

УДК 657.471

РАЗРАБОТКА СИСТЕМЫ СЧЕТОВ ДЛЯ УЧЕТА ЗАТРАТ ПО БИЗНЕС-ПРОЦЕССАМ

Федорова И.Ю.

Сибирский государственный университет науки и технологий
им. академика М.Ф. Решетнева
E-mail: innaktk@mail.ru

В настоящей статье предложена система счетов для организации и ведения учета затрат, которая базируется на бизнес-процессах, характерных для организаций производственной и непроизводственной сферы. Для этой цели произведена группировка бизнес-процессов с учетом их роли в деятельности экономического субъекта. Особое внимание уделено описанию учета затрат по поддерживающим и стратегически приоритетным бизнес-процессам. Кроме этого модифицирована модель синтетического и аналитического учета затрат по бизнес-процессам, отличающаяся большей информативностью.

Ключевые слова: затраты, бухгалтерский учет, счета, бизнес-процесс, двойная запись, стратегия.

DEVELOPMENT OF ACCOUNTS FOR COST ACCOUNTING FOR BUSINESS PROCESSES

Fedorova I.Yu.

Reshetnev Siberian State University of Science and Technology
E-mail: innaktk@mail.ru

This article proposes a system of accounts for the organization and management of cost accounting, which is based on the business processes characteristic of organizations of the production and non-production sectors. For this purpose grouping of business processes is made taking into account their role in activity of the economic subject. Special attention is paid to the description of cost accounting in support of strategic priorities and business processes. In addition, the model of synthetic and analytical cost accounting for business processes is modified, which is more informative.

Keywords: costs, accounting, accounts, business process, double entry, strategy.

Развитие бухгалтерского учета определяется развитием его методологии под влиянием совокупности факторов, формирующихся в зависимости от состояния экономических, технологических и иных процессов, характерных для определенного временного периода. Целью осуществляемых преобразований остается удовлетворение потребностей во всестороннем информационном обеспечении разноуровневых органов управления экономическим субъектом. Требования, предъявляемые к учетной информации, приводят к необходимости пересмотра отдельных объектов, а также методических подходов к их учету.

Одним из ключевых объектов с точки зрения информативности для целей управления являются затраты, одной из причин важности учета которых можно выделить возможность сопоставления их фактических величин с нормами, со среднеотраслевыми показателями, с показателями

технологически инновационных организаций. Указанное предопределяет использование информации о затратах в качестве оценочного инструмента эффективности деятельности организации и, соответственно, в качестве руководства к действиям в области оптимизации затрат. Оценка, моделирование и прогнозирование изменения затрат под влиянием различных факторов и событий позволяет достичь организации конкурентных преимуществ не только в краткосрочной, но и в долгосрочной перспективе.

Вышесказанное определяет научный и практический интерес в области поиска такой модели учета затрат, которая позволит формировать информацию, соответствующую требованиям, предъявляемым в конкретный момент времени. Актуальным является формирование и развитие концептуальных основ учета затрат, с одной стороны, а также адаптация выработанных методик к особенностям отдельных отраслей народного хозяйства – с другой.

Одной из изучаемых областей является учет затрат с позиции формирующих их процессов. В этом случае речь идет о бизнес-процессах, осуществляемых при функционировании экономического субъекта.

В связи с этим целью работы является исследование механизма учета затрат по бизнес-процессам.

М. Хаммер и Дж. Чампи определяют бизнес-процесс как «совокупность различных видов деятельности, в рамках которой «на входе» используется один или более видов ресурсов, и в результате этой деятельности «на выходе» создается продукт, представляющий ценность для потребителя» [6, с. 63].

Согласно ГОСТ Р ИСО 9000–2015. Национальный стандарт Российской Федерации. «Системы менеджмента качества. Основные положения и словарь» процесс представляет собой «совокупность взаимосвязанных или взаимодействующих видов деятельности, которая использует входы для производства запланированных результатов» [10, п. 3.4.1].

Т. Давенпортом отмечается, что бизнес, приняв вид процесса, стал ключевым аспектом инновационного процесса, что обозначает революционное изменение в перспективе. Сам процесс Т. Давенпорт обозначает как специфически упорядоченную совокупность работ во времени и пространстве, с обозначенными началом и концом и точно определенными входами и выходами: структуру действий [7, с. 5].

Л.В. Перекрестова, Н.Н. Нелюбова отмечают, что «процессы могут рассматриваться как совокупность детерминированных управленческих решений, каждое из которых определяет последовательность работ, информационные потоки которых, в свою очередь, определяют другие управленческие решения» [5, с. 10].

Бизнес-процесс в работе Ericsson Quality Institute трактуется как цепь логически связанных, повторяющихся действий, в результате которых используются ресурсы организации для переработки объекта (физически или виртуально) с целью достижения определенных измеримых результатов или продукции для удовлетворения внутренних или внешних потребителей [8].

В.А. Маняева отмечает, что бизнес-процесс – это «совокупность (система) различных видов деятельности (видов работ) с указанием начала и кон-

ца процесса, целью которого является создание продукта (специфической услуги) во времени и в пространстве для внутреннего или внешнего потребителя» [3, с. 22].

Изучению отдельных особенностей учета затрат по бизнес-процессам и видам деятельности посвящены исследования М.И. Борисовой, М.А. Вахрушиной, В.А. Маняевой, Л.И. Сидоровой и др.

В настоящее время исследователи имеют разные взгляды на виды и состав бизнес-процессов организации. По результатам отдельных исследований бизнес-процессы были поделены на первичные и поддерживающие (вспомогательные). Из последних были обособлены процессы развития [1, с. 26–27].

По другим исследованиям выделяются бизнес-процессы и вторичные бизнес-процессы. В состав бизнес-процессов входят разработка продукции, требования потребителей, выполнение заказов, обслуживание потребителя. Вторичные бизнес-процессы включают поддержку и перспективное развитие [9].

Бизнес-процессы, с точки зрения В.А. Маняевой, подразделяются на две группы: основные и вспомогательные. К первой группе относятся инновационные, инвестиционные, операционные бизнес-процессы и бизнес-процессы послепродажного обслуживания. Вторая группа включает управление финансами и учетом, управление информационными технологиями, развитие персонала и управление персоналом, выполнение программ по защите окружающей среды, управление внешними связями и др. [3, с. 23].

Анализируя вышесказанное, бизнес-процессы, с точки зрения их роли в деятельности экономического субъекта и для целей учета, подразделяются на следующие группы: основные, поддерживающие. Основные бизнес-процессы обеспечивают осуществление основного вида деятельности экономического субъекта и имеют прямое влияние на результаты такой деятельности. Поддерживающие бизнес-процессы оказывают влияние на основные бизнес-процессы, обеспечивая содействие в их реализации. Такая группировка бизнес-процессов характерна для организаций как производственной, так и непроизводственной сферы.

Исследование трудов ученых [1, 3, 9] позволяет прийти к выводу о необходимости обособления от основных и поддерживающих бизнес-процессов стратегически приоритетных. В обоснование предложенной группировки бизнес-процессов приводятся следующие доводы.

Во-первых, отдельные стратегически приоритетные бизнес-процессы являются определяющими в отношении первых двух групп, поскольку определяют направления развития экономического субъекта в краткосрочной, среднесрочной и долгосрочной перспективе.

Во-вторых, стратегически приоритетные бизнес-процессы формируют конкурентные преимущества экономического субъекта в следующих областях: технологии; продукция/ работа/услуга; персонал.

В-третьих, отсутствие стратегически приоритетных бизнес-процессов не приведет к дестабилизации функционирования экономического субъекта, однако создаст предпосылки к стагнации его развития.

В-четвертых, продолжительность осуществления отдельных стратегически приоритетных бизнес-процессов определяется как краткосрочным,

так и долгосрочным характером, так как находится в зависимости от приоритетных целей и задач, стоящих перед менеджментом экономического субъекта в конкретный момент времени. В отношении таких бизнес-процессов не применим принцип непрерывности.

Следует отметить, что состав основных бизнес-процессов существенно различается для производственной и непроизводственной сферы. Так, в сфере услуг отсутствуют бизнес-процессы, связанные с хранением и складированием продукции, выпущенной из производства, а также бизнес-процессы, связанные с послепродажным обслуживанием.

Исследование особенностей сферы услуг позволило в составе основных бизнес-процессов выделить такие, как процесс снабжения, процесс оказания услуг. Поддерживающими бизнес-процессами являются:

- корпоративное управление (оперативное, тактическое, стратегическое);
- учет (бухгалтерский, налоговый, управленческий, кадровый и т.д.);
- контроль (внутренний, внешний);
- планирование (краткосрочное, среднесрочное, долгосрочное).

В составе стратегически приоритетных бизнес-процессов предлагается отражение исследовательской деятельности и обеспечения безопасности.

В соответствии с группировкой бизнес-процессов целесообразно провести обособление затрат (с позиции формирующих их бизнес-процессов) по следующим видам:

- затраты по основным бизнес-процессам;
- затраты по поддерживающим бизнес-процессам;
- затраты по стратегически приоритетным бизнес-процессам.

Организация обособленного учета затрат по бизнес-процессам ставит перед финансовым учетом следующие задачи:

- выделение в общей структуре затрат экономического субъекта категорий затрат по основным, поддерживающим и стратегически приоритетным бизнес-процессам и конкретизация направлений их осуществления;
- обособление затрат по поддерживающим и стратегически приоритетным бизнес-процессам на специально введенных счетах финансового учета;
- обеспечение встраивания счетов учета затрат по поддерживающим и стратегически приоритетным бизнес-процессам в общую систему счетов учета затрат и рабочий план счетов финансового учета, а также выстраивание процесса взаимодействия введенных счетов учета со счетами, предусмотренными Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций;
- обеспечение возможности ведения аналитического учета по признакам, соответствующим запросам менеджеров экономического субъекта;
- разработка и утверждение методики распределения затрат, направленной на повышение точности калькулирования себестоимости.

Обособление затрат по поддерживающим и стратегически приоритетным бизнес-процессам становится возможным посредством создания системы счетов для их учета. Предлагаемые в исследовании счета, в большей части адаптированные к сфере услуг, представлены в таблице.

Система счетов учета затрат по поддерживающим и стратегически приоритетным бизнес-процессам

№ счета	Название	№ суб- счета	Название
30	Затраты по стратеги- чески приоритетным бизнес-процессам	01	Затраты на исследовательскую деятельность
		02	Затраты на обеспечение безопасности
		...	...
Бизнес-процесс «Исследовательская деятельность»			
31	Затраты на маркетинговые исследования	01	Затраты на исследование рынка
		02	Затраты на рекламную кампанию
		03	Затраты на исследование удовлетворенности клиентов
		...	...
32	Затраты на научные исследования	01	Затраты на исследования в области организации процесса оказания услуг
		02	Затраты на исследования в области услуг
		03	Затраты на экологические исследования
		...	...
33	Затраты на логистические исследования	01	Затраты на исследования в области логистических схем снабжения
		02	Затраты на исследования в области логистических схем сбыта
		...	...
34	Затраты на прочие исследования внешней среды	01	Затраты на исследование внешних стейкхолдеров
		02	Затраты на прочие внешние исследования
		...	...
Бизнес-процесс «Обеспечение безопасности»			
35	Затраты на обеспечение экологической безопасности	01	Затраты на профилактические мероприятия по обеспечению экологической безопасности
		02	Затраты на ликвидацию последствий экологического ущерба
		03	Затраты на восстановление ресурсов после экологического вреда
		...	...
36	Затраты на обеспечение экономической безопасности	01	Затраты на профилактические мероприятия по обеспечению экономической безопасности
		02	Затраты на ликвидацию последствий экономического ущерба
		03	Затраты на восстановление ресурсов после экономического вреда
37	Затраты на обеспечение охраны труда, безопасности объектов и здоровья персонала	01	Затраты на профилактические мероприятия по обеспечению охраны труда, безопасности объектов и здоровья персонала
		02	Затраты на ликвидацию последствий ущерба, нанесенного объектам и здоровью персонала
		03	Затраты на восстановление объектов и здоровья персонала после причинения вреда
Поддерживающие бизнес-процессы			
38	Затраты по поддерживающим бизнес-процессам	01	Затраты на корпоративное управление
		02	Затраты на осуществление контроля
		03	Затраты на организацию и ведение учета
		04	Затраты на планирование
		...	...

Несмотря на учет затрат по отдельным бизнес-процессам, общие затраты по стратегически приоритетным бизнес-процессам предлагается учитывать обособленно от общих затрат основных и поддерживающих бизнес-процессов на счете 30 «Затраты по стратегически приоритетным бизнес-процессам». Счет является активным, собирательно-распределительным. По дебету счета отражаются стратегические затраты, произведенные в отчетном периоде, подлежащие распределению, по кредиту – величина затрат, списанных на затраты текущего периода, расходы будущих периодов и вложения во внеоборотные активы.

Аналитический учет по счету 30 «Затраты по стратегически приоритетным бизнес-процессам» может быть организован по видам затрат, центрам ответственности, объектам калькулирования.

К счету 30 «Затраты по стратегически приоритетным бизнес-процессам» открывается два субсчета:

30.01 «Затраты на исследовательскую деятельность»;

30.02 «Затраты на обеспечение безопасности».

Для раскрытия информации о произведенных в отчетном периоде затратах на исследовательскую деятельность по их направлениям предлагается ввести в план счетов следующие счета:

1. Счет 31 «Затраты на маркетинговые исследования», в развитие которого открываются субсчета:

– субсчет 01 «Затраты на исследование рынка», на котором отражаются следующие затраты: исследование спроса и предложения на услуги с целью расширения доли рынка; оценка рисков; тенденции в развитии рынка с целью повышения конкурентоспособности организаций отрасли;

– субсчет 02 «Затраты на рекламную кампанию», который аккумулирует информацию о произведенных затратах на проведение рекламных кампаний (разработку рекламной стратегии, рекламных материалов, размещение рекламных материалов, анализ результативности рекламной кампании) в отношении предлагаемых и готовящихся к предложению услуг с целью расширения целевого сегмента;

– субсчет 03 «Затраты на исследование удовлетворенности клиентов», на котором учитываются затраты, связанные с оценкой удовлетворенности потребителей услуг, с целью повышения степени удовлетворенности.

Счет 31 «Затраты на маркетинговые исследования» предназначен для обобщения информации о производимых затратах на маркетинговые исследования по их направлениям. На счете подлежат отражению как затраты на исследования в области оказываемых услуг, так и затраты на исследования услуг, которые организация только планирует оказывать. Счет является активным, по дебету подлежат отражению произведенные в отчетном периоде затраты на маркетинговые исследования, по кредиту – списание учтенных затрат на счет 30.01 «Затраты на исследовательскую деятельность» с последующим их распределением на затраты текущего периода и затраты, относящиеся к будущим периодам.

2. Счет 32 «Затраты на научные исследования», учет в рамках которого организован по следующим направлениям:

– субсчет 01 «Затраты на исследования в области организации процесса оказания услуг», который собирает затраты на исследование процесса

оказания услуг с целью совершенствования систем управления; исследования в области повышения качества оказания услуг. Исключение составляют затраты на исследование спроса и предложения, учтенные на счете 31 «Затраты на маркетинговые исследования»;

- субсчет 02 «Затраты на исследования в области услуг», на котором учитываются затраты на исследования по планируемым к предложению услугам с целью расширения направлений осуществляемой деятельности;

- субсчет 03 «Затраты на экологические исследования», на котором подлежат отражению затраты, связанные с поиском путей снижения загрязнения окружающей среды; моделированием процессов ликвидации загрязнения окружающей среды.

Счет 32 «Затраты на научные исследования» предназначен для обобщения информации об осуществляемых затратах на научные исследования по их направлениям. По дебету счета собираются произведенные на затраты, по кредиту отражается величина списанных в текущем периоде затрат на счет 30.01 «Затраты на исследовательскую деятельность» с последующим их распределением на затраты текущего периода, затраты, относящиеся к будущим периодам, вложения во внеоборотные активы.

3. Счет 33 «Затраты на логистические исследования», в развитие которого предлагаются следующие субсчета:

- субсчет 01 «Затраты на исследования в области логистических схем снабжения», который предназначен для учета затрат на поиск наиболее оптимальных схем снабжения деятельности экономического субъекта необходимыми ресурсами;

- субсчет 02 «Затраты на исследования в области логистических схем сбыта», который предназначен для учета затрат на поиск наиболее рациональных схем сбыта продукции, товаров, оказания услуг, выполнения работ (используется, если при оказании услуг, выполнении работ предполагается применение транспорта).

Счет 33 «Затраты на логистические исследования» предназначен для обобщения информации об осуществленных в отчетном периоде затратах на логистические исследования по направлениям таких исследований. По дебету собираются затраты на логистические исследования, по кредиту производится их списание на счет 30.01 «Затраты на исследовательскую деятельность» с последующим распределением на затраты текущего периода, затраты, относящиеся к будущим периодам.

4. Счет 34 «Затраты на прочие исследования внешней среды», к которому открываются следующие субсчета:

- субсчет 01 «Затраты на исследование внешних стейкхолдеров», который предназначен для учета затрат на исследование конкурентов, клиентов, за исключением исследования их удовлетворенности, поставщиков, органов власти и общественных объединений и лице их представителей, которые прямо либо косвенно влияют на деятельность организаций и т.д.;

- субсчет 02 «Затраты на прочие внешние исследования», который предназначен для учета затрат на исследование политических, экономических, социальных, экологических, технологических и других тенденций, исследование фактов освещения различных аспектов работы организации средствами массовой информации.

Счет 34 «Затраты на прочие исследования внешней среды» предназначен для обобщения информации об осуществленных в отчетном периоде затратах на исследования внешней по отношению к организации среды по направлениям таких исследований. По дебету собираются затраты на исследования внешней среды, по кредиту производится их списание на счет 30.01 «Затраты на исследовательскую деятельность» с последующим их распределением на затраты текущего периода, затраты, относящиеся к будущим периодам.

Аналитический учет по счетам 31–34 рекомендуется организовывать по центрам ответственности, местам возникновения затрат, видам затрат, видам деятельности, функциям, операциям.

С целью учета затрат по бизнес-процессу «Обеспечение безопасности» предлагается введение следующих счетов, исходя из направлений обеспечения безопасности:

1. Счет 35 «Затраты на обеспечение экологической безопасности», в развитие которого открываются такие субсчета, как:

– субсчет 01 «Затраты на профилактические мероприятия по обеспечению экологической безопасности», который предназначен для обобщения информации о затратах текущего характера, связанных с осуществлением профилактических мероприятий, направленных на обеспечение безопасности;

– субсчет 02 «Затраты на ликвидацию последствий экологического ущерба», который предназначен для обобщения информации о затратах, возникших в результате причинения ущерба окружающей среде в процессе осуществления деятельности экономического субъекта;

– субсчет 03 «Затраты на восстановление ресурсов после экологического вреда», который предназначен для обобщения информации о затратах, необходимость осуществления которых вызвана потребностью в совершении мероприятий по восстановлению ресурсов, утраченных либо поврежденных в результате нанесения вреда окружающей среде.

2. Счет 36 «Затраты на обеспечение экономической безопасности».

3. Счет 37 «Затраты на обеспечение охраны труда, безопасности объектов и здоровья персонала», который предназначен для учета затрат, связанных с обеспечением процесса управления охраной труда, обеспечением безопасности объектов, что предполагает проведение правовых, социально-экономических, организационно-технических, санитарно-гигиенических, лечебно-профилактических, реабилитационных мероприятий [5].

В развитие счетов 36, 37 открываются субсчета, аналогичные тем, которые применяются к счету 35 «Затраты на обеспечение экологической безопасности», однако скорректированные на направления обеспечения безопасности. Соответственно, на первом субсчете подлежат отражению затраты на профилактические мероприятия, на втором – затраты на ликвидацию последствий нанесенного ущерба, на третьем – затраты по восстановлению ресурсов.

Счета 35 «Затраты на обеспечение экологической безопасности», 36 «Затраты на обеспечение экономической безопасности», 37 «Затраты на обеспечение охраны труда и безопасности здоровья персонала» предназначены для обобщения информации о произведенных в отчетном периоде

затратах, связанных с обеспечением безопасности (по предложенным направлениям). По дебету счета отражаются произведенные в текущем периоде затраты, по кредиту – списание накопленных затрат.

По окончании отчетного периода собранные затраты списываются с кредита счетов 35–37 в дебет счета 30 «Затраты по стратегически приоритетным бизнес-процессам» субсчет 2 «Затраты на обеспечение безопасности».

Ведение аналитического учета по счетам 35–37 рекомендуется организовывать по статьям затрат, центрам ответственности, местам возникновения затрат, видам деятельности, функциям, операциям.

Для учета поддерживающих бизнес-процессов рекомендуется к использованию счет 38 «Затраты по поддерживающим бизнес-процессам», к которому открывается ряд субсчетов.

Счет 38 «Затраты по поддерживающим бизнес-процессам» субсчет 01 «Затраты на корпоративное управление» предназначен для учета затрат, связанных организацией и обеспечением управления экономическим субъектом в целом и работы дирекции, юридического отдела, контрольно-ревизионного управления и других управленческих служб, задействованных в реализации бизнес-процесса, в частности, включая затраты на:

- управление организацией в целом;
- согласование контрактов с контрагентами для обеспечения осуществления хозяйственной деятельности организации;
- разработку организационной структуры и установление связей между подразделениями;
- разделение зон ответственности и контроль за выполнением должностных обязанностей управленческого персонала;
- определение направлений развития организации, видов деятельности;
- организацию работы экономического субъекта, в том числе обеспечение соответствия его деятельности законодательству РФ;
- контроль за санкционированием операций;
- организацию и проведение проверок работы подразделений;
- обеспечение процесса управления финансами организации;
- обеспечение управления персоналом;
- обеспечение управления информационными технологиями.

Счет 38 «Затраты по поддерживающим бизнес-процессам» субсчет 02 «Затраты на осуществление контроля» предназначен для учета затрат, связанных с проведением внутреннего и внешнего (аудиторская, налоговая и иная проверка) контроля.

Счет 38 «Затраты по поддерживающим бизнес-процессам» субсчет 03 «Затраты на организацию и ведение учета» предназначен для учета затрат, связанных с обеспечением процесса учета, в частности затрат на:

- организацию и ведение учета (бухгалтерского, управленческого, налогового);
- формирование отчетности (бухгалтерской, налоговой, управленческой);
- предоставление отчетности (бухгалтерской, налоговой, управленческой);
- осуществление контроля финансового состояния деятельности;
- поиск внутривозможных резервов экономического роста и т.д.

Счет 38 «Затраты по поддерживающим бизнес-процессам» субсчет 04 «Затраты на планирование» предназначен для учета затрат, связанных с организацией и осуществлением процесса планирования.

Счет 38 «Затраты по поддерживающим бизнес-процессам» является активным, собирательно-распределительным. По дебету подлежат отражению затраты, произведенные в отчетном периоде, по кредиту производится списание понесенных в периоде затрат.

Механизм учета формирования и списания затрат по поддерживающим и стратегически приоритетным бизнес-процессам представлен на рисунке.



Механизм формирования и списания затрат по поддерживающим и стратегически приоритетным бизнес-процессам

Организация аналитического учета затрат становится возможной посредством применения следующей системы субсчетов:

- субсчета 1-го порядка – направления осуществления затрат в рамках бизнес-процессов;
- субсчета 2-го порядка – центры ответственности, на которые возложена ответственность за контроль произведенных затрат;
- субсчета 3-го порядка – места возникновения затрат;
- субсчета 4-го порядка – виды деятельности, выделенные в рамках бизнес-процессов, которые привели к возникновению затрат;
- субсчета 5-го порядка – функции, выделенные в рамках видов деятельности, которые привели к возникновению затрат;
- субсчета 6-го порядка – операции, выделенные в рамках функций, которые привели к возникновению затрат;
- субсчета 7-го порядка – элементы затрат;

– субсчет 8-го порядка – направления осуществления затрат в рамках исследований.

Предлагаемая к использованию система счетов учета затрат по поддерживающим и стратегически приоритетным бизнес-процессам позволит:

– организовать обособленный учет затрат на выделенных счетах по процессам;

– учитывать затраты в разрезе бизнес-процессов в синтетическом учете и дополнительно в разрезе видов деятельности, функций, операций, центров ответственности, мест возникновения затрат с помощью аналитического учета и т.д.;

– обеспечить защиту данных о затратах по приоритетным бизнес-процессам.

Таким образом, обобщая вышеизложенное, можно отметить, что развитие механизмов учета затрат является следствием возрастающей потребности экономических субъектов в полном, качественном информационном обеспечении оперативного, тактического и стратегического управления.

Литература

1. *Андерсен Б.* Бизнес-процессы. Инструменты совершенствования / пер. с англ. С.В. Ариничева / науч. ред. Ю.П. Адлер. М.: РИА «Стандарты и качество», 2003. 272 с.
2. *Вахрушина М.А., Сидорова Л.И., Борисова М.И.* Стратегический управленческий учет: Полный курс МВА. М.: Рид Групп, 2011. 192 с.
3. *Маняева В.А.* Методология управленческого учета расходов организации в системе стратегического контроллинга: автореф. дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.12 / Вера Александровна Маняева. Самара, 2011. 380 с.
4. *Маняева В.А.* Стратегический управленческий учет расходов организации: вопросы теории и практики: монография. Самара: Изд-во Самар. гос. экон. ун-та, 2009. 150 с.
5. *Перекрыстова Л.В., Нелюбова Н.Н.* Информационное пространство управления предприятиями. Волгоград: Изд-во ВолГУ, 2004. 210 с.
6. *Хаммер М., Чампи Дж.* Реинжиниринг корпорации: Манифест революции в бизнесе / пер. с англ. СПб.: Издательство С.-Петербургского университета, 1997. 332 с.
7. *Davenport Thomas H.* Process Innovation: reengineering work through information technology. 1993, Boston, MA: Harvard Business School Press.
8. Ericsson Quality Institute. Business Process Management. Ericsson, Gothenburg Sweden, 1993.
9. ENAPS. Deliverable F3-4: A Set of Refined and Agreed Performance Indicators Defined by Business Processes. ENAPS, Galway, Ireland, 1997.
10. ГОСТ Р ИСО 9000–2015. Национальный стандарт Российской Федерации. «Системы менеджмента качества. Основные положения и словарь». [Электронный ресурс]: приказ Росстандарта от 28.09.2015 г. № 1390-ст. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_195013/ (дата обращения: 24.02.2018).
11. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению. [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ от 31.10.2000 г. № 94н. URL: <http://base.garant.ru/12121087/> (дата обращения: 20.02.2018).
12. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99). [Электронный ресурс]: утв. приказом Минфина РФ от 06.05.1999 г. № 33н. URL: <http://base.garant.ru/12115838/> (дата обращения: 20.02.2018).

13. Трудовой кодекс Российской Федерации. [Электронный ресурс]: федер. закон от 30.12.2001 г. № 197-ФЗ. URL: <http://base.garant.ru/12125268/> (дата обращения: 01.03.2018).

Bibliography

1. *Andersen B.* Biznes-processy. Instrumenty sovershenstvovaniya / per. s angl. S.V. Arinicheva / nauch. red. Ju.P. Adler. M.: RIA «Standarty i kachestvo», 2003. 272 p.
2. *Vahrushina M.A., Sidorova L.I., Borisova M.I.* Strategicheskij upravlencheskij uchët: Polnyj kurs MVA. M.: Rid Grupp, 2011. 192 p.
3. *Manjaeva V.A.* Metodologija upravlencheskogo ucheta rashodov organizacii v sisteme strategicheskogo kontrollinga: avtoref. dis. ... d-ra jekon. nauk: 08.00.12 / Vera Aleksandrovna Manjaeva. Samara, 2011. 380 p.
4. *Manjaeva V.A.* Strategicheskij upravlencheskij uchët rashodov organizacii: voprosy teorii i praktiki: monografija. Samara: Izd-vo Samar. gos. jekon. un-ta, 2009. 150 p.
5. *Perekrestova L.V., Neljubova N.N.* Informacionnoe prostranstvo upravlenija predpriyatijami. Volgograd: Izd-vo VolGU, 2004. 210 p.
6. *Hammer M., Champi Dzh.* Reinzhening korporacii: Manifest revoljucii v biznese / per. s angl. SPb.: Izdatel'stvo S.-Peterburgskogo universiteta, 1997. 332 p.
7. *Davenport Thomas H.* Process Innovation: reengineering work through information technology. 1993, Boston, MA: Harvard Business School Press.
8. Ericsson Quality Institute. Business Process Management. Ericsson, Gothenburg Sweden, 1993.
9. ENAPS. Deliverable F3-4: A Set of Refined and Agreed Performance Indicators Defined by Business Processes. ENAPS, Galway, Ireland, 1997.
10. GOST R ISO 9000–2015. Nacional'nyj standart Rossijskoj Federacii. «Sistemy menedzhmenta kachestva. Osnovnye polozenija i slovar'». [Jelektronnyj resurs]: prikaz Rosstandarta ot 28.09.2015 g. № 1390-st. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_195013/ (data obrashhenija: 24.02.2018).
11. Plan schetov buhgalterskogo ucheta finansovo-hozjajstvennoj dejatel'nosti organizacij i Instrukcii po ego primeneniju. [Jelektronnyj resurs]: prikaz Minfina RF ot 31.10.2000 g. № 94n. URL: <http://base.garant.ru/12121087/> (data obrashhenija: 20.02.2018).
12. Polozenie po buhgalterskomu uchetu «Rashody organizacii» (PBU 10/99). [Jelektronnyj resurs]: utv. prikazom Minfina RF ot 06.05.1999 g. № 33n. URL: <http://base.garant.ru/12115838/> (data obrashhenija: 20.02.2018).
13. Trudovoj kodeks Rossijskoj Federacii. [Jelektronnyj resurs]: feder. zakon ot 30.12.2001 g. № 197-FZ. URL: <http://base.garant.ru/12125268/> (data obrashhenija: 01.03.2018).