

МЕТОДИ ПЛАНУВАННЯ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА ПРИ ЗАСТОСУВАННІ КОНЦЕПЦІЇ ПОСТІЙНОГО ВДОСКОНАЛЕННЯ

Показано доцільність планування витрат підприємства ізосуванням концепції постійного удосконалення. Подано загальну характеристику концепції. Розглянуто методи реалізації концепції – таргет-костінг, кайзер-костинг та офіс-кайдзен, надано їхню характеристику та умови, за яких використання методів буде результативним.

Ключові слова: витрати, підприємство, планування, концепція, метод, характеристика, застосування, умови.

Y. S. POGORELOV, S. S. BONDARENKO

Volodymyr Dahl East Ukrainian National University, Luhansk

ENTERPRISE COSTS PLANNING METHODS IN USAGE OF CANT IMPROVEMENT CONCEPT

Abstract – The methods of enterprise costs planning while using the concept of constant improvement are considered. Abstract aim – considering the methods of costs planning while using the concept of constant improvement on the industrial enterprise.

Short description of made work: The expediency of enterprise costs planning using the constant improvement concept is shown. The common characteristic of this concept is presented. The methods of such concept implementing – target-costing, kaizen-costing, office-kaizen – are considered and characterized. The conditions of effective usage of such methods are analyzed.

Conclusions: analysis of every method allowed to define its disadvantages, that border its usage, and advantages, that provide its usage. Described methods are similar, but are different in content, targets and specific features of usage. Their qualified usage on Ukrainian enterprises is able to make positive results. But it is necessary to make researches about conditions, when advantages of described methods are maximal.

Key words: costs, enterprise, planning, concept, method, characteristic, usage, conditions.

Постановка проблеми. Однією з величезних проблем в діяльності вітчизняних машинобудівних підприємств є висока затратомісткість вітчизняної продукції. Вітчизняна продукція часто програє зарубіжній вже на рівні затрат на її виготовлення. Не можна стверджувати, що на вітчизняних підприємствах байдуже ставляться до рівня затрат на виробництво, певні заходи приймаються. Але часто в них відсутнє головне – системний підхід. Системного характеру планування витрат підприємства набуває при застосуванні певної концепції управління, що відображає сенс його діяльності, її спрямованість, які представлені місією та цілями діяльності підприємства, і, отже, дії управлінського персоналу щодо їхнього впровадження та досягнення. Відсутність концепції в управлінні витратами підприємством веде до безсистемного застосування методів їхнього планування, позбавляє його цілісності та спрямованості і зводить його лише до поточного адміністративного керування. Однією з таких є концепція постійного вдосконалення, що останнім часом набирає все більшої популярності. Ця концепція дає змогу впроваджувати в практику тезу М. Портера [1, с. 143] про поєднання цінової та нецінової конкурентоспроможності, тобто про конкурентоспроможність якості. За допомогою цієї концепції підприємство може добитися зменшення витрат і витрат, підвищення якості продукції, збільшення гнучкості і створення ділового іміджу. Але для цього фахівці вітчизняних підприємств мають використовувати відповідний управлінський інструментарій.

Аналіз досліджень та публікацій. Автором концепції постійного удосконалення, яка виникла у 1980-ті рр., є М. Імаї, дві книги якого вже перекладені на багато мов [5, 6]. Її положення реалізовано в системі управління Кайдзен (від японських слів KAI – зміна та ZEN – добрий, до кращого). Дослівний переклад терміна “кайдзен” означає переїняти до кращого, а у практиці менеджменту його стали ототожнювати з безперервним удосконаленням або з постійним покращенням (звідки і європейська назва – концепція постійного вдосконалення) [2, с. 52]. Власне, Кайдзен не можна однозначно віднести її до системи у традиційному тлумаченні цієї категорії. Система управління Кайдзен – це значно більше, це філософія управління бізнесом, зміст якої полягає у реалізації постійного прагнення до вдосконалення всього, що відбувається на підприємстві, і, у першу чергу, у виробничій підсистемі. Вона знайшла широке застосування з вагомими результатами у відомих компаніях, що добилися успіхів у всьому світі: “Toyota”, “Ford”, “Nissan”, “Canon”, “Honda”, “Komatsu”, “Matsushita”. Компанії, які використовують цю систему, підвищують рентабельність і конкурентоспроможність бізнесу без значних капіталовкладень [3, с. 45].

Концепція постійного удосконалення відома завдяки або перекладним виданням або добросовісному викладу їхньої сутності в російських виданнях [4–6]. У нечисленних вітчизняних виданнях розглядаються окремі інструменти концепції [7–9]. Її використання спрямоване на зменшення всіх видів витрат і збільшення якості вироблюваної продукції. Концепція постійного удосконалення реалізується в управлінні підприємством за допомогою певних методів (таргет-костинг і кайзен-костинг), прийомів, способів, алгоритмів, які потребують вивчення, верифікації, адаптації та створення належних умов для використання, залучення працівників підприємства всіх рівнів, що дає змогу безперервно створювати усе більш конкурентоспроможний продукт.

Метою статті є розгляд методів планування витрат при використанні концепції постійного вдосконалення на промисловому підприємстві.

Виклад основного матеріалу. На перший погляд сутність концепції постійного вдосконалення є дуже простою: усунення з технологічного циклу тих видів витрат, що не додають цінності кінцевому продукту (зберігання, накопичення, переміщення, надлишкове виробництво комплектуючих та ін.). Але простими і концепція постійного вдосконалення, і система управління Кайдзен видаються лише на перший погляд.

Таргет-костинг, як метод управління витратами, розроблений ще в 60-х роках ХХ ст. в Японії і з того часу успішно застосовується на великих японських і американських підприємствах автомобільної промисловості [10]. Суть цього методу полягає у такому: на підставі відомої (чи заданої) ціни реалізації виробу на ринку і бажаної величини прибутку встановлюється цільова собівартість, на досягнення якої надалі спрямовуються зусилля всіх служб підприємства і, насамперед, технічних. Застосування цього методу дозволяє не просто мінімізувати витрати, але привести їх до необхідного рівня. Таргет-костинг використовується в підтримці стратегії зниження витрат, плануванні виробництва нових продуктів, превентивному контролі витрат і калькулюванні цільової собівартості відповідно до заданих вимог (найчастіше – це вимоги ринку).

Цільова собівартість продукції є основою для визначення планової собівартості. Порівняння цільової і планової собівартості відбувається періодично доти, поки в результаті прийнятих технічних і організаційних заходів вони не зрівняються.

Відмітними рисами таргет-костинга є постійна орієнтація на вимоги ринку і клієнтів, у тому числі до якості продукції і термінів її виготовлення; визначення цільових витрат для нових продуктів для того, щоб при певних ринкових умовах досягти середньострокових і довгострокових фінансових результатів; розгляд продукту протягом усього його життєвого циклу як єдине ціле [11].

Для того, щоб застосування таргет-костинга було успішним, необхідне виконання низки умов. Найважливішою з них є тісна горизонтальна взаємодія між функціональними підрозділами підприємства, зокрема, між маркетинговими службами, технічними, дослідницькими і виробничими підрозділами. Не менш важливою умовою ефективності таргет-костинга є сталість його застосування. У таргет-костингі особливу увагу варто приділяти контролю витрат. При його неефективності фактична собівартість буде постійно перевищувати планову або цільову.

Ефективність таргет-костинга багато в чому визначається надійністю маркетингових прогнозів і правильним позиціонуванням підприємства на ринку. При цьому надійність маркетингового прогнозу навіть більш важлива, ніж надійність прогнозу ціни реалізації: якщо прогноз сполучення ціни й обсягу реалізації продукції виявляється невірним, то частка постійних витрат у собівартості одиниці продукції різко зростає, що веде до зростання собівартості і, відповідно, до зниження фінансового результату.

Достоїнством таргет-костинга є, по суті, маркетингова орієнтація виробництва, коли не витрати підприємства визначають ціну реалізації продукції (яка може бути і не підтримана ринком), а навпаки, на основі ціни встановлюється гранично припустима собівартість. Як достоїнство таргет-костинга також можна відзначити можливість контролю витрат ще на стадії розробки продукції, коли вносити зміни набагато легше, ніж на стадії виробництва. Це повною мірою відповідає сутності управління витратами: управлінський вплив здійснюється ще до того, як виникнуть відповідні витрати. Якщо величина витрат перевищує цільову собівартість, то підприємство має можливість її змінити шляхом корекції виробничих процедур до їхнього початку, що дозволяє ліквідувати непродуктивні витрати.

Складністю в застосуванні цього методу є значний час або серйозні інвестиції, що будуть потрібні для зниження собівартості до заданої межі. Застосування таргет-костинга висуває високі вимоги до надійності планових показників ціни й обсягу реалізації.

Кайдзен-костинг, теж створений у Японії, багато в чому ідейно схожий з таргет-костингом. Сутність і філософія кайдзен-костинга складається не в досягненні певної величини граничних витрат (хоча сам метод застосовується для досягнення цільової собівартості), а в постійному, безупинному і всеохоплюючому удосконалюванні якості процесів по всьому підприємству в цілому при участі всіх його співробітників. Участь у безупинному поліпшенні бізнес-процесів підприємства всіх співробітників – від робітників до топ-менеджменту – є відмінною рисою кайдзен-костинга. Застосування кайдзен-костинга вимагає створення спеціальної мережі управління якістю на всіх рівнях управління підприємством. Як правило, ця мережа є сукупністю відносно незалежних робітників груп, заснованих або за функціональною, або за міжфункціональною ознакою. У першому випадку кожна група розглядає певний бізнес-процес – надходження сировини, виробництво продукції або її продаж – і зв'язані з ним витрати. В другому – усі групи складаються з фахівців різного профілю, що працюють над схожими задачами паралельно, здійснюючи періодично обмін інформацією.

Робота в незалежних робочих групах дозволяє комплексно розглянути не окремі процеси в діяльності підприємства, а їх взаємозв'язок, знизити непродуктивні витрати. Навіть якщо в кожному бізнес-процесі витрати знижуються незначно, загальна величина їхнього зниження дозволить вийти на запланований рівень.

Крім робочих груп співробітники підприємства можуть вносити індивідуальні пропозиції зі зниження витрат. Концепція кайдзен-костинга припускає також наявність окремих співробітників, основною задачею яких є технічне й організаційне удосконалення бізнес-процесів підприємства.

Переваги кайдзен-костинга очевидні: постійне удосконалення процесів, що ведуть до появи витрат, із залученням усіх співробітників підприємства, створює передумови для найбільш повного використання всіх резервів зниження витрат. У такий спосіб кайдзен-костинг дозволяє здійснювати дійсно результативний управ-

лінський вплив з боку керівництва підприємства, що, будучи поділюваним усіма співробітниками, дозволяє не просто постійно контролювати витрати, але і добиватися максимально повного використання усіх видів ресурсів. Однак, залучення всіх співробітників до безупинного удосконалення якості діяльності підприємства є одночасно і великою складністю у використанні кайзен-костинга, оскільки вимагає створення відповідної системи мотивації. Крім того, цей метод управління витратами багато в чому базується на корпоративній культурі і менталітеті нації. Ось чому реальні успіхи застосування кайзен-костинга принесло тільки в Японії. Досвід застосування схожих підходів в інших країнах привів тільки до періодично реалізованих зусиль з економії коштів, але системного удосконалення використання ресурсів і мінімізації непродуктивних витрат не забезпечив.

Переваги і складності у використанні кайзен-костинга збігаються з аналогічними характеристиками таргет-костинга, очевидно тому, що кайзен-костинг також як і таргет-костинг, припускає безупинне удосконалення процесу виробництва з метою зниження витрат до цільового рівня. Однак, ці два методи не тільки схожі, між ними є й істотні відмінності (табл. 1) [1].

Таблиця 1

Відмінності і схожість кайзен-костинга і таргет-костинга

Таргет-костинг	Кайзен-костинг
Дозволяє знизити витрати до цільового рівня шляхом однократних істотних удосконалень у діяльності підприємства	Передбачає безупинне зниження витрат і утримання їх на заданому рівні за рахунок безупинних, відносно невеликих удосконалень виробничих процесів
Є інструментом переважно стратегічного управління	Використовується переважно в оперативному управлінні і контролі витрат
Забезпечує цільовий рівень витрат на стадії планування продукції	Забезпечує цільовий рівень витрат у процесі виробництва
Може використовуватися періодично	Вимагає безупинного застосування

Певною мірою і таргет-костинг, і кайзен-костинг співзвучні факторному плануванню собівартості, що широко використовувався при складанні техпромфінплану підприємств в умовах адміністративної економіки [13]. Відмінність полягає в тому, що метод таргет-костинга дозволяє зменшити витрати до заданого цільового рівня, тоді як використання факторного планування дозволяло виявити можливе зменшення витрат підприємства. Від кайзен-костинга факторне планування відрізняється однократним використанням, при складанні плану діяльності підприємства, у той час як кайзен-костинг припускає постійне, децентралізоване і повсюдне зниження витрат.

Планування витрат за допомогою зазначених методів дозволяє організовано і цілеспрямовано здійснювати політику зменшення собівартості, координувати дії всього персоналу підприємства і спільними зусиллями добиватися поставлених цілей. По суті, кайзен- і таргет-костинг вирішують теж саме завдання, але на різних стадіях життєвого циклу товару. Дія цих методів спрямована на зменшення рівня витрат і собівартості кінцевого продукту. У цьому випадку життєвий цикл продукту можна умовно поділити на дві частки: планування та розробка продукції та її виробництво. Застосування таргет-костингу допомагає зменшити витрати на першій стадії життєвого циклу товару, а кайзен-костингу – на другій.

Методом, застосування якого надає можливість, у т.ч. прямо чи опосередковано зменшити витрати підприємства на управління, є офіс-кайдзен [14]. Офіс-кайдзен – це комплексний метод, який дозволяє скоротити витрати у довгостроковій перспективі, що створює підприємству стратегічну конкурентну перевагу, оскільки базується на фундаментальних істинах про людей, процеси та бізнес [14, с. 19]. Офіс-кайдзен – це філософія керівництва, методологія управління та набір інструментів в одному пакеті [14, с. 22]. Він вказує, що потрібно зробити для впровадження цієї системи на підприємстві. Він органічно доповнює систему “Безрешливе виробництво” і спільно з нею складає фундамент реалізації концепції постійного удосконалення.

Офіс-кайдзен підвищує продуктивність управління, оскільки дозволяє виконувати більш якісно всі функції управління (планування, аналіз, координування, мотивація та стимулювання, контроль тощо) за всіма горизонтами управління (поточне та стратегічне) при одночасному скороченні часу на їх виконання і, відповідно, скороченні персоналу підприємства, але скороченні обґрунтованому. Офіс-кайдзен має переваги не лише у поточній діяльності підприємства; будь-які проекти з його використанням виконуються своєчасно, в межах бюджету, без збоїв та порушень. Основою офіс-кайдзена є концепція мікро-, макро- та мега-процесів (табл. 2) [14, с. 26].

Конкурентна перевага при використанні офіс-кайдзена, яка зрештою зводиться до скорочення витрат підприємства, як це не покажеться дивним, закладається на мікрорівні. Якісне виконання мікропроцесів є підґрунтям і чіткості у поточній діяльності, і запорукою дій стратегічного характеру. Тому саме на мікрорівні мають оптимізуватися роботи, що складають зміст функції управління підприємством. Офіс-кайдзен є управлінським інструментом, який спрямований, перш за все, на усунення очевидних, явних або, за термінологією офіс-кайдзена, поверхневих витрат. Ці витрати пов’язані із неузгодженістю дій фахівців та керівників окремих управлінських підрозділів, дублювання робіт в межах кожної з функцій управління, тоді як окремі роботи не мають відповідальних посадових осіб за їх виконання, з помилками та застарілими

методами виконання адміністративних робіт тощо. Такого роду втрати є непомітними у рутині повсякденної роботі, їх не помічають, вважають природними тощо.

Таблиця 2

Рівні процесів в управлінні та його об'єкти

Тип процесу	Суб'єкт управління	Процеси та об'єкти	Інструментарій управління
Мега-	Топ-менеджмент (керівники підприємства, їх заступники, провідні фахівці)	Стратегії, стратегічні відносини, довгострокове планування, ринок	Комплекс стратегій
Макро-	Керівники функціональних підрозділів, головні фахівці	Поточне управління підприємством, управління у функціональних підсистемах, міжфункціональна інтеграція, продукція, що випускається та готується до випуску	Управлінські інструменти (моделі, методи, способи, прийоми, моделі)
Мікро-	Фахівці управлінських підрозділів	Оперативне управління підприємством (виконання посадових обов'язків та поставлених мікрозавдань), поточні процеси, рутинна робота	Прийоми виконання роботи

Механізмом, який реалізує ідеологію офіс-кайдзена, дозволяє керівництву підприємства ввести та підтримувати його, є SLIM-TT (zareestrovana торгова марка компанії The Kaufman Consulting Group, LLC [14, с. 31]). SLIM-TT є аббревіатурою англійських слів: структура, система бережливого щоденного управління, кураторство, показники, інструменти, командна робота та технологія. Окремі прийоми та методи довели за останні 30 років спроможність створювати конкурентні переваги у підприємств, у тому числі за рахунок скорочення витрат при реалізації функції управління.

Традиційно в офіс-кайдзені виділено 26 типів втрат, які систематизовані за чотирма групами: втрати, що пов'язані з персоналом підприємства (втрати, що пов'язані із узгодженістю цілей, з розподілом завдань, з очікуванням, з рухом, з обробкою), з процесами (з контролем, з мінливістю, зі спотворенням, стратегічні втрати, втрати, пов'язані з надійністю, зі стандартизацією, з субоптимізацією, плануванням та неформальними процесами, з помилками та перевітками), з інформацією (зміни, відсутність, дублювання, недостовірність, несуттєвість інформації) та з активами (запаси, незавершене виробництво, переміщення, замороження активів).

Висновки. Поданий опис методів планування витрат підприємства дозволяє зробити такі висновки. Подані методи дозволяють здійснювати стратегічне і оперативне планування витрат. Аналіз кожного методу дозволив установити недоліки, що обмежують його застосування, і достоїнства, що спонукають до його застосування. Розглянуті методи при всій схожості досить різноманітні за своїм змістом, за цілями і особливостями застосування. Їхнє кваліфіковане застосування на українських підприємствах здатне принести позитивні результати, проте для цього потрібне проведення відповідних досліджень тих умов, при яких достоїнства методів виявляються повною мірою. Ці умови або іманентні конкретному підприємству, або необхідно докласти зусилля, витратити час та кошти для їхнього створення. До теперішнього часу умови застосування розглянутих методів на українських підприємствах серйозне і системно не вивчалися, що до певної міри стримує їхнє застосування.

Література

1. Портер М. Конкуренція / М. Портер ; пер. с англ. – М. : Вільямс, 2002. – 495 с.
2. Лайнер Д. Дао Toyota: 14 принципів менеджмента ведущей компании мира / Д. Лайнер ; пер. с англ. Серия “Модели менеджмента ведущих корпораций”. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2005. – 402 с.
3. Ротер М. Учитесь видеть бизнес-процессы. Практика построения потоков создания ценности / М. Ротер, Дж. Шук ; пер. с англ. – М. : Альпина Бизнес Букс : CBSD : Центр развития деловых навыков, 2005. – 144 с.
3. Вумек Дж. П. Бережливое производство: Как избавиться от потерь и добиться процветания вашей компании / Дж. П. Вумек, Д. Т. Джонс ; пер. с англ. Серия “Модели менеджмента ведущих корпораций”. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2004. – 473 с.
5. Имаи М. Гемба кайдзен: путь к снижению затрат и повышению качества / М. Имаи ; пер. с англ. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2007. – 345 с.
6. Имаи М. Кайдзен: ключ к успеху японских компаний / М. Имаи ; пер. с англ. Серия “Модели менеджмента ведущих корпораций”. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2004. – 320 с.
7. Бондаренко С. С. Аналіз інструментарію концепції постійного вдосконалення / С. С. Бондаренко // Економіка. Менеджмент. Підприємництво : зб. наук. праць Східноукр. нац. ун-ту ім. В. Даля. Вип. 20. – Луганськ : СХУ ім. В. Даля, 2008. – С. 115-121.
8. Бондаренко С. С. Інструментарій реалізації концепції постійного вдосконалення на вітчизняних підприємствах / С. С. Бондаренко // Вісн. Хмельниц. нац. університету. – 2008. – № 4. – Т. 1. – С. 150-153.

9. Козаченко Г. В. Управління затратами підприємства : монографія / Г. В. Козаченко, Ю. С. Погорелов, Г. А. Макухін. – К. : Лібра, 2007. – 320 с.
10. Редченко К. Японский след в стратегическом управлении затратами: таргет-костинг [Электронный ресурс] / К. Радченко. – Режим доступа: <http://management.com.ua/finance/fin033.html>
11. Голоктеев К. Управление производством: инструменты, которые работают / К. Голоктеев, И. Матвеев. Серия “Практика менеджмента”. – СПб. : Питер, 2008. – 251 с.
12. Редченко К. Маленькими шагами к большому успеху: кайзен-костинг [Электронный ресурс] / К. Радченко. – Режим доступа: http://www.cfin.ru/ias/kaizen_costing.shtml
13. Типовая методика разработки техпромфинплана производственного объединения (комбината), предприятия. – М. : Экономика, 1979. – 448 с.
14. Ларо У. Офис-кайдзен. Преобразование офисных операций в стратегическое преимущество / У. Ларо ; пер. с англ. – Минск : Гревцов Паблицер, 2009. – 211 с.

References

1. Porter M. Konkurentsyya / M. Porter. – М. : Vyl'yams, 2002. – 495 s.
2. Ymay M. Hembra kaydzen: put' k snyzhenyyu zatrat y povshenyyu kachestva / M. Ymay. – М. : Al'pyna Byznes Buks, 2007. – 345 p.
3. Ymay M. Kaydzen: klyuch k uspekhu yaponskykh kompanyy. Seryya “Modely menedzhmenta vedushchykh korporatsyy” / M. Ymay. – М. : Al'pyna Byznes Buks, 2004. – 320 s.
4. Layner D. Dao Toyota: 14 pryntypov menedzhmenta vedushchey kompanyy myra. Seryya “Modely menedzhmenta vedushchykh korporatsyy” / D. Layner. – М. : Al'pyna Byznes Buks, 2005. – 402 s.
5. Roter M. Uchytes' vydet' byzes-protsessy. Praktyka postroyeniya potokov sozdaniya tsennosti / M. Roter, J. Shuk. – М. : Al'pyna Byznes Buks : CBSD : Tsentr razvytyya delovykh navykov, 2005. – 144 p.
6. Vumek J. P. Berezhlivo proyzvodstvo: Kak yzbavyt'sya ot poter' y dobyt'sya protsvetaniya vashey kompanyy. Seryya “Modely menedzhmenta vedushchykh korporatsyy” / J. P. Vumek, D. T. Dzhons. – М. : Al'pyna Byznes Buks, 2004. – 473 p.
7. Bondarenko S. S. Analiz instrumentariyu kontseptsii postynnoho vdoskonalennya / S. S. Bondarenko // Ekonomika. Menedzhment. Pidpriemnytstvo : zb. nauk. pr. Skhidnoukrainskoho natsionalnoho universytetu imeni Volodymyra Dalia. P. 20. – Luhans'k : SNU im. V. Dalia, 2008. – P. 115–121.
8. Bondarenko S. S. Instrumentariy realizatsii kontseptsii postynnoho vdoskonalennya na vitchyznyanykh pidpriyemstvakh / S. S. Bondarenko // Visnyk Khmel'nyts'koho natsional'noho universytetu, 2008. – № 4. – Т. 1. – P. 150–153.
9. Kozachenko A. V. Upravlinnya zatratamy pidpriyemstva / A. V. Kozachenko, Yu. S. Pohorelov, H. A. Makukhin. – К. : Libra, 2007. – 320 p.
10. Redchenko K. Yaponsky sled v stratehicheskoy upravlenyy zatratamy: tarhet-kostynh / K. Redchenko. – URL: <http://management.com.ua/finance/fin033.html>.
11. Holokteev K. Upravlyeniye proyzvodstvom: ynstrumenty, kotorye rabotayut. Seryya “Praktyka menedzhmenta” / K. Holokteev, Y. Matveev. – St. Petersburg : Pyter, 2008. – 251 p.
12. Redchenko K. Malen'kymy shahamy k bol'shomu uspekhu: kayzen-kostynh / K. Redchenko. – URL: http://www.cfin.ru/ias/kaizen_costing.shtml
13. Typovaya metodyka razrabotky tekhpromfynplana proyzvodstvennoho ob'edyneniya (kombynata), pred-priyatiya. – М. : Ekonomika, 1979. – 448 p.
14. Laro U. Ofys-kaydzen. Preobrazovaniye ofysnykh operatsyy v stratehicheskoye preymushchestvo / U. Laro. – Mynsk : Hrevtsov Pablysher, 2009. – 211 p.

Надіслана/Written: 20.05.2013 р.

Надійшла/Received: 22.05.2013

Рецензент: д.е.н., проф. О. О. Орлов