

**Осипов Владимир Иванович**

д-р экон. наук, ФГБОУ ВО  
«Национальный исследовательский  
Мордовский государственный  
университет им. Н. П. Огарева»,  
г. Саранск, Республика Мордовия,  
Российская Федерация  
**e-mail:** [vios.ds@mail.ru](mailto:vios.ds@mail.ru)

**Горина Алёна Алексеевна**

студент, ФГБОУ ВО «Национальный  
исследовательский Мордовский  
государственный университет  
им. Н.П. Огарева», г. Саранск,  
Республика Мордовия, Российская  
Федерация  
**e-mail:** [alenkagorina@yandex.ru](mailto:alenkagorina@yandex.ru)

**Osipov Vladimir**

Doctor of Economic Sciences,  
National Research Ogarev Mordovia  
State University, Saransk, The Republic  
of Mordovia, Russia  
**e-mail:** [vios.ds@mail.ru](mailto:vios.ds@mail.ru)

**Gorina Alena**

Student, National Research Ogarev  
Mordovia State University, Saransk,  
The Republic of Mordovia, Russia  
**e-mail:** [alenkagorina@yandex.ru](mailto:alenkagorina@yandex.ru)

**ХАРАКТЕРИСТИКА И НАПРАВЛЕНИЯ РАЗВИТИЯ СИСТЕМ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА**

**Аннотация.** Приведена развернутая характеристика отечественных и зарубежных систем управленческого учета. Выявлены исторические предпосылки их возникновения. Определены достоинства и недостатки указанных систем. Обоснована необходимость их дальнейшего развития с целью совершенствования управления предприятием. Раскрыта роль современных систем управленческого учета в повышении эффективности работы предприятия. Особое внимание уделено внедрению и дальнейшему развитию нормативных систем, посредством которых предполагается возможным успешно решать проблемы усиления контроля расхода ресурсов.

**Ключевые слова:** управленческий учет, системы управленческого учета, предприятие, затраты, финансовый результат, контроль, нормативный учет.

**Цитирование:** Осипов В.И., Горина А.А. Характеристика и направления развития систем управленческого учета // Вестник университета. 2019. № 5. С. 40–47.

**CHARACTERISTIC AND DIRECTIONS OF DEVELOPMENT OF MANAGEMENT ACCOUNTING SYSTEMS**

**Abstract.** The expanded description of domestic and foreign management accounting systems has been adduced. The historical prerequisites of their occurrence have been revealed. The advantages and disadvantages of these systems have been determined. The necessity of their further development with the aim of improving enterprise management has been substantiated. The role of modern management accounting systems in improving the efficiency of the enterprise has been disclosed. Particular attention has been paid to the introduction and further development of regulatory systems, by means of which it is supposed to be possible to solve successfully problems of strengthening of control of the expense of resources.

**Keywords:** management accounting, management accounting systems, enterprise, costs, financial result, control, regulatory accounting.

**For citation:** Osipov V.I., Gorina A.A. Characteristic and directions of development of management accounting systems (2019) Vestnik universiteta, I. 5, pp. 40–47. doi: 10.26425/1816-4277-2019-5-40-47

Конкурентоспособность предприятия в современных условиях хозяйствования невозможна без надлежащего состояния управленческого учета. Его основу во многом составляют системы управленческого учета, которые представляют собой совокупность приемов и способов получения информации о затратах предприятия и результатах его хозяйственной деятельности. Поэтому изучение этих систем и поиск путей их дальнейшего развития является важнейшим условием улучшения управления предприятием и укрепления его экономики.

Системы управленческого учета предполагают регулярное наблюдение, регистрацию, оценку, обработку, измерение, группировку и передачу информации о затратах и результатах хозяйственной деятельности предприятия в интегрированную систему учета, контроля и планирования, которая предназначена для формирования оптимальных управленческих решений и обеспечения их реализации.

Историческими предпосылками возникновения современных систем управленческого учета являются:

- изменение с конца 1940-х гг. до начала 1980-х гг. масштабов производства и самой производственной философии. На концепции массового производства Г. Форда основывались стандартные системы управленческого учета;
- изменение рыночной парадигмы, вызванное переходом в 1950-х гг. от рынка, ориентированного на продавца, к рынку, обусловленному запросами покупателей;

© Осипов В.И., Горина А.А., 2019. Статья доступна по лицензии Creative Commons «Attribution» («Атрибуция») 4.0. всемирная (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).

The Author(s), 2019. This is an open access article under the CC BY 4.0 license (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).



- глобализация в конце XX века социальных наук и распространение их влияния на экономические исследования, что оказало существенное на становление современных систем управленческого учета;
- создание системы международных стандартов учета и отчетности, способствовавшей развитию международной стандартизации учета.

Необходимо отметить, что в настоящее время нет единого подхода к классификации систем управленческого учета. Однако посредством обобщения различных взглядов на ее построение авторам представляется возможным построить типовую классификацию данных систем. Системы управленческого учета – перспективная сфера его дальнейшего совершенствования, важнейший резерв улучшения работы предприятия, которая активно исследуется отечественными и зарубежными учеными. Типовая классификация систем управленческого учета представлена в таблице 1.

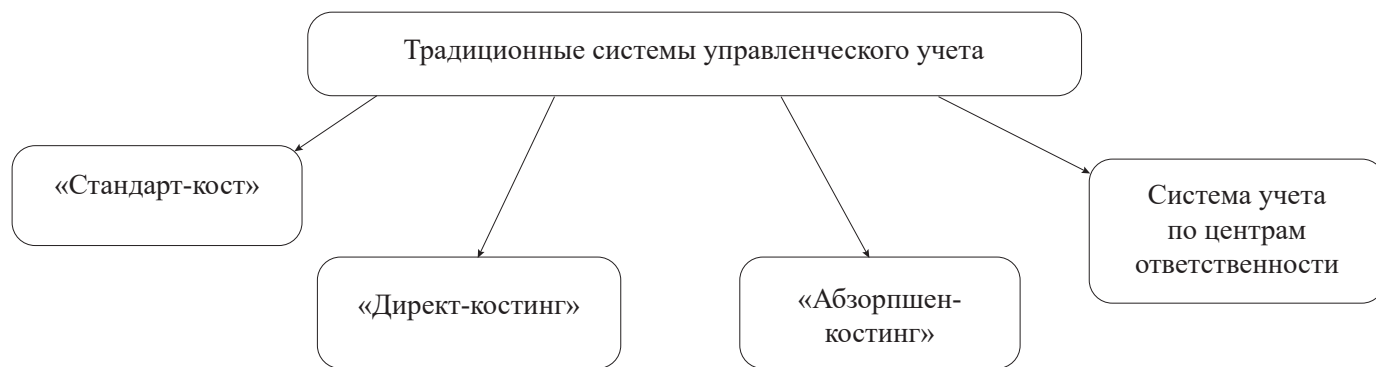
Таблица 1

**Классификация систем управленческого учета**

Признаки классификации	Виды систем	Содержание
Степень охвата объектов информационной системой	Систематический учет	Наличие автономии, собственных объектов и методов их отражения. Существование понятий и последовательной структуры процедур, объединенных в единое целое
	Проблемный учет	Ориентация на получение информации для формирования решений о предстоящей деятельности предприятия
Состав информации	Отражение фактических (исторических) данных	Использование информации для определения себестоимости, дохода и прибыли от реализации всей и единицы конкретного вида продукции
	Отражение стандартных (нормативных) данных	Контроль процесса формирования себестоимости в соответствии со стандартами. При необходимости ее регулирование
Взаимосвязь финансового и управленческого учета	Интегрированная	Объединение управленческого и финансового учета при помощи контрольных счетов, которыми являются счета доходов и расходов финансовой бухгалтерии
	Автономная	Обособленное ведение управленческого учета, связь между двумя видами бухгалтерского учета осуществляется с помощью парных контрольных счетов
Полнота охвата затрат	Полное включение затрат в себестоимость продукции	Калькулирование себестоимости продукции путем включения в нее всех производственных затрат
	Ограниченное включение затрат в себестоимость продукции	Калькулирование себестоимости продукции путем включения в нее только переменных затрат
Целевое назначение	Стратегический учет	Ориентация на деятельность предприятия в целом. Решение современных проблем учета и анализа. Формирование прогнозов его работы в будущем
	Традиционный учет	Применение ранее и ныне существующих приемов и методов ведения управленческого учета
Способность решать управленческие задачи	Традиционные	Использование в учете систем, сформированных и активно эксплуатируемых предприятием к 1980-м годам
	Современные	Использование систем, сформированных на современном этапе

Составлено авторами по материалам исследования

Перечень традиционных систем управленческого учета представлен в рисунке 1.



Составлено авторами по материалам исследования

Рис. 1. Состав традиционных систем управленческого учета

Система «стандарт-кост» (англ. standard cost) относится к нормативным системам управленческого учета. В экономически развитых странах мира она получила самое широкое распространение. Ее следует рассматривать в качестве эффективного инструмента управления затратами. Данная система предполагает учет затрат в пределах установленных норм и отклонений от них [2]. Она возникла в начале XX века на основе принципов научного менеджмента, которые были разработаны Ф. М. Тейлором и Г. Эмерсоном. Они предложили использовать стандарты для определения путей более эффективного использования труда и материалов.

Система «директ-костинг» (англ. direct costing) базируется на выделении в управленческом учете переменных (зависят от объема производства) и постоянных (не зависят от объема производства) затрат. В себестоимость продукции в условиях применения такой системы включаются только переменные затраты, которые подвергаются наиболее тщательному контролю и используются для принятия управленческих решений. Впервые идею формирования управленческих решений на основе усеченных затрат выдвинул Дж. Кларк в 1923 г. Методику реализации такого подхода к обособлению затрат на практике несколько позже разработал (в 1934 г.) К. Руммель. Он разработал систему, названную им «учетом затрат по блокам». В последующем идея К. Руммеля была дополнена и развита Дж. Харрисом, предложившим в 1936 г. калькулировать себестоимость продукции только в пределах прямых затрат, эта методика названа им системой «директ-костинг».

Система учета полных затрат (англ. absorption costing) предполагает калькулирование себестоимости продукции по всей совокупности затрат, произведенных предприятием в отчетном периоде. При этом выполняется их распределение между реализованной продукцией и ее остатками на складе [6]. Отличительной особенностью системы «абзорпшен-костинг» является то, что в формировании себестоимости продукции участвуют все затраты на продукт, тогда как в «директ-костинг» только их часть.

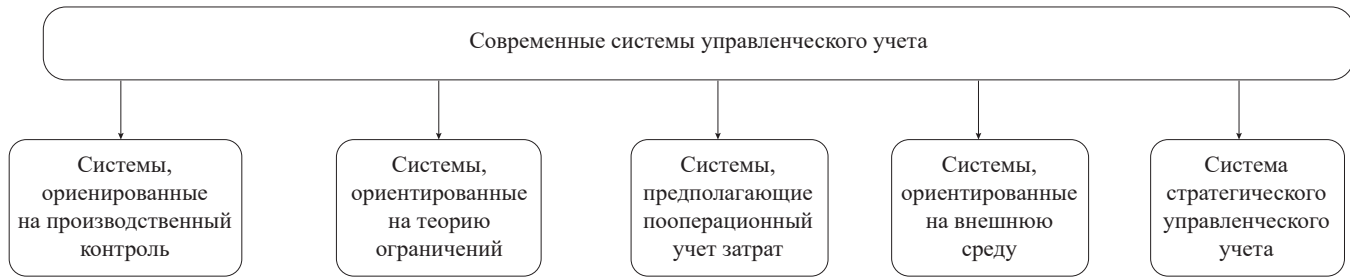
В развитие рассмотренных выше систем в 1952 г. американским ученым Дж. Хиггинсом была разработана концепция учета по центрам ответственности. Эта система позволяет осуществлять прямую связь между субъектом и объектом управления, что дает возможность устранить недостатки систем с обратной связью и повысить оперативность регулирования затрат.

Управленческий учет постоянно совершенствуется. Важную роль в решении этого вопроса играет разработка и внедрение в него современных систем. Их состав и общая характеристика представлены в рисунке 2.

В системах производственного контроля следует выделить прежде всего системы, ориентированные на внутреннюю среду. Они требуют не только комплексной перестройки производственного процесса, но и предполагают также изменение всей философии управления предприятием. В связи с этим управленческий учет становится частью глобальной информационной системы управления. Наибольшее распространение среди них получили системы: своевременного производства, статистического контроля процессов, всеобщего управления качеством, «кайдзен-костинг» (яп. 改善, англ. costing). Рассмотрим основные из них.

Система своевременного производства Just-in-Time (далее – JIT) разработана в фирме Toyota. В настоящее время эта система превратилась в философию производства. Система JIT может применяться на предприятии лишь в условиях реализации в нем определенных принципов организации производства и управления, предполагающих

бесперебойную поставку материалов в строго установленные сроки, уменьшение количества заказов и обеспечение при этом высокого качества продукции и ритмичность производства [7].



Составлено авторами по материалам исследования

Рис. 2. Состав и характеристика современных систем управленческого учета

На основе сформировавшегося в 1960-х гг. японского подхода к управлению качеством продукции зародилась система Total Quality Management (далее – TQM), то есть всеобщее управление качеством. Она строится на принципе подчинения всех организационных и производственных процессов требованию поддержания и непрерывного совершенствования качества продукции. В связи с этим целью системы TQM является обеспечение продаж продукции и услуг самого высокого качества. При этом реализация продуктов предполагается в предельно сжатые сроки с максимальным вовлечением персонала в процесс.

Система «кайзен-костинг» также выражает японский подход к построению управленческого учета, ее основы были сформулированы во второй половине 1980-х гг. Создание данной системы обусловлено стремлением предприятий к минимизации разницы между прогнозной и фактической себестоимостью вновь осваиваемой продукции. Она является дополнением системы «таргет-костинг» (англ. target costing), призванной оптимизировать затраты на стадии проектирования изделий и сформировать их прогнозную себестоимость. В связи с этим в условиях применения этой системы важное значение имеет использование функционально-стоимостного анализа, представляющего собой «метод комплексного системного исследования функций объектов, свойств объектов и минимальных затрат на их проявление на всех этапах их жизненного цикла» [3, с. 9].

Концепция теории ограничений была сформулирована Э. Голдраттом в 1980-х гг. и изложена в серии авторских публикаций. Системы управленческого учета, основанные на этой концепции, предполагают выявление ограничений и управление ими с целью повышения эффективности бизнеса. Теория ограничений состоит из двух взаимосвязанных частей: производственного менеджмента, ориентированного на оптимизацию технологии производства (англ. optimized production technology), и системы формирования, учета и контроля финансовых показателей. Эту систему Э. Голдратт назвал учетом чистого денежного дохода (англ. throughput accounting).

Широкое распространение в середине 1990-х гг. на Западе получила система activity-based costing (далее – ABC). В результате статических исследований установлено, что к 1994 г. в США 20 % предприятий применяли эту систему в качестве базовой концепции построения управленческого учета, 27 % обследованных предприятий осуществляли ее изучение и внедрение. Возникновение системы ABC обусловлено изменениями в экономике страны. В связи с этим произошел переход от структурного метода расчета себестоимости продукции к функциональному, что способствовало накоплению и систематизации данных о различных финансовых показателях, характеризующих деятельность предприятия в разрезе отдельных бизнес-процессов и операций. При использовании системы ABC проводится детализация информации о расходах предприятия по выполняемым функциям, видам деятельности и работам, позволяющая более точно рассчитать себестоимость продукции [4].

Группировка затрат по стадиям жизненного цикла изделия (система life-cycle costing, далее – LCC) обусловлена тем, что оно на протяжении своего существования проходит ряд стадий жизненного цикла, которые включают в себя: проведение научных исследований, проектирование изделия и разработку технологии его изготовления; непосредственное изготовление и обращение изделия; эксплуатацию и утилизацию изделия. В процессе протекания каждой из названных стадий потребляются определенные ресурсы, отражаемые по определенным объектам учета, в качестве которых при использовании системы LCC выступает одна из указанных выше

стадий. Данная система позволяет установить прогнозную себестоимость каждого выпускаемого предприятием изделия, начиная с научно-исследовательских работ и заканчивая оказанием сервисных услуг его покупателю.

В процессе совершенствования управленческого учета самое пристальное внимание следует уделять внедрению и развитию нормативных систем, являющихся важнейшим элементом внутреннего контроля, призванного обеспечить формирование оптимальных управленческих решений, разностороннюю оценку полноты их выполнения и достижение целей предприятия [9; 10]. Нормативные системы представляют собой совокупность приемов и методов учета и контроля затрат, способствующих наиболее рациональному расходу ресурсов и повышению эффективности производства. Несмотря на некоторые отличия в них, эти системы имеют общую цель, заключающуюся в создании условий для рационального расхода ресурсов и оптимизации затрат в будущем.

Наиболее распространенными нормативными системами управленческого учета являются «стандарт-кост» и нормативный метод учета затрат. По общепризнанному мнению указанные системы, хотя и были разработаны еще в начале XX века, в настоящее время остаются достаточно прогрессивными. Однако для обеспечения их высокой эффективности в современных условиях хозяйствования они должны постоянно развиваться. Необходимость совершенствования «стандарт-кост» обусловлена наличием в ней ряда недостатков, состоящих в следующем:

- высокая трудоемкость работ по разработке стандартов в соответствии с организационно-технологическими особенностями производства и оценке их надежности;
- отсутствие возможности правильной оценки расхода материальных ресурсов в пределах действующих стандартов, обусловленное колебанием цен;
- сложности при определении стоимости остатков готовой продукции и незавершенного производства, вызванные действиями конкурентов и инфляцией;
- невозможность абсолютно полного охвата нормированием расхода ресурсов;
- трудности в выполнении всеобъемлющего контроля затрат по местам их возникновения и центрам ответственности;
- стремление собственников и руководителей предприятия к наращиванию прибыли через ужесточение норм затрат;
- отсутствие на предприятиях четких методик применения системы в соответствии с организационно-техническими особенностями производства.

Для устранения указанных недостатков необходима разработка организационно-технических мероприятий, предполагающих модернизацию рассматриваемой системы в соответствии со сложившимися экономическими реалиями и информационными запросами менеджеров. При внедрении «стандарт-кост» на отечественных предприятиях должна быть проделана работа по его адаптации в соответствии со спецификой их деятельности в нашей стране. С этой целью следует прежде всего осуществить корректировку применяемого плана счетов, так как в этой системе ведется раздельный синтетический учет затрат по нормам и отклонениям от норм.

Нормативный метод учета затрат аналогичен системе «стандарт-кост». Он также предполагает обособленное отражение затрат по нормам и отклонениям от норм. Однако в отличие от «стандарт-кост» в нем осуществляется документирование отклонений. Данный метод тоже требует некоторых усовершенствований, касающихся как прямых, так и косвенных затрат [5]. В отношении прямых затрат это относится в первую очередь к расходу топлива и энергии на технологические цели, на долю которых, например в машиностроении, приходится более 6 % себестоимости продукции.

В наиболее неудовлетворительном состоянии по указанным расходам находится их первичный учет, препятствующий правильному расчету отклонений. Параллельно с мероприятиями по устранению этого недостатка должна проводиться работа, направленная на улучшение норм расхода топлива и энергии на технологические цели. Приступая к решению этого вопроса необходимо прежде всего установить виды используемых в производстве топлива и энергии, состав потребляющего их оборудования. На основе проделанной работы формируется методика сбора исходных данных о потреблении отдельных видов топлива и энергии и определяется документация, предназначенная для их учета.

Расход энергии на технологические цели (электрическая и тепловая энергия, вода, сжатый воздух и т. д.) и природного газа устанавливается по показаниям контрольно-измерительных приборов. Для обеспечения эффективного потребления этих ресурсов должен выполняться их систематический контроль. С этой целью через сопоставление фактического и нормативного расходов данных ресурсов за определенный период времени по ним



устанавливают отклонения от норм. При этом эффективность контроля будет повышаться по мере детализации информации о них. Поэтому учет расхода энергии и природного газа в условиях нормативного метода следует проводить отдельно по нормам и отклонениям от норм в целом по цеху в разрезе отдельных исполнителей работ, изделий и их составных частей. Однако решение этой проблемы возможно лишь при установке контрольно-измерительных приборов на каждом рабочем месте, что несколько повысит трудоемкость учетных работ. Для ее снижения необходима автоматизация первичного учета и контроля расхода рассматриваемых ресурсов. Это должно касаться не только определения величины их расхода, но также времени и продолжительности обработки деталей и изделий на определенном агрегате. По результатам автоматизированного сбора данных о расходе энергии и природного газа в разрезе носителей затрат и исполнителей работ должен формироваться документ, юридически подтверждающий их потребление. Рекомендуемая форма этого документа представлена в таблице 2.

Таблица 2

**Сменный рапорт о потреблении топлива и энергии на технологические цели**

Дата	Смена	Корреспондирующий счет	Код статьи калькуляции	Код получателя	Наименование вида топлива (энергии)	Код вида топлива (энергии)	Единица измерений	Потреблено согласно показаниям приборов	Код детали (узла, изделия) или номер плавки
19.11.18	01	20	04	139324	Пар	3204	т	8,5	128169

Источник: [5]

Предложенная выше методика сбора исходной информации обеспечит получение максимально полных, оперативных и достоверных сведений о расходе топлива и энергии на технологические цели. При этом особое значение имеют сведения об отклонениях от норм, в которых в обязательном порядке следует указывать код причины и виновника возникновения отклонений. Анализируя эти сведения, можно выявить значительные резервы экономии топливно-энергетических ресурсов. Развитие нормативного учета расхода топлива и энергии на технологические цели служит важным инструментом оптимизации их расхода, что в условиях непрерывного роста цен на эти ресурсы будет способствовать повышению эффективности производства.

Нормативный метод учета затрат способствует также повышению эффективности косвенных расходов, к которым согласно отечественной практике учета относятся прежде всего расходы на обслуживание производства и управление. Методика их нормативного учета на сегодняшний день практически отсутствует. Во многом это обусловлено разнообразием данных расходов и наличием большого количества связанных с ними работ. Однако, несмотря на указанные выше трудности, предприятия должны стремиться к максимально полному охвату расходов на обслуживание производства и управление нормативным учетом. Особо важное значение применение нормативного метода затрат в отношении указанных расходов имеет при использовании на предприятии системы АВС. Это обусловлено тем, что сочетание названных систем способствует усилению контроля расхода ресурсов по отдельным производственно-хозяйственным функциям и работам.

Почти полное отсутствие нормативного учета расходов на обслуживание производства и управление в значительной степени обусловлено также неудовлетворительным состоянием их нормирования. Для решения этой проблемы необходима разработка норм затрат по каждому виду работ, связанных с обслуживанием производства и управлением. Это позволит организовать по ним оперативный учет и контроль отклонений, что потребует, соответственно, детализации управленческого учета рассматриваемых расходов.

Преобладающая часть отклонений от норм по расходам на обслуживание производства и управление является расчетным путем. Однако по некоторым работам могут применяться способы выявления отклонений, используемые при их определении в отношении прямых затрат. Информация об отклонениях от норм по данным расходам должна формироваться в максимально сжатые сроки. Прежде всего, это касается их переменной части, поскольку она в наибольшей степени подвержена влиянию факторов, определяющих деятельность предприятия. Их негативное действие может привести к появлению отрицательных отклонений,

требующих немедленной ликвидации. Для оперативного устранения такого рода отклонений необходима исчерпывающая информация о причинах и виновниках их возникновения.

Внедрение нормативного учета по всем направлениям потребления ресурсов позволит осуществлять комплексный контроль затрат и оптимизировать все сферы деятельности предприятия. Нормативный учет затрат должен применяться независимо от полноты их включения в себестоимость продукции (системы «директ-костинг», «абсорпшн-костинг»). Важно также обеспечить взаимное дополнение систем «стандарт-кост» и нормативного метода учета затрат. Повышение трудоемкости управленческого учета затрат на рассмотренных выше принципах должно компенсироваться развитием его автоматизации.

Следует отметить, что проблема применения традиционных и современных систем управленческого учета является в настоящее время объектом дискуссий, обусловленных сложностью некоторых из них и отсутствием заинтересованности руководителей предприятий в их внедрении.

В 1990-х гг. некоторые ученые и руководители предприятий начинают задумываться о том, насколько эффективны традиционные и современные системы управленческого учета. И. Н. Богатая считает, что одной из основных причин неэффективного управления предприятием, являются во многом недостатки систем управленческого учета [1]. К ним она относит: превалирование в системах управленческого учета краткосрочных целей; не достаточное внимание в них формированию информации, необходимой для принятия долгосрочных решений; слабую оценку влияния внешних факторов и т. д. Этому мнению придерживаются также зарубежные ученые (А. Томпсон, Д. Шанк), которые считают, что их устранению будет способствовать применение системы сбалансированных показателей (Balanced Scorecard, BSC) и системы стратегического управленческого учета (Strategic Management Accounting, SMA) [8].

Для максимально эффективного, тщательного и развернутого ведения управленческого учета на основе рассмотренных выше систем необходима его автоматизация. Самым простым и распространенным методом его автоматизации выступает на сегодняшний день сведение и анализ информации в Microsoft Office Excel. Другим распространенным методом является внедрение инструментов программы «1С». Крупные компании предпочитают ввести управленческий учет с помощью ERP-систем. ERP-системы (англ. enterprise resource planning) относят к классу корпоративных информационных систем.

Основным назначением ERP-систем является автоматизация взаимоувязанных процессов планирования, учета и управления по главным направлениям деятельности предприятия. Наиболее известными ERP-системами являются: PeopleSoft, Baan, SAP, Oracle, JD Edwards, Oracle Applications, IFS Application, Baan, iRenaissance, MBS Axapta, Navision, iScala, MFG/PRO, J.D. Edwards OneWorld, SyteLine ERP. ERP-системы широкое применение получили в следующих компаниях: GE Oil & Gas, Royal Mail Group, Safilo Group, BAT, ClubCorp, Invenergy, Sage Group, Royal Mail Group, Becton Dickinson, GlaxoSmithKline, Informa, PwC, Ernst & Young.

Кроме ERP-систем большое внимание в настоящее время уделяется блокчейну. Блокчейн – децентрализованный реестр или перечень всех операций в одноуровневой сети. Согласно исследованию Digital IQ, проведенному специалистами PwC, более 62 % руководителей финансовых служб намерены в ближайшие 5 лет инвестировать в искусственный интеллект значительные средства. Из них 13 % – в технологию блокчейн для ведения финансового и управленческого учета [11].

Совершенствованию и модернизации рассмотренных выше систем управленческого учета будет способствовать, кроме того, расширение применяемого в них инструментария, призванного обеспечить инновационное развитие отечественных предприятий. Прежде всего, это касается таких важнейших инструментов управленческого учета как бюджетирование, контроль и анализ. В современных условиях хозяйствования российских предприятий, находящихся под давлением международных экономических санкций, их использование в сочетании с системами управленческого учета обеспечит более точное предвидение предполагаемого развития внешней и внутренней ситуации. Это особенно актуально в связи с тем, что указанные инструменты в отечественной практике управленческого учета применяют в недостаточно полной мере.

#### *Библиографический список*

1. Богатая, И. Н. Стратегический учет собственности предприятия. Феникс, 2001. 317 с.
2. Керимов, В. Э. Бухгалтерский управленческий учет: учебник 9-е издание, изм. и доп. М: Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко», 2014 г. 484 с.

3. Ковалев, А. П., Моисеева, Н. К., Сысун, В. В. Справочник по функционально-стоимостному анализу. М.: Финансы и статистика, 1988. 431 с.
4. Колесник, Н. Ф. Бюджетирование расходов и эффективная методика его учетно-аналитического обеспечения//Вестник Волжского университета имени В. Н. Татищева. 2016. № 2. С. 94-99.
5. Левчаев, П. А., Осипов, В. И. Финансовый механизм и управленческий учет расхода производственных ресурсов компании: монография. М.: ИНФРА-М, 2018. 231 с.
6. Носова, И. Л. Сравнительный анализ методов Direct Costing и Absorption Costing для принятия управленческих решений//Экономический анализ: теория и практика, 2012. № 29 (284). С. 17-24.
7. Осипов, В. И., Шишкин, М. Г. Современные системы управления производством//Вестник Самарского государственного экономического университета, 2014. № 9. С. 86-90.
8. Томпсон, А. А., Стрикленд, Дж. А. Стратегический менеджмент. Искусство разработки и реализации стратегии: учебник для вузов; пер. с англ. под ред. Л. Г. Зайцева, М. И. Соколовой. Москва: Банки и биржи; ЮНИТИ, 2017. 576 с.
9. Шульгатый, О. Л., Кормильцина, Т. В. Система внутреннего контроля организации: актуальные проблемы создания и функционирования//Экономика и предпринимательство. 2017. № 2. С. 472-475.
10. Языкова, С. В. Концептуальные основы внутреннего контроля//Экономика и предпринимательство. 2017. № 2. С. 123-126.
11. Отчет о результатах сравнительного анализа финансовой функции, проведенного РwC в 2017 году [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [file:///C:/Users/Home/Downloads/Finance%20Effectiveness%20Benchmark\\_russian\\_final%20.pdf](file:///C:/Users/Home/Downloads/Finance%20Effectiveness%20Benchmark_russian_final%20.pdf) (дата обращения: 27.03.2019).

#### References

1. Bogataya I. N. Strategicheskii uchet sobstvennosti predpriyatiya [*Strategic accounting of enterprise ownership*], Feniks, 2001. 317 p.
2. Kerimov V. E. Bukhgalterskii upravlencheskii uchet: Uchebnik 9-e izdanie, izm. i dop. [*Management Accounting: Tutorial*], M: Dashkov i Ko, 2014. 484 p.
3. Kovalev A. P., Moiseeva N. K., Sysun V. V. Spravochnik po funktsional'no-stoimostnomu analizu [*Handbook of functional cost analysis*], M.: Finansy i statistika, 1988. 431 p.
4. Kolesnik N. F. Byudzhetrovanie raskhodov i effektivnaya metodika ego uchetno-analiticheskogo obespecheniya [*Budgeting costs and effective methods of its accounting and analytical support*], Vestnik Volzhskogo universiteta imeni V. N. Tatishcheva [*Bulletin of the Volga University named after V. N. Tatishchev*], 2016, I. 2, pp. 94-99.
5. Levchaev P. A., Osipov V. I. Finansovyi mekhanizm i upravlencheskii uchet raskhoda proizvodstvennykh resursov kompanii: monografiya [*Financial mechanism and management accounting of the consumption of production resources of the company : monograph*], M.: INFRA-M, 2018. 231 p.
6. Nosova I. L. Sravnitel'nyi analiz metodov Direct Costing i Absorption Costing dlya prinyatiya upravlencheskikh reshenii [*Comparative analysis of Direct Costing and Absorption Costing methods for making management decisions*], Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika [*Economic Analysis: Theory and Practice*], 2012, I. 29 (284), pp. 17-24.
7. Osipov V. I., Shishkin M. G. Sovremennye sistemy upravleniya proizvodstvom [*Modern production management systems*], Vestnik Samarskogo gosudarstvennogo ekonomicheskogo universiteta 2014 [*Bulletin of the Samara State Economic University*], I. 9, pp. 86-90.
8. Thompson A. A., Strickland Dzh. A. Strategicheskii menedzhment. Iskustvo razrabotki i realizatsii strategii: uchebnik dlya vuzov [*A. A. Thompson, Jr., A.J. Strickland III. Crafting & Implementing strategy*] per. s angl. pod red. L. G. Zaitseva, M. I. Sokolovoi. Moskva: Banki i birzhi; YuNITI, 2017. 576 p.
9. Shul'gatyi O. L., Kormil'tsina T. V. Sistema vnutrennego kontrolya organizatsii: aktual'nye problemy sozdaniya i funktsionirovaniya [*The system of internal control of the organization: actual problems of creation and functioning*], Ekonomika i predprinimatel'stvo [*Journal of Economy and entrepreneurship*], 2017, I. 2, pp. 472-475.
10. Yazykova S. V. Kontseptual'nye osnovy vnutrennego kontrolya [*Conceptual foundations of internal control*], Ekonomika i predprinimatel'stvo [*Journal of Economy and entrepreneurship*], 2017, I. 2, pp. 123-126.
11. Otchet o rezul'tatakh sravnitel'nogo analiza finansovoi funktsii, provedennogo РwC v 2017 godu [*Report on the results of a comparative analysis of the financial function conducted by РwC in 2017*] Available at: [file:///C:/Users/Home/Downloads/Finance%20Effectiveness%20Benchmark\\_russian\\_final%20.pdf](file:///C:/Users/Home/Downloads/Finance%20Effectiveness%20Benchmark_russian_final%20.pdf) (accessed 27.03.2019).