
ИНФОРМАЦИОННАЯ БАЗА СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И КОНТРОЛЛИНГА

Аминат Хабибуллаевна Ибрагимова

Дагестанский государственный университет народного хозяйства

Объектом исследования являются системы стратегического управленческого учета и контроллинга. Цель данной работы состоит в обосновании создания и развития информационно-учетной системы, призванной решать вопросы стратегического управления в условиях цифровизации экономики. Проведенное теоретическое исследование сущности стратегического управленческого учета и контроллинга, а также сравнительный анализ различных трактовок позволили выявить не только их схожесть, но и определенные различия анализируемых концепций. Сделан вывод, что в историческом аспекте существуют различия в причинах и времени возникновения данных концепций, обосновывающие применение той или иной системы для принятия стратегических управленческих решений. Установлено, что контроллинг формирует и обосновывает рекомендации о внесении необходимых изменений стратегических и текущих планов в соответствии с неустойчивыми условиями, с внедрением новых средств и приемов анализа и бюджетирования. Финансовый результат отдельных подразделений и их ориентированность на успех в стратегической перспективе являются платформой стратегического управленческого учета, обеспечивающего менеджмент текущей внутренней и внешней информацией. В качестве альтернативы предложено создание компьютерной информационной программы, базирующейся на массиве информации, требующей хранения, структуризации и преобразования, в нормативном, технологическом и финансовом аспектах, для любого уровня управления с целью принятия стратегических решений. Таким образом, система контроллинга со встроенной системой стратегического управленческого учета будет выглядеть как учетно-аналитическая система информационного обеспечения реализации стратегии компании и принятия стратегических решений. При этом контроллинг, имея информационную направленность поддержки стратегических решений, прогнозирования и организации контроля, выходит за рамки учета.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: управленческий учет, менеджмент, стратегические решения, контроллинг, информационная система, стратегия, ресурсы, концепция.

INFORMATION DATABASE OF STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING AND CONTROLLING

Aminat Kh. Ibragimova

Dagestan State University of National Economy

The investigation is concerned with the system of strategic management accounting and controlling and is designed to substantiate the creation and development of information and accounting system aimed at solving the issues of strategic management in the conditions of digitalization of the economy. Based on the theoretical study of the essence of strategic management accounting and controlling, as well as on the comparative analysis of different interpretations the author reveals not only their similarity, but also certain differences in the concepts. The author comes to the conclusion that from a historical viewpoint there are differences in the causes and terms of occurrence of these concepts, justifying the use of one or another system for strategic management decision making. It is established that controlling forms and justifies recommendations on making necessary changes in the strategic and current plans in accordance with unstable conditions, with the introduction of new tools and techniques of analysis and budgeting. The financial performance of individual units and their focus on success in the strategic perspective is a platform of strategic management accounting providing management of current internal and external data. As an alternative, it is proposed to create a computer information program based on an array of information that is in need of storage, structuring and transformation in statutory, technological and financial aspects for any level of management in order to make strategic decisions. Thus, the controlling system with a built-in strategic management accounting system appears to be similar to an accounting and analytical system of information support for the implementation of the company's strategy and strategic decision-making. Whereas, the controlling with information orientation of strategic decisions support, forecasting and inspection arrangement, is beyond the scope of accounting.

KEYWORDS: management accounting, management, strategic decisions, controlling, information system, strategy, resources, concept.

Стратегический менеджмент нуждается в стратегическом учете, выражающемся в непрерывном процессе анализа, планирования и контроля, что обеспечивается массивом разнообразной информации.

Выбор и использование различных методов стратегического управленческого учета в стратегиях являются стремлением компаний развивать свои конкурентные позиции в конкурентной борьбе [17, с. 7].

Пристальное внимание к задачам стратегической направленности и необходимость информационного обеспечения принятия решений стоят у истоков стратегического управленческого учета. Решение задач, посредством которых реализуется избранная стратегия, является новой научной концепцией, возникшей к концу XX в.

Е.Ю. Воронова выражает мнение, что стратегический учет располагает возможностями для предоставления следующей информации:

- информации о цепочке создания стоимости;
- информации, связанной с покупателями;
- информации, связанной с конкурентами [1, с. 26].

Хозяйствующие субъекты проявляют заинтересованность в большей степени к стратегической активности, чем оперативным проектам, что в значительной степени зависит от повышенного внимания к ним со стороны высшего менеджмента.

По мнению К. Друри, стратегический управленческий учет снабжает информацией о перспективности рынка имеющихся продуктов, об их жизненных циклах и наборе [2].

К. Симмондз, рассматривая стратегический управленческий учет как один из способов анализа собственного бизнеса и бизнеса конкурентов, видит в его основе анализ данных управленческого учета о компании, ее конкурентах для использования при разработке и контроле за реализацией экономической стратегии, в особенности относительно уровня и тенденций в реальных затратах и ценах, объема, доли рынка, потока денежных средств и требуемой доли общих ресурсов фирмы [18].

Примерно такое же мнение выражает К. Уорд, видя в основе стратегического управленческого учета информацию управленческого учета в плоскости бизнес-стратегий, воплощения их в реальность, сравнения достигнутых финансовых результатов с конкурентами, контрагентами и клиентами [12].

Общим для приведенных определений является следующий вывод о стратегическом учете, что это информационная система (1), которая направлена на стратегические решения (2) и аккумулирует информацию о внутренней и внешней среде субъекта (3).

По мнению Я.Н. Куницыной, «цель стратегического учета определяется как процедура учетно-информационного обеспечения, поддержки принятия стратегических решений по отношению к конкурентам, поставщикам, потребителям, внешней среде функционирования» [7, с. 17]. Задачами стратегического учета в контексте достижения поставленной цели являются:

- 1) оценка финансового, производственного, кадрового потенциала;
- 2) анализ внутренней и внешней среды и конкурентных преимуществ;
- 3) стратегический анализ состава и структуры затрат во взаимной связи со стратегическими изменениями;
- 4) анализ преимуществ перед конкурентами по затратам, ценам, долям рынков, жизненных циклов продуктов и их цепочек ценностей.

Концепция контроллинга, став популярной в последние годы, превратилась в важное направление совершенствования системы планирования, учета, контроля и анализа деятельности.

Контроллинг в переводе с французского означает «реестр, проверочный список». Далее его «подхватили другие языки: английский (XVI в.) и немецкий (XVI–XVIII в.)» [11, с. 7].

Американские экономисты внесли большой вклад в развитие практики контроллинга, однако его теоретические истоки лежат в Европе [19].

Многие авторы в своих трудах характеризуют контроллинг как интенсивно развивающееся направление с определенной долей субъективизма. Так, рассуждая о методах контроллинга, А.А. Кораблева выражает мнение, что контроллинг использует эффективные и перспективные методы и технологии, аналогичные методам менеджмента. Следовательно, вместо набора «инструментов контроллинга» используется инструментарий современного планирования, управления и анализа [6, с. 155].

Зарубежные исследователи предлагают различные трактовки контроллинга. Так, П. Хорват подчеркивает информационную концепцию контроллинга, основанную на сервисной функции менеджмента как информационной платформы планирования, мониторинга, регулирования и контроля функционирования субъекта [14, с. 78]. С таким мнением согласны Д. Хан и Т. Райхман.

Координирующая концепция контроллинга ставится во главу угла Х.-Ю. Купером, Й. Вебером и Д. Шнайдером. Они рассматривают его как координатора управления субъектом под «единым управленческим зонтом» [16].

Учетная концепция контроллинга, приверженцами которой являются Р. Манн, Э. Майер и А. Дайле, выражается в использовании информации бухгалтерского учета о стоимостных показателях деятельности организации [9].

Отечественные исследователи А.М. Карминский, Н.И. Оленев, А.Г. Примак рассматривают контроллинг как «концепцию управления и образ мышления» [4].

Контроллинг для других исследователей это либо «явление, а также направление экономической работы» [3, с. 6], либо философия и образ мышления [13, с. 10].

Таким образом, наблюдается последовательная эволюция концепций контроллинга: от учетной, информационной направленности к ориентации на управление (планирование, анализ, контроль, координация). В.И. Конюхов характеризует современное состояние контроллинга как «стадию становления концепции стратегической навигации, оптимизации интересов стейкхолдеров и «нового» контроллинга» [5, с. 55].

«Контроллинг интегрирует учет, планирование, контроль, анализ, мониторинг и информационное обеспечение в единую систему» [10, с. 17]. Каждая составляющая контроллинга может быть отражена через систему элементов, образуя следующие подсистемы контроллинга: методологию, структуру, процесс и технику.

Исследования показали, что под контроллингом следует понимать информационное обеспечение, ориентированное на результат управления субъектом в целях обеспечения стратегических целей и задач, создание методической базы таких составляющих, как планирование, учет, контроль и анализ, помогающих оценить ситуацию и принять стратегические решения. О.А. Лаенко и К.Е. Денисова подчеркивают емкость термина «контроллинг», включающего как учетные функции, так и функции управления процессом достижения стратегических целей [8, с. 232].

Говоря о контроллинге, Н.С. Нечехина и Н.А. Полозова отмечают, что:

во-первых, это управленческая подсистема, входящая в систему менеджмента;

во-вторых, она имеет две подсистемы (стратегический и оперативный контроллинг) со своими отдельными целями и задачами;

в-третьих, необходимы объединение и координация всех видов деятельности для достижения принятых стратегических и оперативных целей развития предприятия и его отдельных подразделений [10, с. 18].

Различие в понятиях «контроллинг» и «стратегический учет» весьма прозрачное. Оба понятия основываются на данных о внутренних и внешних средах, формируют информацию для стратегического управления, используют данные бухгалтерского и стратегического учета, требуют проведения анализа для целей принятия стратегических решений и последующего контроля за исполнением принятых решений. Однако при исследовании данных понятий можно сделать вывод, что стратегический учет больше основывается на учетных данных, чем контроллинг. Стратегический контроллинг развивался последовательно от долгосрочного планирования к стратегическому, от стратегического планирования к стратегическому управлению, от стратегического управления к стратегическому контроллингу [8, с. 236]. Сравнительный анализ причин возникновения стратегического управленческого учета и контроллинга и представлен в таблице.

Сравнительный анализ причин и истории возникновения стратегического учета и контроллинга

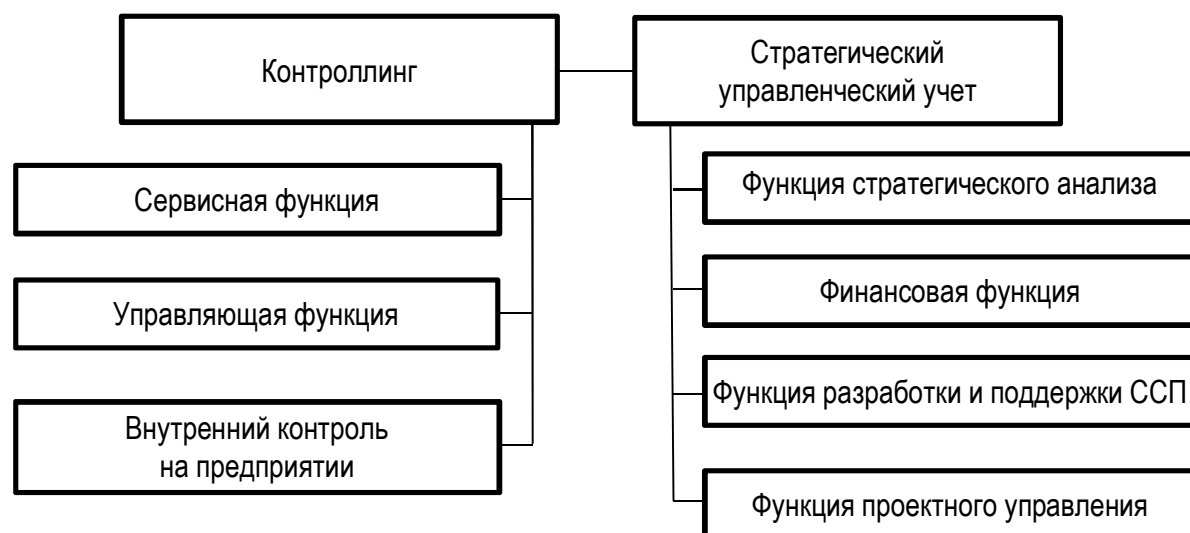
Признаки	Контроллинг	Стратегический учет
Причины возникновения	Истоки контроллинга лежат в области государственного управления и корнями уходят в средние века. Еще в XV в. при королевских дворах Англии и Франции существовала должность «контроллера», в обязанности которого входило документальное сопровождение и контроль денег и товаров, что можно считать первым признаком контроллинга.	Необходимость учетно-информационного обеспечения стратегических решений для реализации стратегии и возможной ее корректировки.
Этапы развития	1. XV в. – появление специалистов по контроллингу. 2. В 1880 г. в США должность контроллера введена в железнодорожной компании Atchison, Topeka and Santa Fe Railroad, а в 1892 г. – в компании General Electric. 3. 20-е годы XX в. – современный этап, характеризующийся широким развитием контроллинга.	Стратегический период управленческого учета с 1970-х гг.
Исследователи	П. Хорват, Х.Ю. Кюппер, Т. Райхман, Д. Хан, Х. Хунгенберг, Р. Манн, Э. Майер, Г. Пич, В. Ивлев, Е. Шевченко, А. Дайле, В.П. Воронин, Л.В. Попова, В.И. Ткач.	М. Друри, А. Дайле, В. Залевский, З. Канурна, А. Карминский, Я. Крупка, С. Николаева, В. Палий, С. Пушкар, Б. Райан, Я. Соколов, С. Суворов, К. Уорд, Н. Чумаченко, А. Шайкан, Л. Юрьева.

Проведенный анализ концепций контроллинга и стратегического учета показал, что они во многом схожи, однако в историческом аспекте существуют различия в причинах и времени возникновения данных концепций. Считается, что концепция контроллинга возникла на платформе государственного управления, по причине промышленного роста в США в конце XIX – начале XX вв.

На рисунке представлены функции контроллинга и стратегического учета.

Цели, стоящие перед организацией, определяют функции контроллинга и включают те виды управленческой деятельности, которые обеспечивают их достижение: учет, помощь в планировании, контроль планов, оценка бизнес-процессов, анализ причин отклонений и предложения по устранению причин отклонений (см. рис.). Все перечисленное в рамках контроллинга обеспечивает выполнение следующих функций:

- 1) снабжение управления необходимой информацией (сервисная);
- 2) принятие обоснованных решений (управляющая);
- 3) организация внутреннего контроля (контрольная).



Функции контроллинга и стратегического управленческого учета

Сервисная функция заключается в предоставлении информации системе контроллинга через подсистемы планирования, нормирования и учета.

Реализация управляющей функции контроллинга происходит с помощью выполнения анализа отклонений, также частных и общих финансовых результатов деятельности.

С помощью функции внутреннего контроля происходит контроль работы организации в целом и ее отдельных сегментов.

В общем виде стратегический управленческий учет выполняет четыре функции. Функции стратегического анализа приписывается подготовка учетной и аналитической информации. Функция разработки и поддержки ССП (Сбалансированная система показателей) – это инструмент стратегического управления, измеряющий и оценивающий эффективность деятельности, посредством набора показателей, позволяющих связать операционную деятельность со стратегией организации.

Финансовая функция являет собой долгосрочную финансовую парадигму, которая соединяет воедино долговременные прогнозы макроэкономических и рыночных показателей, стратегий и поведения конкурентов. Таким образом, в рамках стратегического управленческого учета оценивается влияние вероятных перемен в макроэкономике, финансовых параметров макросреды, политической ситуации на претворение в жизнь стратегии отдельных экономических субъектов.

Функция проектного управления базируется на предварительно разработанной комплексно-системной модели действий по достижению главной цели, позволяет экономить ресурсы, наращивать темпы роста в бизнесе, снижать издержки производства, повышать конкурентоспособность товаров и услуг. Проектное управление обеспечивает: 1) оценку рентабельности проекта; 2) планирование и расчет объемов работ по проекту, их стоимость; 3) учет количества измеряемых привлеченных ресурсов, участников и структурных подразделений; 4) организацию всех работ по проекту; 5) расчет и контроль требований к срокам проекта, бюджету реализации и качеству результатов [15, с. 299]. Поэтому функция проектного управления очень важна.

Исходя из рассмотренных нами функций контроллинга и стратегического учета мы видим, что между ними много общего. Различие выражается в том, что контроллинг формирует и обосновывает рекомендации о внесении необходимых изменений стратегических и текущих планов в соответствии с неустойчивыми условиями, также использование новых средств и приемов анализа и планирования. В стратегическом управлен-

ческом учете важно учесть финансовый результат отдельных подразделений и их ориентированность на успех в стратегической перспективе в условиях неопределенности и нестабильности рыночной среды. Его важной функцией является обеспечение менеджмента и отдельных служб текущей внутренней и внешней информацией.

Как известно, функции анализа и контроля невозможно выполнять без соответствующего информационного обеспечения. Одним из возможных путей развития, на взгляд автора, является такая концепция, в соответствии с которой информационной базой стратегического контроллинга должна стать система стратегического учета.

Для целей контроля и анализа деятельности любая организация создает информационное поле, где важным и определяющим обстоятельством является зависимость информации от стратегических целей, а следовательно, периодичность составления и степень аналитичности информации. В любой системе, будь то в системе контроллинга, либо стратегического управленческого учета, должна быть использована сжатая информация, что поможет сэкономить время и принять оперативное решение. Создание компьютерных информационных баз, отражающих большой массив информации, поможет решить эту проблему. Информационные потоки требуют хранения, структуризации и преобразования, после чего информация будет полезна для целей принятия стратегических управленческих решений.

Информация структурируется в нормативном, технологическом и финансовом аспектах для соответствующих уровней управления: низшего, среднего и высшего.

Таким образом, систему контроллинга со встроенной системой стратегического управленческого учета можно определить как интегрированную учетно-аналитическую систему информационного обеспечения стратегического управления институциональным субъектом, предназначенную для выработки и реализации стратегии и стратегических решений.

Контроллинг, имея информационную направленность поддержки стратегических решений, прогнозирования и организации контроля, выходит за рамки учета и ориентирован на:

- поставку учетной информации для стратегического управления;
- выполнение намеченных стратегических целей и задач;
- достижение наибольшей прибыли финансово-хозяйственной деятельности;
- наращивание конкурентных преимуществ.

На основе проведенного исследования можно сделать следующие выводы. В некоторых исследованиях в качестве составных частей контроллинга указываются управленческий учет (в стратегическом аспекте), планирование и контроль, используемые в целях координации и разработки необходимых рекомендаций для принятия эффективных стратегических решений. Подобная трактовка, сужая понятие «стратегический учет», выделяя его наравне с другими самостоятельными функциями планирования и контроля, ограничивает область применения стратегического учета предоставлением необходимой информации для контроллинга. Очень часто в большинстве исследований контроллинг рассматривается как нечто целое, и не приводится анализ его содержательных и временных уровней функционирования. Было бы не совсем верно рассматривать контроллинг как нечто неразделимо целое, без разложения его на составные части, поскольку с учетом отмеченных факторов роль и место контроллинга в системе управления может существенно варьироваться, а его взаимосвязи с различными функциями управления (и стратегическим учетом) претерпевать значительные изменения. В современной парадигме понятие контроллинга эволюционировало от контрольной функции управления до его инструмента.

Существуют две альтернативные точки зрения относительно данного вопроса. Первая трактует термины «контроллинг» и «контроль», как отражающие одно и то же

явление, в то время как исследователи, придерживающиеся другого мнения, видят необходимость разграничения этих понятий. Первая точка зрения встречается среди специалистов в области управления, скептиков понятия «контроллинг», считающих что внедрение контроллинга усилит функцию контроля. Второе мнение сформировалось на почве предположения сторонников теории контроллинга о том, что он «может быть в неполной мере воспринят приверженцами классического менеджмента, которые будут не в состоянии усмотреть в нем нечто большее, чем просто контроль». Думается, что оба приведенных мнения экстремальны, необъективно показывают реальность и не являются собой логически обоснованной концепции.

Трактовка сущности контроллинга, включающей все функции управления, в свойственной ей специфической интерпретации, с выявлением причин и инициаторов отклонений, с ее влиянием на решение проблем, не является верной. Причина этого в том, что контроль фактически теряет свою сущность без выявления отклонений по отдельным бизнес-единицам и проведения план-фактного анализа показателей. Данное обстоятельство подтверждает, что эффективное управление невозможно обеспечить без соответствующей организационной структуры, с выделением бизнес-единиц, как необходимого условия организации эффективной системы контроллинга. Для устранения рассмотренных противоречий требуется изучение и понимание их сущности, а решение проблем требует целевого и рационального использования всех имеющихся ресурсов.

Цифровизация экономики, развитие компьютерных технологий обосновывают рост производства и потребления информации, приобретая все более информационно-ориентированный характер, что способствует созданию новых инструментов управления, реагирующих на новые требования к эффективному менеджменту. К таким инструментам в полной мере можно отнести контроллинг, который, несмотря на давние корни возникновения, довольно часто относят к новым. Платформой контроллинга считается желание гарантировать долговременную результативную жизнедеятельность и управление хозяйствующим субъектом.

Наряду с вышесказанным некоторые исследователи считают, что стратегический управленческий учет обеспечивает информацией принятие стратегических решений. Учет должен быть обращен в будущее, «ибо предвидеть – значит предупреждать». Авторское представление стратегического управленческого учета заключается в том, что его можно понимать как информационную технологию отождествления, систематизации и преобразования сведений о направлениях развития макро- и микросреды, позволяющую реально позиционировать возможности и риски реализации стратегии, принимать управленческие решения по ее оптимизации. Основными технологиями стратегического управленческого учета являются стратегический анализ, постановка целей, определение основной стратегии, бюджетирование, направленное на стратегию, формирование нефинансовой отчетности, постановка процедур контроля и мотивации персонала.

Институциональный субъект сам должен решить вопрос, как назвать систему, которую он создаст для решения вопросов стратегического управления в условиях цифровизации и глобализации экономики. Главная особенность системы (контроллинга или стратегического учета) заключается в построении стратегии не на рутинных процедурах, а на творческом подходе, поскольку на основе унифицированных рецептов создать систему, помогающую в стратегическом управлении, невозможно. Необходимы инструменты стратегического менеджмента, дающие возможность применить аналитические процедуры и приемы, обеспечивающие формирование релевантной информации для обоснования стратегических решений. Содержание любой системы, будь то контроллинг или стратегический учет, должно определяться целями управления. Успех деятельности хозяйствующих субъектов зависит от качества предоставленной информа-

ции, используемой менеджментом для составления долгосрочных планов, проведения анализа, процедур контроля, эффективного управления и своевременного принятия управленческих решений стратегического характера.

Библиографический список

1. Воронова Е.Ю. Методы стратегического управленческого учета и стратегия развития компании / Е.Ю. Воронова // Аудитор. – 2019. – № 1. – С. 25–30.
2. Друри К. Управленческий и производственный учет : учебный комплекс для студентов вузов / К. Друри ; пер. с англ. 6-е изд. – Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2007. – 1423 с.
3. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Е.А. Ананькина, С.В. Данилочкин, Н.Г. Данилочкина и др. ; под общ. ред. Н.Г. Данилочкиной. – Москва : ЮНИТИ, 2003. – 279 с.
4. Контроллинг в бизнесе. Методические и практические основы построения контроллинга в организациях / А.М. Карминский и др. ; под ред. А.М. Карминского. – Москва : Финансы и статистика, 2002. – 256 с.
5. Конюхов В.И. Путь инноваций в поисково-разведочных работах / В.И. Конюхов // Нефтегазовая вертикаль. – 2011. – № 09. – С. 80–84.
6. Кораблева А.А. Контроллинг на понятийном уровне: почему мы употребляем те или иные понятия и как определить, что такое «контроллинг» / А.А. Кораблева // Омский научный вестник. – 2004. – № 2 (27). – С. 154–158.
7. Куница Я.Н. Сущность стратегического учета как исследовательской категории / Я.Н. Куница // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – № 32 (182). – С. 17–22.
8. Лаенко О.А. Стратегический контроллинг / О.А. Лаенко, К.Е. Денисова // Международный журнал социальных и гуманитарных наук. – 2016. – Т. 6, № 1. – С. 232–236.
9. Мицкевич А.А. Функциональные методы калькуляции полной себестоимости: основы ABC-costing / А.А. Мицкевич // Экономика и жизнь. – 2007. – № 07 (9169) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://www.eg-online.ru/article/58000/> (дата обращения: 15.03.2019).
10. Нечуехина Л.С. Контроллинг как инструмент управления в строительных холдингах / Л.С. Нечуехина, Н.А. Полозова // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 20 (218). – С. 17–23.
11. Смирнов С.А. Контроллинг : учебно-практическое пособие / С.А. Смирнов. – Москва : МЭСИ, 2001. – 197 с.
12. Уорд К. Стратегический управленческий учет / К. Уорд. – Москва : Олимп-Бизнес, 2002. – 448 с.
13. Фалько С.Г. Перспективы развития контроллинга / С.Г. Фалько, Р.А. Асадуллин // Контроллинг: технологии управления. – 2006. – № 3 (19). – С. 10–13.
14. Хорват П. Сбалансированная система показателей как средство управления предприятием / П. Хорват // Проблемы теории и практики управления. – 2000. – № 4. – С. 78–85.
15. Чурилов А.А. Понятие, роль и актуальность проектного управления в России / А.А. Чурилов // Молодой ученый. – 2013. – № 3. – С. 299–301.
16. Küpper H.-U. Controlling: Konzeption, Aufgaben und Instrumente / H.-U. Kupper. – 3, überarb. und erw. Aufl. – Stuttgart : Schaffer-Poeschel Verlag, 2001. – 559 s.
17. Novianty I. Strategic Management Accounting: Challenges in Accounting Practices / I. Novianty // Research Journal of Finance and Accounting. – 2015. – Vol. 6, No. 9. – P. 7–13.
18. Simmonds K. Strategic Management Accounting / K. Simmonds // Management Accounting (UK). – 1981. – Vol. 59 (4). – Pp. 26–29.
19. The New Palgrave: A Dictionary of Economics (first edition in 4 volumes) ; editors J. Eatwell, M. Milgate, P. Newman. – London : Macmillan, 1987. – Vol. 4. – 1044 p.

СВЕДЕНИЯ ОБ АВТОРЕ

Принадлежность к организации

Аминат Хабибуллаевна Ибрагимова – кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета ГАОУ ВО «Дагестанский государственный университет народного хозяйства», Россия, г. Махачкала, e-mail: a.h.ibragimova@mail.ru.

Дата поступления в редакцию 19.07.2019

Дата принятия к печати 27.08.2019

AUTHOR CREDENTIALS

Affiliations

Aminat Kh. Ibragimova, Candidate of Economic Sciences, Docent, the Dept. of Accounting, Dagestan State University of National Economy, Russia, Makhachkala, e-mail: a.h.ibragimova@mail.ru.

Received July 19, 2019

Accepted August 27, 2019