

ІНСТРУМЕНТАРІЙ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ: ІДЕНТИФІКАЦІЯ ТА ЕФЕКТИВНІСТЬ

©2023 ЄВДОКИМЕНКО В. К., КУЗЬ В. І.

УДК 657.1
JEL: D81; M41; M49

Євдокименко В. К., Кузь В. І. Інструментарій управлінського обліку: ідентифікація та ефективність

Метою статті є дослідження та обґрунтування підходів до ідентифікації об'єктів, методів та інструментів управлінського обліку виходячи з його значення для інформаційного забезпечення системи управління, взаємозв'язків з іншими інформаційними системами та обраних до застосування моделей управління. У статті обґрунтовано домінуюче значення управлінського обліку як джерела релевантної інформації для прийняття нетипових, неформалізованих, невизначених, багатопільових, стратегічних управлінських рішень та рішень з багатьма критеріями. Доведено необхідність урахування змісту управлінських завдань та інформаційних запитів при ідентифікації об'єктів та інструментів управлінського обліку, що забезпечить підвищення рівня ефективності процесу інформаційного забезпечення та релевантності облікових даних. Встановлено потребу включення до підсистеми управлінського обліку нових об'єктів, які характеризують соціальну, екологічну й організаційну складові господарської діяльності, а також фінансову та нефінансову інформацію, яка характеризує стан і розвиток зовнішнього соціально-економічного середовища, зміни досліджуваних об'єктів у перспективі. Запропоновано до інструментарію управлінського обліку включати об'єкти та інструменти, інформаційні характеристики яких становлять інтерес для управлінського персоналу, а їх методологічне оброблення можливе відповідно до принципів побудови облікової системи та етапів облікового процесу. Ідентифіковано проблеми невиконання управлінським обліком покладених на нього функцій через недостатній рівень професійної кваліфікації спеціалістів з управлінського обліку, відсутність практики регламентування взаємозв'язків між рівнями управління та продуцентами облікової інформації, наявних організаційних, методологічних, технічних і суб'єктних комунікаційних бар'єрів.

Ключові слова: інструментарій управлінського обліку, інформаційна система, інформаційні запити, об'єкти управлінського обліку, управлінське завдання, управлінський облік.

Рис.: 1. Бібл.: 18.

Євдокименко Валерій Кирилович – доктор економічних наук, професор, професор кафедри обліку і фінансів, Буковинський університет (вул. Ч. Дарвіна, 2а, Чернівці, 58000, Україна)

E-mail: levungur28@ukr.net

Кузь Василь Іванович – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку, аналізу і аудиту, Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича (вул. Коцюбинського, 2, Чернівці, 58012, Україна)

E-mail: v_kuz@ukr.net

ORCID: <http://orcid.org/0000-0002-6008-7203>

Researcher ID: <https://www.webofscience.com/wos/author/record/S-4413-2016>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=57210157276&eid=2-s2.0-85069692281>

UDC 657.1
JEL: D81; M41; M49

Yevdokymenko V. K., Kuz V. I. An Instrumentarium for Managerial Accounting: Identification and Efficiency

The purpose of the article is to study and substantiate approaches to the identification of objects, methods and instruments of managerial accounting based on its importance for the information support of the management system, interrelationships with other information systems and the management models selected for the application. The article substantiates the dominant importance of managerial accounting as a source of relevant information for making atypical, unformalized, uncertain, multipurpose, strategic managerial decisions and decisions which take attention of many criteria. The necessity of taking into account the content of managerial tasks and information requests in the identification of objects and instruments of managerial accounting is proved, which will increase the level of efficiency of the information provision process and the relevance of accounting data. The article determines the need for the inclusion in the managerial accounting subsystem of new objects that characterize the social, ecological and organizational components of economic activity, as well as financial and non-financial information that characterizes the state and development of the external socioeconomic environment, changes in the objects under study in the future. It is proposed to include in the managerial accounting instrumentarium such objects and instruments, the information characteristics of which are of interest to management staff, and their methodological processing is possible in accordance with the principles of building an accounting system and the stages of the accounting process. The problems of non-fulfillment by managerial accounting of the functions assigned to it due to insufficient level of professional qualification of managerial accounting specialists, lack of practice of regulating the relationships between management levels and producers of accounting information, existing organizational, methodological, technical and subject communication barriers are identified.

Keywords: instrumentarium for managerial accounting, information system, information requests, objects of managerial accounting, managerial tasks, managerial accounting.

Fig.: 1. Bibl.: 18.

Yevdokymenko Valeriy K. – D. Sc. (Economics), Professor, Professor of the Department of Accounting and Finance, Bukovinian University (2a Ch. Darvina Str., Chernivtsi, 58000, Ukraine)

E-mail: levungur28@ukr.net

Kuz Vasyl I. – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting, Analysis and Audit, Yuriy Fedkovych Chernivtsi National University (2 Kotsiubynskiy Str., Chernivtsi, 58012, Ukraine)

E-mail: v_kuz@ukr.net

ORCID: <http://orcid.org/0000-0002-6008-7203>

Researcher ID: <https://www.webofscience.com/wos/author/record/S-4413-2016>

Scopus Author ID: <https://www.scopus.com/authid/detail.uri?authorId=57210157276&eid=2-s2.0-85069692281>

Ефективність фінансово-господарської діяльності залежить від раціональної організації та функціонування інформаційної системи, покликані продукувати дані, які характеризуються релевантністю на всіх етапах процесу прийняття управлінських рішень. В умовах ускладнення господарських процесів та посилення конкурентної боротьби за ресурси та ринки збуту регламентована підсистема фінансового обліку не в змозі якісно виконувати функції інформаційного забезпечення, особливо коли мова йде про надання даних для оцінки стратегічних перспектив, нефінансову інформацію або ж показники розвитку зовнішнього соціально-економічного середовища. Вирішення таких завдань забезпечується шляхом ідентифікації додаткових інформаційних систем, зокрема управлінського обліку, які взаємодіють із традиційними щодо використання вже наявних підсумків облікового оброблення, облікових методів та процедур, форм звітності, узгодження їх результатів за умови використання однакових методологічних підходів тощо. При практичній реалізації цілей організації та ведення управлінського обліку, зважаючи на обмежений рівень його регламентованості на національному рівні, а отже, існування можливості побудови індивідуальної траєкторії у процесі задоволення інформаційних потреб, існують проблеми ідентифікації об'єктів, методів та інструментів, які покликані забезпечити надання релевантних даних в умовах мінімізації витрат ресурсів, збереження системності, комплексності, послідовності та порівнянності оброблення та розкриття інформації, а також нівелювання ризиків появи комунікаційних бар'єрів.

Надання пріоритетності дослідженню теоретичних і практичних аспектів розвитку управлінського обліку зумовлене пошуком управлінським персоналом додаткових конкурентних переваг, які характеризуються доступністю, відносною дешевизною, а головне – ефективністю. Адже додаткова інформація, що підтверджує правильність або ж вказує на хибність управлінських рішень, реалізує можливості та нівелює ризики діяльності, що в кінцевому підсумку забезпечує отримання додаткових вигод і посилення позицій у конкурентній боротьбі. Організаційні, методологічні та методичні аспекти функціонування управлінського обліку як інформаційної системи виступають активним предметом дослідження таких науковців, як В. І. Бачинський [7], Ю. В. Безверхня [1], Д. В. Головіна [2], М. В. Гуменна-Дерій [3], В. І. Дерій [3], О. В. Димченко [4], Н. Ю. Єршова [5], О. В. Карпенко [2], Т. П. Карпова [6], О. В. Костюнік [13], П. О. Куцик [7; 8], А. А. Мазараки [18], А. В. Малахова [9], О. В. Мартиненко [9], А. О. Мартиненко [9], В. С. Муковіз [2], Ю. О. Ночовна [10], О. А. Полянська [7], Я. А. Пономаренко [17], О. О. Рудаченко [4], Л. Р. Сабір'янова [12], Л. Л. Турова [13], О. В. Фоміна [14; 15; 18], Я. М. Хайло [4], В. Р. Шевчук [16], Л. М. Яременко [17] та інших. Проте, незважаючи на цінність отрима-

них науковцями результатів, їх вагомість у вирішенні проблем інформаційного забезпечення системи управління, до кінця не вирішеними залишаються питання підходів до ідентифікації об'єктів, вибору методів та інструментів управлінського обліку, з огляду на значну їх кількість, відмінності за змістом, способами та результатами застосування, індивідуальність управлінських проблем і завдань, з якими стикаються суб'єкти господарювання на різних етапах життєвого циклу тощо.

Метою статті є дослідження та обґрунтування підходів до ідентифікації об'єктів, методів та інструментів управлінського обліку виходячи з його значення для інформаційного забезпечення системи управління, взаємозв'язків із іншими інформаційними системами та обраних до застосування моделей управління. Поставлені цілі досягнуті в результаті застосування загальнонаукових і спеціальних *методів наукового пізнання*, зокрема за допомогою методів дедукції, аналізу, системного підходу встановлено взаємозалежність процесу формування інформаційних запитів та визначення інструментарію управлінського обліку.

Фінансово-господарська діяльність характеризується багатогранністю складових, кожна з яких може виступати джерелом отримання економічних вигод, фактором витрат, індикатором перспективного розвитку, а отже, й об'єктом управлінського обліку. Л. А. Турова та О. В. Костюнік до об'єктів управлінського обліку відносять виробничі ресурси, господарські процеси та їх результати [13, с. 38]. А. В. Малахова, О. В. Мартиненко та А. О. Мартиненко під об'єктами управлінського обліку розуміють результативні категорії діяльності та елементи, що взаємодіють між собою при їх формуванні, стверджуючи, що «управлінський облік є системою економічної інформації про витрати та прибутки по окремих об'єктах управління, представленою в різних аналітичних угрупованнях за встановленими ознаками» [9, с. 786–787]. Д. В. Головіна, О. В. Карпенко та В. С. Муковіз, оперуючи положеннями інституційної та неінституційної теорій вказують, що «розширення меж управлінського обліку, його методологічного інструментарію, зміна філософії мислення всіх учасників господарських процесів сприятимуть створенню та ефективному використанню інформації для цілей управління не лише витратами, доходами, прибутком, а й ефективністю» [2, с. 13]. Такий підхід до визначення набору досліджуваних категорій значно розширює межі управлінського обліку, проте не ідентифікує його цільові об'єкти стосовно вирішення конкретних управлінських завдань, що значно ускладнює його організацію та ведення.

Важливим завданням управлінського обліку є аналітичне розкриття інформації, що передбачає віднесення до його об'єктів функціонування окремих

підрозділів суб'єкта господарювання. Зокрема, П. О. Куцик, В. І. Бачинський та О. А. Полянська до досліджуваних категорій відносять «окремі сегменти організації (підрозділи, ринки збуту, види продукції)» [7, с. 54]. Шевчук В. Р. під об'єктами управлінського обліку вбачає «окремі види та напрями діяльності підприємства, центри відповідальності, бюджети та довгострокові плани, зовнішнє середовище» [16, с. 9].

Поєднуючи два вищенаведені підходи до ідентифікації об'єктів управлінського обліку, мову слід вести про центри відповідальності – інформаційні одиниці, які здатні забезпечити управлінський персонал релевантними даними про капітальні та фінансові вкладення, витрати, доходи, фінансові результати в розрізі визначеного аспекту діяльності.

У контексті дослідження розвитку управлінського обліку слушним є твердження Н. Ю. Єршової: «управлінський облік є інформаційним фундаментом менеджменту, який у відповідь на ускладнення управлінських запитів постійно розвивається: розширюються його функції, збільшується набір розв'язуваних ним завдань, різноманітнішими стають застосовані ним методи» [5, с. 156]. На думку О. В. Фоміної, необхідність розгляду питань розвитку управлінського обліку зумовлена «появою об'єктів, які докорінно змінили уявлення про господарську діяльність підприємства як облікову одиницю, і, як наслідок, виникненням необхідності формування нової парадигми обліку з метою одержання можливості забезпечити сучасні паритетні потреби користувачів інформації» [15, с. 6]. Охарактеризовані зміни є прийнятними і для тенденцій зміни ракурсу вагомості в системі об'єктів управлінського обліку та передумов виникнення нових.

Таким чином, поряд із традиційними підходами до ідентифікації об'єктів управлінського обліку, які передбачають включення до них витрат, доходів, фінансових результатів, пов'язаних із операційною діяльністю, все частіше висувається потреба включення до досліджуваних категорій об'єктів, які мають вагомий вплив на фінансово-господарську діяльність, проте чітко не ідентифікуються в підсистемі фінансового обліку, характеризують перспективний стан і тенденції, не мають приналежності до суб'єкта господарювання, носять нефінансовий характер або ж поєднують наведені ознаки.

Н. Ю. Єршова, досліджуючи призначення системи управлінського обліку на сучасному етапі розвитку економічних систем, вказує на її стратегічну спрямованість: «інформаційне забезпечення стратегічного управління, використання методів оцінки та планування показників діяльності, формування внутрішньокорпоративних знань та розвиток організаційної структури» [5, с. 158]. Дана орієнтація є цілком зрозуміла, адже уникнення ризикових ситуацій та забезпечення сталого розвитку є передумовою фінан-

сової стабільності та результативності господарської діяльності.

На основі проведеного компанією KPMG опитування серед керівників світових та українських компаній [11] встановлено, що 63% з них впевнені, що домінантною стратегією розвитку є органічне зростання (інновації, капітальні інвестиції, нові продукти, наймання талантів), 26% глобальних керівників вважають, що головною стратегією розвитку є збільшення стратегічних альянсів з третіми особами. 45% опитаних CEO в Україні та 72% у світі дотримуються агресивної стратегії інвестування в цифровізацію бізнес-процесів, яка забезпечить першість у сфері інновацій. 62% українських керівників та 70% глобальних лідерів мають у планах відмовитися від застарілих технологій та пришвидшити процес інвестування ресурсів у цифрові ресурси. Незважаючи на кризові явища, все більшої популярності серед суб'єктів господарювання з чітко визначеними стратегічними цілями розвитку набуває підхід ESG (при прийнятті рішень до уваги беруться структура корпоративного управління й оцінки впливу діяльності на екологічне середовище та суспільний розвиток). 34% світових бізнес-лідерів та 7% вітчизняних вважають раціональним застосувати більш активний підхід до вирішення соціальних питань [11].

Реагування на вказані трансформації та здійснені управлінські дії дозволяють стверджувати про зміни акцентів у побудові підсистеми управлінського обліку на ідентифікацію нових об'єктів, збільшення їх кількості, що неодмінно призводить до ускладнення застосовуваного облікового інструментарію.

Зважаючи на нерегламентованість підходів до функціонування підсистеми управлінського обліку на національному рівні, багатогранність і відмінність управлінських проблем і завдань для окремо взятих суб'єктів господарювання, індивідуальність дій при побудові інформаційних систем внутрішнього призначення, процес ідентифікації об'єктів, методів, інструментів управлінського обліку повинен здійснюватися в рамках встановлених управлінських завдань і сформованих управлінським персоналом інформаційних запитів відносно обраної до практичного застосування моделі управління та розвитку (рис. 1).

При цьому вказані дії повинні відповідати *принципам побудови облікової системи управлінського спрямування*, зокрема таким як:

- ✦ *методологічна автономність* (індивідуальний підхід, зважаючи на інформаційні потреби та управлінські завдання щодо вибору об'єктів, методів та методик обліку);
- ✦ *послідовність* (використання визначених підходів до облікового відображення об'єктів протягом низки звітних періодів у цілях порівняння результатів, визначення тенденційних змін);

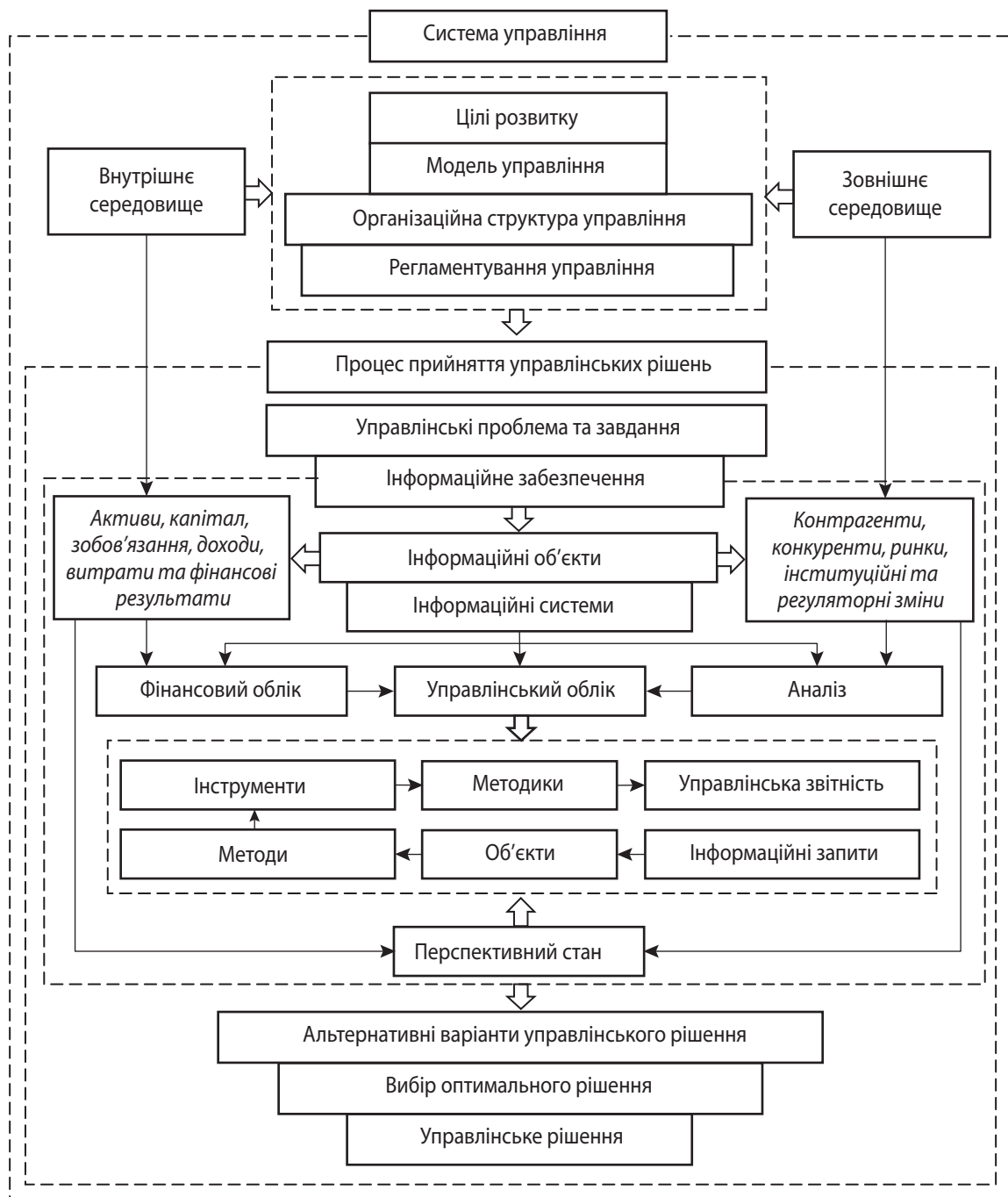


Рис. 1. Управлінський облік у системі прийняття управлінських рішень

Джерело: авторська розробка.

- ✦ *системність* (проходження всіх етапів облікового процесу від ідентифікації об'єктів до відображення даних про них у різних формах звітності);

✦ *цілісність і стратегічна орієнтація* (акцентування інструментарію управлінського обліку на забезпеченні виконання загальних і стратегічних цілей);

✦ *аналітичність* (оцінка ефективності здійснення окремих операцій (групи операцій), якщо цього вимагає управлінське завдання);
- ✦ *інтегрована методологічна база* (застосування методологічного інструментарію обліку, аналізу, контролю, планування, моделювання тощо);

✦ *делегування та регламентація* (встановлення осіб, на яких покладено виконання облікових операцій, визначення алгоритму їх здійснення у внутрішніх регламентах) тощо.

Управлінський облік як інформаційна система забезпечення релевантними даними процесу прийняття управлінських рішень орієнтований на задо-

волення інформаційних потреб внутрішніх користувачів інформації, а саме, управлінського персоналу. Зважаючи на динамізм господарських та управлінських процесів, існує потреба у визначенні часовий лаг приймати рішення, які різняться за змістом, тривалістю й алгоритмами реалізації, впливом на результативні показники діяльності, потребами контролювання тощо. Наразі перед управлінським персоналом стоять завдання прийняття стратегічних, нетипових, неформалізованих, невизначених, багатоцільових рішень та рішень з багатьма критеріями, що ускладнює процес формування інформаційного забезпечення та приводить до потреби ідентифікації якісно нових об'єктів управлінського обліку. Дані об'єкти можуть відповідати об'єктам фінансового обліку, проте характеризуватися новими якісними характеристиками: майбутній стан; перспективна вартість; справедлива вартість; аналітичне подання; нетипові групування, поділ, порівняння чи систематизація тощо. А також мати приналежність до сфер поза межами діяльності суб'єкта господарювання (стан ринків; дії конкурентів; поведінка контрагентів; інституційні та регуляторні зміни у сферах діяльності тощо), що вимагає застосування додаткових оцінних та аналітичних процедур для роботи з даними та доведення їх до стану подальшого облікового оброблення.

Таким чином, ідентифікація об'єктів управлінського обліку та подальше оброблення їх інформаційних ознак і характеристик залежить від взаємозв'язку: управлінські цілі → управлінські проблеми → управлінські завдання → інформаційні об'єкти → інформаційні запити. Дана взаємозалежність характерна і для вибору оптимального інструментарію управлінського обліку, адже релевантність вихідної інформації залежить від правильно підібраної методологічної бази.

Управлінський облік відрізняється від ситуативного збору інформації для обґрунтування управлінського рішення тим, що володіє методологічним інструментарієм, який послідовно застосовується на систематичній основі, а поетапне виконання облікових операцій відповідає принципам здійснення облікового процесу. Т. П. Карпова під методом управлінського обліку розуміє «сукупність різноманітних прийомів і способів, за допомогою яких відображаються об'єкти управлінського обліку в інформаційній системі суб'єкта господарювання» [6, с. 56]. Ю. О. Ночовна при визначенні системи методів управлінського обліку застосовує інтеграційний підхід, включаючи до неї методи обліку, планування, аналізу, контролю, моделювання тощо [10, с. 162]. Такий підхід підтримується багатьма дослідниками, зокрема П. О. Куциком, В. І. Бачинським, О. А. Полянською [7], А. А. Мазаракі, О. В. Фоміною [18], А. В. Малаховою, О. В. Мартиненком, А. О. Мартиненко [9], адже є раціональним, зважаючи на необ-

хідність комплексного вирішення управлінського завдання шляхом одночасного або ж поетапного застосування методів, які належать до різних видів діяльності. Такий стан речей дозволяє розглядати методи оброблення даних у підсистемі управлінського обліку як інструменти, а сам процес – як методичні підходи (процедури, методики).

О. В. Фоміна інструменти управлінського обліку групує за двома ознаками: за функціями управління (облікові, аналітичні, контрольні та організаційні інструменти) та напрямками управлінського обліку (оперативні та стратегічні інструменти) [15, с. 80], при цьому дослідниця звертає увагу на можливості поєднання різних ознак та вказує, що будь-яка з них має на меті акумулювати релевантні дані про фінансові результати в найоптимальніший спосіб. А. Р. Сабір'янова здійснює поділ інструментів управлінського обліку, виходячи зі змісту управлінських завдань, для яких акумулюється відповідна інформація, на інформаційні, стратегічні, фінансові, маркетингові, логістичні, кадрові та проектні [12, с. 143]. Наявність різноманітних методів вказує на можливість управлінського обліку забезпечити релевантними даними процес прийняття управлінських рішень різних типів, підкреслює спрямованість досліджуваної облікової підсистеми на вирішення цільових управлінських завдань.

Ефективність підсистеми управлінського обліку залежить від багатьох факторів, серед яких доцільно виділити правильність побудови управлінським персоналом інформаційних запитів, що забезпечить раціональність виконуваних облікових операцій суб'єктом ведення досліджуваного виду обліку; наявність професійних кваліфікацій та компетентностей у спеціалістів з управлінського обліку; налагодження ефективних взаємозв'язків між рівнями управління тощо.

В умовах постійних змін в управлінському середовищі та потреби прийняття нетипових і неформалізованих управлінських рішень до суб'єктів ведення управлінського обліку висуваються додаткові компетентнісні вимоги, пов'язані із вмінням налагоджувати комунікаційні зв'язки та усунути комунікаційні бар'єри, опанувати нові знання, які повинні забезпечити оптимальне вирішення управлінських завдань: «розумне управління на основі релевантної інформації в умовах невизначеності та ризиків вимагає формування у спеціалістів з управлінського обліку спеціалізованих і комерційних навичок, комунікабельності й лідерства, що важливо врахувати під час їх підготовки в закладах освіти та постійному післядипломному навчанні» [2, с. 13]. Хоча управлінський облік є складовим елементом системи бухгалтерського обліку, суб'єкту його організації необхідно обов'язково брати до уваги те, що претенденти на посаду спеціаліста з управлінського обліку повинні виконувати на порядок складніші завдання, аніж ті, що висуваються до спеціалістів з

фінансового обліку. Адже при здійсненні облікових операцій управлінського спрямування їм доведеться використовувати методи та процедури суміжних з обліком галузей знань – йдеться про управління, аналіз, контроль, статистику, моделювання тощо.

На підсистему управлінського обліку покладе-но виконання комунікаційної функції. О. В. Фоміна стверджує, що «організаційно-комунікаційна функція управлінського обліку пов'язана з роботами щодо проектування та моделювання системи управлінського обліку та управлінської звітності; удосконалення системи управлінського обліку по мірі зростання інформаційних потреб користувачів інформації управлінського обліку» [14, с. 119]. Комунікаційні зв'язки між управлінським персоналом і спеціалістами з управлінського обліку при формуванні інформаційного запиту та при підготовці звітності можуть містити бар'єри методологічного, організаційного, технічного та суб'єктного характеру, що призведе до зниження рівня оперативності надання та релевантності облікової інформації через відсутність чіткості в розумінні інформаційних потреб, надлишкову інформацію у звітності, неоптимальність форми розкриття даних тощо. Засобами нівелювання негативного впливу комунікаційних бар'єрів є розроблення та затвердження системи регламентів управлінського обліку (положення про організацію управлінського обліку, рекомендації щодо застосування методів та інструментів управлінського обліку, посадові інструкції, форми управлінської звітності тощо). Доречним для забезпечення перспективного розвитку управлінського обліку на національному рівні є розроблення концептуальних стандартів, положення яких конкретизуватимуться на мікрорівні.

Модель, за якою функціонує підсистема управлінського обліку, для кожного суб'єкта господарювання є індивідуальною, а застосовані принципи організації, засади комунікації між продуцентами та користувачами інформації, підходи до ідентифікації облікових об'єктів та методів – комерційною таємницею. Адже оперативність формування релевантного інформаційного забезпечення процесу прийняття управлінських рішень в ринкових умовах господарювання слід розглядати як внутрішній резерв підвищення результативності господарської діяльності та перевагу в конкурентній боротьбі.

Отже, досягнення максимальної цінності даних управлінського обліку передусім забезпечується шляхом раціональної постановки управлінських завдань, визначення інформаційних потреб і подальшої ідентифікації об'єктів, методів та інструментів оброблення даних. Такий стан, зважаючи на необов'язковість ведення управлінського обліку, можливості налаштування індивідуальної траєкторії в застосуванні його інструментарію, досягається в умовах існування між практиками управління та під-

готовки інформації взаємозв'язків типу: управлінське завдання → інформаційний запит → інструментарій управлінського обліку → релевантна інформація. В умовах ускладнення господарських та управлінських процесів і посилення конкурентної боротьби все частіше релевантними даними є інформація про соціальну та екологічну складові діяльності; корпоративну організаційну структуру; зміни та тенденції зовнішнього середовища; перспективний стан, що свідчить про потребу ідентифікації відповідних об'єктів обліку, переорієнтацію на методи та інструменти, які дозволяють оцінити їх перспективний стан. ■

БІБЛІОГРАФІЯ

1. Безверхня Ю. В. Перспективи розвитку управлінського обліку на вітчизняних підприємствах. *Приазовський економічний вісник*. 2019. Вип. 1. С. 191–194. URL: <http://elar.tsatu.edu.ua/bitstream/123456789/6911/1/стаття%20Безверхня%20Ю.В..pdf>
2. Головіна Д. В., Карпенко О. В., Муковів В. С. Інституційний підхід до розвитку управлінського обліку. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі*. 2018. № 3. С. 9–16.
3. Дерій В. А., Гуменна-Дерій М. В. Управлінський облік і аналіз бізнес-процесів у підприємстві. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2018. Вип. 2. С. 12–18. DOI: [http://dx.doi.org/10.26642/pbo-2018-2\(40\)-12-18](http://dx.doi.org/10.26642/pbo-2018-2(40)-12-18)
4. Димченко О. В., Хайло Я. М., Рудаченко О. О. Завдання розвитку управлінського обліку в технології ресурсозбереження. *Бізнес Інформ*. 2018. № 10. С. 429–435. URL: https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2018-10_0-pages-429_435.pdf
5. Єршова Н. Ю. Розвиток теоретичних засад управлінського обліку в контексті трансформації управлінських парадигм. *Вісник ОНУ імені І. І. Мечникова. Серія «Економіка»*. 2017. Т. 22. Вип. 2. С. 156–162.
6. Карпова Т. П. Учет производства как начальный этап управленческого учета. *Бухгалтерский учет*. 2000. № 20. С. 56–57.
7. Куцик П. О., Бачинський В. І., Полянська О. А. Управлінський облік операційної діяльності підприємств оптової торгівлі : монографія. Львів : Растр-7, 2015. 312 с.
8. Куцик П. О. Розвиток управлінського обліку: міжнародний аспект і перспективи. *Міжнародний збірник наукових праць*. 2011. Вип. 3. С. 211–216. URL: <https://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/4497/23.pdf?sequence=1>
9. Малахова А. В., Мартиненко О. В., Мартиненко А. О. Проблеми і перспективи розвитку управлінського обліку на підприємствах. *Економіка і суспільство*. 2017. № 8. С. 785–789. URL: https://economyandsociety.in.ua/journals/8_ukr/130.pdf
10. Ночовна Ю. О. Сутність управлінського обліку: процесно-функціональний та системний підходи. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Серія «Економічні науки»*. 2010. Вип. 18. Ч. 2. С. 159–166.

11. Погляд керівників бізнесу в Україні 2022 / KPMG. URL: <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/ua/pdf/2022/11/ukrainian-business-leaders-outlook-2022-ua.pdf>
12. Сабирьянова Л. Р. Методические основы управленческого учета в организациях. *Бухгалтерский учет, статистика*. 2013. № 12. С. 142–145. URL: https://ecsn.ru/files/pdf/201312/201312_142.pdf
13. Турова Л. Л., Костюнік О. В. Проблеми впровадження управлінського обліку в Україні. *Інвестиції: практика та досвід*. 2018. № 5. С. 37–40. URL: http://www.investplan.com.ua/pdf/5_2018/9.pdf
14. Фоміна О. В. Розвиток функцій управлінського обліку. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2016. Вип. 6. Ч. 3. С. 117–120. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/10988/1/РОЗВИТОК%20ФУНКЦІЙ%20УПРАВЛІННЯ%20СЬКОГО%20ОБЛІКУ.pdf>
15. Фоміна О. В. Управлінський облік у торгівлі : монографія. Київ : КНТЕУ, 2016. 468 с.
16. Шевчук В. Р. Стратегічний управлінський облік : навч. посіб. Київ : Алєрта, 2009. 176 с.
17. Яременко Л. М., Пономаренко Я. А. Сучасні тенденції впровадження управлінського обліку із застосуванням міжнародного досвіду. *Вісник ЖДТУ*. 2019. № 2. С. 144–148. DOI: [https://doi.org/10.26642/jen-2019-2\(88\)-144-148](https://doi.org/10.26642/jen-2019-2(88)-144-148)
18. Mazaraki A., Fomina O. Tools for management accounting. *Economic Annals-XXI*. 2016. Vol. 159. Iss. 5–6. P. 48–51. DOI: <https://doi.org/10.21003/ea.V159-10>

REFERENCES

- Bezverkhnia, Yu. V. "Perspektyvy rozvytku upravlinskoho obliku na vitchyznianskykh pidpriemstvakh" [Prospects of Development of Management Accounting in Domestic Enterprises]. *Pryazovskiy ekonomichnyi visnyk*, iss. 1 (2019): 191-194. <http://elar.tsatu.edu.ua/bitstream/123456789/6911/1/статья%20Безверхняя%20Ю.В..pdf>
- Derii, V. A., and Humenna-Derii, M. V. "Upravlinskyi oblik i analiz biznes-protsesiv u pidpriemstvi" [Management Accounting and Analysis of Business Processes in the Enterprise]. *Problemy teorii ta metodologii bukhgalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, no. 2 (2018): 12-18. DOI: [http://dx.doi.org/10.26642/pbo-2018-2\(40\)-12-18](http://dx.doi.org/10.26642/pbo-2018-2(40)-12-18)
- Dymchenko, O. V., Khailo, Ya. M., and Rudachenko, O. O. "Zavdannia rozvytku upravlinskoho obliku v tekhnologii resursozberezhennia" [The Task of Developing the Managerial Accounting in the Technology of Resource Saving]. *Biznes Inform*, no. 10 (2018): 429-435. https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2018-10_0-pages-429_435.pdf
- Fomina, O. V. "Rozvytok funktsii upravlinskoho obliku" [Development of Management Accounting Functions]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho natsionalnoho universytetu*, iss. 6, part 3 (2016): 117-120. <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/10988/1/РОЗВИТОК%20ФУНКЦІЙ%20УПРАВЛІННЯ%20ОБЛІКУ.pdf>
- Fomina, O. V. *Upravlinskyi oblik u torhivli* [Management Image of Trade]. Kyiv: KNTEU, 2016.

- Holovina, D. V., Karpenko, O. V., and Mukoviz, V. S. "Instytut-siinyi pidkhd do rozvytku upravlinskoho obliku" [Institutional Approach to the Development of Managerial Accounting]. *Naukovyi visnyk Poltavskoho universytetu ekonomiky i torhivli*, no. 3 (2018): 9-16.
- Karpova, T. P. "Uchet proizvodstva kak nachalnyy etap upravlencheskogo ucheta" [Production Accounting as the Initial Stage of Management Accounting]. *Bukhgalterskiy uchet*, no. 20 (2000): 56-57.
- Kutsyk, P. O. "Rozvytok upravlinskoho obliku: mizhnarodnyi aspekt i perspektyvy" [Development of Management Accounting: International Aspect and Perspectives]. *Mizhnarodnyi zbirnyk naukovykh prats*, iss. 3 (2011): 211-216. <https://eztuir.ztu.edu.ua/bitstream/handle/123456789/4497/23.pdf?sequence=1>
- Kutsyk, P. O., Bachynskiy, V. I., and Polianska, O. A. *Upravlinskyi oblik operatsiinoi diialnosti pidpriemstv optovoi torhivli* [Management Accounting of the Operational Activities of Wholesale Trade Enterprises]. Lviv: Rastr-7, 2015.
- Malakhova, A. V., Martynenko, O. V., and Martynenko, A. O. "Problemy i perspektyvy rozvytku upravlinskoho obliku na pidpriemstvakh" [Problems and Prospects of the Management Accounting at Enterprises]. *Ekonomika i suspilstvo*, no. 8 (2017): 785-789. https://economyandsociety.in.ua/journals/8_ukr/130.pdf
- Mazaraki, A., and Fomina, O. "Tools for management accounting". *Economic Annals-XXI*, vol. 159, no. 5-6 (2016): 48-51. DOI: <https://doi.org/10.21003/ea.V159-10>
- Nochovna, Yu. O. "Sutnist upravlinskoho obliku: protsesno-funktsionalnyi ta systemnyi pidkhody" [Essence of the Management Account: Process-Functional and System Approach]. *Naukovi pratsi Kirovohradskoho natsionalnoho tekhnichnoho universytetu. Seriya «Ekonomichni nauky»*, vol. 2, no. 18 (2010): 159-166.
- "Pohliad kerivnykiv biznesu v Ukraini 2022" [The View of Business Leaders in Ukraine 2022]. KPMG. <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/ua/pdf/2022/11/ukrainian-business-leaders-outlook-2022-ua.pdf>
- Sabiryanova, L. R. "Metodicheskiye osnovy upravlencheskogo ucheta v organizatsiyakh" [Methodological Foundations of Management Accounting in Organizations]. *Bukhgalterskiy uchet, statistika*, no. 12 (2013): 142-145. https://ecsn.ru/files/pdf/201312/201312_142.pdf
- Shevchuk, V. R. *Stratehichnyi upravlinskyi oblik* [Strategic Management Accounting]. Kyiv: Alєрта, 2009.
- Turova, L. L., and Kostyunik, O. V. "Problemy vprovadzhennia upravlinskoho obliku v Ukraini" [Problems of Management Accounting Organization in the Ukrainian Enterprises]. *Investytsii: praktyka ta dosvid*, no. 5 (2018): 37-40. http://www.investplan.com.ua/pdf/5_2018/9.pdf
- Yaremenko, L. M., and Ponomarenko, Ya. A. "Suchasni tendentsii vprovadzhennia upravlinskoho obliku iz zastosuvanniam mizhnarodnoho dosvidu" [Modern Trends in the Implementation of Management Accounting with the Use of International Experience]. *Visnyk ZhDTU*, no. 2 (2019): 144-148. DOI: [https://doi.org/10.26642/jen-2019-2\(88\)-144-148](https://doi.org/10.26642/jen-2019-2(88)-144-148)
- Yershova, N. Yu. "Rozvytok teoretychnykh zasad upravlinskoho obliku v konteksti transformatsii upravlinskykh paradyhm" [Development of Theoretical Foundations of Strategic Management Accounting in Context of the Transformation of Management Paradigm]. *Visnyk ONU imeni I. I. Mechnykova. Seriya «Ekonomika»*, vol. 22, no. 2 (2017): 156-162.