



## ДУАЛИЗМ В РАЗВИТИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА: СТАНДАРТИЗАЦИЯ И ИНДИВИДУАЛИЗАЦИЯ

**Шароватова Е. А.**

доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры бухгалтерского учета, Ростовский государственный экономический университет (Россия), 344002, Россия, Ростов-на-Дону, ул. Б. Садовая, 69, esharovatova@mail.ru

**Омельченко И. А.**

кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета, Ростовский государственный экономический университет (Россия), 344002, Россия, Ростов-на-Дону, ул. Б. Садовая, 69, omelira@yandex.ru

УДК 657.0/.5  
ББК 65.052.201.2

**Цель.** Исследовать роль участия представителей профессии «бухгалтер» в управлении современной организацией и предложить варианты унификации прикладных инструментов управленческого учета.

**Методы.** Анализ методических возможностей управленческого учета позволил предложить направления унификации приемов управленческого учета в России на этапе подготовки профессиональных кадров в области экономики и на этапе использования его результатов в прикладной деятельности.

**Результаты.** Обоснован вывод о целесообразности разработки на законодательном уровне двух регламентов по управленческому учету: во-первых, профессионального стандарта бухгалтера в области управленческого учета для использования в вузовском обучении по аналогии с профессиональным стандартом «Бухгалтер», во-вторых, методических рекомендаций по управленческому учету для типизации терминологии и универсальных инструментов управленческого учета в сфере управления бизнесом.

**Научная новизна.** Предложенные направления унификации в отношении приемов управленческого учета позволят исключить разнонаправленные представления о наполняемости учебного процесса при подготовки профессиональных кадров и обеспечить бизнес возможным набором прикладных инструментов в области управленческого учета.

*Ключевые слова:* управленческий учет, профессиональный стандарт, знания, умения.

## DUALISM IN THE DEVELOPMENT OF MANAGEMENT ACCOUNTING: STANDARDIZATION AND INDIVIDUALIZATION

**Sharovatova E. A.**

doctor of Economics, Associate Professor, Professor of the Accounting Department, Rostov State Economic University University (Russia), 344002, Russia, Rostov-on-Don, B. Sadovaya str., 69, esharovatova@mail.ru

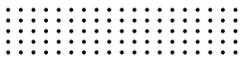
**Omelchenko I. A.**

candidate of economic sciences, associate professor, associate professor of the department of accounting, Rostov State Economic University (Russia), 344002, Russia, Rostov-on-Don, B. Sadovaya str., 69, omelira@yandex.ru

**Purpose.** Investigate the role of participation of representatives of the profession “accountant” in the management of a modern organization and offer options for unifying the applied management accounting tools.

**Methods.** The analysis of methodological possibilities of management accounting allowed to propose directions for unification of management accounting methods in Russia at the stage of training professional personnel in the field of economics and at the stage of using its results in applied activities.

**Results.** The conclusion on the expediency of development at the legislative level of two regulations on management accounting is substantiated: firstly, the professional standard of the accountant in the field of management accounting for



*Шароватова Е. А., Омельченко И. А.*

use in university education by analogy with the professional standard “Accountant”; second, the methodological recommendations on management accounting for typification terminology and universal tools of management accounting in the field of business management.

**Scientific novelty.** The proposed directions of unification with respect to methods of management accounting will make it possible to exclude multidirectional ideas about the completeness of the educational process in the training of professional personnel and provide business with a possible set of applied tools in the field of management accounting.

*Key words:* management accounting, professional standard, knowledge, skills.

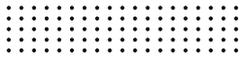
Развитие любой системы подчиняется законам диалектики. Бесспорно, бухгалтерский учет является системой информационно-аналитического обеспечения процессов управления экономических субъектов, причем системой перманентно трансформирующейся под воздействием внутренних и внешних факторов. К наиболее значимым в современных условиях можно отнести: «оцифровывание» экономики, глобализация информационного пространства, автоматизация фиксации первичных фактов хозяйственной деятельности в момент их совершения, формирование системы тотального автоматизированного контроля со стороны фискальных органов вплоть до контроля единичных товарных операций (внедрение системы ЕГАИС, онлайн-кассы, чипирование товара и т.д.). Как следствие, рутинные учетные процедуры зачастую уже не требуют человеческого вмешательства, поскольку фиксацию фактов хозяйственной деятельности осуществляют работники, в большей степени являющиеся операторами по вводу информации, а не профессиональными бухгалтерами. Так, продавец в магазине, выбивая чек покупателю, даже не подозревает, что одновременно запускает процесс фиксации в бухгалтерском учете целого «комплекта» бухгалтерских проводок по списанию товара с баланса организации, начисление выручки от реализации товара, отражение задолженности перед бюджетом по НДС и др.

Именно поэтому в последнее время в медийном пространстве усилились разговоры об «отмирании» профессии бухгалтера. Так, в 2016 г. ленты новостей пестрили сообщениями о том, что в ходе Московского финансового форума прозвучала идея о том, что профессия бухгалтера будет уходить с рынка в связи с появлением новых технологий и потребность в бухгалтерях в ближайшем будущем может исчезнуть, так как их работу смогут выполнять автоматизированные программы [<https://vz.ru/news/2016/9/23/834362.html>]. Специалисты Сколково ещё в 2015 году издали «Атлас новых профессий», в котором в составе «устаревших интеллектуальных профессий», наряду с профессиями «сметчик», «аналитик», «логист», «банковский операционист» на первом месте указали профессию «бухгалтер» [[http://www.skolkovo.ru/public/media/documents/research/sedec/SKOLKOVO\\_SEDeC\\_Atlas.pdf](http://www.skolkovo.ru/public/media/documents/research/sedec/SKOLKOVO_SEDeC_Atlas.pdf)]. При-

чем последний вид трудовой деятельности, по мнению сколковцев, практически исчезнет до 2020 года. Авторы отмечают: «Специальный софт уже сейчас позволяет новичкам довольно быстро справиться с базовыми операциями по аудиту и бухгалтерскому учету. В будущем компьютерные программы смогут полностью заменить людей» [[http://www.skolkovo.ru/public/media/documents/research/sedec/SKOLKOVO\\_SEDeC\\_Atlas.pdf](http://www.skolkovo.ru/public/media/documents/research/sedec/SKOLKOVO_SEDeC_Atlas.pdf)]. Стоит отметить, что данный Атлас подлежит распространению в школах для профориентирования выпускников.

Бесспорно, сегодня вряд ли найдутся оппоненты, категорически выступающие против технического и информационного прогресса в части автоматизации документооборота. Подтверждением тому стал процесс активного внедрения программ по штрих-кодированию операций по движению материальных активов, что позволяет автоматизировать все стандартные операции с целью уменьшения влияния человеческого фактора и снижения трудозатрат на фиксирование рутинных учетных проводок. В то же время весьма скептически можно отнестись к постулату об отмирании столь распространенной профессии (по ряду неофициальных данных в России бухгалтеров около пяти миллионов). Несомненно, данный вид трудовой деятельности подвержен диалектическому закону «отрицание отрицания»: сегодня бухгалтеру не требуются счета и арифмометр и он не использует группированные ведомости для «ручных проводок». И если анализировать диалектику расширения функций современного специалиста по учету за последние 40–50 лет, то можно сказать, что современное содержание профессии отрицает предыдущее, а будущее приведет к отрицанию настоящего.

На этом фоне будущее профессии «бухгалтер» адекватно трансформации внешней и внутренней среды хозяйствования. Да, несомненно, что функция механической фиксации фактов хозяйственной деятельности в ближайшее время будет полностью автоматизирована. Но это не исключает необходимости интеллектуального капитала профессионально реагировать на изменения в стратегии и тактике управления фирмой. Реакция на форс-мажорные обстоятельства и решение нестандартных проблем, появившихся в ответ на экономические риски, не заложено в алгоритм любого программного продукта. В этой связи,



*Шароватова Е. А., Омельченко И. А.*

творческая составляющая в работе бухгалтера, всегда присутствующая в составе функциональных обязанностей, переместилась из поля бухгалтерского учета в поле управленческого учета.

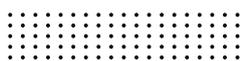
Управленческий учет уже давно занял достойное место в системе международного и российского менеджмента, являясь самостоятельной отраслью управления со своими теоретическими, методологическими и организационными потребностями. В силу того, что в основе развития учетной инфраструктуры всегда лежат экономические интересы, исторически управленческий учет в отличие от бухгалтерского (финансового) учета стал отражением потребности собственников капитала и наемных менеджеров в получении оперативной и детальной информации о хозяйственных процессах субъекта. Стандартизация обязательного финансового учета, как на уровне экономик отдельных государств (национальные стандарты учета), так и в целях развития мировой экономики (МСФО) позволила акционерам и инвесторам легко воспринимать содержание бухгалтерской отчетности при выборе стратегии развития экономического субъекта и при выборе решения о целесообразности инвестиций.

Причем, наиболее жесткой регламентации в силу обязательности ведения подвержен именно финансовый учет, правила ведения которого устанавливаются на законодательном уровне. Не обошли эти процессы и Россию. Начало процессов стандартизации бухгалтерского учета в российской теории и практике было положено в период отмены централизованного планирования экономики. С тех пор форматы российской бухгалтерской отчетности в определенной степени сближены с международными форматами, что делает выгодным фактор единообразия отчетности для восприятия представителями внешнеэкономической деятельности. Что касается управленческого учета, то его регламентация в зарубежной и российской практике идет различными путями и это стало объектом научного и практического интереса, как в международной, так и российской теории учета. Международные исследователи в области управленческого учета, такие как А. Апчерч [1], Э. Аткинсон [2], Р. Вандер Вил [3], Р. Гаррисон [4], К. Друри [5], Т. Скоун [6] и др. обосновали новое качество учета в сфере менеджмента, базовые основы которого не отрицают привычной техники учета хозяйственных операций, но опираются на зависимые от потребностей бизнеса иные основы группировки прибылеобразующих показателей. При этом в странах-лидерах мировой экономики стандартизация управленческого учета уже более века признана, безусловно, необходимой, в то время как в России этот процесс находится лишь на стадии обсуждения научным сообществом.

Независимость приемов управленческого учета от стандартов бухгалтерского (финансового) учета в Рос-

сии привела к развитию теории первого и способствовало разработке учетно-управленческих регламентов, способных помочь коммерческому предпринимательству адаптироваться в рыночной среде. Значимыми для современного менеджмента стали труды российских ученых, таких как Е. В. Акчурина [7], М. А. Вахрушина [8], Н. П. Кондраков [9], О. А. Николаева [10], А. Д. Шеремет [11] и др., которые раскрыли преимущества выделения в учете новой для России подсистемы учета и насытили прикладную практику новыми категориями и их практической реализацией в российском менеджменте. Это привело к небывалому интересу отечественного предпринимательства к возможностям управленческого учета, подтверждением чего стали массовые научно-прикладные исследования в этой области, появление учебных программ по управленческому учету в высших учебных заведениях, выход профессиональных журналов в области управленческого учета, систематически проводимые публичные конференции по указанному направлению на различных профессиональных площадках и пр., что в совокупности окончательно переместило акценты по управлению бизнесом из сферы финансового в сферу управленческого учета. В более эволюционном аспекте данные процессы были рассмотрены авторами в международной публикации [12].

Однако, несмотря на увеличившийся интерес к возможностям управленческого учета, в России вплоть до настоящего времени данная подсистема учета является исключительно креативным продуктом менеджмента организации. На каждом предприятии формирование системы управленческого учета и бюджетирования осуществляется по собственной корпоративной методике. Поскольку в отношении управленческого учета отсутствует систематизированный подход в типизации приемов учета в сочетании с целями внутреннего менеджмента, то это характеризует присутствие фактора тотальной корпоративной **индивидуализации** управленческого учета в отечественной экономике. При этом различное знание компетенций в отношении управленческого учета приводит к различному пониманию его прикладной настройки: в одних организациях в качестве управленческого учета воспринимается расширенные аналитические признаки в части составляющих технологического процесса при производстве продукции, в других – детализация затрат и доходов по сегментам операционной и инвестиционной деятельности, в третьих – расширенная информативность затрат по местам их возникновения и иное. На этом фоне разработка методической базы в отношении типичных возможностей управленческого учета, рекомендованных на законодательном уровне или профессиональными сообществами в России во многом способствовало бы минимизации риск-менеджмента в конкурентном предпринимательстве. Сочетание такого типового набора



*Шароватова Е. А., Омельченко И. А.*

инструментов по управленческому учету с нетиповыми особенностями того или иного отраслевого бизнеса (технологические, организационные, структурные, территориальные) усилило бы независимость менеджмента от чрезвычайных ситуаций в экономике. В результате целесообразным для российской теории и практики учетного обеспечения на законодательном уровне после стандартизации бухгалтерского учета инициировать профессиональных участников к разработке методических регламентов в области управленческого учета, носящих рекомендательный характер для современного менеджмента.

Абсолютно иной подход в отношении управленческого учета сложился в странах развитой экономики. Так в США ещё в 1919 году была создана Национальная ассоциация бухгалтеров по учету затрат (НАСА – National Association of Cost Accountants), в 1929 году переименованная в Национальную ассоциацию бухгалтеров (NAA – National Association of Accountants). В 1972 году NAA утвердила сертификационную программу «Сертифицированный управленческий бухгалтер» (СМА – The Certified Management Accountant) и создала организацию по проведению программы СМА – Институт управленческого учета (ИМА – the Institute of Management Accounting). В 1996 году ИМА был переименован в Институт сертифицированных управленческих бухгалтеров (the Institute of Certified Management Accountant), а NAA – переименована в Институт управленческих бухгалтеров (ИМА – the Institute of Management Accountants). Стремление к лидерству в экономике стало причиной разработки нескольких десятков регламентов в области управленческого учета, носящих статус методических рекомендаций, для их практического применения в бизнесе:

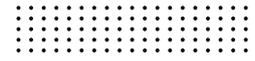
- регламенты, раскрывающие экономические признаки управленческого учета;
- регламенты, характеризующие термины в области управленческого учета;
- регламенты, поясняющие конструктивный принцип управленческого учета;
- регламенты, позволяющие применить теоретические приемы и способы управленческого учета в системе менеджмента;
- регламенты, конкретизирующие ряд приемов и способов управленческого учета в некоторых сегментах бизнеса [13, с. 67–73].

В результате, действующие в американской практике стандарты по управленческому учету в большей степени являются прикладными при выработке как тактики, так и стратегии управления в той или иной отрасли. Указанные регламенты стали первыми учетными ориентирами в международной практике менеджмента, вторичными к разработке были приняты стандарты по бухгалтерскому (финансовому) учету, что,

также как и России, оправданно стремлением международных компаний представить структуру бухгалтерской отчетности для единообразного восприятия в мировой экономике.

Опыт же международной практики в части стандартизации управленческого учета пока не получил поддержки в России ни на законодательном, ни на общественном уровне. Стремление крупных предпринимателей в расширении своих знаний в указанной сфере пока реализуется исключительно по программам иностранных профессиональных сообществ, прежде всего СИМА (Chartered Institute of Management Accountants – Сертифицированный институт специалистов по управленческому учёту, Великобритания) и ИМА (Institute of Management Accountants – Международная ассоциация сертифицированных специалистов по управленческому учёту, США). Частному и малому бизнесу существенная стоимость получения таких знаний, с одной стороны, отсутствие видимых преимуществ управленческого учета в каких-либо регламентах, с другой стороны, становится преградой в адаптации его перспективных приемов в прикладной деятельности.

Таким образом, в российской практике законодательства нельзя отрицать своевременность интереса к унификации терминологии и приемов управленческого учета, а на их основе – **унификации** типичных инструментов управленческого учета для теории и практики современного менеджмента. В этой связи назрела объективная потребность в разработке и реализации методических рекомендаций по управленческому учету в России для большого и малого бизнеса, содержащих типовой набор приемов и техники получения учетно-аналитической информации для ведения конкурентоспособного бизнеса. Объектами указанных рекомендаций могут стать характеристики типовых составляющих управленческого учета: терминология управленческого учета, объекты управленческого учета, группировка затрат для целей управления, методы калькулирования, особенности ведения учета того или иного информационного сегмента, типовые форматы управленческой отчетности и многое другое. Например, раскрытие характерных особенностей носителей затрат, мест возникновения затрат и центров финансовой ответственности в типовых рекомендациях позволило бы в корпоративной учетной политике по управленческому учету с большей уверенностью сформировать справочник аналитических объектов учета, выработать технологию кодирования объектов, определить алгоритм настройки программного продукта по ведению регулярного учета. Особое внимание можно было бы уделить типовым признакам центров финансовой ответственности, доказав преимущество систематической взаимосвязи в учете каждой хозяйственной



*Шароватова Е. А., Омельченко И. А.*

операции с руководителем, несущим ответственность за ее результат. Тем самым можно было бы контролировать влияние подконтрольных операций на прибыль коммерческого субъекта.

Не менее важны подходы к типизации возможных группировок расходов, структурированных, например, по фактору влияния на принятие управленческих решений, по фактору подконтрольности линейным руководителям, по фактору зависимости от внешней и внутренней среды субъекта, по фактору значимости для социальной составляющей организации и прочим факторам.

Наконец, в коммерческой деятельности особым интересом пользовались бы стандарты, типизирующие основные подходы к классификации методов исчисления себестоимости по различным основаниям, например, по признаку технологической особенности производства (позаказный, попередельный, попроцессный методы учета затрат), по признаку полноты формирования затрат (метод расчета полной и сокращенной себестоимости), по признаку нормирования затрат (нормативный метод учета затрат и метод расчета фактической себестоимости) и иные признаки. Это способствовало бы более объективному формированию составляющих калькуляционной технологии учета для предприятия той или иной отрасли.

Таким образом, отсутствие в российском менеджменте знаний о типичных приемах управленческого учета зачастую ставит в зависимость учетную инфраструктуру организации от субъективных познаний того или иного топ-менеджера. Кроме того, современные бухгалтеры, до сих пор не обеспечены профессиональным стандартом бухгалтера в области управленческого учета (по аналогии с профессиональным стандартом «Бухгалтер»), ориентирующего их на профессиональные компетенции и трудовые функции, стремление к которым должно закладываться в учебном процессе. Однако учебный процесс в каждом ВУЗе при подготовке бухгалтера, в т.ч. в области управленческого учета, ориентирован на свою индивидуальную структурность рабочего плана дисциплины. Поскольку заполнить пробел в исследуемой области помогли бы регламенты по управленческому учету в виде методических рекомендаций или стандартов, можно предложить выделить ключевые группы стандартов по нескольким направлениям, каждое из которых позволит понять сущность той или иной учетно-управленческой категории и оценить корпоративное влияние этого приема на улучшение информативности для целей управления бизнесом.

Первое направление стандартизации включает регламенты, характеризующие основные компоненты управленческого учета: составляющие его характеристики, цели, задачи и принципы управленческого учета,

набор его основных функций и потребители информации. Такие регламенты будут способствовать пониманию целесообразности организации управленческого учета в нагрузку к финансовому учету. Второе направление стандартизации управленческого учета может объединить регламенты, характеризующие типовой набор основных приемов учета в сфере управления, например,

1) характеристику типовых объектов управленческого учета, а также возможные их вариации и соподчиненность друг другу;

2) характеристику различных группировок затрат для целей принятия управленческих решений;

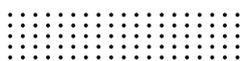
3) характеристику ключевых подходов к выбору метода учета затрат и калькулирования объектов управленческого учета в зависимости от фактора оперативности формирования себестоимости, полноты формирования себестоимости и фактора технологической зависимости затрат;

4) характеристику приемов взаимосвязи управленческого учета с подсистемами бюджетирования, контроллинга, операционного анализа.

Третье направление стандартизации может охватывать регламенты в отношении прикладных приемов управленческого учета для конкретных отраслей экономики, раскрывая возможности калькуляционных расчетов, детализации объектов калькулирования и выбора калькуляционных единиц, формирования индивидуальных форматов отчетности и многое другое. Четвертое направление может раскрывать концепции управленческого учета в отношении точечных приемов управления, независимо от технологической и отраслевой составляющей организации: особенности учета затрат на качество, индивидуализация расходов на инновационные продукты, учет расходов на безопасность бизнеса, учет затрат по центрам финансовой ответственности, алгоритм расчета внутренних трансфертных цен и возможности их использования для менеджмента и пр. Направления носят открытый характер, могут пополняться новыми регламентами в зависимости от потребностей современного управления.

В целом регламенты, как информационное поле для стандартизации управленческого учета в разрезе предложенных направлений позволят вооружить бизнес современными приемами управления и разграничить информационный ресурс финансового и управленческого учета. Основные различия в подходах к стандартизации финансового и управленческого учета в России представлены в таблице 1.

Таким образом, унификация управленческого учета и регламентация его основных приемов позволит упростить процесс создания и совершенствования индивидуальной системы учетно-аналитического обеспечения экономического субъекта, предоставляет возможность



Шароватова Е. А., Омельченко И. А.

Таблица 1. Различия в подходах к стандартизации финансового и управленческого учета в России

Объекты стандартизации	Цель стандартизации	
	Бухгалтерский финансовый учет	Управленческий учет
Активы и капитал	Унифицированный подход к отражению в бухгалтерской отчетности	Унифицированный подход к выявлению существенного влияния на прибыль
Обязательства	Унифицированный подход к отражению в бухгалтерской отчетности	Унифицированный подход к взаимосвязи уровня обязательств с руководителями центрами финансовой ответственности (бизнес-процессов)
События после отчетной даты	Выявление фактов после отчетной даты, оказавших влияние на финансовое состояние субъекта	Регламент нецелесообразен
Бухгалтерская отчетность	Формирование структуры бухгалтерской (финансовой) отчетности по единообразию	Формирование наглядности результатов существенного влияния на прибыль участников управления (производственных и непроизводственных)

вооружить любой бизнес типовым набором приемов учета в системе менеджмента и расширить типичность учета в зависимости от новых целевых приоритетов самого бизнеса. В свою очередь, специалист по управленческому учету экономического субъекта сможет провести самооценку действующей системы учета и по результатам диагностики внести соответствующие предложения. Разработка различных регламентов при этом позволит повысить уровень профессионализма отечественных специалистов в этой области, а диалектичное сочетание стандартизации и индивидуализации управленческого учета станет фактором усиления эффективности управления на уровне хозяйствующих субъектов и экономики в целом.

#### Литература:

1. Апчерч А. Управленческий учет: принципы и практика. М.: Финансы и статистика, 2002. 952 с.
2. Аткинсон Э. А. Управленческий учет. М.: Вильямс, 2007. 874с.
3. Вандер Вил Р. Управленческий учет. М.: Инфра-М, 1997. 477 с.
4. Гаррисон Р. Управленческий учет. СПб.: Питер, 2011. 592 с.
5. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет. М.: ЮНИТИ, 2002. 783 с.
6. Скоун Т. Управленческий учет. М.: Аудит : ЮНИТИ, 1997. 179 с.
7. Акчурина Е. В. Управленческий учет. М.: Проспект, 2006. 480 с.
8. Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет. М.: Омега-Л, 2006. 576 с.
9. Кондраков Н. П. Бухгалтерский управленческий учет. М.: ИНФРА-М, 2003. 368 с.
10. Николаева О. А. Управленческий учет. М.: УРСС, 1997. 368 с.
11. Шермет А. Д. Управленческий учет. М.: ФБК ПРЕСС, 2000. 434 с.
12. Tendencies of Standardisation of Management Accounting in Russian and International Practices // European Research Studies Journal. 2017. V. XX. P 45–60.
13. Аверчев И. В. Управленческий учет и отчетность. Постановка и внедрение. М.: Рид Групп, 2011. 416 с.

#### References:

1. Appcherch A. Management accounting: principles and practice. M.: Finance and Statistics, 2002. 952 p.
2. Atkinson E. A. Management Accounting. M.: Williams, 2007. 874p.
3. Vander Wil R. Managerial Accounting. M.: Infra-M, 1997. 477 p.
4. Harrison R. Managerial Accounting. SPb.: Peter, 2011. 592 p.
5. Drury K. Introduction to management and production accounting. M.: UNITI, 2002. 783 p.
6. Skoun T. Managerial Accounting. M.: Audit: UNITI, 1997. 179 p.
7. Akchurina E. V. Management Accounting. M.: Prospekt, 2006. 480 p.
8. Vakhrushin M. A. Accounting management accounting. M.: Omega-L, 2006. 576 p.
9. Kondrakov N. P. Accounting management accounting. M.: INFRA-M, 2003. 368 p.
10. Nikolaeva O. A. Management Accounting. M.: URSS, 1997. 368 p.
11. Sheremet A. D. Management Accounting. M.: FBK PRESS, 2000. 434 p.
12. Tendencies of Standardization of Management Accounting in Russian and International Practices // European Research Studies Journal. 2017. V. XX. P 45–60.
13. Averchev I. V. Management accounting and reporting. Setting and implementation. M.: Rid Group, 2011. 416 p.