

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Наказ Міністерства освіти і науки України від 29.12.2014 № 1528)

**Ефективна
ЕКОНОМІКА**

Дніпропетровський державний
аграрно-економічний університет



№ 5, 2015 [Назад](#) [Головна](#)

УДК 658:005.5:658.2:005.93

*М. В. Адаменко,
к. е. н., доцент, доцент кафедри фінансів суб'єктів господарювання та інноваційного розвитку,
ДВНЗ «Криворізький національний університет», м. Кривий Ріг
О. В. Кулик,
магістрант, ДВНЗ «Криворізький національний університет», м. Кривий Ріг*

АКТУАЛЬНІСТЬ ТА НАПРЯМИ ВПРОВАДЖЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ДЛЯ МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВ

*М. V. Adamenko,
CSc.(Economics), associate professor, Department of business entities finance and innovation development of
SHEI «Kryvyi Rih National University», Kryvyi Rih, Ukraine
O. V. Kulyk,
Master of SHEI «Kryvyi Rih National University», Kryvyi Rih, Ukraine*

THE RELEVANCE AND DIRECTION OF IMPLEMENTATION OF MANAGEMENT ACCOUNTING FOR SMALL BUSINESSES

У статті розкрито особливості та актуальність управлінського обліку для діяльності малих підприємств в реаліях сьогодення. Розкрито, проаналізовано та схематично показано взаємозв'язок бізнес-процесів, які виникають у ході діяльності малого підприємства. Визначено місце та роль управлінського обліку, а також його переваги та відмінності від бухгалтерського та фінансового обліку. Розкрито актуальність управлінського обліку з метою планування, контролю та прийняття раціональних рішень саме для власників малого бізнесу, а також принципи, характеристики та об'єкти управління. Розглянуто напрями застосування управлінського обліку. Проведена оцінка ефективності використання управлінського обліку в процесі діяльності малого підприємства та досягнення ним кінцевого фінансового результату у вигляді прибутку. Проаналізовано проблеми, значення, необхідні передумови для впровадження системи управлінського обліку для прийняття рішень та ефективного управління діяльністю малих підприємств.

The article reveals peculiarities and relevance of management accounting for small businesses in the realities of today. Exposed, analyzed and schematically shows the relationship of business processes that occur in the course of a small business. The place and role of management accounting, as well as its advantages and differences of accounting and financial accounting. Reveals the relevance of management accounting in order to plan, control and decision-making is rational for small business owners and the principles, features and facilities management. We consider application areas of management accounting. The estimation of efficiency of management accounting in the running of small businesses and reaching the final financial result in a profit. The problems, meaning the necessary prerequisites for the implementation of management accounting for decision making and effective management of small enterprises.

Ключові слова: *система фінансового управління, управлінський облік, управління фінансовими результатами, система управлінського обліку, центри відповідальності, управління прибутком та витратами, аутсорсинг.*

Keywords: *system of financial management, management accounting, financial performance management, system management accounting, responsibility centers, management of revenue and expenditures, outsourcing.*

Постановка проблеми. Світова практика свідчить, що навіть в країнах з розвинутою ринковою економікою малий бізнес істотним чином впливає на розвиток народного господарства країни. Тому саме розвитку малого підприємництва потрібно приділяти увагу, як з боку держави у сфері законодавства, так і керівництву підприємств у сфері вдосконалення управлінського обліку.

Велика кількість малих підприємств в різних секторах економіки в умовах обмеженості фінансових ресурсів, жорсткої конкуренції та фінансової кризи потребує формування ефективної стратегії свого розвитку, визначення цілей та завдань, спрямованих на раціоналізацію діяльності підприємств, забезпечення її планування і контролю. Для досягнення поставлених цілей та оперативного реагування на проблеми діяльності малого підприємства, самого бухгалтерського обліку, який практично повністю зосереджений на задоволенні потреб зовнішніх споживачів інформації та не відповідає потребам менеджменту, вже недостатньо. Керівництво великих українських підприємств вже переконалося, що без управлінського обліку неможливо побачити цілісної картини функціонування бізнесу, а отже, його застосування для малих підприємств є актуальним.

Управлінський облік, призначений для надання достовірної і повної інформації, яка необхідна для прийняття правильних та ефективних управлінських рішень, які можуть вплинути на отримання кінцевого фінансового результату діяльності підприємства та зміцнити репутацію на ринку. Управлінська інформація відображає реальні показники діяльності підприємства та дає уявлення власникам про те, наскільки ефективним може бути їх бізнес. Нажаль, більшість керівників малих підприємств досі не мають чіткого розуміння сутності і змісту управлінського обліку, його організації та ефективності застосування. Процес постановки системи управлінського обліку на малому підприємстві є важливою і першочерговою задачею.

Аналіз основних досліджень та публікацій. Дослідженням сутності управлінського обліку, визначенню його складових, методичних аспектів та принципів функціонування, а також питанням актуальності та необхідності його організації на підприємствах приділяли увагу такі науковці: І.А. Бланк, Белоусова І. [2], М.Д. Білик [3], Л. Гнилицька [5], Засадний Б. [8], Джулій Л.В. [6], Довжик О.О. [7], Романчук А. [10], Тимченко О.І. [12] та багато інших. Проте, на даний момент, поряд із досягненнями щодо методики і організації управлінського обліку все ще залишаються невирішеними проблеми в його практичному впровадженні та застосуванні на малих підприємствах.

Метою статті є обґрунтування необхідності управлінського обліку на малих підприємствах, визначення основних принципів управління, складових та основних сфер діяльності підприємства, які потребують управлінського обліку, з метою отримання максимального фінансового результату.

Виклад основного матеріалу дослідження. В процесі діяльності кожного підприємства регулярно виникають питання, а саме: які клієнти та напрями бізнесу приносять реальний прибуток; які джерела фінансування найбільш привабливі – власні чи запозичені; яка реальна собівартість окремих видів продукції

(робіт, послуг), не з точки зору бухгалтерського обліку, а з позиції управління витратами; як ефективно використовувати ресурси; як збільшити ринкову вартість підприємства; як вибрати найбільш раціональний напрям інвестування; на яку стратегію діяльності підприємства орієнтуватися на майбутнє. Перелік питань завеликий, але для малого підприємства всі перераховані питання є актуальними. Для отримання відповідей на них та реалізацію ефективних управлінських рішень керівництву необхідна вдосконала система управлінського обліку, яка б не лише відповідала реаліям сьогодення, але й враховувала можливість її реалізації для малого бізнесу.

Сьогодні, в реаліях нестабільної економічної ситуації, фінансової кризи, за умов жорсткої зовнішньої та внутрішньої конкуренції, а також концентрації капіталу на великих підприємствах, для ефективної роботи малого підприємства потрібно розробляти та впроваджувати систему фінансового управління, яка б зосереджувала весь комплекс бізнес-процесів та об'єднувала усі види обліку (див. рис. 1.).



Рис. 1. Система фінансового управління на підприємстві

Кожне сучасне підприємство самостійно визначає стратегію своєї діяльності, розробляє власну виробничу програму, визначає цінову політику, асортимент продукції, інвестиційну та інноваційну стратегії, що істотно впливає на зростання відповідальності керівників за прийняття економічно обґрунтованих рішень, і в результаті – на фінансовий результат підприємства та його репутацію на ринку. Нажаль, на малих підприємствах облік фінансових результатів представлений, в основному, тільки бухгалтерським обліком. Можна навіть сказати, що малі підприємства зацікавлені в податковому обліку, якому і приділяють посилену увагу, бо саме податковий облік є базою для оптимізації оподаткування та звітування податковим органам. Недосконалість законодавства України, а також розбіжність між національними стандартами бухгалтерського обліку та Податковим кодексом України, призводять до акцентування уваги саме на податковому обліку на малому підприємстві. Про уніфікацію податкового та бухгалтерського обліку говорять вже багато років. Ще з дати набрання чинності Податкового кодексу України зникає поняття «податковий облік» для цілей визначення оподаткованого прибутку. Через низку істотних відмінностей між «бухгалтерською собівартістю» і «податковою собівартістю» підприємства як і раніше змушені вести подвійний облік витрат. Сдині методологічні підходи до визначення бухгалтерського і податкового прибутку дозволять скоротити трудовитрати персоналу підприємств на складання податкової звітності. Крім цього, зменшаться витрати на розробку програмного забезпечення для ведення обліку. Звітність стане більш прозорою і зрозумілою як для цілей керівників і власників бізнесу, так і для цілей державних органів.

Здебільшого власників малих підприємств цікавить отриманий фінансовий результат, розмір прибутку та його максимізація, а питанням подальшого розвитку бізнесу, використання прибутку для фінансування активів, планування і контролю фінансових результатів приділяється недостатня увага. На отримання відповідей на поставлені питання і направлена інформація, отримана за допомогою управлінського обліку. Тому кожен власник малого підприємства повинен зрозуміти, що без впровадження системи управлінського обліку він не зможе простежити реальні показники діяльності свого підприємства, а також прийняти правильні рішення щодо раціонального управління виробничою діяльністю, витратами, капіталом, отриманим прибутком, та забезпечити планування основних економічних показників, що є актуальним саме для малих підприємств в умовах жорсткої конкуренції. У зв'язку з цим, на малих підприємствах виникає необхідність впровадження системи фінансового управління, акцентування уваги саме на управлінському обліку.

Системи фінансового й управлінського обліку мають бути невід'ємними елементами діяльності кожного підприємства, вони пов'язані між собою, оскільки відображають господарську діяльність одного підприємства. У той же час, кожна з систем має власні сфери застосування, свою мету, принципи, об'єкти обліку, структуру. На відміну від фінансового обліку в системі управлінського обліку дуже багато приблизних оцінок, об'єктом цього обліку може бути окремий вид продукції (робіт, послуг), або окремий центр відповідальності. На відміну від широкого кола внутрішніх та зовнішніх користувачів інформації фінансового обліку, користувачами інформації для потреб управлінського обліку є обмежене коло працівників управлінського персоналу підприємства. Також недосконалістю застосування тільки фінансового обліку є порядок розрахунку фінансового результату, а саме те, що фінансовий результат від усіх видів діяльності згортається, та відображається на рахунку прибутку та збитку. Використання управлінського обліку надасть можливість розрахувати прибуток або маржинальний дохід як результат діяльності окремого центру відповідальності, окремого підрозділу, окремого виду продукції.

Для систем фінансового та управлінського обліку можна виділити загальні характеристики, а саме:

- загальноприйняті принципи фінансового обліку діють і в управлінському обліку;
- оперативна інформація використовується як у фінансовому, так і в управлінському обліку;
- пред'являються єдині вимоги до первинної документації;
- дані, як фінансового обліку, так і управлінського використовуються для прийняття рішень.

Система управлінського обліку складається з великої кількості процесів та процедур, які в процесі діяльності підприємства можуть змінюватися в залежності від цілей управління. Головним принципом управлінського обліку є те, що отримана інформація повинна бути корисною для прийняття рішення.

Ефективним управлінським рішенням повинні бути притаманні такі характеристики [4]:

- будь яке управлінське рішення прямо або опосередковано впливає на фінансовий результат діяльності підприємства;
- управлінські рішення пов'язані з фінансовими ресурсами, повинні носити комплексний характер, тобто кожне окремо прийняте рішення має вплив на остаточний фінансовий результат діяльності підприємства;
- процес управління на підприємстві має носити динамічний характер, розвиватися і підлаштовуватися внаслідок впливу зовнішніх факторів, тому що одне ефективне рішення може не принести також ефекту вдруге;
- керівництво підприємства повинно так організувати систему управління, щоб вона не суперечила, а сприяла досягненню поставленим стратегічним цілям.

Методи управлінського обліку, якими може користуватися мале підприємство, включають в себе:

- елементи методики бухгалтерського обліку (зокрема, застосування рахунків і подвійні записи; інвентаризація та документація; оцінка і калькулювання);
- елементи методики фінансової діагностики підприємства (управлінський облік для моніторингу фінансових показників, експрес-діагностики, комплексної фінансової діагностики);
- елементи методики фінансового аналізу (облік динаміки і структури фінансової звітності, фінансових коефіцієнтів);
- елементи методики оцінки беззбитковості діяльності підприємства (управлінський облік доходів, витрат та прибутків, CVP-аналіз);
- застосування економіко-математичних методів.

Велику увагу на малих підприємствах потрібно приділити об'єктам управлінського обліку – витратам і доходам, фінансовим результатам, попередньо відображеним в фінансовому обліку. Враховуючи це, визначається структура управлінського обліку на підприємстві.

В структурі управлінського обліку малого підприємства можна виділити наступні сфери, для яких прийняття управлінських рішень є найактуальнішими. Це формування прийняття рішень за:

- центрами відповідальності (центр витрат, центр прибутку, центр інвестицій);
- видами та асортиментом продукції (діяльності);
- видами матеріалів;
- видами витрат (змінні, постійні, прямі, непрямі, інші);
- видами надходжень і використання грошових коштів та ін.

Головними об'єктами управлінського обліку є витрати, доходи та фінансові результати підприємства, які утворюють систему управлінського обліку прибутку (рис. 2).

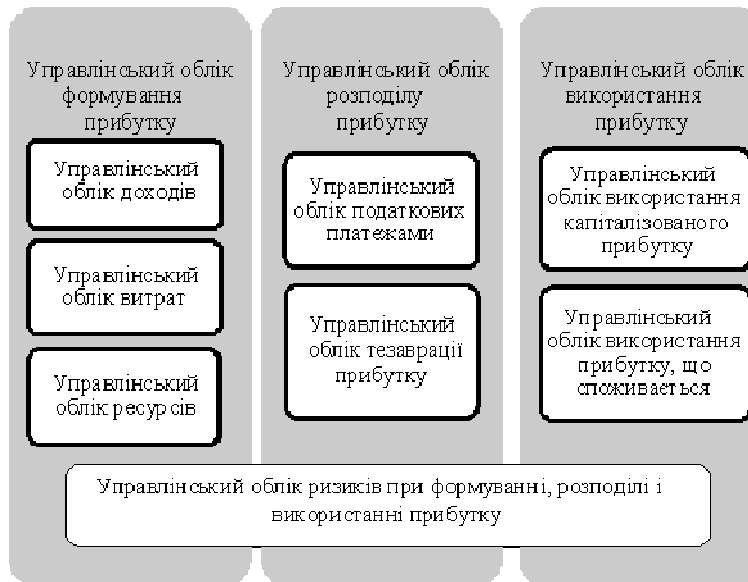


Рис. 2. Система управлінського обліку прибутку підприємства

Витрати можуть ґрупуватися за цільовим призначенням, за видами продукції, замовленнями, процесами, контрактами, стадіями виробництва, центрами відповідальності, сферами діяльності тощо. Також здійснюється ґрупування доходів підприємств і фінансових результатів: за видами продукції, сферами діяльності, центрами відповідальності (центрами прибутку).

В межах управлінського обліку на виробничих підприємствах здійснюється самостійний вибір методу обліку витрат та калькулювання собівартості продукції. Крім обліку і калькулювання, для цілей управління підприємством застосовується облік і калькулювання за змінними витратами, функціонально орієнтоване калькулювання, нормативне калькулювання. Наприклад, аналіз витрат за окремими процесами надасть керівнику малого підприємства чітке уявлення про їх величину, прибутковість або збитковість окремої ланки процесу виробництва. Також такий аналіз дасть змогу проаналізувати витрати за окремими контрактами, розкласти собівартість виробництва за окремими видами продукції (робіт, послуг), процесами, а також на основі отриманих даних прийняти управлінське рішення про доцільність виробництва окремого виду продукції, скорочення витрат та збільшення фінансових результатів підприємства. Використання інформації тільки бухгалтерського обліку не дозволяє відповісти на ці питання. В фінансовій звітності собівартість, дохід, фінансовий результат відображається загалом, і не дає повне уявлення про прибутковість окремого напрямку діяльності, окремого процесу, можливості економії ресурсів для досягнення позитивного результату діяльності та не розкриває поставлені вище проблемні питання. Це може зробити тільки управлінський облік.

Одним із основних напрямів управлінського обліку є управління фінансовим результатом, а саме прибутком, що відіграє важливу роль для подальшої діяльності та розвитку бізнесу.

Відокремлення в системі управлінського обліку центру прибутку зміщує детальний аналіз доходів і витрат до оцінки прибутку. Менеджери, які приймають рішення відповідного цього центру відповідальності, повинні забезпечувати таке:

- орієнтуватися на стабільне одержання прибутку та його максимізацію;
- у своєму розпорядженні мати повноваження приймати рішення, які впливають отримання прибутку;
- використовувати методи рішень, засновані на прибутковості;
- здійснювати підзвітність найвищому керівництву відносно величини одержуваного прибутку.

Усі центри прибутку можуть бути також і центрами витрат, але не всі центри витрат можуть бути центрами прибутку. Установлення перевищення виручки над витратами для кожного центру витрат важливо для:

- планування майбутніх прибутків;
- контролювання витрат і виручки при порівнянні фактичних показників з плановими.

Можна сказати, що управлінський облік – це синтез методів і принципів обліку витрат, калькулювання собівартості, а також прогнозування, планування (бюджетування), аналізу і контролю.

Необхідність додаткових розрахунків з метою розподілу витрат, прибутку за центрами відповідальності, звичайно, ускладнює облікову роботу на малому підприємстві. Але результати її є дуже корисними для підвищення ефективності менеджменту, бо кожен керівник бажає і має реальну можливість знати результати роботи як окремих підрозділів і сфер діяльності, так і данні для прийняття рішень щодо управління діяльністю всього підприємства. Таким чином, це підвищує відповідальність менеджменту за кінцевий результат, стимулює до пошуку резервів і покращання економічних показників, дає реальну можливість використання всіх вільних ресурсів, і у підсумку – забезпечує зростання фінансового результату підприємства.

Отже, управлінський облік повинен займати головне місце в обліковій політиці кожного малого підприємства, якщо воно хоче здійснювати свою діяльність з максимальною ефективністю та позитивним фінансовим результатом.

Основною проблемою впровадження управлінського обліку на малих підприємствах, ми вважаємо, є кадрова проблема. Так, управлінські функції на малих підприємствах виконують не кваліфіковані менеджери, які є вузькопрофільними спеціалістами з управлінського обліку, та не спеціалізовані підрозділи, а керівник і головний бухгалтер. Часто їм не вистачає знань, вміння і навичок для оцінки стану підприємства та прийняття управлінського рішення щодо подальшої фінансово-господарської діяльності. Тому підбір керівного складу малого підприємства, а саме кваліфікованих фахівців, які обізнані в управлінському обліку є актуальним на сьогодні для малого бізнесу. Адже, від кожного окремого працівника залежить майбутнє підприємства, його кінцевий фінансовий результат та виконання стратегії розвитку.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Займання твердої конкурентоспроможної позиції на ринку та розширення діяльності малих підприємств в значній мірі залежить не тільки від достовірної бухгалтерської інформації, а від інформації яка зможе надати власнику малого бізнесу чітке уявлення про стан, розвиток та перспективи діяльності. Для формування необхідних даних на малих підприємствах необхідно впроваджувати систему управлінського обліку, яка зможе забезпечити прийняття ефективних фінансових рішень, для належного рівня планування та контролю діяльності. Керівництво повинно чітко формувати уявлення

про цілі, завдання та стратегію діяльності малого підприємства, проводити своєчасний аналіз відповідно до змін зовнішнього і внутрішнього середовища та на його основі приймати управлінські рішення для забезпечення успіху бізнесу. На більшості невеликих підприємств відсутнє системне ведення управлінського обліку і складання управлінської звітності, що обумовлено недооцінкою їх значення та ролі в системі обліково-аналітичного забезпечення діяльності підприємств.

Проаналізувавши необхідність застосування управлінського обліку на малих підприємствах, можна зробити висновок, що для створення та ефективного функціонування системи необхідний цілий комплекс відповідних передумов, а недотримання хоча б одного з них значно знижує ефективність функціонування всієї системи в цілому.

До передумов ведення ефективного управлінського обліку належать:

- розуміння та зацікавленість з боку власника бізнесу в необхідності застосування системи та прийняття управлінських рішень;
- узгодження з фінансовим і бухгалтерським (податковим) обліком;
- наявність кваліфікованих фахівців та узгодженість їх дій;
- своєчасне інформаційне забезпечення;
- визначення основних об'єктів управління та питань, які потребують прийняття управлінського рішення.

Звісно, впровадження системи управлінського обліку несе за собою певні витрати, які в наш час не кожен власник може собі дозволити, вони в повній мірі не помічають реальних переваг, які дає правильне використання управлінського обліку, особливо перед конкурентами, не приділяють йому належної уваги. Це пов'язано з тим, що в умовах діяльності підприємство: по-перше, використовує тільки бухгалтерський облік, навіть можна сказати податковий облік для достовірного розрахунку податків та зниження податкового навантаження шляхом використання різних схем; по-друге, має зацікавленість тільки в зростанні обсягів продажу, і звісно максимізації прибутку; по-третє, керівництво не розуміє значення «управлінський облік», це поняття у більшості асоціюється з «чорною» бухгалтерією, і здебільшого закінчується на етапі складання таблиць доходів та витрат, без подальшого аналізу отриманої інформації та управління нею. І тільки з розумінням необхідності впровадження управлінського обліку на малому підприємстві виникає:

- його користь під час розроблення стратегії розвитку малого підприємства та визначення головної мети діяльності;
- можливість визначення основних завдань підприємництва: чим займатися, у якому сегменті ринку, який обсяг виробляти, за якою ціною, як визначати собівартість продукції, з ким працювати, який капітал використовувати тощо;
- можливість збору інформації в окремих аспектах, які потребують управління;
- реальність оцінювання результатів діяльності підприємства та вчасного реагування на виникнення гострих проблемних аспектів за допомогою контролю діяльності;
- можливість розробки планових показників та надання інформації в разі відхилення контрольованих показників функціонування малого підприємства від їх запланованих значень.

Таким чином, основна перевага управлінського обліку полягає в тому, що використовуючи зовнішню та внутрішню інформацію, він забезпечує потреби не тільки виробництва, а й маркетингу, управління ресурсами та інших напрямів бізнесу. Управлінський облік здійснює аналіз діяльності з урахуванням як поточних, так і довгострокових цілей, інформаційно забезпечує розробку управлінських рішень. Але для досягнення головної мети підприємства – максимізації прибутку та підвищення ринкової вартості, потрібно використовувати весь спектр обліку в комплексі.

Список літератури.

1. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. №996-ХІ (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. Белоусова І. Роль управлінського обліку // І. Белоусова / Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 4. – С. 34.
3. Білик М.Д., Білик Т.О. Фінансові результати діяльності малих підприємств: оцінка та прогнозування. Монографія. – Київ: ТОВ «ПанТот», 2012. – 280 с.
4. Гоголь Т.А. Облік та звітність на підприємствах малого бізнесу: управлінський аспект // Т.А. Гоголь / Проблеми економіки. – 2013. – №1. – с. 338 – 344.
5. Гнилицька Л. Прийняття управлінських рішень на основі обліку інформації системи «директ-костинг» // Л. Гнилицька / Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 3. – С. 24.
6. Джулій Л. В., Сянюк О. О. Особливості управлінського обліку малих підприємств // Джулій Л.В./ Наукові конференції [Електронний ресурс].- Режим доступу <http://intkonf.org/k-e-n-dzhuliy-l-v-sinyuk-o-o-osoblivosti-upravlinskogo-obliku-malih-pidpriemstv>
7. Довжик О. О. Роль управлінського обліку та проблеми його впровадження на підприємствах// О.О. Довжик/ Вісник Полтавської державної аграрної академії.- 2012.- № 2.
8. Засадний Б., Кобзева М., Організаційні аспекти обліку на малих підприємствах / Вісник КНУ ім. Т. Шевченка.- 2011.-№130.- с. 42.
9. Левицька С. Практичні аспекти впровадження управлінського обліку / С.Левицька // Бухгалтерський облік і аудит. – № 6. – 2011. – С. 34–44.
10. Романчук А. Роль управлінського обліку на вітчизняних підприємствах //А. Романчук / (Бар, Україна) [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://oldconf.neasmo.org.ua/node/1475>
11. Сльозко Т. Управлінський облік чи управлінська стратегія? // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – №2. – 49–54.
12. О. І. Тимченко Особливості аналізу фінансових результатів діяльності малих підприємств// О. І. Тимченко/ Ефективна економіка.-2013.-№6. [Електронний ресурс]. - Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2106>

References.

1. The Verkhovna Rada of Ukraine (1999), The Law of Ukraine “On Accounting and Financial Reporting in Ukraine” №996-XI (with amendments), available at: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>, (Accessed 16 April 2015).
2. Bielousova I. (2005), “The role of management accounting” *Bukhhalters'kyj oblik ta audyt*, vol. 4, p. 34.
3. Bilyk M.D and Bilyk T.O. (2012) *Finansovi rezul'taty diial'nosti malyykh pidpriemstv: otsinka ta prohnozuvannya* [Financial results of small businesses: assessment and forecasting], TOV “PanTot”, Kyiv, Ukraine.
4. Hohol' T.A. (2013) “Accounting and reporting for small business: management aspect”, *Problemy ekonomiky*, vol. 1, pp. 338 – 344
5. Hnylyts'ka L. (2007) “Management decisions based on accounting information system “direct costing””, *Bukhhalters'kyj oblik ta audyt*, vol. 3, p. 24.
6. Dzhuliy L.V. and Sinyuk O.O. (2011) “Features of management accounting small business”, *Naukovi konferenstii*, available at: <http://intkonf.org/k-e-n-dzhuliy-l-v-sinyuk-o-o-osoblivosti-upravlinskogo-obliku-malih-pidpriemstv/> (Accessed 18 April 2015)
7. Dovzhyk O.O. (2012), “The role of management accounting and its problems of enterprises”, *Visnyk Poltav's'voi derzhavnoi akademii*, vol. 2.
8. Zasadny B. and Kobzeva M. (2011), “Organizational aspects of accounting for small businesses” *Visnyk KNU imeni T. Shevchenko*, vol. 130, p. 42.
9. Levyts'ka S. (2011), “Practical aspects of implementation of management accounting” *Bukhhalters'kyj oblik ta audyt*, vol. 6, pp. 34-44.
10. Romanchuk A. (2013), “The role of management accounting in domestic enterprises”, *Bar*, Ukraine, available at: <http://oldconf.neasmo.org.ua/node/1475> (Accessed 20 April 2015).
11. Slyozko T. (2006), “Management accounting or management strategy?”, *Bukhhalters'kyj oblik ta audyt*, vol. 2, pp. 49-54.
12. O. I. Tymchenko (2013) “Peculiarities of analysis of the financial performance of small enterprises”, *Efektivna ekonomika*, vol. 6, 2013 - available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/> (Accessed 20 April 2015).

Стаття надійшла до редакції 19.05.2015 р.



ТОВ "ДКС Центр"