

Лариса Анатольевна Сёмина

(доктор экономических наук, профессор кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита Алтайского государственного университета, г. Барнаул)

Иван Степанович Санду

(доктор экономических наук, профессор, заведующий отделом экономических проблем научно-технического развития Всероссийского научно-исследовательского института экономики сельского хозяйства, г. Москва)

К ВОПРОСУ ИССЛЕДОВАНИЯ ПРИНЦИПОВ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА, НЕОБХОДИМЫХ ДЛЯ ЭФФЕКТИВНОГО УПРАВЛЕНИЯ БИЗНЕСОМ

Ключевые слова: *принципы учета, управленческий учет, информационная система организации.*

Управление производственной деятельностью экономического субъекта является сложным и комплексным процессом ведения бизнеса. Система управленческого учета состоит из множества процедур, которые могут меняться в зависимости от целей управления и позволять оперативно реагировать на изменение внешних и внутренних факторов и корректировать ставшие неактуальными цели и стратегии бизнеса, прогнозировать ситуацию на будущее. Тем не менее они должны отвечать определенным принципам, применяемым в управленческом учете.

Исследованию формирования принципов управленческого учета посвящены труды отечественных и зарубежных ученых.

Отсутствие единого подхода к определению принципов управленческого учета объясняет многообразие исследовательских работ и мнений в этой сфере. Рассмотрим основные подходы, которые формируют науку об управленческом учете и являются системообразующими.

Первый подход объединяет исследователей, которые не видят необходимости в формулировке каких-либо принципов данного вида учета. В этом случае ученые обходят вопрос принципов управленческого учета, который должен в таком случае опираться на базовые принципы [1].

Второй подход, напротив, заключается в необходимости определения принципов, специфичных для управленческого учета. Приведем ряд приверженцев этого направления.

В.Э. Керимов и другие выделяют следующие принципы управленческого учета:

1. *Принцип пропорциональности* предполагает соответствие пропускной способности (относительной производительности в единицу времени) всех подразделений предприятия – цехов, участков, отдельных рабочих мест по выпуску готовой продукции.

2. *Принцип параллельности* заключается в одновременном выполнении отдельных частей производственного процесса применительно к разным частям общей партии деталей. Чем шире фронт работ, тем меньше при прочих равных условиях длительность изготовления продукции.

3. *Принцип непрерывности* обеспечивает ускорение оборачиваемости средств путем сокращения вспомогательного времени (внутриоперационных перерывов) на участке и в цехе при передаче полуфабриката с одного рабочего места на другое (межоперационных перерывов) и на предприятии в целом, сведения перерывов до минимума в целях максимального ускорения оборачиваемости материально-энергетических ресурсов (межцехового прослеживания).

4. *Принцип ритмичности* предполагает равномерный выпуск продукции и ритмичный ход производства.

5. *Принцип гибкости* означает, прежде всего, быструю перенастраиваемость оборудования, способного к широкому диапазону использования и производящего в случае необходимости автоматическую самоподналадку.

6. *Принцип комплексности.* Современные процессы изготовления продукции характеризуются сращиванием и переплетением основных, вспомогательных и обслуживающих процессов, при этом вспомогательные и обслуживающие процессы занимают все большее место в общем производственном цикле. Поэтому все более необходимой становится регламентация технологии и организации выполнения не только основных, но и вспомогательных и обслуживающих процессов производства [2].

В свою очередь, Т.И. Безбородова, Л.А. Жарикова и И.Э. Гушина определили следующие принципы:

- *непрерывность деятельности предприятия* выражается отсутствием намерения самоликвидироваться, сократить масштабы производства, означает, что предприятие будет развиваться в будущем; нацеливает на создание информационного обслуживания решения долгосрочных проблем;

- *использование единых для планирования и учета (планово-учетных) единиц измерения* в планировании и учете производства обеспечивает между ними прямую и обратную связь;

- *оценка результатов деятельности подразделений предприятия* предусматривает определение тенденций и перспектив каждого подразделения в формировании прибыли от производства и реализации;

- *преemptивность и многократное использование первичной и промежуточной информации в целях управления* упрощает систему учета и делает ее эффективной (меньше затрат – больше значения в решении поставленной перед менеджером цели). Сущность принципа заключается в разовой фиксации данных в первичных документах или произведенных расчетах и многократного их использования при всех видах управленческой деятельности без повторной фиксации, регистрации или расчетов;

- *формирование показателей внутренней отчетности* как основы коммуникационных связей между уровнями управления. На нулевом уровне возникает первичная учетная информация в первичных документах, отчетах основных и вспомогательных цехов; на первом уровне создается сводная документация отдела снабжения, внешней кооперации, производственных подразделений сбытового и финансового отдела, бухгалтерии, складского

хозяйства; на последующих уровнях производится объединение и формирование отчетной сводной документации в функциональных отделах заводоуправления (главного конструктора, главного технолога, главного механика, отдела кадров, производственного и др.). На самом верхнем уровне происходит обобщение сводной информации, поступившей из структурных подразделений, и преобразование ее в результирующую отчетную документацию производственно-диспетчерским, планово-экономическим отделами и бухгалтерией;

- *применение бюджетного (сметного) метода управления затратами, финансами, коммерческой деятельностью.* Бюджетный цикл состоит из процедур планирования всех сфер деятельности, отдельных подразделений; суммирования проектных решений всего коллектива; расчета проекта бюджета; расчетов вариантов плана и внесения корректив; окончательного планирования и учета изменяющихся условий и отклонений от запланированного;

- *периодичность* отражает производственный и коммерческий циклы предприятия, установленные учетной политикой;

- *полнота и аналитичность* обеспечивают исчерпывающую информацию об объектах учета. Показатели, содержащиеся в отчетах, должны быть представлены в удобном для анализа виде, не требовать дополнительной аналитической обработки, не предусматривать обратных синтезу (от низших до высших уровней управления) процедур [3–5].

Эти же принципы рассмотрены в работе Л.А. Пошелюка, только к ним он добавил еще один – принцип делегирования ответственности и мотивации исполнителей. Данный принцип предполагает перераспределение ответственности между руководителями различных иерархических уровней управления и выбор критериев оценки деятельности, максимально способствующих их мотивациям [6].

С аналогичных позиций к определению принципов управленческого учета подошла И.В. Пещанская, выделив следующие из них:

1. *Принцип обособленности.* Требует рассмотрения каждого экономического субъекта отдельно от других. В управленческом учете при решении специфических задач обособленно рассматривается предприятие не только в целом, но и отдельные его подразделения.

2. *Принцип непрерывности.* Подразумевает необходимость формирования информационного поля учетных данных постоянно, а не время от времени.

3. *Принцип полноты.* Информация, которая касается учетно-управленческой проблемы, должна быть максимально полной для того, чтобы решения, принятые на ее основе, были максимально эффективными. С принципом полноты тесно перекликается принцип надежности, который требует, чтобы информация, используемая при принятии решений, была обоснованной.

4. *Принцип своевременности.* Информация должна быть представлена тогда, когда она необходима.

5. *Принцип сопоставимости.* Одинаковые показатели за разные периоды времени должны быть сформированы в соответствии с одними и теми же принципами.

6. *Принцип понятности.* Информация, представленная в любом учетном документе, должна быть понятна пользователю этого документа. В случае управленческого учета можно сказать, что информация, подготовленная для менеджера, который будет принимать по ней какие-либо решения, должна быть представлена в такой форме, чтобы менеджер ее понял. Информация должна быть уместной, т.е. должна относиться к интересующей менеджера проблеме и не быть перегруженной лишними деталями.

7. *Принцип периодичности.* Совершенно очевидный принцип, хотя фактически выдерживать его сложнее, чем при подготовке внешней финансовой отчетности, там этот принцип поддерживается законодательным требованием представления периодической отчетности. Однако и внутренний оборот информации, и внутренние отчеты желательны также строить с учетом этого принципа.

8. *Принцип экономичности.* Затраты на поддержание системы управленческого учета должны быть существенно меньше затрат на ее функционирование. Информационный обмен учетно-управленческими данными должен приносить организации пользу в виде снижения транзакционных и прочих затрат [7].

И.А. Адамов и В.Е. Чернышев к уже изложенным добавили такой принцип, как применение специальных форм учетной документации.

Подобная документация должна быть выработана в каждой организации и утверждена учетной политикой. Данный принцип создает некий порядок в форме представления информации в управленческом учете, что является основой формирования всей информационной системы организации [8].

Вышеизложенные мнения, на наш взгляд, дополняют друг друга, поскольку авторы вкладывают в свои принципы аналогичное содержание. Однако, например, В.Э. Керимов, Р.А. Сухов, П.В. Селиванов и другие рассматривают принципы управленческого учета с точки зрения производственного процесса, тогда как Т.И. Безбородова, Л.А. Жарикова, И.В. Пещанская и другие во главу угла ставят процесс принятия менеджерами управленческих решений.

Несколько иной подход у Л.В. Шалаевой и А.С. Ажигалиевой.

Л.В. Шалаева выделила 6 специфических принципов для управленческого учета:

- принцип соответствия учетной информации стратегическому уровню принятия решений;
- принцип гибкости метода и соответствия используемого инструментария ключевым стратегическим целям и задачам;
- принцип соответствия стратегии и организационной структуры (принцип стратегической отчитывающейся единицы);
- принцип единства учетно-аналитического пространства принятия управленческих решений;
- принцип множественности аналитических группировок затрат, учетных оценок и используемых показателей;
- равный статус значимости количественной и качественной информации.

При этом автор дополняет принципы рядом допущений:

- условность границ отчитывающейся стратегической единицы;
- альтернативность возможных учетно-аналитических решений;
- допущение высокого уровня субъективности при принятии решений (значимость качественных, нефинансовых оценок) [9].

А.С. Ажигалиева рассматривает принципы управленческого учета в рамках управленческого цикла, в котором она выделяет 4 этапа: стратегия, план, выполнение, оценка.

Она считает, что на каждом из этих этапов последовательно реализуются следующие 3 принципа:

- подготовка релевантной (существенной) информации;

- моделирование процесса создания стоимости организации;
- эффективная коммуникация [10].

Все эти принципы находятся во взаимосвязи, которая продемонстрирована на рисунке.



Принципы управленческого учета

Мнения Л.В. Шалаевой и А.С. Ажигалиевой в большей степени основаны на зарубежных исследованиях, поэтому имеют существенные отличия от взглядов авторов, рассмотренных выше. По нашему мнению, столь сложные комплексы принципов могут реализовать только крупные организации с развитой информационной системой управленческого учета.

Наконец, третий подход состоит в сочетании общих принципов учета с набором принципов, специфичных для организации управленческого учета.

В своем исследовании Т.П. Карпова анализирует перечень принципов, имеющих отношение к разным концепциям управленческого учета производства, и группирует их следующим образом:

- принципы, обусловленные требованиями бухгалтерского учета;
- принципы, формирующие состав и процедуры ведения управленческого учета;
- принципы, определяющие направления и способы управленческого учета в конкретных ситуациях управления производством;

Принципы, обусловленные требованиями бухгалтерского учета, устанавливают основные методологические подходы к определению сущности управленческого учета. Вторая группа принципов, формирующих состав и процедуры ведения управленческого учета, формирует перечень объектов наблюдения, их классификационные характеристики и единицы наблюдения, включая информацию нефинансового характера, процедуры отслеживания протекающих на предприятии производственных процессов в реальном масштабе времени, перечень показателей внутренней отчетности за короткие промежутки времени. И третья группа – принципы, определяющие направления и способы управленческого учета в конкретных ситуациях управления производством, ориентируют системы управленческого учета на использование специфических приемов обобщения информации с целью обоснования принимаемых решений.

Перечень принципов, входящих в каждую из представленных групп, рассмотрен в таблице 1 [11].

Принципы бухгалтерского управленческого учета производства

Обусловленные требованиями бухгалтерского учета	Формирующие состав и процедуры ведения управленческого учета	Определяющие направления и способы управленческого учета в конкретных ситуациях управления производством
1. Непрерывность деятельности предприятия; 2. Уместность; 3. Существенность; 4. Достоверность; 5. Учет по себестоимости; 6. Периодичность; 7. Соответствие доходов и расходов	1. Единство единиц измерения в планировании и учете хода производства; 2. Преемственность и многократное использование (преемственности) первичной и промежуточной информации; 3. Полнота и аналитичность, обеспечивающие исчерпывающую информацию об объектах учета; 4. Нормативный и бюджетный (сметный) методы контроля за движением производства, нарастанием затрат и результатами производства; 5. Логичность формирования показателей внутренней отчетности, отражающих коммуникационную связь между уровнями и объектами управления	1. Периодичность, отражающая производственный и коммерческий циклы; 2. Учет затрат по процессам деятельности предприятия; 3. Учет затрат на основе движения продукта; 4. Соответствие доходов и расходов на основе временной определенности факторов хозяйственной деятельности; 5. Признание результатов деятельности структурных подразделений предприятия

В совокупности перечисленные принципы образуют полный и достаточно логичный набор моделей построения системы учета, соответствующих и удовлетворяющих требованиям всех трех концепций бухгалтерского управленческого учета производства.

Другой автор, Д.В. Лысенко, в своей работе также подчеркивает целесообразность применения принципов управленческого учета при формировании информационной системы. При этом весь набор предлагаемых принципов в целом он подразделяет на две группы (см. табл. 2) [12].

Таблица 2

Принципы управленческого учета

Базовые принципы	Специфичные принципы
1. Принцип непрерывности деятельности; 2. Принцип начисления; 3. Принцип консерватизма; 4. Принцип полноты; 5. Принцип рациональности; 6. Принцип приоритета содержания над формой; 7. Принцип последовательности	1. Принцип бизнес-единицы; 2. Принцип релевантности; 3. Принцип существенности

Не все авторы согласны с применением предложенных Д.В. Лысенко трактовок указанных принципов. Так, М.Н. Семиколенова полагает, что мнение Д.В. Лысенко о том, что достоверность (надежность) управленческой информации «может быть достигнута путем сплошного, систематизированного учета хозяйственных операций», неверно. Данная формулировка принципа учета является приемлемой для финансового учета. Для системы управ-

ленческого учета надежность прежде всего заключается в соответствии мнения об объекте или явлении его истинной величине. Надежность в данном случае будет зависеть от достоверности, проверяемости и нейтральности информации. Данные управленческого учета являются надежными тогда, когда на их основе возможно обосновать правильное, эффективное управленческое решение. И в этом смысле не всегда для формирования таких данных

необходим сплошной и систематизированный учет всех хозяйственных операций. Например, для принятия решения об объеме и структуре выпускаемой продукции достаточно данных о маржинальном доходе по интересующим продуктам или их однородным группам.

Несколько противоречивым в общей системе видится использование принципа последовательности. Применение одних и тех же учетных процедур в течение финансового года является оправданным не во всех случаях. Это противоречит принципу ориентации данных управленческого учета на потребности менеджмента [13].

В остальном же с необходимостью выделения представленных Д.В. Лысенко принципов управленческого учета поспорить трудно.

Все рассмотренные выше работы имеют исключительно отечественное происхождение. Однако нельзя забывать о том, что российская практика отличается, часто очень значительно, от зарубежной. Поэтому для формирования более полного представления, на наш взгляд, целесообразно обратиться к международным принципам управленческого учета.

В конце октября 2014 г. две крупнейшие в мире организации в области управления и учета – СИМА и АICPA – опубликовали документ «Международные принципы управленческого учета». Эти организации, насчитывающие более 600 тыс. членов в 177 странах, предприняли попытку сформулировать единые универсальные принципы управленческого учета. Данные принципы являются результатом исследований свыше 400 представителей организаций разных масштабов и сфер деятельности из 20 стран мира и направлены на повышение эффективности принимаемых в компаниях решений.

Первый принцип управленческого учета – *коммуникация* (ключевой компонент успеха) – направлен на достижение одной из целей управленческого учета, которая состоит в выработке наиболее обоснованной и эффективной стратегии организации и ее реализации на всех уровнях управления. Коммуникация в сфере управленческого учета, налаживание потоков обмена информацией позволяют увидеть целостную картину, характеризующую условия и результаты деятельности организации, избегая разрозненных данных. Обсуждение и построение деловых контактов на всех уровнях

управления позволяют выявить информационные потребности менеджеров соответствующих уровней управления и обеспечить необходимый для них информационный поток.

Второй принцип управленческого учета – *использование релевантной информации*. Релевантный подход в управленческом учете предполагает формирование доступной, надежной и контекстной информации. Доступная релевантная информация должна иметь элемент прогнозирования и определять факторы, которые оказывают существенное влияние на соответствующее управленческое решение. Управленческий учет систематизирует имеющиеся данные и на основе оценки потребностей всех заинтересованных сторон управленческого решения представляет необходимую информацию. Основными параметрами надежности информации в управленческом учете являются точность, последовательность и своевременность.

Контекстность управленческой информации определяется ее идентификацией с тремя ключевыми характеристиками:

- временем получения: управленческий учет может черпать данные о деятельности организации в прошлом, настоящем и будущем;
- организационными границами получения: поставщиками управленческой информации являются не только финансовые и операционные системы организации, но и контрагенты организации, рыночная конкурентная среда, макроэкономика;
- видами данных: количественными или качественными.

Третий принцип управленческого учета – *анализ влияния различных факторов на ценность компании*. Эффективную систему управленческого учета отличает способность превращать информацию в конкретные выводы путем прогнозирования последствий моделируемых сценариев. Усилия и затраты при оценке сценариев должны быть соразмерны важности принимаемого управленческого решения. Анализ сценариев позволяет оценить риски и возможности бизнес-моделей, описать конкурентную среду и, как следствие, сделать принятие управленческих решений более обоснованным [14].

Четвертый принцип управленческого учета – *управление, основанное на доверии*. Этот

принцип предполагает выявление потенциальных конфликтов интересов между личными или краткосрочными коммерческими целями и долгосрочными ценностями организации.

Управление, основанное на доверии, базируется на трех основных требованиях: авторитете и подотчетности; устойчивости; порядочности и этике.

Специалисты управленческого учета отвечают только перед прямыми заказчиками или заинтересованными сторонами, для которых исполняют ведение учета. Служба управленческого учета обязана осуществлять балансировку потребностей различных заинтересованных сторон, участвующих в принятии управленческих решений; совершенствовать взаимоотношения между ними. Обеспечение обратной связи с контрагентами организации, быстрое реагирование на возникающие спорные вопросы или претензии повышают степень доверия и авторитета организации [15].

Таким образом, определение принципов управленческого учета становится неотъем-

лемой составляющей в исследованиях отечественных и зарубежных экономистов и ученых. На наш взгляд, оптимальным будет совмещение двух точек зрения. Во-первых, это принципы управленческого учета, сформулированные международными организациями, которые дают представление в более общем виде и являются универсальными для различных организаций. Ведь коммуникация, использование релевантной информации, а также анализ влияния различных факторов на ценность бизнеса и управление, основанные на доверии, должны быть неотъемлемой частью управленческого учета любой организации. Второе мнение – это принципы, выделенные И.В. Пещанской, специфичные для управленческого учета, которые изложены в понятной форме и достаточно аргументированы. Вышеизложенные точки зрения дополняют друг друга и образуют более полную систему принципов управленческого учета, необходимых при формировании информационной системы для эффективного управления бизнесом.

Библиографический список

1. Рудакова, Т.А. Учетно-отчетная информация: принципы подготовки в условиях ограничений / Т.А. Рудакова // *Международный бухгалтерский учет*. – 2015. – №6 (348). – С. 3.
2. Керимов, В.Э. Организация управленческого учета производственной деятельности / В.Э. Керимов. – URL : http://www.auditfin.com/fin/2003/2/fin_2003_02_rus_02_01_Kerimov/fin_2003_02_rus_02_01_Kerimov.asp.
3. Безбородова, Т.И. Бухгалтерский (управленческий) учет : курс лекций / Т.И. Безбородова. – Пенза : Изд-во Пенз. ун-та, – 2010. – С. 4.
4. Жарикова, Л.А. Управленческий учет : учебное пособие / Л.А. Жарикова – Тамбов : Изд-во ТГТУ, 2004. – С. 8.
5. Гущина, И.Э. Управленческий учет: основы теории и практики : учебное пособие / И.Э. Гущина, Н.М. Балакирева. – М. : КНОРУС, 2004. – С. 27.
6. Пошелюк, Л.А. Исследование принципов управленческого учета и анализа в сельскохозяйственных организациях / Л.А. Пошелюк. – URL : <http://www.fundamental-esearch.ru/ru/article/view?id=29220>.
7. Пещанская, И.В. Финансовый менеджмент: краткосрочная финансовая политика / И.В. Пещанская. – М. : Экзамен, 2006. – С. 58.
8. Адамов, Н.А. Организация управленческого учета в строительстве / Н.А. Адамов, В.Е. Чернышев. – СПб. : Питер, 2006. – С. 111.
9. Шалаева, Л.В. Стратегический управленческий учет затрат в сельскохозяйственных организациях : монография / Л.В. Шалаева. – Пермь : ИПЦ «Прокрость», 2014. – С. 31–38.
10. Ажигалиева, А.С. Глобальные принципы управленческого учета: история возникновения и пути применения в компании / А.С. Ажигалиева // *Бухгалтерский учет, статистика*. – 2014. – №6 (115). – С. 128–129.
11. Карпова, Т.П. Управленческий учет : учебник для вузов / Т.П. Карпова. – 2-е изд., перераб. и доп. – М. : Юнити-Дана, 2004. – С. 35.
12. Лысенко, Д.В. Бухгалтерский управленческий учет : учебник / Д.В. Лысенко. – М. : Инфра-М, 2009. – С. 67.
13. Семиколенова, М.Н. К вопросу о принципах управленческого учета / М.Н. Семиколенова. – URL : <http://lexandbusiness.ru/view-article.php?id=6744>.

14. Межова, Л.Н. Оценка бизнеса предприятия как инструмент для принятия эффективных управленческих решений / Л.Н. Межова // Экономика. Профессия. Бизнес. – 2016. – №3. – С. 42.

15. Global Management Accounting Principles. – URL : <http://www.cgma.org/Resources/Reports/Pages/GlobalManagementAccountingPrinciples.aspx?TestCookiesEnabled=redirect>.

References

1. Rudakova, T.A. Uchetno-otchetnaya informatsiya: printsipy podgotovki v usloviyah ogranicheniy / T.A. Rudakova // Mejdunarodnyiy buhgalterskiy uchet. – 2015. – №6 (348). – S. 3.

2. Kerimov, V.E. Organizatsiya upravlencheskogo ucheta proizvodstvennoy deyatelnosti / V.E. Kerimov. – URL : http://www.auditfin.com/fin/2003/2/fin_2003_02_rus_02_01_Kerimov/fin_2003_02_rus_02_01_Kerimov.asp.

3. Bezborodova, T.I. Buhgalterskiy (upravlencheskiy) uchet : kurs lektsiy / T.I. Bezborodova. – Penza : Izd-vo Penz. un-ta, – 2010. – S. 4.

4. Jarikova, L.A. Upravlencheskiy uchet : uchebnoe posobie / L.A. Jarikova – Tambov : Izd-vo TGTU, 2004. – S. 8.

5. Guschina, I.E. Upravlencheskiy uchet: osnovyi teorii i praktiki : uchebnoe posobie / I.E. Guschina, N.M. Balakireva. – M. : KNORUS, 2004. – S. 27.

6. Poshelyuk, L.A. Issledovanie printsipov upravlencheskogo ucheta i analiza v selskohozyaystvennykh organizatsiyah / L.A. Poshelyuk. – URL : <http://www.fundamental-esearch.ru/ru/article/view?id=29220>.

7. Peschanskaya, I.V. Finansovyy menedjment: kratkosrochnaya finansovaya politika / I.V. Peschanskaya. – M. : Ekzamen, 2006. – S. 58.

8. Adamov, N.A. Organizatsiya upravlencheskogo ucheta v stroitelstve / N.A. Adamov, V.E. Chernyishev. – SPb. : Piter, 2006. – S. 111.

9. Shalaeva, L.V. Strategicheskii upravlencheskiy uchet zatrat v selskohozyaystvennykh organizatsiyah : monografiya / L.V. Shalaeva. – Perm : IPTS «Prokrosty», 2014. – S. 31–38.

10. Ajigaliev, A.S. Globalnyie printsipy upravlencheskogo ucheta: istoriya vznikoveniya i puti primeneniya v kompanii / A.S. Ajigaliev // Buhgalterskiy uchet, statistika. – 2014. – №6 (115). – S. 128–129.

11. Karpova, T.P. Upravlencheskiy uchet : uchebnik dlya vuzov / T.P. Karpova. – 2-e izd., pererab. i dop. – M. : Yuniti-Dana, 2004. – S. 35.

12. Lyisenko, D.V. Buhgalterskiy upravlencheskiy uchet : uchebnik / D.V. Lyisenko. – M. : Infra-M, 2009. – S. 67.

13. Semikolenova, M.N. K voprosu o printsipah upravlencheskogo ucheta / M.N. Semikolenova. – URL : <http://lexandbusiness.ru/view-article.php?id=6744>.

14. Mejova, L.N. Otsenka biznesa predpriyatiya kak instrument dlya prinyatiya effektivnykh upravlencheskikh resheniy / L.N. Mejova // Ekonomika. Professiya. Biznes. – 2016. – №3. – S. 42.

15. Global Management Accounting Principles. – URL : <http://www.cgma.org/Resources/Reports/Pages/GlobalManagementAccountingPrinciples.aspx?TestCookiesEnabled=redirect>.