

УДК 338.512

DOI: 10.26140/anie-2019-0802-0008

**ОСОБЕННОСТИ ПРИМЕНЕНИЯ НОВЕЙШИХ СИСТЕМ КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ
В РАЗЛИЧНЫХ ОТРАСЛЯХ МИРОВОЙ ЭКОНОМИКИ**

© 2019

Алексеева Лариса Федоровна, доцент кафедры экономики и управления
Шишленко Ксения Витальевна, магистрант кафедры экономики и управления
Владивостокский государственный университет экономики и сервиса
(690014, Россия, Владивосток, Гоголя, д.41, e-mail: kshishlenko@inbox.ru)

Аннотация. Определение себестоимости производства единицы продукции является одной из основных задач управленческого учёта, которую можно реализовать путём применения различных методик. Такой подход поможет организации выбрать верное управленческое решение, направленное на повышение эффективности производства и деятельности в целом [1]. Важно отметить, что системы калькулирования непрерывно развиваются и совершенствуются. С развитием экономики и сильной конкуренции на рынках будут меняться потребности экономических субъектов и ожидается более активное внедрение систем калькулирования, так как затраты необходимо не только учитывать, но и управлять для достижения целей предприятия [2]. К сожалению, на российских предприятиях в основном практикуется применение традиционных систем учета затрат, в то время как возросшая конкуренция среди производителей, усиление неопределенности внешней среды, риски хозяйствования и другие перемены в экономической жизни компаний и информационных технологиях, обуславливают необходимость стратегического управления, что вызывает потребность в использовании иных подходов к учёту затрат и калькулированию. Таким образом, в настоящий момент перед каждой российской компанией стоит вопрос о выборе оптимальной модели учета затрат, внедрение которой позволит повысить эффективность деятельности компании [3]. Универсальных, подходящих в любой ситуации и для различных условий систем и методов учёта нет. И руководству организации, учитывая условия хозяйствования, необходимо владеть информацией о тех преимуществах, которые предоставляет та или иная система управленческому персоналу, и выбирать оптимальную систему ведения учёта [4].

Ключевые слова: глобализация, новейшие системы калькулирования, себестоимость единицы продукции, стандарты, управленческий учёт, кайдзен костинг, таргет костинг, производственные затраты, управление затратами, традиционные методы калькулирования, фазы строительства, промышленность, конкурентные преимущества, инновации.

**FEATURES OF USING THE LATEST SYSTEMS OF CALCULATION
IN VARIOUS BRANCHES OF WORLD ECONOMY**

© 2019

Alekseeva Larisa Fedorovna, associate professor of the Department
of economics and management
Shishlenko Ksenia Vitalievna, postgraduate of the Department
of economics and management

Vladivostok State University of Economy and Service
(690014, Russia, Vladivostok, street Gogolya, 41, e-mail: kshishlenko@inbox.ru)

Abstract. Definition of production cost is one of the main objectives of management accounting which can be realized by using various techniques. Application of various techniques will help the organization to choose the right management decision directed to increase the efficiency of production and of activity in general [1]. It is important to note that the systems of calculation have been continuously developing and improving. With development of economy and of the strong competition in the markets requirements of firms will change and it is expected calculation systems to be introduced more active because it is necessary not only to consider expenses, but also to operate for achievement of the enterprises' goals [2]. Unfortunately, at the Russian enterprises traditional accounting systems are used while the increased competition among producers, strengthening of uncertainty of the external environment, risks of managing and other changes in economic life of the companies and information technologies induce to need for strategic management that causes the need for use of another approaches to calculating expenses. Thus, at the moment each Russian company is faced by a question of the choice optimum model of accounting expenses which introduction will allow increasing efficiency of company's activity [3]. Universal, suitable in any situation and for various conditions systems and methods of accounting don't exist. Considering managing conditions, it is necessary for management of the organization to own information about those advantages, which are provided by each system to choose the optimum system of keeping track [4].

Keywords: globalization, the newest systems of calculation, unit cost, standart, management accounting, kaizen costing, target costing, management of expenses, traditional methods of calculation, construction phase, production expenses, industry, competitive advantages, innovations.

В век информационных технологий и глобализации любая современная компания стремится быть успешной, быть лидером на мировом рынке, а также повышать свои финансовые показатели и быть интересной инвесторам для развития в перспективе. В результате развития науки и технологий рынок насыщается новыми товарами, которые требуют новых возможностей в управлении предприятием. Поэтому каждый день менеджерам компаний необходимо принимать обоснованные управленческие решения. Грамотное управление возможно благодаря правильно выбранной концепции управленческого учёта, а информация, полученная менеджерами при её использовании, будет достаточно полной, простой для дальнейшего анализа и наиболее оперативной.

На сегодняшний день в России наиболее популярен и используется классический подход к пониманию управленческого учёта, который был распространён на

западе еще около 45 лет назад и подразумевает учёт основных цифр и учитывающих специфику предприятия различных числовых показателей. Конечно же, существуют международные стандарты финансовой отчетности, которые отражают общие показатели и принципы управленческого учёта, основываясь на мировой практике. Тем не менее в последнее время на Западе наблюдается заметный уход от классического подхода в сторону качественных показателей и происходит расширение понятия управленческого учёта: в качестве факторов, влияющих на принятие управленческих решений, рассматривается конкурентная среда, система взаимоотношений с клиентами (CRM), система бизнес-процессов внутри предприятия и пр. В современном мире основным правилом успешной работы является оперативность, так как экономические субъекты должны вовремя отвечать требованиям внешней среды для

того, чтобы оставаться в «тренде» и занимать лидирующую позицию в отрасли [5]. В связи с этим в последние годы «классические» системы калькулирования, наиболее применяемые в нашей стране, перенимают международные методы учёта затрат. Действующие на сегодняшний день учетные системы не дают возможности получить информацию, которая бы вовремя и в полной мере отражалась для целей оперативного управления затратами и приспособлялась под влияние внешних и внутренних факторов. В мировой практике можно выделить следующие основные инструменты управленческого учета: система ERP (enterprise resource planning), система бережливого производства, CVP-анализ, стандарт-костинг, директ-костинг, абс-анализ, инструменты бухгалтерского инжиниринга, JIT (just-in-time) и TQM (total quality management). Наибольшее распространение получили системы директ, стандарт, таргет и кайзен-костинг. Однако каждый вид деятельности предприятия имеет специфику учёта, для которой один метод будет эффективен, но будет иметь существенные недостатки для другой сферы. Поэтому целесообразно рассмотреть применение вышеперечисленных методов в разных отраслях экономики.

Стандарт-костинг предполагает отнесение затрат, которые понесены сверх норм на лиц, отвечающих за выполнение нормативов, или списание за счёт финансового результата, но не отражение в текущих затратах и в себестоимости отчёта о финансовых результатах. Согласно стандарт-костингу сверхнормативные расходы не включаются в текущие затраты и не отображаются в себестоимости отчёта о финансовых результатах, а справедливо относятся на лиц, отвечающих за выполнение нормативов, или списываются за счёт финансового результата. Данная система применима в основном в массово-поточных производственных предприятиях и в устойчивых условиях, когда можно определить нормативы и применять их длительный период времени (квартал, год и т.д.). В пример можно привести предприятия швейных отраслей, обувного, мебельного производства и другие, где стабильные и устойчивые цены на ресурсы, а сами изделия не изменяются. Однако в учёте транспортных предприятий достаточно затруднительно разрабатывать стандарты на такие элементы затрат, как топливо, всевозможные смазочные материалы, износ и восстановление запасных частей, текущее обслуживание и другие затраты, цены на которые постоянно меняются [6]. Также нет смысла использовать данную калькуляционную систему на предприятиях, где номенклатура выпускаемой продукции постоянно претерпевает изменения, где отсутствует стабильность в технологии производства или разрабатываются и внедряются новые виды товаров. В свою очередь в строительной отрасли данный метод управления затратами эффективно используется для выявления отклонений от сметной стоимости строительства, возникших в результате допущения ошибок в проектно-сметной документации или её низкого качества, на фазах строительства и ввода объекта в эксплуатацию.

Основанная на точном нормировании всех затрат система стандарт-костинг является важным инструментом для наблюдения за производственными затратами. Заранее определив сумму ожидаемых затрат на производство и реализацию изделий, можно оперативно исчислить себестоимость единицы изделия для установления цены, а также составить отчет об ожидаемых доходах будущего года на основе закрепленных стандартов [7]. Использование данного метода даёт возможность выделить виды продукции с наименьшими затратами по сравнению с нормативными расходами. Одна из причин, по которой производитель применяет стандарт-костинг, это тщательное планирование и ориентация на результаты в предстоящий бюджетный год, а затем сравнение фактических затрат с запланированными. Система стандарт-костинг даёт широкие возможности для анали-

за причинно-следственных связей и факторных отклонений с целью выявления тех областей, где возникают проблемы, и в случае их наличия направления внимания руководства на проблемные зоны [8].

Вместе с тем данной системе присущи и недостатки. Например, одним из самых главных недостатков можно считать сложность расчётов стандартов и нормативов в рыночных условиях. Если условия функционирования постоянно меняются, то использование данного метода затруднительно, так как система зависима от внешних условий таких как: изменения в законодательстве, изменения цен поставщиков в результате обострения конкурентной борьбы на рынке сбыта продукции, а также изменения цен, вызванное инфляцией [9]. Особенно важно заметить, что по некоторым затратам нормы практически невозможно определить, что может существенно повлиять на эффективность системы управления. Более того, если за короткий промежуток времени предприятие выполняет достаточно большое количество разнообразных заказов, то затруднительно рассчитать нормы для каждого заказа. В связи с этим система стандарт-костинг применима в основном на предприятиях, где технологический цикл повторяется. В процессе разработки и внедрения продукции затраты крайне неустойчивы и постоянно претерпевают изменения, поэтому можно сделать вывод о том, что не на всех стадиях жизни товаров применим стандарт-костинг. А если и применим, то расчёт нормативных затрат осуществляется в приближенных величинах.

Важно отметить, что ценообразование при использовании следующего метода подразумевает сначала разработку продукта, определение его себестоимости, и, когда продукт готов выйти на рынок, установление цены. При этом ничто не гарантирует реализацию продукции, если цена окажется выше рыночной. На сегодняшний день, несмотря на недостатки данной калькуляционной системы, её необходимо совмещать с концепциями «Target Costing» и «Kaisen Costing». Таким образом, только сочетание использования систем «Standard Costing» с концепциями «Target Costing» и «Kaisen Costing» позволит эффективно управлять затратами предприятия, добиться серьезного конкурентного преимущества, создать условия для стабильного роста финансовых результатов, рентабельности продукции и производства, обеспечить экономическую безопасность предприятия [10].

Одним из главных факторов успеха и конкурентоспособности компании являются инновационные продукты и, соответственно, наиважнейшей задачей — модификация методологии учёта затрат и калькулирования себестоимости новых продуктов, наиболее перспективный путь решения которой находит в применении системы таргет-костинг [11]. Сегодня достаточно много компаний в разных отраслях промышленности, которые внедряют таргет-костинг. Метод таргет-костинг применяется в автомобильной промышленности, машиностроении, электронике, приборостроении и др. Предприятия, использующие данный метод, как правило, выпускают широкий ассортимент продукции мелкими сериями. Наибольшее распространение система целевого планирования себестоимости получила в тех отраслях промышленности, где происходит непрерывное проектирование обновленных продуктов или услуг, разрабатываются новые модели и виды продукции [12]. Главным его отличием от традиционной системы является то, что при использовании таргет-костинга прототип продукции разрабатывается до выпуска разрабатываемого продукта на рынок, максимально равный целевой себестоимости, которая уже определяется после установления с помощью маркетинговых исследований цены реализации и вычитания из неё желаемого дохода.

Таргет-костинг использует более 70 процентов крупных японских компаний (Toyota, Nissan, Sony, Matsushita, Nippon Denso, Daihatsu, Cannon, NEC, Olympus, Komatsu и многие другие), а также значительная часть известных

американских и европейских компаний (Daimler/Crysler, ITT Automotive, Caterpillar, Procter & Gamble и др.), которые добиваются высокого качества и рентабельности своей продукции. Однако внедрение данной калькуляционной системы американскими предприятиями осуществляется значительно медленнее, чем японскими [13]. Наиболее хорошо систему таргет костинг внедрили в отрасли автомобилестроения в Японии. Например, чтобы произвести качественные автомобили для покупателей и вместе с этим получения желаемой прибыли для акционеров корпорации Nissan уже давно использует таргет костинг. Таргет костинг даёт возможность специалистам Nissan осуществлять контроль производственных затрат ещё на стадии формирования концепции продукта, когда не составляется затруднительным менять дизайн автомобиля и его формат, чем на стадии производства.

Другой опыт функционирования таргет костинга зафиксировано в американской корпорации Chrysler. Проникновение активно растущей японской автомобильной индустрии на американский рынок способствовало внедрению новейшего метода таргет в корпорацию Chrysler, испытывающей в то время финансовые трудности, а именно падение прибыли, выручки от продаж и стоимости акций. Результат использования новейшей системы калькулирования был поражающим: модель Neon, разработанная для покупателей с невысоким доходом, была разработана в рекордно сжатые сроки и была признана лучшим автомобилем 1994 года.

Падение спроса и резкое уменьшение прибыли побудили высший менеджмент компании General Electric применить японский образ калькуляционной системы. В итоге руководство компании отказалось от коллектора, который, по мнению потребителей, значительно превышал полезность. Рассматриваемая нами система калькулирования применяется компаниями, работающими на мировых рынках при жесткой конкуренции и, в первую очередь, в инновационных отраслях (автомобилестроение, производство электроники), т. е. там, где компании ведут агрессивную стратегию маркетинговой политики, захватывая национальные рынки. Кроме производства новаторских продуктов система таргет костинг всё больше применяется предприятиями, которые задействованы в сфере обслуживания, а также неприбыльными организациями.

Что же касается сферы производства, хотелось бы подчеркнуть, что применение системы целевого калькулирования целесообразно не только в отраслях совершенных технологий, но и отраслях, выпускающих социально значимые виды продукции, потребительские товары, а также там, где выполняются социально-востребованные работы и услуги (транспорт, строительство, пищевая промышленность и пр.)

Интересно рассмотреть опыт компании Procter & Gamble: руководство компании пытается учесть бюджетные ограничения покупателей с низким доходом, используя подход «обратного проектирования», который в Японской практике называют таргет костинг или обратной инженерией. Чтобы удержать стоимость своего моющего средства Ace Natural, используемого для мытья рук, P&G уменьшило количество ферментов в продукте. В результате получился продукт по свойствам намного лучше предыдущего. P&G заявляет, что обратная инженерия помогает сохранить сопоставимую прибыль компании после налогообложения с доходами в более богатых странах.

Особенно интересно рассмотреть формирование системы управления затратами в сфере строительства, где преобладает высокая конкуренция, актуальна задача поиска резервов снижения себестоимости строительной продукции и строительно-монтажных работ и где присутствует стремление к повышению рентабельности. Для данной сферы без учета, контроля и своевременно устранения факторов отклонений управление затратами

будет крайне неэффективно [14]. Жизненный цикл объекта строительства можно разделить на три взаимосвязанных между собой этапа: проектирование, строительство и эксплуатация. Для каждой из названных стадий подходят разные методы калькулирования. На этапе проектирования целесообразным является использование системы таргет костинг, который выполняет функции превентивного контроля и основная задача которого снизить затраты строительной организации. На стадии проектирования у генподрядчика имеется возможность повлиять на проект и предстоящие затраты, в то время как на этапе строительства возможности проявления технологической гибкости гораздо более ограничены [15]. Именно поэтому для фазы строительства наиболее благоприятно будет использование системы кайзен костинг, основная задача которой сократить разницу между сметной и ранее определенной с помощью таргет костинга целевой себестоимостью. Добиться превосходства над конкурентами благодаря более низкого уровня себестоимости и права выбора удобной ценовой политики на этапе ввода объекта строительства в эксплуатацию позволит также использование кайзен костинг, предварительно расширив сферу его применения путем установления целевых показателей не только по затратам, но и по нефинансовым показателям.

Совместно с таргет костингом используется еще один модернизированный метод – кайзен костинг. Его использование возможно практически в любой отрасли производства и в совокупности с другими методами управления затратами [16]. Кайзен метод настолько адаптируется, что его можно применять практически в любой отрасли, включая банковское дело, правительство, здравоохранение, розничную торговлю и транспорт, но преимущества этой удивительной методологии не ограничиваются миром коммерции. Назначение метода – достижение целевой себестоимости. Если на этапе проектирования разница между сметной и целевой себестоимостью составляет до 10 процентов, то принимается решение о начале процесса производства или оказания услуги с расчетом на то, что 10 процентов будут ликвидированы в процессе оказания услуги методами кайзен костинга [17]. В российских условиях применение систем кайзен и таргет костинг не всегда имеет положительные последствия. «Погоня» за получением более низкой себестоимости довольно часто отрицательно влияет на качество производимых товаров и оказываемых услуг. Однако широкое применение кайзен костинг находит за рубежом. Рассмотрим примеры наиболее важных компаний, которые успешно использовали кайзен костинг и которые сегодня продолжают его реализацию как часть формулы своих достижений.

В пищевой промышленности одной из самых важных фирм в мире, которая внедрила кайзен костинг, является компания Nestle. Nestle SA – швейцарская транснациональная компания по производству продуктов питания и напитков. Использование модернизированного метода помогло компании добиться значительного сокращения отходов, при этом уменьшив время и материалы. Кайзен как концепция в Nestle гарантирует, что улучшение является обязанностью всех участников. Повышение эффективности становится постоянным процессом, поскольку кайзен костинг подразумевает, что даже самые незначительные улучшения могут в конечном счёте привести к большой экономии.

В настоящее время организация Герман Миллер является крупнейшим производителем офисной и домашней мебели США. Уже более 15 лет Герман Миллер применяет концепцию кайзен костинг для своих постоянных и новых продуктов. С момента применения этой философии компания увеличила свою производительность более чем на 1000 процентов, достигнув времени изготовления 17 секунд вместе 82, как было ранее. Локхид Мартин (Lockheed Martin) – известная американская глобальная компания в области аэрокосмической

промышленности, обороны, безопасности и передовых технологий, которая считается одной из самых важных и крупнейших организаций по авиационным и военным ресурсам в мире. Эта военная организация хорошо известна как одна из компаний, которая наилучшим образом применяет философию кайзен. В 2010 году Локхид Мартин работал под руководством данной концепции, разрабатывая новый прототип ракеты, демонстрируя, что эта методология производства работает не только для установленных и определенных процессов, но и для новых.

Следовательно, мышление кайзен может быть применено к любой отрасли и сфере бизнеса. Анализируя концепцию таргет костинга, следует отметить, что применение данной калькуляционной системы позволяет управлять и разрабатывать конечный продукт одновременно, так как в результате потребительские ожидания оправданы, а цена отвечает требованиям обеих сторон. Во-вторых, стандарт костинг, популярный в России, используется преимущественно для контроля затрат и оценки результативности, в то время как таргет костинг основывается на стратегии снижения затрат при проектировании продукта, а значит является стратегическим инструментом. Система таргет костинг более эффективна, если ее сочетать с функционально-стоимостным анализом [18]. Также очевидно прослеживается связь системы таргет костинг и кайзен костинг: они решают одну задачу, но на разных стадиях жизненного цикла продукта и разными методами. Как уже отмечалось выше, таргет костинг применяют на этапе планирования и разработки, в то время как кайзен костинг применяют на стадии производства. Важно отметить, что эти две системы хорошо сочетаются совместно и дополняют друг друга. Если производимая продукция характеризуется длительным жизненным циклом, то основное внимание уделяется системе кайзен костинг, и, наоборот, в инновационных отраслях, где жизненный цикл короткий, на первое место выдвигается таргет костинг. Методы таргет костинг было бы актуально применять в России для автомобильной промышленности, так как отечественные автомобили с трудом выдерживают конкуренцию с автомобилями зарубежного производства, даже на российском рынке. Использование системы кайзен костинга целесообразно использовать на производстве сырьевых продуктов, ЭВМ и бытовой техники [3]. Исследуя всестороннее заимствование идеи таргет костинга в разных отраслях и сферах жизнедеятельности, можно предположить, что резервы этой концепции еще далеко не исчерпаны.

Современные калькуляционные системы не только более грамотно строят процесс учёта затрат, опираясь на специфику деятельности предприятий, но и содержат информацию, которая служит для решения не только каждодневных задач, но и сложных задач, требующих оперативных и правильных, с точки зрения управленческого учёта, решений [19].

Каждая новейшая система говорит о развитии управленческого учёта. Все они возникли в ответ на неудовлетворение традиционных систем требованиям управления в современных условиях, и выбор одной из них складывается из особенностей деятельности предприятия. Можно отметить, что прогрессивные методы калькуляции себестоимости продукции уже внедряются в практику отечественных предприятий, но часто используются формально, не в полной мере эффективно. Также большее сближение РСБУ и МСФО окажет положительное влияние на развитие управленческого учёта в РФ в целом, так и на использование описанных выше методик [20].

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:

1. Башкатов В.В. Применение различных систем калькулирования для принятия управленческих решений // *Международный научный журнал «Инновационная наука»*. 2015. №10. С. 13-18.
2. Суранов Т.Дж. Современные системы калькулирования себестоимости продукции // *ИЗВЕСТИЯ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКОГО ФОРУМА БУХГАЛТЕРОВ И АУДИТОРОВ СТРАН ЦЕНТРАЛЬНОЙ АЗИИ*.

2017. №1-2 (16). С. 136-140.

3. Кушманова Т.И. Практические аспекты применения новейших систем учета затрат и калькулирования // *Сборники конференций НИИ Социосфера*. 2015. №53. С. 147-149.
4. Горюх В.В. Внедрение системы управленческого учета «Директ-костинг» // *МЦНС «Наука и просвещение»*. 2017. С. 174-176.
5. Управленческий учёт: опыт и практика. [Электронный ресурс]. Режим доступа URL: <https://www.klerk.ru/boss/articles/119349/>.
6. Дробина Е.А. Анализ основных методов управления затратами на транспортном предприятии // *Актуальные вопросы современной науки Сборник статей по материалам VIII международной научно-практической конференции*. В 4-х частях. 2017. С. 114-123.
7. Ивашина Д.Ю. Учёт затрат по системе стандарт-кост // *Сборник: Экономика и управление: проблемы, тенденции, перспективы развития Сборник материалов VIII Международной научно-практической конференции*. 2018. С. 271-274.
8. Сизунова Т.А., Кутинова Н.Б. «Бухгалтерский управленческий учёт»: Учебное пособие. М.: Берлин: Директ-Медиа, 2017. 150 с.
9. Бухгалтерский управленческий учёт: Учебник / под общей редакцией профессора Е.И. Костюковой. М.: Седьмое небо, 2016. 224с.
10. Глазов М.М., Фирова И.П. Система «Стандарт-костинг» как основа совершенствования учёта и управления затратами // *Общество. Среда. Развитие (Terra Humana)*. 2015. №1(34). С. 11-15.
11. Управление затратами в мире инноваций – что нужно для успеха? [Электронный ресурс]. Режим доступа URL: https://www.cfin.ru/ias/target_costing.shtml.
12. Курилов К.Ю., Курилова А.А. Использование целевого метода планирования себестоимости в целях повышения эффективности деятельности автопрома // *АНИ: экономика и управление*. 2015. №3(12). С. 50-54.
13. Авдонина А.Г. Адаптация зарубежного опыта использования системы целевого калькулирования (Target-cost) // *Контентус*. 2016. №4 (45). С. 15-20.
14. Vasyutkina L.V. Analysis and assessment of accounting policy of accounting in construction and installation works // *VERS*. 2015. №1. С. 16-19.
15. Марьенко Ю.Г. Совершенствование системы управления затратами на строительном предприятии // *Управление инвестициями и инновациями*. 2018. №1. С. 78-84.
16. Якушина М.А. Особенности применения современных систем калькулирования // *Сборник научных трудов вузов России «Проблемы экономики, финансов и управления производством»*. 2016. С. 115-120.
17. Шерева А.А., Юрьева О.А. Международный опыт учета производственных затрат // *Современные тенденции развития науки и технологий Сборник научных трудов по материалам Международной научно-практической конференции*. В 5-ти частях. 2017. С. 135-139.
18. Сизидов Ю.И. Бухгалтерский учёт и аудит: учебное пособие. М.: НИИ ИНФРА-М, 2016. 407 с.
19. Балаба Д.А. Зарубежные системы калькулирования // *СОВРЕМЕННАЯ ЭКОНОМИКА: АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ, ДОСТИЖЕНИЯ И ИННОВАЦИИ*. 2017. № 2. С. 129-132.
20. Козлова М.Э., Кузнецова Д.В. «Стандарт-кост» и «Директ-костинг»: преимущества и недостатки // *Актуальные вопросы экономических наук сборник материалов LIX Международной научно-практической конференции*. 2017. С. 179-184.

Статья поступила в редакцию 22.02.2019

Статья принята к публикации 27.06.2019