

---

---

# ЭКОНОМИКА: ПРОБЛЕМЫ, РЕШЕНИЯ И ПЕРСПЕКТИВЫ

УДК 657

JEL M41

DOI 10.26425/1816-4277-2021-3-82-88

**Адамова Гюльнара Амучиевна**  
канд. экон. наук, ФГБОУ ВО  
«Государственный университет  
управления», г. Москва,  
Российская Федерация  
**e-mail:** [ga\\_adamova@guu.ru](mailto:ga_adamova@guu.ru)  
**ORCID:** 0000-0003-3529-5796

## ФОРМИРОВАНИЕ ИНФОРМАЦИИ ДЛЯ ПРИНЯТИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ НА ОСНОВЕ АНАЛИЗА ПОВЕДЕНИЯ ЗАТРАТ

**Аннотация.** Проведен критический анализ информационных потребностей менеджмента в части формирования информации для принятия оперативных и стратегических управленческих решений. Раскрыта проблема правильной оценки существующих и будущих затрат для обоснования целесообразности принимаемых решений. Выделены этапы формирования информации о величине переменных и постоянных затратах, связанных с принятием управленческих решений. Обоснована целесообразность разделения постоянных расходов в зависимости от продолжительности периода действия решения, с которым связано их возникновение. Даны рекомендации по оценке затрат в привязке к конкретным продуктам. Отдельное внимание уделено классификации затрат на неустраняемые и устраняемые, а также разделению последних по категориям риска, основанных на возможных последствиях сокращения или полного отказа от различных по значимости расходов. Проанализированы трудности, возникающие при прогнозировании будущих издержек.

**Ключевые слова:** поведение затрат, учет затрат, динамика расходов, переменные расходы, постоянные расходы, управление затратами, носитель затрат, управленческий учет, управленческие решения

**Для цитирования:** Адамова Г.А. Формирование информации для принятия управленческих решений на основе анализа поведения затрат//Вестник университета. 2021. № 3. С. 82–88.

**Gyulnara A. Adamova**  
Cand. Sci. (Econ.), State University  
of Management, Moscow, Russia  
**e-mail:** [ga\\_adamova@guu.ru](mailto:ga_adamova@guu.ru)  
**ORCID:** 0000-0003-3529-5796

## GENERATION OF INFORMATION FOR MANAGEMENT DECISIONS BASED ON COST BEHAVIOUR ANALYSIS

**Abstract.** The article carries out a critical analysis of management information needs for information generation for operational and strategic management decisions. The problem of correct assessment of existing and future costs to substantiate the feasibility of the decisions is disclosed. The stages of formation of information on the value of variable and fixed costs associated with making managerial decisions are highlighted. The expediency of dividing fixed costs, depending on the duration of the period of validity of the decision, with which their occurrence is connected, has been substantiated. Recommendations for estimating costs in relation to specific products are given. Special attention is paid to the classification of costs into irreparable and avoidable costs, as well as to the division of the latter into risk categories based on the possible consequences of reducing or completely eliminating various costs. Time, the study analyzes the difficulties that arise in predicting future costs.

**Keywords:** cost behaviour, cost accounting, cost trend, variable cost, fixed costs, cost management, cost driver, management accounting, managerial decisions

**For citation:** Adamova G.A. (2021) Generation of information for management decisions based on cost behaviour analysis. *Vestnik universiteta*, no. 3, pp. 82–88. DOI: 10.26425/1816-4277-2021-3-82-88

---

© Адамова Г.А., 2021.

Статья доступна по лицензии Creative Commons «Attribution» («Атрибуция») 4.0. всемирная (<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>).

© Adamova G.A., 2021.

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



## Введение

Для подготовки и принятия управленческих решений очень важно правильно спрогнозировать их результаты. При отсутствии необходимой информационной базы ошибки, допущенные при принятии решений, могут стоить компании ее места на рынке, снижения доверия покупателей, а также ухудшить ее финансовое положение вплоть до банкротства. От лица, принимающего управленческие решения, требуется умение предвидеть, в первую очередь, финансовые последствия их реализации, которые, непосредственно связаны с величиной издержек и доходов предприятия: «В бизнесе каждая альтернатива будет иметь свои выгоды и издержки, которые должны быть соотнесены с выгодами и издержками, получаемыми от других возможных альтернатив» [2, с. 80]. Менеджеры должны иметь ясное представление о причинах изменения тех или иных затрат для того, чтобы правильно прогнозировать их возможную величину в будущих условиях. Другими словами, любая попытка принятия решения без реальной оценки уровня издержек и их динамики с высокой долей вероятности обречена на провал.

В связи с этим на этапе подготовки управленческих решений и разработки альтернативных вариантов использования ресурсов требуется проведение анализа затрат компании, который позволит не только выявить их связь с объемами деятельности, но и сформировать представление о структуре издержек, то есть оценить соотношение переменных, постоянных и смешанных расходов в общей сумме затрат. Последнее особенно важно для подготовки управленческих решений, связанных с изменением объемов выпускаемой продукции, принятием дополнительных заказов, вложением средств в модернизацию оборудования и др.

Целью настоящего исследования является установление основных критериев оценки информации о фактических и ожидаемых издержках компании, необходимых для правильного прогнозирования результатов принимаемых управленческих решений.

## Материалы и методы

Теоретической и методологической основой статьи послужили труды ведущих российских и зарубежных ученых, посвященные проблемам организации учетно-аналитического обеспечения управления затратами, в частности вопросам подготовки информации для принятия управленческих решений.

В исследовании применялись: метод научных абстракций, анализ и синтез, индукция и дедукция, а также системный подход. Были проанализированы ключевые проблемы, с которыми сталкивается менеджмент производственных компаний, принимающий различные управленческие решения, вызывающие изменение состава, структуры и уровня издержек.

В результате анализа и обобщения полученных данных были выработаны предложения в области организации последовательного анализа фактических и ожидаемых затрат на основе использования наиболее значимых критериев оценки их взаимосвязи с принимаемыми решениями. Реализация предложений позволит формировать качественную информационную базу для принятия эффективных управленческих решений и правильно оценивать их последствия.

## Анализ подходов к оценке финансовых издержек при принятии управленческих решений

Чтобы правильно оценить будущие расходы, следует в первую очередь установить их функциональную зависимость от уровня деловой активности, то есть разделить все имеющиеся, а также ожидаемые издержки, по отношению к объему деятельности. Как отмечает К. Уорд, «расходы легко прогнозировать, если есть надежно установленная зависимость между затратами ресурсов на входе и последующим выходом продукции» [8, с. 101]. Подобная взаимосвязь обусловлена технологическими характеристиками производственного процесса, которые позволяют достаточно четко прогнозировать объем потребления различных ресурсов при том или ином уровне производства. Таким образом, «отклонение от ожидаемого объема будет объясняться относительной эффективностью производства, а не ошибкой в прогнозировании взаимосвязи» [8, с. 101].

В результате деления затрат по их зависимости от уровня деловой активности мы получим переменные, условно переменные и постоянные или условно постоянные расходы. Вместе с тем величина переменных затрат определяется не только физической зависимостью от объема деятельности, но и стоимостью используемых ресурсов. Вследствие этого их стоимостная оценка не всегда отражает степень рациональности произведенных

затрат – в условиях инфляции она будет возрастать в расчете на единицу продукции даже при соблюдении норм расхода, выраженных в натуральных показателях. «Чтобы получить финансово сопоставимые результаты, предсказуемую физическую зависимость необходимо сочетать с максимально точным прогнозом цен на различные составляющие затрат» [8, с. 102].

Классификация затрат по отношению к объему деятельности широко используется в экономической науке, но практическое ее применение часто вызывает определенные сложности [4; 6; 9]. Главной, на наш взгляд, проблемой является правильное определение так называемого базового показателя деловой активности [2]. По сути, это некоторый количественный измеритель, относительно которого выстраивается пропорция, позволяющая рассчитать величину переменных и условно-переменных расходов.

В качестве такого измерителя, в зависимости от особенностей осуществляемой деятельности, могут выступать как единицы выпускаемой продукции, так и отработанные основным персоналом человеко-часы, квадратные метры площади, тонны груза и т. д. При этом существуют расходы, которые напрямую связаны с каждой единицей, выделенной в качестве показателя деловой активности, но и есть и те, что меняются скачками, то есть их величина зависит от объема деятельности через партии выпускаемой продукции, количество принятых и выполненных заказов и иных параметров, когда затраты приходятся не на каждую калькуляционную единицу, а связаны с их группой, например, с партией выпускаемой продукции [9].

Примером таких издержек могут служить транспортные расходы, затраты на переналадку оборудования, проверку качества произведенной продукции и др. Подобные расходы целесообразно характеризовать как условно-переменные, поскольку для расчета переменной себестоимости и маржинальной прибыли их величину ставят в функциональную зависимость от уровня деловой активности, то есть условно принимают за переменную.

Что касается постоянных расходов, то их значение в расчете на единицу активности будет все время колебаться – в зависимости от конкретного объема производства. Поэтому при принятии решений, постоянные издержки рекомендуется учитывать в полной сумме, без распределения между единицами продукта [3]. Величина постоянных затрат не зависит от объема деятельности, но зависит от периода, к которому они относятся. Например, величина арендной платы будет зависеть от того, за какой период мы будем ее уплачивать – ежемесячно или ежеквартально. Если приостановить производство, большая часть производственных издержек сократится либо совсем исчезнет, но постоянные затраты останутся на прежнем уровне. Именно поэтому их можно охарактеризовать как периодические. Постоянные затраты в значительной своей части «зависят от количества приобретенных ресурсов, а не от количества использованных», таким образом их величина зачастую «определяется запланированным, а не фактическим уровнем деятельности» [1, с. 135].

Помимо оценки функциональной зависимости затрат от уровня деятельности, требуется принимать во внимание период, с которым связано управленческое решение: в зависимости от его длительности информация может оказаться несоответствующей реальному положению дел.

Например, переменные расходы, меняющиеся пропорционально объему производства продукции или иному выражению уровня деловой активности предприятия, К. Друри называет краткосрочными переменными издержками, подчеркивая тем самым, что их линейная зависимость от объема деятельности сохраняется только в ограниченном диапазоне и при существенном изменении активности получит совсем иное отображение [3]. Он же отмечает, что, если рассматривать очень короткий период времени, равный, к примеру, месяцу, любые затраты можно оценивать как постоянные, независимо от уровня деловой активности, и наоборот, в долгосрочной перспективе все затраты будут реагировать на изменение объемов деятельности и таким образом относиться к переменным [3]. Однако, говоря о постоянных расходах, следует учесть и тот факт, что они могут различаться по своей роли и характеру и, таким образом, при оценке управленческого решения должны оцениваться по-разному.

В частности, можно выделить долгосрочные постоянные расходы, связанные с реализованными капитальными вложениями на создание или приобретение зданий, машин, оборудования, а также на наем высококвалифицированного персонала. Эти расходы включают в себя амортизацию и издержки по обслуживанию производственных мощностей (в том числе, страховые выплаты и налоги), а также заработную плату высшего управленческого звена. Как правило, затраты данного типа не могут быть снижены в краткосрочном периоде, поскольку даже в ситуации экономического кризиса компании стараются избегать решений по сокращению своих долгосрочных активов, так как в перспективе расходы по их восстановлению значительно

превысят достигнутую за счет такого сокращения экономию. Указанные расходы не только не изменяются под влиянием текущих решений, но и, как правило, не требуют к себе повышенного внимания со стороны руководства, в связи с тем, что не вызывают значительных усилий по их контролю.

Вместе с тем существует и другая категория постоянных расходов. Это расходы, уровень которых непосредственно зависит от решений, принимаемых менеджерами в течение отчетного года. Данные затраты можно назвать текущими постоянными расходами, также в отдельных случаях по отношению к ним используется термин дискреционные постоянные расходы [2]. Примерами таких издержек могут быть расходы на рекламу и маркетинговые исследования, подготовку персонала, связи с общественностью и представительские, консультационные и др. Величина подобных затрат закладывается в бюджеты в виде лимитированных сумм, но может быть изменена при неблагоприятном стечении обстоятельств, что во многих случаях не приведет к серьезным последствиям с точки зрения достижения стратегических целей компании при условии, что эти изменения будут носить краткосрочный характер.

Таким образом, можно сделать вывод, что долгосрочные постоянные расходы напрямую связаны со стратегическим управленческими решениями и требуют гораздо большей осмотрительности, нежели текущие (дискреционные), которые могут корректироваться, в зависимости от конкретной ситуации, в которой оказывается компания.

Серьезное «влияние на состав постоянных и переменных затрат оказывают организационно-технические особенности производства» [5, с. 133]. В то же время анализ динамики затрат производственных компаний говорит о том, что переменные и условно-переменные расходы зависят не только от объемов деятельности, но и от эффективности использования имеющихся ресурсов. Например, разная производительность труда рабочих будет напрямую сказываться на переменной себестоимости, изготавливаемой ими продукции. В целях поддержания оптимального соотношения между уровнем переменным затрат и количеством произведенного продукта необходима организация их текущего контроля. Для этого рекомендуется разработка и использование стандартных значений затрат в расчете на единицу продукции, работ или услуг. В частности, для этого могут быть использованы стандарты расхода ресурсов в соотношении с объемами производимой продукции, работ или оказываемых услуг и стандартные цены на единицы ресурсов. Производство стандартов потребления и стандартных цен позволяет получить данные о величине затрат, необходимых для достижения заданного уровня деловой активности. В то же время, как подчеркивает К. Уорд, «большой временной лаг между прогнозом затрат и периодом его применения может иметь катастрофический характер» [8, с. 104]. Иными словами, когда расходы планируются задолго до начала отчетного периода, информация к моменту фактического потребления ресурсов может серьезно устареть и, таким образом, планфактный анализ, лежащий в основе текущего контроля переменных расходов, будет малоинформативен.

В общем виде этапы прогнозирования величины переменных и постоянных расходов в связи с принимаемым решением представлены в таблице 1.

Таблица 1

**Этапы оценки величины переменных и постоянных затрат, связанных с принятием управленческих решений**

1 этап	2 этап	3 этап	4 этап	5 этап
Определение базового показателя деловой активности, относительно которого будут группироваться издержки	Разделение затрат на переменные, условно-переменные, постоянные и условно постоянные	Определение стандартных значений переменных затрат в расчете на единицу деловой активности	Определение изменения уровня существующих постоянных затрат и/или появления новых постоянных издержек в связи с принимаемым решением	Определение общей прогнозной величины изменения затрат в результате принятия управленческого решения

Составлено автором по материалам исследования

Значимость оценки затрат возрастает в ситуации экономического кризиса, когда каждое решение должно взвешиваться еще более тщательно. В условиях экономического кризиса особенно важно понимание того, какие из текущих расходов по своему характеру являются неустраняемыми и, как следствие, должны быть возмещены

в любом случае. Следовательно, для их покрытия в ситуации отсутствия заранее созданных резервов необходимо изыскивать источники финансирования. При оценке управленческих решений в качестве неустрашимых расходов будут выступать любые издержки, которые нельзя изменить в течение периода, определенного для этого решения без дополнительных затрат [8]. К таким расходам можно отнести, например, заработную плату высококвалифицированных специалистов, потеря которых для компании нанесет урон на многие годы. Таким образом, к неустрашимым затратам относят расходы, величина которых остается неизменной при любом из рассматриваемых вариантов альтернативных решений: «Все, что является одинаковым для различных альтернатив и не оказывает влияния на принятие решения, может быть проигнорировано» [2, с. 81].

Собственно, устранимые (сворачиваемые) издержки в период экономического кризиса можно сравнить с балластом или грузом на тонущем корабле, от которого можно избавиться в целях спасения судна. Но и их сокращение должно быть тщательно взвешенным.

На наш взгляд, в целях принятия управленческих решений устранимые затраты целесообразно разделить по категориям риска:

- 1 категория – издержки, отказ от которых не вызовет серьезных последствий для бизнеса;
- 2 категория – сокращение данной группы расходов может вызвать негативные последствия, поэтому оно возможно только в краткосрочной перспективе;
- 3 категория – решение об их сокращении может иметь принципиальные последствия для бизнеса, вследствие чего принимается лишь в самом крайнем случае на очень короткий срок.

Такая оценка позволит избежать ошибок в сокращении затрат, которые могут иметь негативные долгосрочные последствия для деятельности компании.

Если речь не идет о кризисной ситуации, то, оценивая управленческие решения и делая выбор в пользу одной из возможных альтернатив, связанной с дополнительными затратами, необходимо действовать из правила: «следует принимать решения, которые позволяют получать поступления, превышающие устранимые затраты» [3, с. 38].

Оценка величины и поведения затрат часто связана с принятием решений о запуске в производство нового вида продукции, а также изменений существующей структуры продаж и товарного ассортимента. В этом случае важное значение приобретает правильное определение затрат, связанных с отдельными продуктами, как новыми, так и давно поставляемыми на рынок, в частности для компаний, выпускающих широкие линейки товаров и услуг. В условиях большого ассортимента продукции рентабельность ее отдельных видов необходимо отслеживать регулярно для того, чтобы не пропустить ситуацию, когда прибыль от одних продуктов перекрывает убыток от других и капитал компании, таким образом, используется нецелесообразно. Выявление нерентабельных продуктов требует принятия соответствующих управленческих решений, направленных на более эффективное использование имеющихся ресурсов. Вместе с тем учетная система многих компаний не позволяет правильно оценить значимость отдельных видов продукции для финансового результата субъекта хозяйствования; высокая прибыль по одним объектам калькулирования может скрывать низкую рентабельность, а иногда и убыток от других.

Для объективной оценки взаимосвязи затрат с конкретными продуктами, прежде всего, следует сопоставить планируемый валовый доход от каждого из них с прямыми статьями издержек, получив таким образом данные о маржинальной прибыли. Вместе с тем, в ситуации, когда доля косвенных накладных расходов очень высока, указанной информации будет недостаточно для принятия объективного решения. Большое значение будет иметь диверсифицированность продуктов, означающая существенно различающуюся потребность в тех или иных видах деятельности, связанных с их выпуском. Если продукты потребляют вспомогательные виды деятельности в примерно одинаковой пропорции, то есть косвенные издержки равномерно соотносятся с объемами производимой продукции, то для оценки прибыльности достаточно посчитать средний процент накладных расходов, добавляемых к величине прямой производственной себестоимости. Например, может быть установлено значение косвенных расходов на уровне 30 % от суммы прямых затрат. Соответственно, для расчета маржинальности продукта в этом случае мы будем отнимать от величины запланированной выручки прямую производственную себестоимость, умноженную на 1,3 (прямая себестоимость плюс 30 % косвенных расходов).

В противоположность этому при выраженной диверсифицированности продуктов такой способ оценки не может быть применен. Например, один продукт может вызывать существенно больше затрат на логистику, переналадку оборудования или иные виды вспомогательной деятельности. В случае использования

традиционных подходов к распределению косвенных издержек мы получим себестоимость мало соответствующую реальному потреблению ресурсов конкретным продуктом. Управленческие решения принятые на основе такой информации, могут иметь катастрофические последствия для компании. Для получения достоверной информации о себестоимости объектов калькулирования потребуется функционально-стоимостной анализ и выделение драйверов (носителей) затрат для каждого из видов деятельности с последующим закреплением ставок по всем носителям издержек.

Кроме того, важно заранее установить, какие расходы и в каком размере будут связаны с каждым из продуктов в отдельности, то есть расходы по своему характеру не включаемые в прямую производственную себестоимость, но возникающие в связи с одним конкретным продуктом. Например, к таким издержкам можно отнести расходы на рекламу и продвижение продукта, на совершенствование технологии его производства и др.

С установлением правильного уровня затрат связана проблема определения доходности/прибыльности не только продукта, но и отдельного клиента. Необходимо понимание того, что один и тот же продукт, поставляемый разным покупателям, может иметь разную себестоимость, на которую могут повлиять такие факторы, как использование специальной системы скидок, льготных расчетов, удаленность клиента от складов компании, необходимость дополнительных услуг по хранению, доставке, сервисному обслуживанию и др. На основании этого можно сделать два вывода:

- в себестоимость продукта целесообразно включать не только производственные издержки, но и расходы непромышленного характера – в случае установления причинно-следственных связей с ним;
- в качестве объекта калькулирования, с которым будут соотноситься затраты компании, можно выделять не только определенный вид продукции (работ, услуг), но и отдельного заказчика, если условия обслуживания в компании индивидуализированы под клиента.

Еще одним важным вопросом, касающимся подготовки информации для принятия управленческих решений, является деление затрат на полезные и расходы, не добавляющие стоимости продукту, то есть речь идет об издержках, формирующих добавленную стоимость или создающих потребительскую стоимость продукта. Соотношение этих затрат принципиально важно для компании и может стать серьезным конкурентным преимуществом, особенно в условиях сокращения рынка из-за падения покупательской способности клиентов.

## **Заключение**

Для принятия управленческих решений необходимо наличие четкого представления о моделях поведения затрат, что предполагает планирование уровня тех или иных издержек, связанных с принимаемым решением. Качество оценки затрат, а значит, и обоснования управленческих решений имеют особое значение в условиях высокой конкуренции на рынке товаров и услуг. М. Портер подчеркивает: «Компания, хорошо понимающая динамический процесс изменения затрат, сможет занять такую позицию в отрасли, которая обеспечит ей преимущество в издержках» [7, с. 185]. Чтобы правильно спрогнозировать финансовые результаты предпринимаемых действий, необходимо последовательно проанализировать зависимость уровня, состава и структуры затрат от различных факторов.

Оценка затрат, связанных с предпринимаемыми действиями, должны быть произведена как в текущей, так и в долгосрочной перспективах. Например, решения, связанные с приобретением долгосрочных активов, требуют предварительной оценки стратегических выгод от использования этих активов, а также рисков, которые могут реализоваться в случае неблагоприятной ситуации. В частности, это может быть конкурентное преимущество в результате снижения себестоимости, повышения объемов производственной мощности, использования меньшего количества рабочей силы, либо возможность привлечения менее квалифицированного персонала, сокращения длительности производственного цикла, возможность быстрой обработки заказов, повышения лояльности клиентов. Особое внимание следует уделять взаимосвязи издержек не только с продуктами, но и будущими поступлениями доходов, а также клиентами компании.

Правильная оценка будущих затрат относительно принимаемых управленческих решений позволит, с одной стороны, качественно улучшить эффективность использования ресурсов, с другой – добиться последовательной реализации стратегических целей экономического субъекта.

*Библиографический список*

1. Аткинсон, Э. А., Банкер, Р. Д., Каплан, Р. С., Янг, М. С. *Управленческий учет: учебник / пер. с англ. А. Д. Рахубовского, Д. А. Рахубовской – 3-е изд.* – М.: Издательский дом «Вильямс», 2007. – 880 с.
2. Гаррисон, Р., Норин, Э., Брюэр, П. *Управленческий учет: учебник / пер. с англ. под ред. М.А. Карлика.* – 12-е изд. – СПб.: Питер, 2010. – 592 с.
3. Друри, К. *Управленческий учет для бизнес-решений / пер. с англ. В.Н. Егорова.* – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юнити-Дана, 2012. – 657 с.
4. Керимов, В.Э. *Бухгалтерский управленческий учет: учебник.* – М.: Дашков и К, 2019. – 400 с.
5. Левчаев, П. А., Осипов В. И. *Финансовый механизм и управленческий учет расхода производственных ресурсов компании: монография.* – М.: Инфра-М, 2021. – 231 с.
6. Мизиковский, И. Е. *Бухгалтерский управленческий учет: учебное пособие.* – 2-е изд. – М.: Магистр, 2021. – 144 с.
7. Портер, М. *Конкурентная стратегия. Методика анализа отраслей и конкурентов / пер. с англ. И. Минервина.* – М.: Альпина Паблишер, 2020. – 608 с.
8. Уорд, К. *Стратегический управленческий учет / пер. с англ. Е. Осмоловского.* – М.: Олимп-Бизнес, 2002. – 448 с.
9. Этрилл, П., Маклейни, Э. *Финансовый менеджмент и управленческий учет для руководителей и бизнесменов / пер. с англ. В. Ионова.* – М.: Альпина Паблишер, 2016. – 648 с.

*References*

1. Atkinson A. A., Banker R. D., Kaplan R.S., Young M. S. *Management accounting: textbook*, Edition 3, Moscow, Williams Publ. house, 2016, 880 p. (In Russian).
2. Garrison R., Noreen E., Brewer P. *Managerial accounting: textbook*, transl. from English, ed. by M.A. Karlika, Edition 12, St. Petersburg, Piter, 2010, 592 p. (In Russian).
3. Druri C. *Management accounting for business decisions*, Edition 2, revised and expanded, Moscow, Yuniti-Dana, 2012, 657 p. (In Russian).
4. Kerimov V. E. *Accounting management accounting: textbook*, Moscow, Dashkov and K, 2019, 400 p. (In Russian).
5. Levchayev P. A., Osipov V. I. *Financial mechanism and management accounting for the company's productive resources consumption: monograph*, Moscow, Infra-M, 2021, 231 p. (In Russian).
6. Mizikovskii I. E. *Accounting management accounting: tutorial*, Edition 2, Moscow, Magistr, 2021, 144 p. (In Russian).
7. Porter M. E. *Competitive strategy. Techniques for analyzing industries and competitors*, transl. from English by I. Minervin, Moscow, Alpina Publisher, 2020, 608 p. (In Russian).
8. Ward K. *strategic management accounting*, transl. from English by E. Osmolovskiy, Moscow, Olimp-Biznes, 2002, 448 p. (In Russian).
9. Atrill P., McLaney E. *Financial management and management accounting for managers and businessmen*, transl. from English by V. Ionov, Moscow, Alpina Publisher, 2016, 648 p. (In Russian).