



УДК 657.47

**ХАРАКТЕРИСТИКА ОТДЕЛЬНЫХ ЭЛЕМЕНТОВ СИСТЕМЫ
УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ЗАТРАТ В ОРГАНИЗАЦИЯХ
МЯСОПЕРЕРАБАТЫВАЮЩЕЙ ОТРАСЛИ, ВНЕДРЯЮЩИХ БЕРЕЖЛИВОЕ
ПРОИЗВОДСТВО**

**SOME ELEMENTS OF MANAGEMENT COST ACCOUNTING SYSTEM IN MEAT
PROCESSING COMPANIES THAT IMPLEMENT LEAN MANUFACTURING**

**Л.А. Зимакова, Я.Г. Штефан
L.A. Zimakova, Y.G. Shtefan**

*Белгородский государственный национальный исследовательский университет,
Россия, 308015, г. Белгород, ул. Победы, 85*

Belgorod State National Research University, 85, Victory St., Belgorod, 308015, Russia

E-mail: zimakova@bsu.edu.ru, 580069@bsu.edu.ru

Аннотация. Учитывая постепенное внедрение принципов бережливого производства в практику отечественных компаний, в статье поднимаются вопросы формирования системы управленческого учета, обеспечивающей информацией эффективное управление такими субъектами. В частности, дана характеристика основным элементам данной системы, таким как: документация, уровень детализации учета, возможности агрегирования информации о затратах, формирование информационных потоков и баз данных, управление затратами, расчет стоимости продукции в пределах потока создания ценности, оценка, анализ затрат, управленческая отчетность, позволяющие выработать наиболее оптимальные подходы к организации, ведению учета затрат и их контролю, основанные на принципах бережливого производства и отраслевых особенностях мясоперерабатывающих компаний.

Resume. The article discusses the development of a management accounting system, which ensures the effective management of information in companies implementing lean manufacturing principles. It describes the characteristics of system's elements, such as documentation, the level of accounting's detail, possibilities of cost information's aggregation, the formation of information flows and databases, cost management, calculation of the value of production within the value stream, evaluation, cost analysis, management reporting. These elements allow to develop the most optimal approaches to the management accounting and control, based on the principles of lean manufacturing and industry features of meat processing companies.

Ключевые слова: управленческий учет, затраты, бережливое производство, мясоперерабатывающие организации.

Keywords: management accounting, cost, lean production, meat processing companies

Введение

Учет затрат – это одно из наиболее сложных и объемных направлений бухгалтерского учета. Затраты характеризуют деятельность и развитие экономического субъекта, их уровень определяет возможности получения прибыли и перспективы роста. История развития учетной мысли и повышенный интерес различных групп пользователей к информации о затратах свидетельствуют о постоянном совершенствовании подходов к организации учета по данному направлению. Вопросы управленческого учета рассматривались различными зарубежными и отечественными авторами, среди которых необходимо выделить А. Апчерча, П.С. Безруких, И.И. Верецук, Н. Врублевского, В.Г. Гетьмана, Е. Добровольского, К. Друри, Э.А. Закирова, В.Б. Ивашкевича, О.Д. Каверину, Т.П. Карпову, Ю.Н. Каткова, В.Э. Керимова, Б. Нидлза, О.Е. Николаеву, В.Ф. Паляя, А. Серпилина, Я.В. Соколова, Н.П. Кондракова, Л.В. Усатову, Л.И. Хоружий Л.И. и др. Изучение теории и практики бухгалтерского учета затрат позволило выделить два, наиболее распространенных подхода: первый, предполагающий обособленное ведение учета затрат в финансовой и управленческой бухгалтерии, второй, основанный на трансформации производственного учета в управленческий. Данное исследование исходит из необходимости использования интегрированной учетной системы.

Современные программные продукты, используемые для ведения учета, позволяют вести учет интегрировано и передавать часть усеченной, но необходимой информации о затратах из

подсистемы управленческого в подсистему финансового учета, не раскрывая коммерчески важных данных. Рамки финансового учета скованы жесткими стандартами, принципами, нормативными актами действующим на территории РФ, планом счетов бухгалтерского учета. Поэтому все больше экономических субъектов внедряют в практику именно управленческий учет, хотя бы в части касающейся затрат.

По мнению многих современных ученых управленческий учет затрат необходимо рассматривать с точки зрения междисциплинарного подхода: менеджмента, микроэкономики и бухгалтерского учета, а также во взаимосвязи с бизнес-стратегией экономического субъекта, отраслевыми и технологическими особенностями, индикаторами результативности, поэтому изменение подходов к ведению бизнеса и бизнес-стратегий делает необходимым развитие учетной системы экономических субъектов. Особую актуальность данные вопросы приобретают при использовании подходов бережливого производства. Но не следует забывать, что подходы к организации управленческого учета должны базироваться на полезности получаемой информации для управления, цене этой информации и несложности ее извлечения [13].

Результаты исследований

Изучение теоретических и методологических основ управленческого учета, практики его применения в организациях мясоперерабатывающих отраслей, принципов организации учета затрат, особенностей бережливого производства позволило дать характеристику основных элементов системы управленческого учета затрат в организациях мясоперерабатывающей отрасли, внедряющих бережливое производство.

1. Документация.

Практически все экономические субъекты используют в своей деятельности три типа форм первичных учетных документов:

- типовые формы,
- документы, разработанные экономическим субъектом,
- электронные учетные документы.

Все формы первичных документов должны отвечать формальным признакам и утверждаться в учетной политике.

В организациях внедряющих бережливое производство целесообразно использование именно электронных документов, так как они позволяют:

- расширить качественные характеристики информации,
- улучшить количественные характеристики хозяйственной операции,
- увеличить информационную ёмкость учета.

Быстрое поступление и использование внешней информации возможно только при наличии стандартизированных форм, заполнение которых позволяет связывать внутренние и внешние данные и оперативно принимать решения. Использование электронных подписей ускоряет процесс утверждения документов, документооборот в целом.

2. Уровень детализации учета.

Проблема состоит в том, что детализацию можно рассматривать как элемент дезагрегированного учета, так как сама по себе детализация предполагает разукрупнение затрат. Дезагрегированная информация может в дальнейшем аккумулироваться и использоваться при принятии управленческих решений. Детализация информации в момент ее ввода в информационную систему сокращает время менеджеров на поиск и подбор информации, а, следовательно, на принятие управленческих решений.

В основе рассматриваемого подхода лежит четкое разделение учета затрат на:

- затраты потока создания ценностей,
- затраты вне потока создания ценностей.

Затраты потока создания ценностей, связаны непосредственно с производством и сбытом продукции. Поток создания ценностей в мясоперерабатывающей отрасли можно связать с выделенными производственными переделами, но в целях экономии затрат на сбор и обработку информации некоторые из них целесообразно объединить.

Учитывая отраслевую специфику возможно выделение потока создания ценностей в рамках производства однородных групп продукции:

- производство крупнокусковых полуфабрикатов,
- производство мелкокусковых полуфабрикатов,
- производство рубленых полуфабрикатов,
- производство полуфабрикатов в маринаде и соленых продуктов.

Кроме этого необходимо учесть, что производство осуществляется в несколько смен, каждая из которых полностью завершает производственный цикл и имеет на выходе готовую продукцию. Следовательно, необходимо провести разделение потоков создания ценностей дополнительно по бригадам (сменам), которые можно выделить в производственные ячейки.

3. Возможность агрегирования информации о затратах.



На уровне сбора информации возможно использование группировки информации по отдельным направлениям:

- по периодам времени,
- по центрам ответственности,
- по местам возникновения,
- по функциям,
- по видам продукции и т.п.

В рамках концепции бережливого производства необходимо осуществлять сравнение достигнутых показателей с определенной периодичностью. Большинство зарубежных авторов: Б. Баггали, Б. Маскелл[6], А.С. Rosa, М.Ж. Machado[13] и другие рекомендуют проводить сравнение достигнутых результатов еженедельно. Для отечественной практики это достаточно проблематично и связано, чаще всего, с отсутствием учета в режиме реального времени. То есть данные попадают в учетную систему с задержкой.

Центры ответственности характеризуют затраты вне потока создания ценности, выделяются для целей осуществления планирования и контроля[11].

Места возникновения затрат предполагают аккумуляцию затрат в пределах потока создания ценностей, для контроля и определения финансового результата.

С точки зрения бережливого производства учет затрат нецелесообразно вести по функциям, так как данный учет заостряет внимание на распределении косвенных затрат, а не на их выявлении и устранении.

Учет затрат по видам продукции в данных производствах невозможен в связи с технологическими особенностями.

Следовательно, учет затрат должен вестись:

- по периодам,
- по центрам ответственности вне потока создания ценности,
- по местам возникновения затрат потока создания ценности.

4. Формирование информационных потоков и баз данных.

Важной составляющей любой системы управления является рационально организованный информационный поток, который предполагает формирование исходной информации, ее перемещение, обработку и доставку до пользователя. Информационные потоки создаются и перемещаются в системе информационного пространства, которое представляет совокупность баз и банков данных, информационно-телекоммуникационных сетей и систем, а также технологий их ведения и использования, функционирующих на основе общих принципов и по правилам, обеспечивающим информационное взаимодействие организаций и граждан, а также удовлетворение их информационных потребностей. В данном случае определение соответствует информационному пространству экономического субъекта функционирующего в определенной среде. Учитывая, что для бережливого производства важное значение имеют качественные характеристики как продукции так и процессов, с точки зрения организации управленческого учета – формирование учетного пространства и эффективная передача информации, основным принципом построения которого является интеграция.

Интеграция допускает различные подходы. Сорокина М.С. доказала необходимость формирования единого учетного пространства, позволяющего проводить оценку добавленной стоимости, включающего взаимосвязанные информационные потоки финансового, налогового и управленческого учета[8]. При этом автор предполагает обмен информацией между различными видами учета. С нашей точки зрения, данный обмен должен быть ограничен, так как информация в каждой подсистеме имеет специфические особенности и, прежде всего, они связаны с различиями в нормативных документах, регулирующих учет, в целях и задачах. Поэтому система управленческого учета использует данные финансового и налогового учета, в процессе осуществления текущей деятельности и для проведения анализа. Влажина И.Ю. описывая учетно-аналитическое обеспечение управления рассматривает обособленное существование каждой учетной подсистемы: налоговой, финансовой, управленческой, стратегической. Отличие возникает уже во входных информационных потоках, являющихся основой учетных записей и дальнейшее автономное формирование данных, которые нигде не пересекаются. Особое внимание автор уделяет внешнему и внутреннему контролю на входе и выходе информации, проводимому с использованием специальных методов и методик[2]. Вандина О.Г. хотя и рассматривает три отдельно функционирующих составляющих учетной системы: финансовую, налоговую и управленческую. Модель взаимодействия, составленная ею, предполагает единый информационный источник на входе, представленный в форме первичных документов, сквозной финансовый учет, включающий учет, анализ и контроль, дальнейшее использование полученных данных для целей налогообложения и управления [1].

В рамках рассматриваемой системы предполагается интеграция на двух уровнях:

- внешних и внутренних информационных потоков;
- подсистем финансового и управленческого учета.



Потоки информации в финансовый учет из внешней среды включают нормативно-законодательные документы и методические рекомендации. Основная часть исследованных экономических субъектов входит в состав холдинговых объединений, поэтому для них важны не только российские учетные стандарты, но и международные стандарты финансовой отчетности. При этом информация должна отбираться по определенным критериям и параметрам, проверяться и анализироваться [9].

Интеграция финансового и управленческого учета предполагает соблюдение организационного принципа (каждое подразделение пополняет информационную базу управленческого учета, исходя из содержания процессов (график документооборота должен включать лиц ответственных за составление управленческих отчетов и сроков их составления)) и необходимость координации (которую осуществляет лицо, ответственное за информационные ресурсы (не единый информационный центр)).

Нельзя отрицать, что в рамках бюджетирования управленческий учет использует информацию об объемах и сроках уплаты налогов и сборов, но он базируется на налоговом законодательстве, так как система налогового учета отражает хозяйственные операции, которые уже были отражены.

Основными характеристиками подходов к формированию информационных потоков в бережливых организациях является:

- ориентация на сокращение транзакций,
- ускорение процесса обмена данными,
- сокращение времени на обработку данных,
- мобильность форм управленческих отчетов,
- активное использовать внешние информационных потоков.

5. Управление затратами.

Система управления затратами предполагает учет и контроль затрат в процессе производства и сбыта.

Традиционные системы финансового учета затрат ориентированы на ведение учета по элементам затрат. Такая организация учета позволяет вести контроль за структурой затрат, но не более.

Разделение затрат на основные и накладные на определенном этапе развития технологии и производства также имеют большое значение. В современных условиях основные производственные процессы автоматизированы, удельный вес затрат на оплату труда в себестоимости продукции существенно снижен, и существуют различные способы ведения контроля за использованием основного сырья и материалов, то есть переменные затраты сокращены практически до минимального размера.

В таблице 1 представлена структура основных (прямых) затрат на производство мясных полуфабрикатов, из которой следует, что удельный вес затрат на оплату труда производственных рабочих составляет менее 4%, а удельный вес сырья более 88%. Структура прямых затрат практически не изменяется в течение нескольких лет, что свидетельствует о ее стабильности. Суммы прямых затрат изменялись только в период высокой инфляции.

Таблица 1
Table 1

Структура прямых затрат на производство мясных полуфабрикатов
Structure of direct costs on production of meat semifinished products

Наименование затрат	Удельный вес, %	
	2015г	2016г
1	2	3
Амортизация	1,11	1,09
Оплата труда (производство)	3,96	3,85
Страховые взносы (производство)	1,27	1,25
ГАЗ	0,41	0,26
Электроэнергия	1,25	1,34
Материалы для посола и маринования продукции	0,09	0,18
Тара и упаковочный материал	3,71	3,54
Сырье для переработки	88,20	88,49
Итого	100,00	100,00

Но в современных условиях хозяйствования наблюдается рост накладных затрат. По данным исследований, проведенных Salah W, Zaki H накладные расходы занимают 40% до 60% в себестоимости продукции на производственных предприятиях, оснащенных современным оборудованием[16]. И как следствие необходимость концентрации внимания именно на накладных расходах.



Важное значение в бережливом производстве имеет устранение потерь, значит, в рамках учетной системы необходимо:

- выделить проблемные зоны, в которых возможно появление потерь,
- вести обособленный учет и контроль потерь,
- рассчитать влияние потерь на поток создания стоимости,
- определять направления решения проблем с потерями.

Часть сотрудников административно-управленческого аппарата также вовлечена в поток создания ценностей, поэтому они должны быть заинтересованы в увеличении создаваемой ценности, а это может быть достигнуто путем более слаженной и организованной работы по обеспечению информацией о производстве необходимой для продажи продукции.

Накопление излишних запасов продукции приводит к дополнительным затратам на хранение и отвлечению средств из оборота. Поэтому эта область требует особого внимания со стороны учетной системы.

Возможно использование дискретно-событийного моделирования, его особенность заключается в определении узких мест системы. Использование данного вида моделирования в рамках бережливого производства рекомендуется как зарубежными авторами М. Braglia, G. Carmignani, F. Zammori[12], так и отечественными - Тимохиным В.Н., Подскребко А.С.[10], которые доказали целесообразность использования данного вида моделирования с целью непрерывного совершенствования и контроля за производством.

6. Расчет стоимости продукции.

Прямые материальные затраты потока создания ценности легко определяемы. В данном случае их расчет осуществляется на основании удельных весов каждого вида сырья используемого для производства конкретных полуфабрикатов. Сотрудники некоторых участков задействованы в нескольких потоках создания ценности, поэтому расчет затрат на оплату труда сопряжен с трудностями. Предполагается, что для определения стоимости потока создания ценности необходимо предварительно осуществить распределение трудозатрат. Для этого предварительно осуществляется расчет условного времени на производство каждого вида продукции. В основе такого расчета должен лежать хронометраж рабочего дня производственных сотрудников, результаты которого оформляются в карте хронометражных замеров технологических операций с учетом работы в одну смену. Итоговые данные хронометража должны быть объединены и представлены в сводном реестре хронометража рабочего времени по технологическим операциям.

Данные хронометража являются основой для последующего распределения трудозатрат сотрудников, участвующих в создании нескольких потоков создания ценности.

Амортизация, электроэнергия, газ и общепроизводственные расходы распределяются пропорционально площади помещения, используемого для потока создания ценности.

7. Оценка потока создания ценности.

Особенность системы состоит в том, что она ориентирована не на оценку отдельного продукта и его рентабельности, а созданного потока ценности. Информация о продажах аккумулируется достаточно оперативно как в учетной системе (в момент выписки документов), так и в отделе продаж, поэтому появляется возможность реальной оценки за краткосрочный период во взаимосвязи с продажами, а не производством.

На данном этапе проводится:

- сбор данных о потоке создания ценностей,
- расчет целевых затрат,
- расчет затрат с учетом характеристик и значимости для покупателей создаваемых ценностей.

8. Анализ затрат.

По мнению Maskell В. Н. средний бухгалтер в производственной организации тратит до 75% своего времени на деятельность в области бухгалтерского учета и менее 10% - на анализ и улучшение процессов[6]. В условиях высокой автоматизации учета затраты времени на сбор информации должны сокращаться, но время на оперативный анализ должно увеличиваться. Именно оперативный анализ должен играть первоочередную роль, так как он позволяет еще до окончания производственного процесса дать рекомендации по внесению в него изменений.

Проблема состоит в том, что нельзя сказать, что подразделения, осуществляющие производственно-ветеринарный контроль, контроль качества исходного сырья, процесса производства и готовой продукции создают какую-либо стоимость. Возникают проблемы в монетарной оценке результатов работы данного отдела. Оценить можно только результаты допущенных данным отделом ошибок, которые в последствии приводят к дополнительным затратам. Еще в 1988г. Каплан и Купер, рассматривая ABC метод отмечали, что реальная среда намного сложнее, и нельзя просто классифицировать виды деятельности на «создающие добавленную стоимость» и «не создающие добавленную стоимость»[4].



Взяв за основу пирамиду оценки добавленной стоимости в рамках экономического субъекта разработанную Сорокиной М.С.[7] определим элементы создания добавленной стоимости в местах возникновения затрат мясоперерабатывающего субъекта, они представлены в таблице 2.

Таблица 2
Table 2

Определение элементов затрат и мест создания добавленной стоимости на основе технологического процесса мясоперерабатывающих компаний
Determination of cost elements and places of creation of value added on the basis of engineering procedure of the meat-processing companies

Производственный процесс	Материальные затраты	Затраты на оплату труда	Отчисления	Амортизация основных средств	Прочие прямые затраты	Затраты вспомогательных производств	Изменение свойств	Добавленная стоимость
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Приемка сырья	-	+	+	-	-	+	-	-
Производство крупнокусковых полуфабрикатов	-	+	+	+	+	+	+	+
Производство мелкокусковых полуфабрикатов	-	+	+	-	-	+	+	+
Производство рубленых полуфабрикатов	-	+	+	+	+	+	+	+
Производство полуфабрикатов в маринаде и соленых продуктов	+	+	+	+	+	+	+	+
Упаковка и этикетирование	+	+	+	+	+	+	+	+
Охлаждение и хранение	-	+	+	+	+	+	+	+
Замораживание и хранение	-	+	+	+	+	+	+	+
Отгрузка и транспортировка	-	+	+	+	+	-	-	-

Анализ затрат вне потока создания ценности проводится традиционно, путем сопоставления плановых и фактических затрат с учетом скорости потока создания ценности.

9. Управленческая отчетность.

Важной составляющей любой учетной системы является отчетность, основным требованием к которой, в данном случае, является мобильность.

Экономические субъекты выстраивающие свой бизнес на основе нестандартных бизнес моделей, должны использовать свои формы управленческих отчетов, отличающиеся составом показателей, характеризующих бизнес модель.

Соглашаясь с мнением японского ученого-экономиста Nakanishi[14] о возможности сочетания динамической теории баланса и управленческого подхода к оценке с ориентацией на перспективу для достижения главной цели управленческого учета затрат, состоящей в оценке эффективности бизнеса, предлагается в управленческой отчетности делать акцент на расчете прибыли для управления, позволяющем, в большей степени, показать условия производства, а не просто отразить прибыль, как относительный успех бизнеса в определенном периоде.

Формируемые отчеты должны быть максимально простыми для понимания менеджеров, формироваться автоматически на основе оперативно поступивших данных (он-лайн), содержать актуальную на определенный момент информацию. Целесообразно визуализировать информацию, то есть представлять управленческие отчеты разного рода в виде графиков, таблиц и делать информацию доступной всем сотрудникам.

Принцип сопоставимости показателей управленческой отчетности является значимым, он определен в Методических рекомендациях по организации и ведению управленческого учета, утвержденных протоколом заседания экспертно-консультативным советом по вопросам управленческого учета при Минэкономразвитии России №4 от 22.04.2002г.

В таблице 3 представлены разработанные характеристики элементов системы управленческого учета затрат в мясоперерабатывающих организациях, внедряющих бережливое производство.

Таблица 3
Table 3

Характеристика элементов системы управленческого учета затрат в мясоперерабатывающих организациях, внедряющих бережливое производство
Characteristics of some elements of management accounting system in meat processing companies that implement lean manufacturing

1	2	3	4
1	Документация	типовые формы документы, разработанные экономическим субъектом	подтверждают факт хозяйственной деятельности, используются для учета, контроля, анализа, аудита
		электронные учетные документы	расширяют качественные характеристики информации, улучшают количественные характеристики хозяйственной операции, увеличивают информационную емкость учета
2	Уровень детализации учета	затраты потока создания ценностей	производство крупнокусковых полуфабрикатов, производство мелкокусковых полуфабрикатов, производство рубленых полуфабрикатов, производство полуфабрикатов в маринаде и соленых продуктов
		затраты вне потока создания ценностей	лаборатории, администрация и т.п.
3	Возможность агрегирования информации о затратах	по периодам	еженедельно, ежемесячно
		по центрам ответственности	для бюджетирования и контроля
		по местам возникновения затрат	для контроля и расчета результат
4	Формирование информационных потоков и баз данных	интеграция внешних и внутренних информационных потоков,	ориентация на сокращение транзакций, ускорение процесса обмена данными, сокращение времени на обработку данных, мобильность форм управленческих отчетов, активное использовать внешние информационных потоков
		интеграция финансового и управленческого учета	
5	Управление затратами	классификация затрат	основные и накладные
		устранение потерь	- бюджетирование, - определения проблемных зон, - решение проблем с потерями
		сокращение запасов	определение и контроль минимального уровня запасов
		дискретно-событийное моделирование	постоянное совершенствование и контроль за запасами
6	Расчет стоимости продукции	прямые материальные затраты	на основе действующих технологических норм
		прямые затраты на оплату труда	хронометраж и распределение трудозатрат
7	Оценка потока создания ценности	произведенная продукция	- сбор данных о потоке создания ценностей, - расчет целевых затрат,
		производственные ячейки	- расчет затрат с учетом характеристик и значимости для покупателей создаваемых ценностей.
8	Анализ затрат	произведенная продукция	- средняя стоимость единицы продукции, - среднее время на производство единицы продукции, - сопоставительный анализ затрат вне потока создания ценности
		производственные ячейки	сравнительный анализ по ячейкам и периодам
9	Управленческая отчетность	управление процессами	- визуализация информации, - ориентация на перспективу, - учет инфляции, - финансовые и нефинансовые показатели

Заключение

Таким образом, проведенные исследования позволили определить характеристики отдельных элементов системы управленческого учета затрат, таких как: документация, уровень детализации учета, возможности агрегирования информации о затратах, формирование информационных потоков и баз данных, управление затратами, расчет стоимости продукции, оценка потока создания ценности, анализ затрат, управленческая отчетность, позволяющие выработать наиболее эффективные подходы к организации, ведению учета затрат и их контролю, основанные на принципах бережливого производства и отраслевых особенностях мясоперерабатывающих организаций.



**Список литературы
References**

- Вандина О.Г.2013. Модель взаимодействия элементов учетно-аналитической системы бизнес-процессов строительного производства. Управленческий учет. №16 59-64
- Vandina O.G.2013. Model' vzaimodejstviya ehlementov uchetno-analiticheskoy sistemy biznes-processov stroitel'nogo proizvodstva. [Model of Interaction of Accounting and Analytical Systems Business Processes of Building Production] Upravlencheskij uchët. №16 59-64 (In Russian)
- Влажина И.Ю.2013. Место стратегического управленческого учета в информационном пространстве управления предприятиями водного транспорта. Управленческий учет. №11: 3-11
- Vlzhina I.YU.2013. Mesto strategicheskogo upravlencheskogo ucheta v informacionnom prostranstve upravleniya predpriyatiyami vodnogo transporta. [Place of Strategic Management Accounting in the Information Space of Management of Enterprises Inland Water Transport] Upravlencheskij uchët.№11:s. 3-11 (In Russian)
- Графова Т.О. 2010. Система ресурсного управления интеллектуальным капиталом: монография. Ростов н/Д: Издательство Южного федерального университета. С. 202.
- Друри К.2007. Управленческий и производственный учет: пер. с англ. В.Н.Егорова. Москва: ЮНИТИ-ДАНА. 841
- Druri K.2007. Upravlencheskij i proizvodstvennyj uchët [Management and Cost Accounting] : per. s angl. V.N.Egorova. Moskva: YUNITI-DANA. 841 (In Russian)
- Зимакова Л.А., Ковалевская, А.В., Маширова С.П., Дьяченко Г.Б. 2016. Организация учетно-аналитического обеспечения контроля финансовых результатов в рамках концепции бережливого производства. Экономика и предпринимательство. №1(ч2): 848-853
- Zimakova L.A. ,Kovalevskaya, A.V., Mashirova S.P., D'yachenko G.B. 2016. Organizaciya uchetno-analiticheskogo obespecheniya kontrolya finansovykh rezul'tatov v ramkah koncepcii berezhlivogo proizvodstva. [Organization of Accounting and Analytical Assurance of Control of Financial Results Within the Concept of Lean Manufacturing] Ekonomika i predprinimatel'stvo. №1(ch2): 848-853 (In Russian)
- Маскелл Б., Багалли Б.2013 Практика бережливого учета: управленческий, финансовый учет и система отчетности на бережливых производствах: пер. с англ. Москва: Институт комплексных стратегических исследований. 384.
- Maskell B., Bagalli B.2013 Praktika berezhlivogo ucheta: upravlencheskij, finansovyy uchët i sistema otchetnosti na berezhlivykh proizvodstvakh [Practical Lean Accounting. A Proven System for Measuring and Managing the Lean Enterprise]: per. s angl. Moskva: Institut kompleksnykh strategicheskikh issledovanij. 384. (In Russian)
- Сорокина М.С.2013. Соотношение категорий «себестоимость» и «стоимость» для целей поэлементной оценки добавленной стоимости. Управленческий учет. №10: 71-76.
- Sorokina M.S.2013. Sootnoshenie kategorij «sebestoimost'» i «stoimost'» dlya celej opehlementnoj ocenki dobavlennoj stoimosti [The Ratio of Categories "Cost" and "Value" to Assess the Value Added by the Elements]. Upravlencheskij uchët. №10: 71-76. (In Russian)
- Сорокина М.С. 2014. Формирование единого учетного пространства как фактор, определяющий процесс оценки добавленной стоимости. Управленческий учет. №4: 79-85.
- Sorokina M.S. 2014. Formirovanie edinogo uchetnogo prostranstva kak faktor, opredelyayushchij process ocenki dobavlennoj stoimosti [Formation of Unified Accounting Space as a Factor Determining the Process of Assessing the Value Added]. Upravlencheskij uchët. №4: 79-85. (In Russian)
- Пересыпкина Н.Н. 2013. Внутренний аудит как фактор усиления внутрихозяйственного контроля в строительных организациях. Учетно-аналитические инструменты прогнозирования экономической безопасности инновационного развития территорий: материалы III междунар. науч. конф., Астрахань: Изд-во АГТУ: 80.
- Peresyapkina N.N. 2013. Vnutrennij audit kak faktor usileniya vnutrihoz'yajstvennogo kontrolya v stroitel'nykh organizacijah. Uchetno-analiticheskie instrumenty prognozirovaniya ehkonomicheskoy bezopasnosti innovacionnogo razvitiya territorij [Internal Audit as a Factor in Strengthening the Internal Control in the Construction Organizations. Accounting and Analytical Tools Predicting the Economic Security of Innovative Development of Territories]: materialy III mezhhdunar. nauch. konf., Astrahan': Izd-vo AGTU: 80. (In Russian)
- Тимохин В.Н., Подкребка А.С. 2013. Дискретно-событийное моделирование конвейерных линий. Бизнес информ. № 9: 78-84.
- Timohin V.N., Podskrebko A.S. 2013. Diskretno-sobytijnoe modelirovanie konvejernykh linij [Discrete Event Simulation of Conveyor Lines]. Biznes inform. № 9: 78-84. (In Russian)
- Усатова Л.В., Н.А.Калущкая.2013. Особенности формирования системы учета по центрам ответственности на предприятиях швейной промышленности. КАНТ: Экономика и управление. № 2:57 – 61.
- Usatova L.V., N.A.Kaluckaya.2013. Osobennosti formirovaniya sistemy ucheta po centram otvetstvennosti na predpriyatiyah shvejnoj promyshlennosti [Features of the Formation of the Accounting System on the Responsibility Centers in the Garment Industry Companies]. KANT: Ekonomika i upravlenie. № 2:57 – 61. (In Russian)
- Braglia M., Carmignani, G., Zammori, F. 2006. A new value stream mapping approach for complex production systems. International Journal of Production Research, Vol. 44: 3929-3952.
- Cohen S., Kaimenaki E.2011. Cost accounting systems structure and information quality properties: an empirical analysis. Journal of applied accounting research. №1: 5-25.
- Garcia C. 2015. Individual and Dynamic Capital in Cost Accounting. 149. [Электронный ресурс] Режим доступа: http://www.gakushuin.ac.jp/univ/eco/gakkai/pdf_files/keizai_ronsyuu/contents/contents2015/5203/5203garcia/5203garcia.pdf
- Salah W, Zaki H.2013. Product Costing in Lean Manufacturing Organization. Research Journal of Finance and Accounting. №4(6):86-98.
- Rosa A C, Machado M J. 2013. Lean accounting: Accounting contribution for lean management philosophy. Tourism & Management Studies. Vol. 12:886-895.