

УДК 657.37

DOI 10.25799/AR.2019.80.1.052

Особенности внедрения стратегического управленческого учета в некоммерческих организациях

Тулум Мария Андреевна

Аспирант кафедры бухгалтерского учета и налогообложения,
Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова,
117997, Российская Федерация, Москва, перулок Стремянный, 36;
e-mail: marya.tulum@gmail.com

Аннотация

Мировая и отечественная практика показывают, что стратегическое управление дает возможность снизить влияние неопределенности на деятельность предприятия, повысить его способность противостоять непредвиденным ситуациям и определить приоритетные направления деятельности. В наше время в экономических исследованиях используются различные разработки, посвященные проблематике стратегического управленческого учета как инструмента формирования стратегической цели функционирования и управления предприятием. Исследованию сущности стратегического управленческого учета, определению его составляющих, методических аспектов и принципов функционирования, а также рассмотрения проблематики о необходимости и значимости его организации на хозяйствующих субъектах уделяли существенное внимание множество ученых. Однако, несмотря на количество разработок по методике управленческого учета, все еще много проблем существует по его прикладному внедрению и реализации в хозяйстве предприятий.

Научные знания в области взаимодействия некоммерческих организаций с государством, учета и аудита востребованы самим процессом радикального финансово-экономического преобразования национального хозяйства России, а также глобальными трансформациями, происходящими в масштабах мирового хозяйственного пространства.

Динамичный рост количества некоммерческих организаций в сочетании с качеством выполняемых задач, их всевозрастающее значение на государственном уровне наряду с имеющимися проблемами в нормативно-законодательном поле учета и аудита – все это предопределило разработку комплекса теоретико-методологических положений и практических рекомендаций по формированию системы информационного обеспечения учетно-аудиторского процесса для этих организаций.

Для цитирования в научных исследованиях

Тулум М.А. Подходы к оценке ущерба от ценовой дискриминации в антимонопольном регулировании // Экономика: вчера, сегодня, завтра. 2019. Том 9. № 1А. С. 518-527.

Ключевые слова

Некоммерческие организации, современные условия, деятельность, производственная система.

Введение

Некоммерческие организации имеют большое значение на этапе формирования современного гражданского общества в Российской Федерации, становления демократии, защиты прав и свобод граждан. Наиболее заметным является вклад, который в процессе своей деятельности данные организации вносят в решение задач общенационального и регионального характера. Так как от это оказывает непосредственное влияние на развитие отечественной экономики, уровень социальной защиты населения. В современных условиях преобразование экономики и политики требует принципиально новой схемы взаимодействия государства и общества, предусматривающей совместное взаимодействие с некоммерческими организациями. Подобное взаимодействие способно обеспечивать выполнение условий, при которых будут учитываться условия многих сторон.

На сегодняшний день учебная и периодическая литература содержит значительный объём информации, касающейся стратегического управленческого учета в коммерческих организациях. Немало разработок по данному направлению было сделано отечественными и зарубежными учеными. Одновременно с этим, данное направление является совершенно новым для деятельности некоммерческих организаций. Ни одним отечественным экономистом не была рассмотрена возможность и необходимость разработки и применения концепции стратегического управленческого учета в процессе деятельности некоммерческих организаций. Таким образом, российская научная и учебная литература не содержит наработок, раскрывающих положения стратегического учета в некоммерческих организациях.

В связи с этим следует выделить работы Б. Райна, который указывал на пользу стратегического управленческого учета для организаций, целью деятельности которых не является извлечение прибыли [Райан 1998, 615].

Любая производственная система в качестве объекта управления рассматривает трудовой коллектив (управляемая подсистема), а субъекта — органы управления (управляющая подсистема). Вышеуказанные подсистемы осуществляют своё действие и развитие в рамках диалектического единства, оказывая взаимное влияние друг на друга. Такое принципиальное методологическое положение на практике осуществляется в результате реализации экономических реформ и совершенствования управленческих форм и методов. Подобные принципы выполняются не только в процессе деятельности коммерческих организаций, но и некоммерческих. Стоит отметить, что для последних производственная система заменена системой реализации работ и услуг, имеющих социальное значение. Трудовой коллектив в рамках некоммерческих организаций представляет собой группу единомышленников, реализующих определенные программы, направленные на воспитание детей и подростков, реабилитацию людей с ограниченными возможностями, научные изыскания и т.д. У некоммерческих организаций должен быть разработан четкий план не только на текущую деятельность, но на перспективную, направленную на реализацию задач государственно-важного и социально значимого характера. По этой причине в рамках деятельности таких организаций необходимо устанавливать и организовывать стратегическое планирование, управление и учет

Цель стратегического управленческого учета заключается в оперативном и своевременном анализе финансового положения организации, выработки управленческих решений, их

дальнейшее внедрение и осуществление контроля над исполнением.

Стратегический управленческий учет в некоммерческих организациях осуществляется по следующим направлениям:

1. Управление платежеспособностью. Что будет включать в себя осуществление анализа движения финансовых ресурсов, разработка мероприятий по их привлечению и др.

2. Управление затратами. На этом этапе осуществляется деятельность по повышению рентабельности; разрабатываются меры, способствующие эффективному расходованию средств и др.

3. Управление активами. Этот этап предусматривает планирование деятельности на долгосрочную перспективу, разработка мероприятий по привлечению инвесторов и др. [Копылов, 2017]

У большинства некоммерческих организаций стратегический управленческий учет сводится к ежемесячному (еженедельному) своду данных об исполнении бюджета. Так например, финансирование здравоохранения бюджетом является основным источником средств некоммерческой медицинской деятельности. Подобное финансирование осуществляется государством или иным собственником учреждения здравоохранения на основании сметы расходов. В результате этого отражается исполнение смет определенных мероприятий и реализованных программ. Кроме этого, сводятся данные, отражающие фактические административные расходы, доходы-расходы, полученные в результате предпринимательской деятельности. Из чего можно сделать вывод, что на сегодняшний день стратегический управленческий учет некоммерческих организаций главным образом фокусируется на понимании потоков финансовых средств.

Бухгалтерский учет некоммерческие организации, как и коммерческие, ведут в программе «1С: Предприятие». Использование данной программы позволяет прослеживать остатки всех активов и пассивов, вести отдельный учет по расходам. Но не всегда, программа, подходящая для ведения бизнеса, такая, как «1С: Предприятие», подходит для некоммерческих организаций, так как не способно учитывать реалии деятельности этих организаций. А именно: не получается выводить информацию об оставшихся на определенный момент денежных средствах, направленных на реализацию конкретной программы. Так как некоммерческая организация может осуществлять несколько программ одновременно, а представлять отчет необходимо по каждому отдельно [Жуклинец, 2018, 504].

По этой причине возникает необходимость доработки программы «1С: Предприятие» таким образом, чтобы она подходила для базы стратегического управленческого учета именно некоммерческих организаций. В частности, необходимо предусмотреть возможность ведения бюджетов программ, осуществлять сравнение плановых показателей по каждой конкретной программе и по каждой его статье с фактически понесенными расходами. Кроме того необходимо создать условия для отдельного учета целевых поступлений и поступлений на уставную деятельность. Так как последние коммерческие организации имеют право распределять в более свободной форме. Подобная форма ведения поступлений позволит руководителям некоммерческих организаций выводить специальные отчеты, которые смогут отражать какая часть бюджета программы покрылась целевыми средствами, какой объём программы уже выполнен, объём денежных средств, который ещё необходимо привлечь [Воронина, 2018].

Материалы и методы

Процесс совершенствования управленческого процесса нельзя ограничивать только мерами организационного характера. Требуется радикальное изменение методов материального и морального стимулирования, системы, направленной на планирование, учет, анализ и контроль. Главная цель науки управления заключается в представлении используемых определений, на сколько это возможно, в более конструктивном виде, чтобы была возможность использовать их в качестве инструмента, с помощью которого возможно решить задачи реального управления различных некоммерческих организаций. Автор считает, что стратегии некоммерческой организации должны предусматривать: миссию; цели долгосрочного периода, систематизирующие её деятельность (стратегические цели); ресурсы, позволяющие выполнить миссию и достигнуть стратегических целей; управленческую систему, обеспечивающую выполнение миссии и достижение стратегических целей, в т.ч. людей сотрудников в качестве основной составляющей управленческой системы.

Специалистам управления редко удается одинаково определить ключевые этапы процесса выработки, принятия и реализации стратегических решений. Так, на рисунке 1 изображена последовательность основных этапов управленческого цикла, которую представил Шифрин М.Б. Автор указывает на то, что данная последовательность вполне приемлема и для некоммерческих организаций [Шифрин, 217, 321].

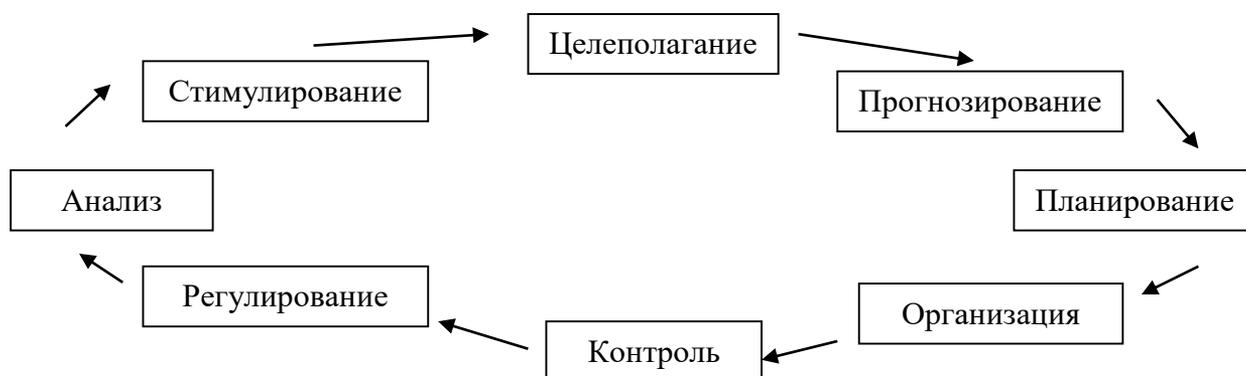


Рисунок 1 – Основные этапы управленческого цикла

Для любой стратегической идеи, источником которой является руководитель, необходимо предусмотреть профессиональную проработку, дальнейшее преобразование её в стратегическое решение. Только после этого стратегическая идея может выступать в качестве руководства к действию для дальнейшей реализации со стороны менеджеров и персонала организации.

Автор указывает на то, что стратегический управленческий учет следует рассматривать как качественную информационную базу, являющейся фундаментом стратегического планирования и разработки стратегических управленческих решений. Принципы стратегического планирования некоммерческих организаций имеют коренные отличия от планирования в бизнесе. Стратегическое планирование коммерческих организаций предусматривает постоянное совершенствование всех элементов системы менеджмента. Это обеспечивает успешное развитие предприятия в условиях жесткой конкуренции и непредсказуемых изменений внешних и внутренних факторов. Стратегическое планирование некоммерческих организаций направлено на то, чтобы в результате повышения уровня и

качества управления, можно было добиться следующего:

- Установки глобальных долгосрочных целей, направленных на осуществление различных программ социального значения;
- Набора квалифицированных кадров из числа наиболее опытных сотрудников, общественников, волонтеров для выполнения программ;
- Расширение зоны охвата различных программ;
- Выдержать непростые экономические условия, источником которых являются различные внешние факторы [Виханский, 2015, 296].

Полноценное развитие некоммерческих организаций требует выбора подходящего стратегического плана. Егоршин А.П. выделяет следующие виды стратегических планов организации.

Таблица 1 – Виды стратегических планов развития организации

Вид плана	Характеристика
Суммативный (главный)	Представляет информацию о перспективных направлениях деятельности организации; основных целях, которые включают в себя: направления и стратегии её развития, рынки сбыта, ожидаемый объём производства и уровень прибыльности
Функциональный	Отражает новые направления деятельности предприятия, не конкретизируя для отдельных подразделений. Обеспечивает наиболее рациональное распределение и использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов в будущем.
Экономический	Конкретизирует суммативный план, используя основные технико-экономические показатели: прибыль, рентабельность, объём оборота, масштаб привлеченных инвестиций, долю осваиваемого рынка. Отражает направления и способы осуществления конкурентной борьбы, кроме этого оценивает вероятные последствия реализации различных стратегий
Развития предприятия	Включает в себя мероприятия, которые перестраивают или совершенствуют производственную структуру и управляющую систему, реализуя тем самым суммативный план.

Виды стратегических планов и их характеристика, представленные в таблице 1, указывают на то, что коммерческая составляющая экономического плана и плана развития организации делает невозможным их применение для некоммерческих организаций. Одновременно с этим, для суммативного (главного) и функционального планов существуют необходимые исходные данные, позволяющие составлять стратегический план некоммерческим организациям [Клименко, 2016].

Автор указывает на то, что для того, чтобы было возможно отразить развитие некоммерческих организаций, таблицу 1 нужно дополнить ещё одним видом плана (табл. 2).

Таблица 2 – Виды стратегических планов развития организации (применительно для некоммерческих организаций)

Вид плана	Характеристика
Суммативно-функциональный	В его состав входит основная цель, план и стратегия развития некоммерческой организации. Конкретизируются глобальные программы, способствуя тем самым фандрайзингу. Кроме этого достигается наиболее рациональное распределение и использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов

Стратегическое планирование деятельности некоммерческой организации, как и любого бизнеса, начинается с разработки её миссии и постановки целей. В отличие от коммерческих, некоммерческие организации на первоначальном этапе выработки управленческих решений выстраивают специфическую цепочку организационных ценностей. Сторонние организации, которые будут выступать в качестве конкурентов для коммерческих организаций, являются для некоммерческих организаций партнерами, помогающими решать уставные задачи. В том случае, когда некоммерческие организации ведут предпринимательскую деятельность, то подобные организации следует рассматривать в качестве непосредственных конкурентов.

Некоммерческие организации в начале своего управленческого цикла выявляют проблемы, причинами которых являются события в социуме (снижение уровня жизни населения; нарушение гарантий Конституции; снижение финансирования бюджетом различных уровней культурных, образовательных программ и т.д.). От руководства некоммерческих организаций требуется грамотное составление и разработка основных направлений программы, направленной на ликвидацию (или снижение последствий) проблемы [Жилина, 2013].

Для полноценной реализации программы необходимо предусмотреть финансирование, осуществление которого возможно в результате проведения фандрейзинговых программ. Следует обратить внимание, что достаточный объём денежных средств не может гарантировать успешное выполнение программы. Необходимо предусмотреть наличие грамотных кадров. Одновременное наличие материальных и трудовых ресурсов способно обеспечить полноценное осуществление разработанной программы, которая доходит до конечного потребителя в результате распределения.

После того, как будет получено задание по реализации определенной программы, для подразделений некоммерческой организации будет начат управленческий цикл. После того, как программа будет построена, может быть запущено полноценное стратегическое планирование и разработка управленческих решений. Информационная база будет включать в себя данные, полученные в результате проведения стратегического управленческого учета.

Результаты и обсуждение

В рамках следующего этапа управленческого цикла информация о принятых решениях передается с помощью соответствующих каналов, связывающие вышестоящие структурные подразделения и нижестоящие. Оптимизировать реализацию принятых решений некоммерческим организациям позволит осуществление учета рабочего времени сотрудников и волонтеров. Для некоммерческих организаций это имеет большое значение, так как в большинстве случаев направлением деятельности подобных организаций является оказание социальных услуг и непосредственная работа с благополучателями. В этом случае работа по учету рабочего времени сопрягается со сбором информации об объеме оказанных услуг. Так, например, государственная политика в области здравоохранения направлена на реализацию федеральных программ. Так как работники в большинстве случаев принимают участие в реализации нескольких программ, то имеет смысл каждому работнику указывать объём времени, который был направлен на определенную программу. Баланс времени по программам позволит распределять большую часть затрат, которую нельзя прямо распределить между программами [Робинсон, 2013, 560].

Стратегические управленческие решения начинаются вырабатываться в некоммерческих организациях, так же как и в коммерческих, с осуществления анализа окружающей среды её

функционирования. В результате чего анализируется макроокружение, непосредственное окружение и внутренняя среда. Полученные в результате анализа данные необходимы не только для разработки стратегических управленческих решений, но и для выбора наиболее оптимального решения и управлением процессом его реализации. Оптимизировать процесс принятия эффективного управленческого решения возможно с помощью использования SWOT-анализ. Внесение некоторых поправок, учитывающих специфику деятельности, позволят использовать SWOT-анализ и для некоммерческих организаций (табл. 3) [Егоршин, 2017, 290].

Таблица 3 – SWOT-анализ некоммерческих организаций

<p align="center">Сильные стороны</p> <ul style="list-style-type: none"> – Оперативное решение важных социальных задач, – Мобильный характер деятельности, – Оказание помощи обществу и государству 	<p align="center">Слабые стороны</p> <ul style="list-style-type: none"> – Частое отсутствие денежных ресурсов
<p align="center">Угрозы</p> <ul style="list-style-type: none"> – Некомпетентный состав трудовых ресурсов, – Отсутствие финансирования, – Уязвимость организационной культуры, – Неблагоприятная политическая обстановка 	<p align="center">Возможности</p> <ul style="list-style-type: none"> – Экономическое состояние страны, – Упорядочение регулирования механизма налогообложения третьего сектора экономики, – Правовое регулирование,

Осуществление SWOT-анализа позволит некоммерческим организациям тщательно взвесить слабые и сильные стороны, оценить степень воздействия факторов внешней и внутренней среды. В результате этого у руководства некоммерческой организации появляется возможность осуществить максимально правильный выбор стратегии. По данным таблицы 3 видно, что слабая сторона некоммерческих организаций заключается в отсутствии финансовых и материальных средств. По этой причине данным организациям необходимо осуществлять постоянный поиск финансовых источников различных форм (резервные, членские взносы, гранты и т.д.).

Так, например, на сегодняшний день на территории России применяется бюджетно-страховая система финансирования здравоохранения. Среди основных источников финансирования можно выделить следующие:

1. Федеральный бюджет и бюджеты субъектов Российской Федерации, местного самоуправления;
2. Обязательное медицинское страхование;
3. Добровольное медицинское страхование;
4. Средства предприятий;
5. Средства, полученные в результате реализации платных медицинских услуг населению;
6. Благотворительная помощь.

Все источники финансовых средств разделяются и должны регулироваться соответствующими нормативными актами и положениями, что затрудняет процесс финансирования.

Все медицинские учреждения РФ имеют право оказывать платные услуги. На сегодняшний день данное направление деятельности заняло определенную нишу отечественной экономики. Следует отметить, что увеличение объёма предоставляемых услуг испытывает на себе непосредственное влияние уровня благосостояния населения и существующих возможностей

на оказание таких услуг медицинскими учреждениями. В результате этого, можно выделить основные причины, ограничивающие объём предоставления платных услуг:

- Низкий уровень дохода населения;
- Неоднозначные правила оказания платных услуг бюджетными организациями;
- Возможность получения бесплатных медицинских услуг в практически аналогичных условиях.

На сегодняшний день практически все городские больницы предлагают населению платные медицинские услуги, однако небольшое количество медицинских учреждений заключили договора на оказание услуг по добровольному медицинскому страхованию.

Таким образом, руководство некоммерческой организации, осуществив анализ своих сильных и слабых сторон, выстроив цепочку ценностей, предусмотрев вероятные поступления денежных средств, может разработать стратегический план развития организации. Такой план будет оказывать непосредственное влияние на стратегический управленческий учет.

Заключение

В заключение следует отметить, что в последние годы число некоммерческих организаций на территории Российской Федерации постоянно возрастает, одновременно с этим меняется и их качественный состав. Возрастает роль некоммерческих организаций в процессе формирования современного гражданского общества. Наибольшее значение проявляется в решении задач общенационального и регионального характера, в результате чего развивается экономика страны и социальная защищенность населения. Качество выполняемых некоммерческими организациями задач и возрастающее значение подобной деятельности определяет функционирование некоммерческих организаций, как государственно важное. В результате чего внедрение и развитие стратегического управленческого учета в процесс деятельности таких организаций имеет огромное значение, как для общества, так и для всей страны в целом.

Библиография

1. Воронина Я.Ю. Особенности ведения бухгалтерского учета в медицинских учреждениях [Электронный ресурс] // Журнал «Вестник науки и образования». — 2018. — Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/oso-bennosti-vedeniya-buhgalterskogo-ucheta-v-meditsinskih-uchrezhdeniyah> (Дата обращения: 05.02.2019).
2. Виханский О.С. Стратегическое управление: учебник / О.С. Виханский. — М.: Гардарики, 2015. — 296 с.
3. Егоршин, А.П. Стратегический менеджмент: учебник / А.П. Егоршин, И.В. Гуськова. — М.: ИНФРА-М, 2017. — 290 с.
4. Жилина Н.Н. Стратегия предприятия: сущность, роль, функции / Н.Н. Жилина, С.В. Баркалова, А.В. Смирнов [Электронный ресурс] // Журнал «Современные научные исследования и инновации». — 2013. — №10. — Режим доступа: <http://web.snauka.ru/issues/2013/10/27730> (Дата обращения: 05.02.2019).
5. Жуклинец, И. И. Бухгалтерский учет в бюджетных учреждениях: учебник / И. И. Жуклинец. — М.: Издательство Юрайт, 2018. — 504 с.
6. Клименко Н.К. Разработка стратегических направлений развития предприятия [Электронный ресурс] // Журнал «Решетневские чтения». — 2016. — Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/razrabotka-strategicheskikh-napravleniy-razvitiya-predpriyatiya> (Дата обращения: 05.02.2019).
7. Копылов Т.А. Разработка стратегии развития предприятия [Электронный ресурс] // Журнал «Международный журнал гуманитарных и естественных наук». — 2017. — Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/razrabotka-strategii-razvitiya-predpriyatiya-1> (Дата обращения: 05.02.2019).
8. Райан Б. Стратегический учет для руководителей: учебник / Б. Райан. — М.: Аудит, 1998. — 615 с.
9. Робинсон Р. Стратегический менеджмент: учебник / Пирс П Дж., Р. Робинсон. — СПб.: Питер, 2013. — 560 с.
10. Шифрин, М. Б. Стратегический менеджмент: учебник / М. Б. Шифрин. — М.: Издательство Юрайт, 2017. — 321 с.

Specifics of implementation of strategic management accounting in non-profit organizations

Mariya A. Tulum

Postgraduate Student,
Department of Accounting and Taxation,
Russian Economic University named after G.V. Plekhanov,
117997, 36, Stremyanny lane, Moscow, Russian Federation;
e-mail: mariya.tulum@gmail.com

Abstract

World and domestic practice show that strategic management makes it possible to reduce the impact of uncertainty on the activities of the enterprise, increase its ability to withstand unforeseen situations and identify priority areas of activity. In our time, economic research uses a variety of developments devoted to the problems of strategic management accounting as a tool for the formation of the strategic goal of the functioning and management of the enterprise. The study of the essence of strategic management accounting, the definition of its components, methodological aspects and principles of operation, as well as the consideration of the need for and importance of its organization in economic entities paid considerable attention to many scientists. However, despite the number of developments in the methodology of management accounting, there are still many problems in its application and implementation in the economy of enterprises.

Scientific knowledge in the field of interaction of non-profit organizations with the state, accounting and auditing are in demand by the process of radical financial and economic transformation of the national economy of Russia, as well as global transformations taking place in the global economic space.

The dynamic growth of the number of non-profit organizations in combination with the quality of the tasks performed, their increasing importance at the state level along with the existing problems in the regulatory and legislative field of accounting and auditing — all this predetermined the development of a set of theoretical and methodological provisions and practical recommendations for the formation of an information system of accounting and auditing process for these organizations.

For citation

Tulum M.A. (2019) Osobennosti vnedreniya strategicheskogo upravlencheskogo ucheta v nekommercheskikh organizatsiyakh [Specifics of implementation of strategic management accounting in non-profit organizations]. *Ekonomika: vchera, segodnya, zavtra* [Economics: Yesterday, Today and Tomorrow], 9 (1A), pp. 518-527.

Keywords

Non-profit organizations, modern conditions, activities, production system.

References

1. Voronina YA.YU. Osobennosti vedeniya bukhgalterskogo ucheta v meditsinskikh uchrezhdeniyakh [Elektronnyy resurs] // Zhurnal «Vestnik nauki i obrazovaniya». — 2018. — Rezhim dostupa: [Features of accounting in medical
-

- institutions [Electronic resource] // Journal "Bulletin of science and education." - 2018. - Access mode] https://cyberleninka.ru/article/n/oso_bennosti-vedeniya-buhgalterskogo-ucheta-v-meditsinskih-uchrezhdeniyah (Data obrashcheniya: 05.02.2019).
2. Vihansky, O.S. (2015), Strategic management: a textbook / OS Vihansky [Strategicheskoye upravleniye: uchebnik / O.S. Vihanskiy], M.: Gardarika, 296 p.
 3. Egorshin, A.P. (2017), Strategic management: a textbook / A.P. Egorshin, I.V. Guskov [Strategicheskii menedzhment: uchebnik / A.P. Yegorshin, I.V. Gus'kova], M.: INFRA-M, 290 p.
 4. Zhilina N.N. Strategiya predpriyatiya: sushchnost', rol', funktsii / N.N. Zhilina, S.V. Barkalova, A.V. Smirnov [Elektronnyy resurs] // Zhurnal «Sovremennyye nauchnyye issledovaniya i innovatsii». – 2013. – №10. – Rezhim dostupa: [Enterprise strategy: essence, role, functions / N.N. Zhilina, S.V. Barkalova, A.V. Smirnov [Electronic resource] // Journal "Modern scientific research and innovation." - 2013. - №10. - Access mode] <http://web.snauka.ru/issues/2013/10/27730> (Data obrashcheniya: 05.02.2019).
 5. Zhuklinets, I. I. (2018), Accounting in budgetary institutions: a textbook / I. I. Zhuklinets [Bukhgalterskiy uchët v byudzhetykh uchrezhdeniyakh: uchebnik / I. I. Zhuklinets], M.: Publishing house Jurajt, 2018. - 504 p.
 6. Klimenko N.K. Razrabotka strategicheskikh napravleniy razvitiya predpriyatiya [Elektronnyy resurs] // Zhurnal «Reshetnevskiy chteniye». — 2016. – Rezhim dostupa: [Development of strategic directions of enterprise development [Electronic resource] // Reshetnev Readings magazine. - 2016. - Access mode] <https://cyberleninka.ru/article/n/razrabotka-strategicheskikh-napravleniy-razvitiya-predpriyatiya> (Data obrashcheniya: 05.02.2019).
 7. Kopylov T.A. Razrabotka strategii razvitiya predpriyatiya [Elektronnyy resurs] // Zhurnal «Mezhdunarodnyy zhurnal gumanitarnykh i yestestvennykh nauk». – 2017. – Rezhim dostupa: [Development strategy of the enterprise [Electronic resource] // Journal "International Journal of Humanities and Natural Sciences." - 2017. - Access mode] <https://cyberleninka.ru/article/n/razrabotka-strategii-razvitiya-predpriyatiya-1> (Data obrashcheniya: 05.02.2019).
 8. Ryan, B. (1998), Strategic Accounting for Managers: A Textbook / B. Ryan [Strategicheskii uchët dlya rukovoditeley: uchebnik / B. Rayan], M.: Audit, 615 p.
 9. Robinson, R. (2013), Strategic management: a textbook / Pierce II, J., R. Robinson [Strategicheskii menedzhment: uchebnik / Pirs II Dzh., R. Robinson], SPb.: Peter, 560 p.
 10. Shifrin, M. B. (2017), Strategic management: a textbook / M. B. Shifrin [Strategicheskii menedzhment: uchebnik / M. B. Shifrin], M.: Yurait Publishing House, 321 p.