчетов по сегментам строительного производства и предложены формы внутренней управленческой отчетности по сегментам и центрам ответственности; исследованы различные методические подходы к формированию системы показателей управленческого контроля по сегментам строительного производства и разработаны основные направления ее совершенствования.

В **заключении** исследовательской работы дана оценка степени достижения цели и выполнения задач исследования, обобщены наиболее важные положения работы, сформулированы выводы и предложения.

2. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ И РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ

Научные результаты, основные положения и выводы диссертации можно условно сгруппировать в отношении ряда взаимосвязанных групп теоретических, методологических и организационно- методических проблем.

Результаты, относящие к первой группе проблем, заключаются в обосновании новых теоретических положений управленческого учета и контроля с учетом особенностей современного этапа и перспектив развития национальных и международных систем бухгалтерского учета.

Несмотря на то, что проблемы управленческого учета в последние годы находятся в центре внимания ученых и специалистов, подходы к их решению неоднозначны, и на сегодняшний день в этой области отсутствует четкое определение понятия управленческого учета. В исследованиях российских и зарубежных ученых можно встретить определение концептуальных границ понятия управленческого учета в «широком» и в «узком» толкованиях.

В узком смысле управленческий учет характеризуется - как подсистема бухгалтерского учета (выделившаяся из бухгалтерского и оперативного учета); самостоятельное направление бухгалтерского учета занимается калькулированием продукции; информационная система в системе управления, а в широком смысле - как интегрированная система управления, включающая функции классического бухгалтерского учета, а также симбиоз других функции управления (планирования, прогнозирования, организации, контроля, анализа и регулирования). В ходе диссертационного исследования доказано, что система управленческого учета, по сути, является инструментом информационной поддержки менеджмента. Каждая из подсистем управленческой учетной системы представляет информацию для оперативного, тактического и стратегического уровней управления предприятием. В свою очередь, ши-

рокое понимание управленческого учета позволило дать авторское определение управленческого учета, под которым следует понимать интегрированную систему взаимосвязанных, организованных присущих ему элементов (подсистем), обеспечивающих процесс трансформации учетно-аналитической информации, с целью принятия оперативных, тактических, стратегических и проблемных управленческих решений, необходимых управленческому аппарату для выполнения его функции.

Сущностные характеристики управленческого учета выявляются, прежде всего, в сравнении его с производственным учетом. В современной экономической литературе часто отождествляются понятия «управленческий учет» и «производственный учет». Мы полагаем, что термин «производственный учет» значительно уже термина «управленческий учет» и является одним из основных элементов системы управленческого учета. Производственный учет (как составная часть калькуляционного учета) исторически является предшественником управленческого учета, а последний является логическим продолжением первого, они функционируют не изолировано друг от друга. Сходство этих видов учета заключается в том, что: а) они являются компонентами единой учетной информационной системы предприятий – бухгалтерского учета; б) их обособленность относительна; в) существует соподчиненность в их использовании в качестве информационной деятельности, связанной с управлением предприятием; г) они дополняют друг друга при управлении предприятием; д) взаимно обслуживаются информационными носителями - первичными документами и регистрами. Признаков, которые присущи каждому из этих видов учета, также немало. Прежде всего, неодинакова по виду и целевому использованию создаваемая ими информация. Управленческую информацию используют для стратегического и оперативного управления деятельностью предприятий и его сегментов, тогда как созданной производственным учетом информацией обслуживается их текущее управление.

В современных условиях управленческий учет через свои функции выступает в качестве основного информационного фундамента управления деловой активностью предприятия. Основное его назначение это производство информации для принятия оперативных и прогнозных управленческих решений. Исходя из этого, целью управленческого учета – является создание основы информационного обеспечения процессов планирования, контроля и принятия управленческих решений для достижения организационных целей

(стратегических, тактических, оперативных) на основе фактических, нормативных и прогнозных показателей функционирования экономического субъекта, его подразделений, бизнес-процессов и сегментов бизнеса, а также показателей внешнего окружения (среды). Задачи управленческого учета конкретизируют цели, в работе они разработаны по нескольким направлениям. В работе сформулированы и раскрыты предмет и объект управленческого учета.

Следующим элементом организационно-методических основ управленческого учета являются функции управленческого учета, которые в работе сформулированы по четырем основаниям: обеспечение релевантной информацией различных уровней управления; формирование информации, необходимой для управления структурными подразделениями предприятия; оперативный контроль и оценка результатов работы предприятия; планирование, прогнозирование и координация будущего развития предприятия на основе исторического анализа и оценки результатов деятельности предприятия.

В работе исследовано современное состояние управленческого контроля в системе управленческого учета, предложена концептуальная модель управленческого контроля как элемента управленческого учета, отвечающая современным требованиям системы управления. При изучении проблем управленческого контроля, связанных с терминологией контроля установлено, что в научной литературе встречаются понятия «внутрихозяйственный контроль», «внутренний контроль», «система внутреннего контроля», «внутренний управленческий контроль», «управленческий контроль» которые употребляются непоследовательно и неоднозначно. Результатам такого подхода является отсутствие четкой и однозначно трактуемой всеми заинтересованными участниками понятийной основы системы управленческого контроля. Доказательством ее сложности является необходимость построения концепции управленческого контроля в системе управленческого учета, предполагающей разработку его объекта, предмета, способа и инструментария. В работе обосновано, несмотря на многообразие толкований, понятие «управленческий контроль», в современных условиях он обладает достаточным набором признаков, позволяющих говорить о его автономности и обособлении от иных сходных понятий.

Это позволило автору определить управленческий контроль - как самостоятельный элемент управленческого учета, представляющий коммуника-

ционную сеть управленческого учета, с помощью которого обеспечивается соответствие управленческих решений, оценка и функционирование системы финансовой и нефинансовой информации, которая направляет на определенные действия управленческий сегмент бизнеса, мотивирует его поведение, поддерживает и создает определенные корпоративные культуру и ценности, необходимые для достижения стратегических, тактических и оперативных целей предприятия.

Управленческий контроль как элемент системы управленческого учета базируется на информации подсистем бюджетирования, сегментарного учета, сегментарной отчетности и управленческого анализа. При этом управленческий контроль не поглощает функции этих элементов управленческого учета, не обслуживает их в качестве вспомогательной функции, а взаимодействует с ними, оказывая активное влияние на эффективность их применения. В диссертации разработана модель взаимосвязи управленческого контроля предприятия с бюджетированием, сегментарным учетом, внутренней сегментарной отчетностью и управленческим анализом в системе управленческого учета (рис. 1).

Структура управленческого контроля основывается на выявлении его целей, задач, объектов, субъектов, принципов и функций; позволяет его рассматривать как элемент системы управленческого учета и инструмент менеджмента, посредством которого обеспечивается взаимосвязь между системой управления предприятием и управленческим учетом.

Целью управленческого контроля, как элемента системы управленческого учета является информационное обеспечение принятия управленческих решений на основе оценки финансовых и нефинансовых показателей функционирования сегментов деятельности (фактических, нормативных и прогнозных и т.д.), менеджеров по реализации организационной стратегии, мотивирующих их эффективно использовать имеющиеся в их распоряжении ресурсы, а также показатели внешней среды.

Применение системного подхода к построению управленческого учета доказывает возможность создания концепции подсистемы управленческого контроля, имеющей системное теоретическое обоснование. В работе разработана (автором) модель концепции управленческого контроля как элемента управленческого учета. Использование этой модели определенным образом позволяет формировать теоретический базис управленческого контроля как элемента системы управленческого учета на базе четкого структурирования

его элементов и объектов, объединяемых в единую подсистему, определяющую новые свойства управленческого контроля в рамках управленческого учета.

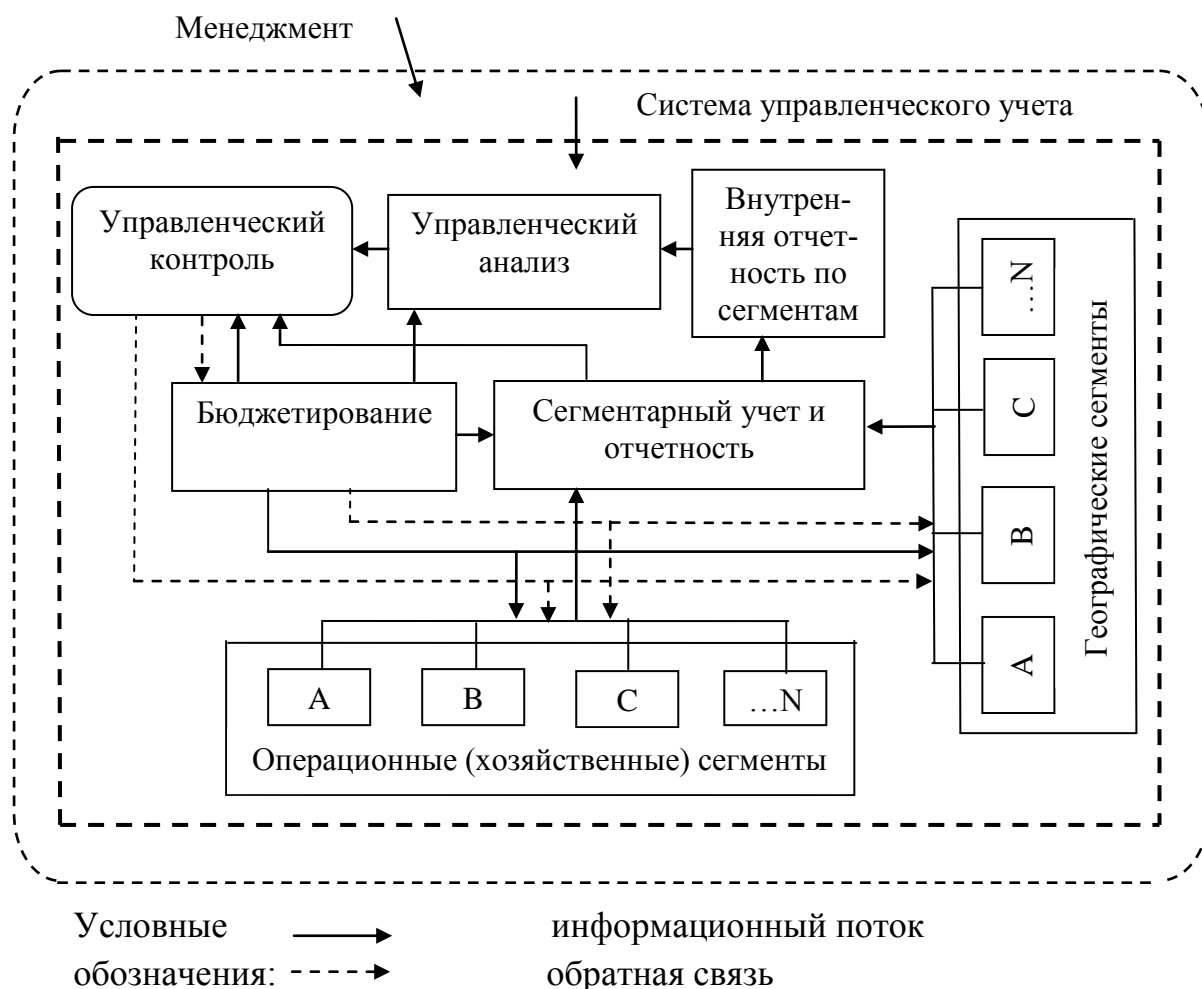


Рис. 1. Место управленческого контроля в системе управленческого учета

В работе отмечено, что необходимым элементом управленческого контроля является формирование культуры контроля, основанной на этических нормах и правилах, состоящих в создании атмосферы важности контроля на всех уровнях, непрерывности, многогранности этой деятельности и необходимости создания полноценных условий участия в этом процессе каждого работника.

В работе особое место занимает анализ отраслевой особенности, технологии, организации и финансово-хозяйственной деятельности строительных предприятий, обуславливающих специфические подходы к выбору ор-

ганизационно-методических аспектов создания системы управленческого учета и управленческого контроля. При исследовании выявлено, что при существующем разнообразии типов строительных предприятий, характере сооружаемых объектов, а также выполняемых строительных работ (рис. 2), невозможно говорить о специфике строительной отрасли в целом и о формировании методик управленческого учета, которые можно применять на любом строительном предприятии.

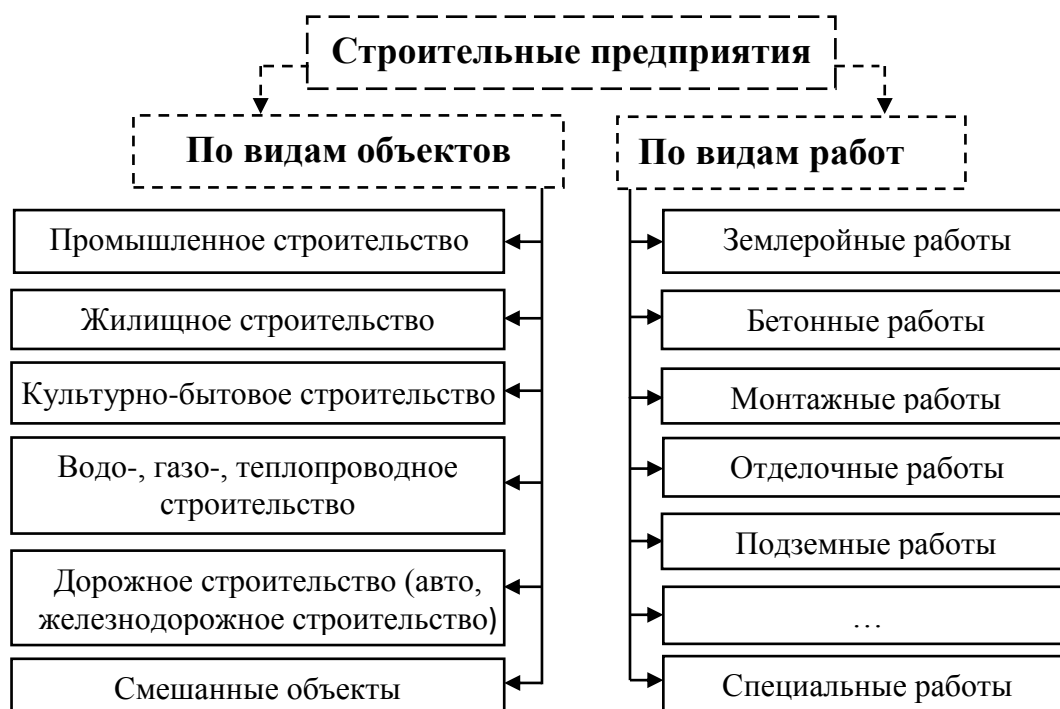


Рис. 2. Схема организационных и хозяйственных форм процесса строительного производства

Кроме организационных вопросов сама технология строительного производства имеет ряд специфических особенностей, которые оказывают влияние на организацию учета и формирование себестоимости строительномонтажных работ. Строительная индустрия отличается от других отраслей экономики особым характером товара, специфическими условиями управления и организацией строительных работ, труда персонала строительных предприятий и особенностями строительной техники и технологии производства, сбыта и снабжения, формированием сметных цен на подрядные работы на основе сметных калькуляций.

В работе выявлено, что создание системы управленческого учета на строительных предприятиях невозможно без точной классификации процессов и технологий строительных и монтажных работ, которая позволила бы выработать правильную методологию учета, систему калькулирования себестоимости, определение результатов деятельности подразделения и систему управленческой отчетности. Он должен обеспечивать информацией менеджмент компании, позволяя координировать и увязывать планирование, диагностику, анализ и ценообразование для его успешной работы в перспективе, а также давать возможность сопоставлять составленные сметы, нормы и стандарты с фактической себестоимостью. В работе предложена схема управленческого учета в строительстве (рис. 3).

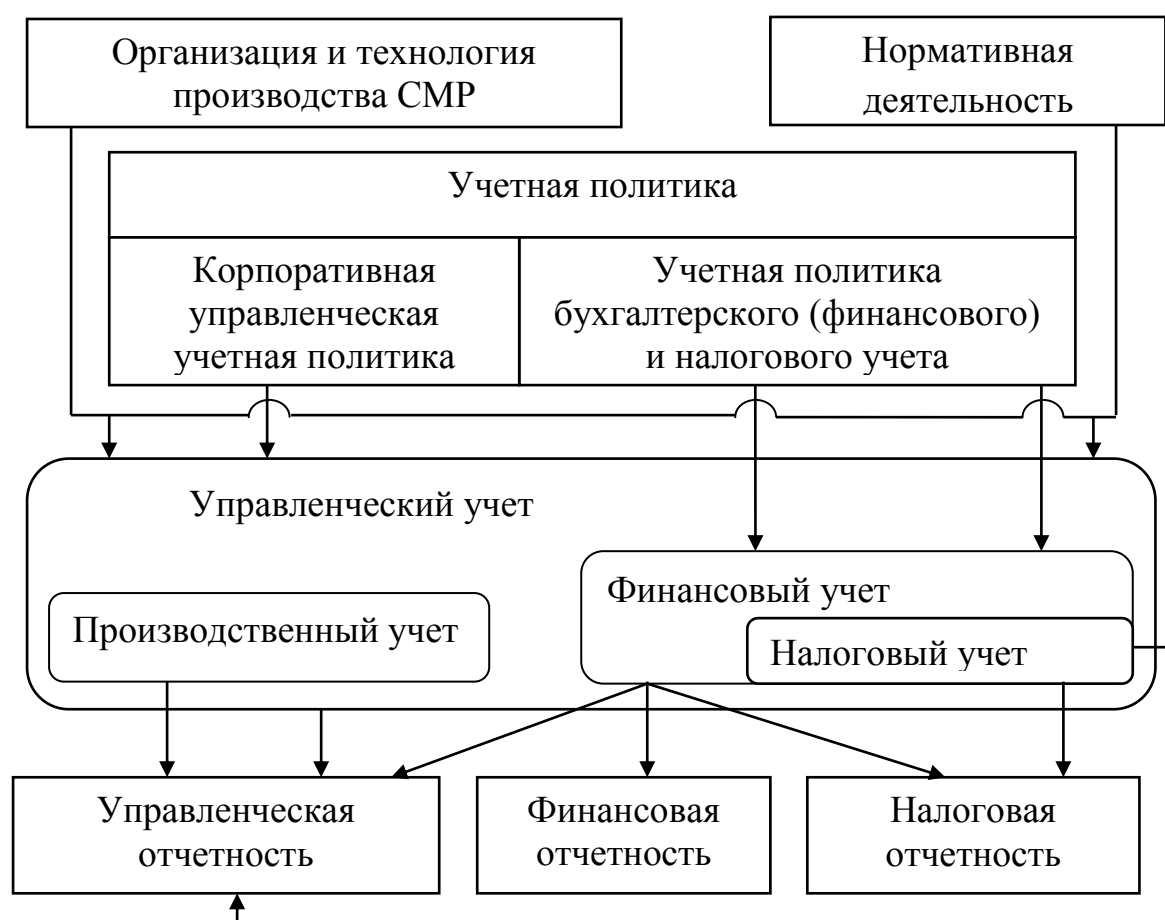


Рис. 3. Схема управленческого учета в строительстве

Отмечается, что в основе построения системы управленческого учета должны находиться три источника: организация и технология бизнеса в целом, а также отдельных подразделений в частности; учетная политика орга-

низации и правила ведения бухгалтерского учета конкретного вида деятельности; нормативная база, регулирующая деятельность строительных предприятий.

Вторая группа проблем, рассматриваемых в диссертации, связана с методологией управленческого учета и контроля. Оценивая современное состояние методологии управленческого учета и контроля в строительстве, важно обратить внимание на то, что сейчас сложилось такое положение, при котором многие теоретические разработки по управленческому учету и контролю как российскими, так и зарубежными учеными пока еще не адаптированы и слабо внедряются в хозяйственной практике строительных предприятий, т.е. наблюдается некоторое отставание практики учета и контроля строительного комплекса от теории.

В работе отмечено, что научно-методологической базой изучения и применения управленческого учета и управленческого контроля на предприятиях Республики Таджикистан должны стать опыт российской бухгалтерской науки, а также положительный опыт представителей учетно-аналитических школ экономически развитых стран. В работе выделена важная методологическая проблема управленческого учета, обозначившаяся в подходах к достижению поставленных целей при помощи инструментов управленческого учета.

В частности, по результатам исследования выделены две методологические проблемы управленческого учета в строительстве: общие и специфические (учетные и контрольные) табл. 1.

К первой методологической проблеме относятся правовые принципы администрирования бухгалтерского учета, курирование вопросов, касающихся регулирования управленческого учета в системе бухгалтерского администрирования.

В работе было предложено создание профессионального саморегулируемого объединения по проблемам администрирования управленческого учета с учетом положительного опыта зарубежных стран.

В работе доказано, что в рамках действующего Плана счетов в целях финансового учета возможна счетная интерпретация доходов и расходов от операционной деятельности безотносительно к калькуляционному процессу путем сопоставления доходов и расходов периода. При таком построении счетов и организации бухгалтерского учета в частности, будет практически невозможно или крайне неудобна капитализация затрат на счетах незавер-

шенного производства, готовой продукции и себестоимости реализованной продукции. Общепринятая практика учета себестоимости предполагает капитализацию затрат в статьях незавершенного производства по видам продукции или направлениям деятельности, независимо от характера затрат. По новому Плану счетов такая капитализация будет невозможна, так как информация по виду продукции должна быть рассредоточена на нескольких счетах учета себестоимости.

Таблица 1

**Систематизация методологических проблем управленческого учета
в строительстве**

Группа проблем	Перечень проблем
Общие проблемы	1. Определение организационной структуры предприятия 2. Стандартизация и регулирование корпоративного управленческого учета и управленческого контроля
Специфические проблемы	
1. Учетные	1. Положение об управленческом учете 2. Аспекты учетной политики 3. Порядок признания расходов 4. Методы учета и системы калькулирования себестоимости 5. Сегментирование и учет по центрам ответственности 6. Распределение накладных расходов 7. Отражение затрат с использованием счетов управленческого учета 8. Система управленческих отчетов
2. Контрольные	1. Бюджетирование расходов и доходов 2. Контроль бюджетов 3. Анализ отклонений 4. Обоснование критериев формирования системы показателей деятельности сегментов бизнеса и ее отдельных подсистем

Сложная методологическая проблема возникает вследствие терминологически различного подхода к разграничению дефиниции «затраты» и «расходы» в системе финансового и управленческого учета. Если рассматривать вопрос с точки зрения приоритета формирования отчета о прибылях и убытках в целях обеспечения информацией заинтересованных пользователей, то в системе финансового учета можно наблюдать «зеркальность» определений доходов и расходов. Вместе с тем, на концептуальном уровне важно понима-

ние того, что не все расходы отражаются в отчете о прибылях и убытках, поскольку часть из них капитализируется и отражается в виде запасов в составе незавершенного производства и готовой продукции. как затраты. Затратами являются использованные в хозяйственной деятельности ресурсы, еще не признанные расходами и отражаемые на конец отчетного периода в активе баланса в виде остатков незавершенного производства и готовой продукции. Понятие «расходы» является обобщающим термином, объединяющим в себе затраты предприятия, затраты на производство, относимые на себестоимость незавершенного производства и изготовленной продукции, выполненных работ и оказанных услуг за определенный период.

В работе также было доказано, что дефиниции - затраты и расходы в системе финансового и управленческого учета имеют принципиальные различия и не могут использоваться как синонимы, поскольку экономическое разграничение указанных дефиниций основывается на понимании трансформации затрат в расходы, что происходит по факту реализации.

В работе рассмотрены существующие группировки затрат на предмет их использования в системе управленческого учета и контроля. По результатам диссертационного исследования предложена и обоснована классификация затрат по нескольким основным признакам, характерным для управленческого учета.

В работе исследуется важнейшая методологическая проблема управленческого учета – проблема распределения косвенных затрат между двумя объектами калькулирования – по сегментам (структурным подразделениям) и договорам / объектам, а также обосновывается необходимость выбора методики распределения косвенных расходов: а) по функциям; б) по договорам; в) по объектам. Распределение должно осуществляться по калькуляционным объектам. Например, для калькулирования по функциям характерно двухступенчатое распределение затрат: первоначально затраты распределяются между видами деятельности, затем перераспределяются по видам строительной продукции (договорам, объектам). Для реализации распределения косвенных затрат по функциям требуется использование специальных управленческих синтетических счетов для отражения функциональности калькулирования. В этих целях нами предложен специальный счет 90 «Затраты по видам деятельности» и дана характеристика данного счета, а также методика его применения.

По результатам проведенного исследования выявлено, что важной прикладной проблемой является применение такого инструмента управленческого учета как бюджетирование. Основная сложность при изучении данного вопроса заключается в моделировании производственного цикла предприятия в натуральном и денежном измерении. То есть в процессе бюджетирования, прежде всего, необходима модель процесса создания добавленной стоимости. Поэтому все элементы бюджета, составляющие сферу планирования, вытекают из технического плана строительства и с ним связаны. Наличие таких характеристик строительного производства влечет за собой методологическую и практическую сложность формирования системы бюджетного управления на предприятиях строительной отрасли в сравнении с другими отраслями экономики.

Для целей формирования бюджетов на строительных предприятиях должен быть сформирован портфель заказов (договоры на строительство) на строительные-монтажные работы, как на текущий период, так и на перспективу. Это создаст возможности составить график загрузки мощностей строительного предприятия, работ по возведению как текущих, так и переходящих объектов. Планируемые доходы будут определяться на основе объектных графиков производственных работ, предусмотренных договорами. В работе разработан пример структурирования корпоративного стандарта «Положение о бюджетировании на АО «Пенджикентстрой», учитывающий организационные и производственно-технологические особенности строительного предприятия, состоящий из 13 разделов.

Чтобы на практике строительных предприятий реализовать систему бюджетирования, особое значение приобретает разработка форм бюджетов, причем формы бюджетов в строительстве должны быть приближены по структуре и детализации проектно-сметной документации, а также формы бюджетов должны иметь графу фактических затрат и отклонений от нормативных затрат.

Структура бюджетного формата является индивидуальной для каждого предприятия, исходя из специфики деятельности. В работе предложена структурированная форма операционных бюджетов для строительных предприятий.

Таким образом, в строительстве бюджетирование должно быть направлено на нахождение организационно-технологических аспектов взаимосвязи

элементов производства с планом работ, предусмотренных проектно-сметной документацией каждого строительного объекта.

В работе обоснована необходимость определения слагаемых (элементов) методов управленческого учета.

Автором диссертации предложена элементная структура всех основных современных методов управленческого учета затрат и результатов, а также рассмотрен производственный учет (классический учет затрат и калькулирование себестоимости продукции); планирование (бюджетирование) и прогнозирование затрат и результатов; сегментирование и учет по центрам ответственности; анализ затрат и результатов, принятие управленческих решений; управленческий контроль; внутренняя отчетность и специализированные подсистемы. В работе отмечается, что элементы методов управленческого учета могут быть интегрированы только на базе определенной системы управления, каждый из элементов этой структуры может быть детализирован на составляющие, до необходимого уровня для решения управленческих задач.

Структурирование системы управленческого учета в рамках построения концептуальных основ показывает, что система управленческого учета представляет собой открытую, неизолированную систему, взаимодействующую с множеством информационных элементов систем управления; система управленческого учета служит одним из инструментов информационного обеспечения процесса управления предприятия; каждый элемент системы управленческого учета может функционировать обособленно, но чаще всего взаимодействует с другими элементами системы.

Структурирование системы управленческого учета указывает на согласованность цели функционирования всей системы с целями функционирования ее подсистем и элементов. В работе отдельным блоком рассмотрены специализированные подсистемы управленческого учета, формирующие информацию для принятия проблемных и специфических управленческих решений. Такие подсистемы управленческого учета позволяют систематизировать информацию для решения специфических задач управления. В рамках рассматриваемого предмета возможно выделение следующих подсистем: экологический управленческий учет, управленческий учет затрат качества, маркетинговый управленческий учет, стратегический управленческий учет, социальный управленческий учет и т.д.

В работе сформулированы и раскрыты основные элементы управленческого контроля в системе управленческого учета.

В теории и практике управленческого учета остается нерешенной проблема, связанная с отражением хозяйственных операций на счетах управленческого учета. Принимая во внимание разную целевую направленность финансового и управленческого учета (первый - на отражение финансового результата, а второй - на отражение процессов производственной деятельности) существует необходимость в таком Плане счетов, который бы давал более разнообразную степень детализации хозяйственным операциям субъектов экономических отношений.

В диссертации разработан План счетов финансово-хозяйственной деятельности коммерческого предприятия.

В предложенном модифицированном плане счетов использован модульный принцип построения плана счетов, т.е. классы. Оставлены без изменения структура размещения счетов (по убыванию ликвидности), они перегруппированы и дополнены счетами экономических элементов в финансовой бухгалтерии и счетами затрат и результатов в управленческой бухгалтерии. Модель модифицированного Плана счетов отражена в табл. 2.

Общие особенности плана счетов. Счета финансового и управленческого учета могут корреспондировать напрямую. Методология бухгалтерского учета в Республике Таджикистан и практика его ведения допускает участие нескольких счетов в проводке (могут одновременно несколько счетов дебетоваться и кредитоваться), тогда, как в России проводка имеет жестко заданный вид - дебет одного счета и кредит другого счета (могут одновременно несколько счетов дебетоваться и один счет кредитоваться или наоборот).

В плане счетов выделен класс 6 «Операционные доходы и расходы», на счетах которого учитываются доходы и расходы от операционной деятельности, себестоимость реализованной продукции, расходы по элементам, а также другие расходы с достаточной подробностью. Счета расходов по экономическим элементам являются переходящими счетами, посредством которых данные из финансового учета перегруппируются в системе управленческого учета, что позволяет организовать системный учет доходов и расходов, корректировать стоимость запасов в балансовых счетах, заполнять отчет о прибылях и убытках, как по методу функции затрат, так и по характеру затрат.

Счета финансового учета							Счета управленческого учета		Счета внеба-
Бухгалтерский баланс					Отчет о прибылях и убытках		Управленческая отчетность		лансового учета
Раздел 1. Актив		Раздел 2 Обязательст- ва		Раздел 3. Капитал	Раздел 4. Операц- онные доходы и расходы	Раздел 5. До- ходы и расхо- ды от неопера- ционной дея- тельности	Раздел 6. Затраты и результаты опе- рационной (производственной) дея- тельности		Раздел 7. Внеба- лансовые счета
Класс 1. Оборот- ные акти- вы	Класс 2. Внеобор- отные активы	Класс 3. Текущие обязатель- ства	Класс 4. Долго- срочные обязатель- ства	Класс 5. Собствен- ный капитал	Класс 6. Операц- онные доходы и расходы	Класс 7. Дохо- ды и расходы от неоперац- онной дея- тельности	Класс 8. Производ- ственные запасы и затраты производ- ства	Класс 9. Затраты сегментов и ви- дов деятельности	Класс 0. Внеба- лансовые счета
Подклассы счетов									
10	20	30	40	50	60	70	80	90	0011
11	21	31	41	51	61	71	81	91	0012
12	22	32	42	52	62		82	92	0013
13	23	33		53			83	93	0014
14	24	34		54			84		0015
15	25	35					85		0016
16	26						86		0017
17	27				67			97	
	28				68	78		98	
					69	79		99	
Определение результата									
Актив – Обязательства ± Результат = Капитал					Себестоимость реа- лизованной продук- ции - Операционные расходы = Результат	Прочие доходы - Прочие рас- ходы = Резуль- тат	1) Отраженные выпуск - Затраты отра- женные = Отраженные результаты 2) Выпуск по сегментам - Затраты сег- ментов = Результат сегментов		Гарантии

Счета этого класса обеспечивают организацию автономного финансового и управленческого учета и являются временными, закрываются в конце отчетного периода, остатка не имеют. При организации интегрированного финансового учета используют подкласс счета 67 «Расходы по элементам» синтетический счет 1-го порядка 679 «Свод общих затрат», по дебету которого закрываются счета 67. Рекомендательный План счетов и его построение обеспечивает потенциальную возможность организации учета затрат и результатов операционной деятельности по системе «директ-костинг», системы нормативного учета («стандарт-кост»), сегментам и видам деятельности и другим позициям.

Разработка модели обеспечивает решение ряда задач, имеющих важное хозяйственное значение, определяет методологию взаимосвязи учета операционной деятельности по экономическим элементам в системе финансового учета и статьям калькуляции и другим позициям в системе управленческого учета. Данная модель возможна для внедрения при разработке и совершенствовании Плана счетов финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующих субъектов Министерством финансов Республики Таджикистан.

Модель предназначена для использования не только строительными предприятиями, но и коммерческими организациями независимо от особенностей деятельности при формировании учетной политики и структуры рабочего плана счетов.

Разработанная и апробированная модель плана счетов бухгалтерского учета, сформированная на базе комплекса разделов (балансовые счета, счета доходов и расходов, переходящие счета, счета управленческого учета, рекомендуемые учетные механизмы отражения в учете затрат, доходов и результатов, бухгалтерские алгоритмы обработки информации), обеспечивающих получение и использование информации в разрезе центров возникновения затрат, бизнес-сегментов, центров ответственности, видов деятельности, функции создания стоимости в целях эффективной системы финансового и управленческого учета.

Третья группа проблем, исследованная в работе, связана с организационными положениями управленческого учета в строительстве.

Необходимо отметить, что особенности строительства и специфика учета затрат оказывают влияние на организацию управленческого учета строительных работ и обуславливают их значительное отличие от других видов деятельности. Кроме того, на организацию управленческого учета по

объектам строительства оказывает влияние характер конечной продукции, типы сооружаемых объектов, специфические условия работы, специфика используемой техники, технологии и организация работ (табл. 3).

Таблица 3

Схема организации учета строительных работ применительно к разным типам строительного производства

№ п/п	Характер строительной продукции	Типы производства и сооружаемых объектов				
		3	4	5	6	7
1	По видам строительных объектов	гидротехнические электростанции, гавани, плотины и др.	дороги, нефтепроводы, мелиоративные сооружения, каналы и др.	промышленные предприятия, электростанции, мосты и др.	жилые дома, школы, больницы, вспомогательные цеха и др.	санитарно-технические, электромонтажные и др. виды специальных работ
2	Категория проекта и сметы	индивидуальные проекты	как правило, индивидуальные проекты	индивидуальные проекты	типовые и индивидуальные проекты	типовые и индивидуальные проекты или части единого проекта
3	Расположение объектов строительства	обособленные объекты, компактно расположенные комплексы	Линейно-протяженные участки и сооружения	обособленные объекты, компактно расположенные комплексы	компактное	многочисленные территориально разобщенные объекты
4	Продолжительность строительства	долговременное	долговременное	как правило, долговременное	кратковременное	кратковременное
5.	Состав незавершенного производства	незаконченные сооружения или их части	1) не введенные в действие территориально-обособленные части (участки); 2) незаконченные сооружения	незаконченные и несданные сооружения, цехи, части сооружений, комплексы (по плану очередности их ввода в действие)	отдельные объекты самостоятельными сметами разной степени готовности не принятые в эксплуатацию	незаконченные комплексы работ по заказчикам

6	Объекты готовой продукции	сооружения или их части, если они поддаются вводу в эксплуатацию и имеют определенный срок ввода	части протяженного объекта или обособленные объекты, имеющие самостоятельное назначение	сооружения, цехи и их части, для которых установлены плановые сроки ввода в действие	отдельные здания и сооружения, введенные в действие	комплексы работ, относимые к конкретному заказчику
7	Аналитический учет затрат	сооружения или их части, если они поддаются вводу в эксплуатацию и имеют определенный срок ввода	части протяженного объекта или обособленные объекты, имеющие самостоятельное назначение	сооружения, цехи и их части, для которых установлены плановые сроки ввода в действие	отдельные здания или группы однотипных объектов	прорабские участки
8	Способ исчисления себестоимости	отнесение затрат по прямому признаку	отнесение затрат по прямому признаку	отнесение затрат по прямому признаку	распределение затрат индексным способом	распределение затрат индексным способом

Как показывают данные таблицы строительство объектов представляет собой совокупность взаимосвязанных строительно-монтажных процессов, выполняемых в определенной технологической последовательности. Последовательность работ, продолжительность их выполнения нельзя представить в виде определенной типовой схемы, универсальной для каждого объекта строительства. Каждый сооружаемый объект строительства по своей сути уникален, представляет сложную систему, поэтому в строительстве применяется календарный план, в котором взаимосвязываются все строительные и монтажные работы, выполняемые в определенной технологической последовательности в запланированные сроки по каждому строящемуся объекту. Перед управленческим учетом по объектам строительства стоят задачи выявления производственных затрат, калькулирования фактической себестоимости выполненного объема строительных работ и незавершенного производства. Кроме того, в современных условиях эти задачи важно решать не только по объектам и строительным предприятиям в целом, но и в разрезе сегментов, центров ответственности и бизнес-процессов. При этом учет затрат по объектам должен обеспечивать не только учет произведенных затрат по объектам,

также соотношения фактической себестоимости сданных работ и их сметной стоимости.

В работе исследованы порядок аналитического учета по объектам, этапам, видам работ, а также рассмотрен учет расходов по эксплуатации машин и механизмов, накладных расходов с целью повышения объективности и достоверности их распределения. В связи с этим в работе предложены:

- организация обособленного учета транспортно-заготовительных расходов, разработаны модель учета транспортно-заготовительных и складских расходов, позволяющая организовать детализированный учет указанных расходов и методики их отнесения по объектам строительства;

- предложен подход к учету расходов по эксплуатации строительных машин и механизмов в разрезе их видов, мест возникновения (объект, участок) и видов выполняемых работ и т.п.

В работе описаны модели учета и распределения накладных расходов. Каждая модель определяет методику ведения учета накладных расходов разных звеньев управления строительного предприятия. Предложен учет накладных расходов с выделением трех аналитических позиций: «Объектные (бригадные) расходы»; «Общеучастковые расходы»; «Общестроительные расходы». Организация управленческого учета по объектам строительства, выполняемых работ и услуг как аспектов субстанциональности специфического информационного пространства неразрывно связана с организационной структурой строительного предприятия, которая включает в свой состав необходимые подразделения как источники такой информации, обеспечивающие его деятельность в разрезе объектов, участков, служб.

В диссертации автором уделено значительное внимание методам учета и распределения затрат. Наиболее важная информация аккумулируется в системе управленческого (производственного) учета, который во многом зависит от применения научно обоснованных методов учета и калькулирования себестоимости строительной продукции. При этом сделан вывод, что правильное понимание их с точки зрения организационно-технических особенностей строительного производства позволяет, во-первых, уточнить и конкретизировать роль и задачи учета производственных затрат, во-вторых, определить область применения тех или иных методов учета и, в-третьих, упростить практическое внедрение прогрессивных методов учета затрат и калькулирования.

Проведенное исследование и анализ специальной литературы позволили автору сделать вывод, что объектом учета производственных затрат является определенная их группировка по конструктивным элементам или стадиям технологического процесса, позволяющая вести прямой учет производственных затрат по основным статьям себестоимости, по местам их возникновения, центрам затрат и ответственности с целью контроля, исчисления себестоимости и управления затратами непосредственно в производственном процессе. В зависимости от характера производства работ и целесообразности степени детализации (группировки) ими могут быть отдельные операции, этапы, конструктивные элементы, процессы, виды работ, производства и т.п.

По нашему мнению, объектом калькулирования в строительном производстве является вся совокупность выполненных работ или определенная ее часть (этап, конструктивный элемент, вид работ) по строительному объекту разной степени готовности, работы и услуги, имеющие определенную потребительную стоимость, по которым необходима информация для контроля за издержками производства и анализа себестоимости. В силу мелкого строительства в Республике Таджикистан объектом калькулирования чаще всего выступает законченный производством объект.

В отечественной и зарубежной теории и практике учета до настоящего времени нет общего мнения о единстве и различии методов учета и методов калькулирования. Проведенное исследование позволило автору сделать вывод, что необходимо рассматривать учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции как совершенно обособленные объекты изучения и контроля затрат. Поскольку система управленческого учета включает две самостоятельные отдельные подсистемы: систему учета затрат и калькуляционного учета. В процессе учета затраты должны рассматриваться в увязке с производственным потреблением ресурсов, а при калькулировании - с полученным продуктом производства. Поэтому в взаимосвязи учета затрат и калькулирования отводится только техническая роль.

Проведенное исследование и анализ экономической литературы по вопросу классификации методов учета затрат позволили автору прийти к следующим выводам:

1. Основу классификации методов учета составляют объекты учета, характер которых в решающей мере определяет организацию учета производственных затрат. В связи с этим мы выделяем такие методы учета в строи-

тельном производстве, как позаказный (пообъектный), поэтапный, подетально-конструктивный и т.п.

2. В зависимости от оперативности учета и контроля затрат в рамках указанных методов учета возможна организация учета по таким признакам, как система учета фактических затрат (ненормативный) и система учета нормативных затрат с выделением учета отклонений от норм (нормативный), а с точки зрения полноты учитываемых затрат, возможна организация учета полных и переменных затрат.

На основании проведенных исследований автором предложена модель учета затрат на производство, состоящая из пяти укрупненных блоков: 1 блок. Метод учета затрат на производство; 2 блок. Форма учета. 3 блок. Бухгалтерский учет затрат на производство; 4 блок. Метод калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг); 5 блок. Корпоративные стандарты, регулирующие учет затрат. Для реализации практических действий по созданию бухгалтерской модели учета затрат по объектам строительства, автором раскрыты топологии и отраслевое содержание каждого элемента.

Важное место в работе занимает разработка модели системы нормативного учета затрат. Установлено, что система нормативного учета является наиболее совершенным и действенным методом учета производственных затрат и калькулирования себестоимости СМР. Ее преимущество заключается в том, что она позволяет эффективно использовать данные учета для оперативного повседневного управления производственным процессом.

На основе проведенного исследования автор пришел к выводу, что в управленческом учете нормирование затрат не должно слепо базироваться на укрупненных сметных статьях расходов, а должно осуществляться отдельно для каждого конструктивного элемента, вида работ или этапа по статьям затрат в более детализированном виде в натуральном и денежном выражении на основе проекта производства работ. В сметных расчетах применение сокращенного перечня укрупненных норм по статьям затрат оправдано тем, что задачей сметы является определение сметной стоимости строительной продукции, и, как правило, они проявляются в установлении проектными институтами (фирмами) норм затрат в сметах. Поэтому при подготовке и организации строительного производства, чтобы формирование нормативной базы не являлось трудоемким, необходимо добиваться разукрупнения сметы в более развернутом виде с включением натуральных показателей.

В диссертации автор подробно рассматривает организацию и методику учета производственных затрат в системе нормативного учета и калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг). При этом сделан вывод, что с целью повышения эффективности управления затратами в системе нормативного учета целесообразно применять положительные элементы системы «Стандарт-кост». В этой связи с целью выработки концептуальных основ организации интегрированного учета по отклонениям при нормативной системе учета в работе сформирована ее методика, заключающаяся в возможности применения отдельных синтетических счетов для учета отклонений от норм (и их факторов) по важнейшим статьям затрат: материалам, расходам на заработную плату, эксплуатацию строительных машин и механизмов, накладным расходам.

Рассмотрена организация учета переменных нормативных затрат при обеих системах учета, т.е. использование элементов системы «Директ-кост», основу которой составляет деление затрат на переменные и постоянные. Характерной чертой учета переменных нормативных затрат, является то, что переменные издержки производства распределяются на продукт и незавершенное производство, а постоянные издержки производства рассматриваются как затраты периода и относятся непосредственно на финансовый результат. При реализации принципов учета затрат по переменным нормативным издержкам следует в строительстве разделить затраты на: прямые переменные затраты, полупеременные затраты и постоянные затраты. Незавершенное производство и готовые изделия оцениваются только по переменным нормативным расходам, и калькуляция составляется лишь по ним. Использование данного принципа позволяет упростить нормирование, планирование, учет и контроль за затратами за счет резкого сокращения числа статей затрат.

В работе исследованы практические аспекты реализации подсистемы стратегического управленческого учета. В работе предложено 8 блоков, позволяющих формировать стратегический управленческий учет.

На первом этапе анализируется организационная структура предприятия, поскольку на организацию управленческого учета сильное влияние оказывают технико-технологические и организационные факторы. Технико-технологические факторы - особенности технологии производства, уровень технической оснащенности и диверсификации производства, состав выполняемых работ (услуг). Кроме того, влияние оказывают факторы кадровые и информационных технологий.

Вторым этапом предложенной методики является анализ организационно-функциональных аспектов управленческого учета. В системе организации управленческого учета важное место занимают такие факторы, как цель осуществления учета, его информационная база, предмет, субъект и объект учета, формы организации, методы и приемы осуществления, содержание процедур, характер принимаемых управленческих решений, контроль исполнения и контроль последствий.

Третий этап направлен на решение проблемы выбора системы показателей по бизнес - стратегиям, операциям, этапам выполнения работ, услугам, заказам, центрам ответственности, видам и сегментам деятельности, учетно-контрольным точкам (затраты, себестоимость, продажи, доход, финансовые результаты, инвестиции), конкурентам, рынкам и т.д.

Четвертый этап включает шаги создания системы стратегического управленческого учета: обследование, проектирование и внедрение.

Пятый этап формируется учетными особенностями строительной организации: отражение в управленческом учете усеченной себестоимости, определение финансового результата по методу директ-костинг или абзорпшен-костинг, системное ведение стратегического управленческого учета на основе использования управленческих счетов, организация управленческого учета на базе метода начисления, подходы, ориентированные на потребителя и стратегии предприятия(АВС, цепочки ценностей, концепции добавленной стоимости, жизненного цикла, «точно в срок», всеобщего управления качеством, их комбинация и т.п.).

Шестым этапом методики организации стратегического управленческого учета на предприятии является разработка его структуры, в которую входят: организация структуры стратегического управленческого учета; кадровое обеспечение подсистемы стратегического управленческого учета; техническое обеспечение стратегического управленческого учета; формирование круга показателей стратегического управленческого учета.

Седьмой этап предусматривает систему стратегического управленческого учета, построенную на комплексном функционировании плана (прогноза, нормативов, норм, стандартов), фактических показателей и отклонений от норм и нормативов, анализ внутренних и внешних показателей. Указанные отклонения определяются по бизнес - стратегиям, операциям, этапам выполнения работ, услугам, заказам, центрам ответственности, видам и сегментам

деятельности, учетно-контрольным точкам и другим внутривозвратным позициям.

На последнем этапе осуществляется полный контроль и оценка существующей подсистемы стратегического управленческого учета на предприятии, в результате которых выявляются недостатки и слабые места существующего стратегического управленческого учета, осуществляется контроль выполнения и корректировки стратегических целей и задач предприятия.

Четвертая группа рассматриваемых проблем связана организацией и методикой управленческого контроля по сегментам строительного производства. Как нам представляется, другим направлением развития управленческого учета в строительстве является организация учета и контроля по сегментам деятельности, так как выявление и анализ отклонений будут иметь практическое значение только в том случае, если известно, где возникали отклонения, какова причина отклонений, кто ответственен за допущенные отклонения и кто может решить связанную с их возникновением проблему.

Ни в одном сколько-нибудь значительном по размеру предприятии отдельные лица не обладают временем или способностью принимать все решения, контролировать всех работников и располагать всей оперативной информацией о его деятельности. Полномочия и ответственность в сфере руководства и оперативного управления предприятием должны быть разделены для расширения возможностей и повышения эффективности управления. При этом менеджеры должны работать согласованно, добиваясь в конечном итоге достижения не только локальных, но и общих целей предприятия.

Центр ответственности – это структурная единица или производственный сегмент предприятия, за результаты деятельности которого непосредственно отвечает определенный менеджер, имеющий права и возможности контролировать и принимать решения. На строительном предприятии центрами ответственности могут быть: строительные участки, бригады, рабочие, отдельные контракты, виды строительных машин и механизмов, подразделения, строительное управление и др.

В работе предложены этапы организации сегментирования бизнеса включающей восемь этапов, определяющих ее теоретическое и практическое использование:

- 1) определение и выбор объектов учета и калькуляционной системы по центрам ответственности;

- 2) выбор оценочных показателей по центрам ответственности и их обоснование;
- 3) практические этапы создания соответствующей системы учета по центрам ответственности;
- 4) учетные особенности строительного производства в контексте концепции центров ответственности;
- 5) формирование показателей подотчетности и их зависимости по центрам ответственности;
- 6) создание промежуточных систем учета и отчетности по центрам ответственности;
- 7) процесс принятия управленческих решений по центрам ответственности;
- 8) реализация решения.

Менеджер центра ответственности для выполнения своих функций с определенной периодичностью и в определенном объеме должен составлять отчетность о деятельности вверенного ему центра ответственности, чтобы иметь возможность на основании этой информации принимать соответствующие управленческие решения.

Конкретное содержание отчетности, специфика инструментов и методов, применяемых в системе учета по центрам ответственности, зависят от того, каков статус данного центра ответственности. На практике целесообразно разделить центры ответственности на четыре вида: центры затрат, центры дохода, центры прибылей и центры инвестиций.

В работе рассмотрены вопросы разработки системы внутренней управленческой отчетности, являющейся элементом формирования «выходной» информации управленческого учета. Такая отчетность не рассматривается в качестве итогового результата учетного процесса, поскольку формируется на базе управленческих учетных данных в текущем, оперативном режиме и зачастую носит прогнозный и расчетный характер. Структура и перечень управленческой отчетности должны определяться рядом системных признаков. В этой связи структура и состав управленческой отчетности упорядочены по трем признакам в разрезе уровней управления строительным предприятием: формализованная (стандартизованная) управленческая отчетность; управленческая отчетность по ключевым показателям операционной деятельности; управленческая отчетность структурных подразделений

/сегментов бизнеса, в частности, по местам возникновения затрат и центрам ответственности, таких как центры затрат, дохода, прибыли и инвестиции.

Одним из важнейших вопросов является разработка состава и содержания показателей управленческого контроля в системе управленческого учета. Определение взаимосвязи между показателями и стратегическими целями дает возможность удостовериться, что все ключевые аспекты деятельности уравновешены между собой и показатели направлены к одной цели - обеспечению устойчивого функционирования строительного предприятия. Предложены системы показателей, направленные для оценки различных сторон деятельности сегментов бизнеса в ходе достижения им тактико-оперативных и стратегических целей.

В работе особое место занимает система BSC и рассматривается как система стратегического управления предприятием на основе измерения и оценки эффективности по набору финансовых и нефинансовых показателей, подобранному таким образом, чтобы учесть все существенные (с точки зрения достижения стратегии и миссии) аспекты ее деятельности. В работе доказано, что систему BSC следует рассматривать в качестве инструмента управленческого контроля в системе управленческого учета, посредством специфических методов и приемов формирующую информацию (финансовые и нефинансовые показатели) об объектах учета в рамках выделенных сегментов деятельности. В работе разработаны и предложены базовый набор финансовых и нефинансовых показателей оценки деятельности сегментов предприятия. Приведенные показатели деятельности предприятия, являясь ключевыми, позволяют оценивать результаты не только на уровне строительного предприятия, но и на уровне сегментов бизнеса. Интегральные показатели дают возможность оценить, насколько устойчиво работает предприятие, а его структура позволяет обосновать необходимость проведения того или иного мероприятия для повышения устойчивости строительного предприятия.

Основные положения диссертации опубликованы в следующих печатных работах автора:

Статьи в журналах и изданиях, рекомендуемых ВАК РФ:

1. Низомов С.Ф. Организационно-методические вопросы управленческого учета на предприятиях строительного комплекса // Вестник Таджикского национального университета, (научный журнал) Серия: Экономика. – Душанбе: Сино –2008. – № 2 (24). –0,8 п.л. (авт. 0,6 п.л.).

2. Низомов С.Ф. Методологические вопросы управленческого учета в строительстве // Известия академии наук Республики Таджикистан. Серия: Экономика. Душанбе: Сино – 2009-. – № 1-2 (33-34) - 0,98 п.л.
3. Низомов С.Ф. Методология взаимосвязи финансового и управленческого учета // Вестник Таджикского национального университета, (научный журнал) Серия: Экономика. – Душанбе: Сино – 2009. – № 7 (24) –1,13 п.л.
4. Низомов С.Ф. Методика и принципы формирования управленческой отчетности в строительстве // Вестник Таджикского национального университета, (научный журнал) Серия: Экономика. - Душанбе: Сино – 2009. – № 5 (53) –1,25 п.л.
5. Низомов С.Ф. Основные направления и тенденции развития управленческого учета // Вестник Таджикского национального университета, (научный журнал) Серия: Экономика. Душанбе: Сино – 2009. – № 5 (53) –0,75 п.л.
6. Низомов С.Ф. Проблемы организации стратегического учета в строительстве // Журнал «Экономика Таджикистан: стратегия развития». – Душанбе, 2009. – № 4 - 0,98 п.л.
7. Низомов С.Ф. Учет затрат по центрам ответственности: отечественный и зарубежный опыт // Известия академии наук Республики Таджикистан. Серия: Экономика. – Душанбе – 2010 - № 1- 0,5 п.л.
8. Низомов С.Ф. Влияние отраслевой специфики строительных предприятий на организацию управленческого учета // Журнал «Аудит и Финансовый Анализ». - 2010. - № 1. - 1,25 п.л.
9. Низомов С.Ф. Реформа бухгалтерского учета в Республике Таджикистан: проблемы и перспективы развития // Журнал «Аудит и Финансовый Анализ». - 2010. - № 2. - 0,75 п.л.
10. Низомов С.Ф. Система оценочных показателей управленческого контроля // Вестник университета – Душанбе - 2010. - № 4 (30) - 0,8 п.л.
11. Низомов С.Ф. Структурирование управленческого учета и его элементов // Вестник университета – Душанбе - 2011. - № 2 (30) - 0,5 п.л.

Монографии, книги и брошюры:

12. Низомов С.Ф. Производственный учет в строительстве: вопросы теории и практики. Душанбе: «ИРФОН», 2003г. 184 с. (монография) – 11,5 п.л.
13. Низомов С.Ф. Организация учета и управления затратами в строительных организациях. Душанбе: «ИРФОН», 2006г. 140 с. (монография)- 8,8 п.л.
14. Низомов С.Ф. Практикум по бухгалтерскому учету (сквозная задача по финансовому и управленческому учету) учеб. пособие. Душанбе: РТСУ, 2004г.-2,8 п.л. (авт. 1,4 п.л.).

15. Низомов С.Ф. Программа преддипломной производственной практики студентов специальности 08010965 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит». Душанбе: РТСУ, 2006г. -41с. (авт. 0,7 п.л.).
16. Низомов С.Ф. Практикум по бухгалтерскому учету: учебное пособие. Душанбе: РТСУ, 2007г. -156с. (авт. 2,8 п.л.).
17. Низомов С.Ф. Учет, себестоимость, стоимость и ценность в условиях рынка. Душанбе, 1999г. – 2,3. п.л. (авт. 1,0 п.л.).
18. Низомов С.Ф. Управленческий учет: учебное пособие, Душанбе: «Илм», 2010г.- 103 с. (авт. 2,0 п.л.).

Статьи в журналах, сборниках и другие публикации:

19. Низомов С.Ф. Директ-костинг в системе управления производством // Научные статьи профессорско-преподавательского состава финансово-учетного факультета. Душанбе,1997г.- 0,33 п.л.
20. Низомов С.Ф. Роль себестоимости в системе управления производством // Сборник научных трудов аспирантов и соискателей. Вып. 2. Воронеж, 1998г.- 0,5 п.л.
21. Низомов С.Ф. Учет затрат как инструмент управленческого учета // Тезисы докладов на I Московском молодежном форуме «Образование-Карьера-Занятость», Москва,1999г. - 0,12 п.л.
22. Низомов С.Ф. Проблемы состава затрат и формирования себестоимости строительства в Таджикистане //Труды молодых ученых ВГУ. Вып.1 Воронеж, 1999г.-0,75 п.л.
23. Низомов С.Ф. Особенности учета и оценки материалов в строительстве // Сборник научных работ аспирантов ВГУ. В 2-частях. Часть II. Экономика и естественные науки. Воронеж, 1999г.- 0,67 п.л.
24. Низомов С.Ф. Особенности учета затрат в системе управления производством // Материалы юбилейной научно-практической конференции, посвященной 1100 летию государства Саманидов и 50- летию ТГНУ «Стратегия экономических реформ». Душанбе, 1999г. -0,18 п.л.
25. Низомов С.Ф. Особенности системы нормативного учета затрат в строительстве // Сборник научных трудов аспирантов и соискателей. Вып. 3. Воронеж, 2000г.- 0,6 п.л.
26. Низомов С.Ф. Себестоимость: проблема состава и принципы формирования. Журнал «Финансы и бухгалтерский учет» – Душанбе- 2000. - №3, 2000г.- 0,67 п.л.

27. Низомов С.Ф. Совершенствование механизма учета расходов по приобретению материалов в строительстве // Некоторые аспекты экономики, методики обучения, истории кооперации, права и товароведения современной России: Межвузовский сборник научных трудов. - Воронеж: ЦНТИ, 2001г.- 0,62 п.л. (авт. 0,4 п.л.).
28. Низомов С.Ф. Методология и практика учета заготовительных, транспортных и складских расходов в строительстве // Вестник РТСУ. (научный журнал) Вып. №2, Душанбе 2002г.- 0,6 п.л.
29. Низомов С.Ф. Проблемы реформирования и гармонизация отечественного учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) // Экономическая газета «Бизнес & политика» №26,27 (494, 495) от 16 августа 2002г. -0,6 п.л.
30. Низомов С.Ф. Учебная программа по дисциплине «Бухгалтерский учет» по направлению Экономика. Душанбе, 2002г. 1,06 п.л. (авторских 0, 4 п.л.)
31. Низомов С.Ф. Учебная программа по дисциплине «Управленческий учет» для студентов специальности 060500 «Бухгалтерский учет и аудит». Душанбе, 2004г. -1,0 п.л. (авторских 0,6 п.л.)
32. Низомов С.Ф. Реалии, проблемы и перспективы реформирования бухгалтерского учета в Республике Таджикистан // Вестник РТСУ (научный журнал) Вып. № 7, Душанбе 2004 – 0,6 п.л.
33. Низомов С.Ф. Проблемы реформирования и гармонизация отечественной системы учета в соответствии с МСФО // Материалы республиканской научно-практической конференции на тему «Проблемы развития финансов, налога, учета и аудита в РТ» - Душанбе: ООО «Сапфир», 2005- 0,25 п.л.
34. Низомов С.Ф. Национальные стандарты финансовой отчетности: проблемы и перспективы разработки // Материалы Республиканской научно-практической конференции «Проблемы реформирования бухгалтерского учета и аудита в Республике Таджикистан», посвященной 15-летию Независимости Республики Таджикистан и 10-летию образования РТСУ.- Душанбе: РТСУ, 2006- 0,4 п.л.
35. Низомов С.Ф. Методические указания по выполнению курсовых работ для студентов очного и заочного обучения по специальности 08010965 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» по предмету «Аудит». Душанбе, 2006г. -1,0 п.л.

36. Низомов С.Ф. Методические указания по выполнению курсовых работ для студентов очного и заочного обучения по специальности 08010965 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» по дисциплине «Бухгалтерский управленческий учет» Душанбе, 2006г. -1, 0 п.л.
37. Низомов С.Ф. Состояние и перспективы развития бухгалтерского учета в Республике Таджикистан//Экономический анализ и его информационное обеспечение: материалы XXXVII науч.-практ. конф. «Татуровские чтения», экономический факультет МГУ им. М.В. Ломоносова, 18 сентября 2009.: сб. статей / под. ред. В.Т. Чая. – М.: ТЕИС, 2010 - 0,5 п.л.
38. Низомов С.Ф. Необходимость организации управленческого учета в условиях контроллинга// Материалы научно-практической конференции «Современные методы управления в реальной экономике Республики Таджикистан».- Душанбе: РТСУ, 2009- 0,3 п.л.
39. Низомов С.Ф. Новый план счетов бухгалтерского учета и проблемы становления управленческого учета в Таджикистане // Актуальные проблемы учета, экономического анализа и финансово-хозяйственного контроля деятельности организаций: материалы III междунар. науч.-практ. конф., посвященной 50-летию экономического факультета ВГУ: в 2 ч. - Воронеж, 2010. - Ч. 1. - 0,45 п.л.
40. Низомов С.Ф. Управленческий контроль затрат по центрам ответственности // Актуальные проблемы учета, анализа и аудита затрат и себестоимости, пути их решения: сборник научных статей региональной межвузовской науч.-практ. конф., 9 апреля 2010 г. (Выпуск №1). - Воронеж Истоки: ВФ МГЭИ, 2010.– 0,2 п.л.
41. Низомов С.Ф. Методические аспекты организации стратегического управленческого учета в строительстве // Научный специализированный журнал «Учет, анализ и аудит», выпуск № 1, МГУ им. М.В.Ломоносова, экономический факультет. - М.: ТЕИС, 2010 - 0,5 п.л.