

10. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи»: положення: затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18.11.2005 № 790 (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

11. Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: положення: затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

12. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 41 «Сільське господарство»: міжнародний документ затверджений від 01.01.2012 р. (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

13. Про експертну грошову оцінку земельних ділянок : постанова, затверджена наказом Кабінету Міністрів України від 11.10.2002 № 1531 (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.

References

1. Hordiienko, V.P. (2010), "Ecological and economic efficiency use of agricultural land", Thesis abstract of Cand. Sc. (Econ.), 08.00.06, Sum. derzh. un-t., Sumy, Ukraine, 20 p.

2. Biesieda, O.L. (2012), "Reflexion in the account of agricultural land and the cost of their improvement", *Naukovi pratsi Poltavskoi derzhavnoi ahrarnoi akademii. Seriya: ekonomichni nauky*, no. 2, pp. 153-157.

3. Ilchak, O.V. (2014), Accounting Aspects of Land Relations within the Integration Process", *Biznes Inform*, no. 8, pp. 223-228.

4. Customs Code of Ukraine from 02.12.10 № 2755-VI, available at: http://sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=300762&cat_id=300760

5. Pantiukhova, A.V. (2013), "The accounting of land resources according to the international and national standards taking into account an ecological component", *Visnyk NTU «KhPI»*. Seriya: Aktualni problemy upravlinnia ta finansovo-hospodarskoi diialnosti pidpriemstva, no. 53 (1026), pp. 96–103.

6. Kucherenko, T.Ie. (2007), "Displaying of biological assets in financial statements of the agricultural enterprises", *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no. 7, pp. 46-49.

7. Organic Federation of Ukraine, available at: <http://organic.com.ua>

8. Vyhivska, I.M. and Kulii-Demianiuk, Iu.V. (2014), "The current state accounting of expenses for environmental protection of enterprises AIC", *Visnyk ZhDTU*, no. 3 (69), pp. 42-49.

9. International Accounting Standard 16 «Fixed assets» 01.01.2012, available at: <http://zakon.rada.gov.ua>.

10. Regulation (standard) of Accounting – 30 "Biological assets" from 18.11.2005 № 790, available at: <http://zakon.rada.gov.ua>.

11. Regulation (standard) of Accounting – 7 "Fixed assets", from 27.04.2000 № 92, available at: <http://zakon.rada.gov.ua>.

12. International Accounting Standard 41 «Agriculture», from 01.01.2012, available at: <http://zakon.rada.gov.ua>.

13. About the expert valuation of land plots", resolution: it is approved by order of the Cabinet of Ministers of Ukraine from 11.10.2002 № 1531, available at: <http://zakon.rada.gov.ua>.

УДК 657.1

Белова І.М.,
к.е.н., доцент кафедри обліку і правового забезпечення АПВ
Тернопільський національний економічний університет

СУТЬ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ЙОГО МІСЦЕ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Belova I.M.,
cand.sc.(econ.), assistant professor of the accounting and
legal ensuring agricultural production department
Ternopil National Economic University

ESSENCE OF MANAGEMENT ACCOUNTING AND ITS PLACE IN THE SYSTEM OF ENTERPRISE MANAGEMENT

Постановка проблеми. В Україні поняття «управлінський облік» досі не отримало в економічній літературі більш чи менш чіткого та однозначного трактування. Спеціалісти не виробили єдиної думки про сутність, роль та призначення управлінського обліку, його місце в системі управління підприємством, теорії обліку.

Проблема запровадження управлінського обліку у вітчизняну практику набуває першочергового значення, виникає необхідність глибоких досліджень економічної природи, сутності та змісту управлінського обліку, його теоретичних основ.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. У вітчизняній літературі дослідженню проблем та результативності впровадження управлінського обліку суб'єктами господарювання присвячено чимало праць українських вчених: Р.Ф. Бруханського, Ф.Ф. Бутиця, С.Ф. Голова, В.М. Жука, О.В. Карпенко, Г.Г. Кірейцева, Л.В. Нападівської, М.С. Пушкаря, І.Б. Садовської, В.В. Сопка, М.Г. Чумаченка. Проблеми розвитку управлінського обліку знайшли своє відображення у працях зарубіжних дослідників: К. Друрі, Б. Нідлза, С.Н. Ніколаєвої, Дж. Ріса, Ч.Т. Хорнгрена, А. Яругової та інших вчених. Аналіз результатів їх досліджень підтверджує доцільність продовження вивчення поставленої проблеми, зокрема уточнення суті управлінського обліку та його місця в системі управління підприємством.

Постановка завдання. Основною метою статті є обґрунтування сутності управлінського обліку на основі дослідження різних точок вчених науковців, визначення ролі та місця управлінського обліку в інформаційному забезпеченні всіх рівнів управління.

Виклад основного матеріалу дослідження. Економічні реформи останніх років у нашій країні призвели до необхідності реформування бухгалтерського обліку на засадах міжнародної гармонізації і стандартизації. З цією метою була прийнята Постанова Кабінету Міністрів України № 1706 від 28.05.98, яка затвердила Програму реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. Для створення національної системи бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України було сформовано Методологічну раду з бухгалтерського обліку [3, с. 258].

В умовах створення та впровадження ефективних методів управління, що регулюються ринковими відносинами, облікова інформація на підприємстві стає основною передумовою результативного господарювання та засобом управління процесами відтворення. Управлінський облік, в свою чергу, поглиблює, деталізує та доповнює дані фінансового бухгалтерського обліку в частині витрат і доходів діяльності підприємства, тому в утворенні системи інформаційного господарювання суб'єктів він відіграє важливу роль.

Система управлінського обліку у виробництві покликана шляхом реалізації інформаційної функції забезпечувати зворотній зв'язок між суб'єктом і об'єктами управління, тим самим максимально розвивати інші підсистеми, функції та механізми управління.

Відповідно до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку, управлінський облік – це процес ідентифікації, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі інформації, яка використовується управлінським персоналом для планування, оцінки та контролю роботи організації, для впевненого використання звітності по ресурсах [9, с. 72].

Вперше питання впровадження управлінського обліку в практичну діяльність вітчизняних підприємств було порушено у жовтні 1998 року з прийняттям Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів, якою одним із головних завдань трансформації національної облікової системи визнавалося надання суб'єктам господарювання можливостей самостійно визначати межі та форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку [15].

Так, згідно із Законом України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” внутрішньогосподарський (управлінський) облік – це система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством [14].

Внаслідок цього прийнятий 16 липня 1999 року Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» крім визначення поняття «внутрішньогосподарського (управлінського) обліку» і констатування факту, що підприємствам надається право самостійно розробляти систему та форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності та контролю, не містить жодних пояснень щодо сфери застосування, можливостей і необхідності виокремлення управлінського обліку в системі бухгалтерського обліку підприємства на методологічному та організаційному рівнях.

В свою чергу План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкція про його застосування, затверджені у листопаді 1999 року, передбачали виділення двох класів рахунків для обліку витрат: 8 класу – для обліку витрат за елементами, що могли стати прототипом рахунків фінансового обліку і 9 класу – для обліку витрат діяльності, що могли б використовуватися для ведення управлінського обліку [13].

Більшість західних дослідників так чи інакше підтримують твердження про те, що управлінський облік представляє собою процес підготовки інформації, необхідної керівництву для управління.

Так, Американська асоціація бухгалтерів наводить визначення управлінського обліку як процесу ідентифікації інформації, обчислення й оцінки показників та надання даних користувачам для вироблення, обґрунтування та прийняття рішень [12, с. 30].

На думку К. Друрі, «управлінський облік готує інформацію для внутрішніх менеджерів з метою допомоги в процесі прийняття вірних управлінських рішень» [1].

Автори Ч.Т. Хорнгрена і Дж. Фостера стверджують, що управлінський облік – це ідентифікація, вимірювання, збір, систематизація, аналіз, розкладання, інтерпретація та передача інформації, необхідної для управління будь-якими об'єктами [21, с. 8].

Р. Ентоні і Дж. Піс вважають, що управлінський облік є процесом у рамках організації, який забезпечує управлінський апарат інформацією, що використовується для планування, власне управління та контролю за діяльністю організації [23, с. 269].

Карпова Т.П. стверджує, що «управлінський облік – це інтегрована система обліку витрат і доходів, нормування, планування, контролю та аналізу, яка систематизує інформацію для оперативних управлінських рішень і координації проблем майбутнього розвитку підприємства» [6].

Скоун Т. зазначає, що «управлінський облік можна визначити як надання менеджерам фінансової інформації з метою допомогти їм у ключових сферах: плануванні, контролі, прийнятті рішень» [17].

Шермет А.Д. [20] вважає, що «управлінський облік – це підсистема бухгалтерського обліку, яка в рамках однієї організації забезпечує її управлінський апарат інформацією, що використовується для планування, власне управління та контролю за діяльністю організації».

Чумаченко М.Г. стверджує, що управлінський облік – це не результат «штучного поділу», а цілеспрямований розвиток усього бухгалтерського обліку, який має перетворитися в надійного постачальника інформації для потреб управління [22].

Голов С.Ф. [2] відмічає, що «управлінський облік – це процес виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки і контролю всередині організації та для забезпечення відповідного підзвітного використання ресурсів».

Карпенко О.В. [5] стверджує, що «управлінський облік це не стільки облік, скільки одержання, обробка та інтерпретація інформації, потрібної для прийняття господарських рішень щодо розвитку підприємства».

Лучко М.Р. [8] вважає, що «управлінський облік – це процес підготовки облікової інформації про діяльність господарських підприємств (організацій), користувачами якої можуть бути будь-хто і яка необхідна менеджеру для планування, контролю і прийняття обґрунтованих управлінських рішень».

Нападовська Л.В. [11] визнає, що «управлінський облік можна охарактеризувати як інтегровану систему підготовки й забезпечення різних видів управління інтерпретованою відповідним чином інформацією для ефективного планування, контролю та прийняття управлінських рішень»

Сопко В.В. називає його внутрішньогосподарським (управлінським) обліком і зазначає, що він є продовженням та поглибленням бухгалтерського фінансового обліку витрат і доходів діяльності підприємства [18, с. 361].

В свою чергу В.Ф. Палій та Р.В. Віл йдуть ще далі у своїх дослідженнях і розглядають управлінський облік, як своєрідну підсистему управління підприємством, яка за умов ефективної організації реалізує всі функції управління: планування, обліку, контролю, аналізу та оцінки діяльності, регулювання, обміну інформацією, мотивації та стимулювання, прийняття управлінських рішень [19, с. 93-94].

Еволюція розвитку управлінського обліку включає такі етапи:

- 1) внутрішньогосподарський (управлінський) облік, який був лише засобом реєстрації господарських операцій методом подвійного запису та складанням фінансової звітності;
- 2) розробку системи калькулювання змінних витрат, що отримала назву директ-костинг (Direct Costing) та обліку за центрами відповідальності;
- 3) удосконалення в середині 70-х років відповідно до посилення ролі стратегічного управління в умовах глобальних змін у технології та системах управління;
- 4) становлення нормативних методів, які, у порівнянні із «стандарт-кост», мають свої особливості [4, с. 12-15].

Також науковці виділяють вісім етапів процесу ухвалення управлінського рішення: 1) збір, обробка й аналіз інформації; 2) опис проблемної ситуації; 3) діагностування виявленої проблеми; 4) ретельне виявлення й обґрунтування варіантів усіх альтернатив; 5) попередній вибір кращої альтернативи; 6) оцінка альтернативи особою, що приймає рішення, на основі отриманої та додаткової (суб'єктивних думок) інформації; 7) остаточне ухвалення й оформлення рішення; 8) реалізація управлінського рішення та контроль за його дотриманням. Кількість етапів, операцій і процедур визначається складністю та типом вирішуваної проблеми [7, с. 165-168].

На думку авторів В.Б. Моссаковського та С.Я. Бублика, запровадження управлінського обліку в підприємствах України вимагає висвітлення трьох моментів: по-перше, уточнення функцій управлінського обліку та виконавців; по-друге, формування інформації про понесені підприємством витрати на операційні потреби, вихід продукції та результати діяльності; по-третє, здійснення організаційних заходів [10].

Найістотношою вимогою до управлінського обліку є активний вплив на систему управління з метою постійного підтвердження своєї функціональної корисності.

Основою управління є ефективне використання ресурсів інформаційної системи підприємства насамперед внутрішніми користувачами – менеджерами підприємства.

Більшість менеджерів виявляють інтерес до впровадження управлінського обліку як засобу удосконалення системи інформаційного забезпечення підприємства. Проте практиками управлінський

облік розглядається тільки як додатковий інструмент достовірності визначення виробничої собівартості готової продукції. Відбувається звуження проблемного управлінського обліку до функцій систематичного виробничого.

Організація управлінського обліку дозволяє керівництву передусім вирішити проблеми операційної діяльності. За своєю сутністю, ця система є сукупністю форм управлінських звітів, які надають можливість менеджерам аналізувати процес формування витрат; розподілити витрати за видами продукції, відділами (підрозділами) підприємства та напрямками діяльності; здійснити необхідні аналітичні розрахунки (точки беззбитковості, рентабельності, оборотності активів, вартості одного робочого місця, ринкової вартості бізнесу компанії, структури витрат тощо); прослідкувати за ефективністю попередніх управлінських рішень.

Управлінський облік має на меті надання допомоги спеціалістам та керівникам фірм і, особливо, об'єднань при прийнятті управлінських рішень. З метою стабільності функціонування підприємства, покращання його фінансового стану та зростання прибутку від операційної та інших видів діяльності необхідно здійснити низку заходів, а саме:

а) формування належного масиву інформації, що характеризує наслідки роботи підприємства та його підрозділів;

б) аналіз наслідків діяльності та розробка практичних та стратегічних рішень на альтернативній основі щодо перспектив діяльності підприємства;

в) систематичний контроль за дотриманням окремими виконавцями, в першу чергу керівниками підрозділів (центрів витрат та центрів прибутку) завдань, передбачених керівництвом фірми щодо витрат та випуску продукції та її реалізації, якщо це доручено підрозділу;

г) підведення підсумків за результатами контролю щодо наслідків діяльності підрозділів та розробка завдань на перспективу [10, с. 8].

Суттєвими проблемами на шляху формування та забезпечення ефективного функціонування управлінського обліку для вітчизняних підприємств є такі:

1) більше половини оперативної інформації, що використовується менеджерами для контролю та оцінювання господарської діяльності, формується поза офіційною системою бухгалтерського обліку в цілому, і тому ведення управлінського обліку не зможе поліпшити ситуацію;

2) набуває особливого змісту проблема, що дані управлінського обліку будуть використовуватись не стільки для управління, скільки для погодження з даними фінансового (бухгалтерського) обліку та подальшого їх уточнення та виправлення;

3) на сьогодні в більшості підприємств бухгалтерський облік не є основним джерелом інформації для задоволення потреб системи управління. Бухгалтери вітчизняних підприємств завантажені роботою з реєстрації поточних фактів господарської діяльності, тому позбавлені можливості надавати будь-яку практичну допомогу адміністрації підприємства. Працівники бухгалтерії тепер основну увагу зосереджують на вирішенні питань обліку з метою оподаткування підприємства;

4) необхідно будувати систему управлінського обліку з обов'язковим урахуванням її ефективності тому, що недостача звітної інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень, так само небезпечна, як і наявність надлишкової управлінської інформації, яка розсіває увагу адміністрації та перешкоджає вивченню фактів і зосередженню на вирішенні головних завдань [16, с. 11].

Організація управлінського обліку на підприємстві складається з трьох етапів: методологічного; технічного; організаційного.

На першому етапі обирається модель управлінського обліку в залежності від його мети, визначаються об'єкти та методи обліку витрат, а також елементи бухгалтерського обліку, які можуть служити для формування інформації необхідної для прийняття управлінських рішень. Це план рахунків управлінського обліку, складання калькуляційних статей та інше.

На другому – технічному етапі – обирається склад реєстрів аналітичного обліку, форми внутрішньої звітності та визначення напрямку руху інформації в середині підприємства.

Третій етап передбачає розподіл обов'язків між працівниками в системі управлінського обліку.

Аналіз практики застосування управлінського обліку на вітчизняних підприємствах свідчить, що: управлінський облік розглядають переважно як підсистему обліку для поточного управління; недостатньо уваги приділяється питанням мотивації співробітників і контролю якості продукції; зберігається жорстка централізація інформації та прийняття рішень; немає адекватного програмного забезпечення.

Що стосується впровадження системи управлінського обліку, то для успішного здійснення цього процесу необхідні три невід'ємні складові: спеціальні ресурси для реалізації цього завдання: якщо підприємство зважилось на виконання поставленого завдання, йому знадобиться багато як грошових витрат, так і витрат часу; фахівці: керівництву слід усвідомлювати, що для постановки управлінського обліку йому слід наймати не бухгалтерів, а саме спеціалістів, в яких є такий досвід; участь у процесі постановки: часто керівництво вважає, що слід втручатися у ту сферу, де є власні спеціалісти. Проте на це можна поглянути з іншого боку: як консультант чи фахівець будуть знати без активної участі

керівництва про те, яку інформацію вони хотіли б бачити у себе на столі, щоб мати змогу приймати правильні управлінські рішення.

Широкому впровадженню управлінського обліку в Україні перешкоджають проблеми організації, що пов'язані з необхідністю розробки моделі системи управлінського обліку відповідно до потреб управління витратами. Управлінський облік будується індивідуально на кожному підприємстві та орієнтований, в першу чергу, на завдання інформаційного забезпечення процесу оперативного управління фінансовою діяльністю. Відсутність загальнорозроблених критеріїв організації управлінського обліку, широта вибору методологічних підходів, дефіцит кваліфікованих кадрів, непередбачувана поведінка споживчого ринку ускладнюють удосконалення системи обліку на підприємствах.

Висновки з проведеного дослідження. На основі дослідження трактування різних точок управлінського обліку автором зроблено висновки про те, що управлінський облік з моменту зародження його перших ідей до сучасного розуміння пройшов довгий і складний шлях розвитку та сформувався в окрему сферу економічних знань.

Управлінський облік є ефективним інструментом управління, тому що створює конкурентні переваги в ринковому середовищі, а саме забезпечує підприємство ключовою інформацією. Практичне застосування управлінського обліку, на жаль, ще не набуло належного поширення, в зв'язку з не вирішеним колом проблем.

На сьогоднішній день, впровадження системи управлінського обліку передбачає три ключові моменти: 1) опанування теоретичної основи – розуміння сучасної концепції управлінського обліку; 2) розробка методичної основи (моделі), необхідної для підприємства системи управлінського обліку витрат; 3) технічне рішення.

Основними факторами, що будуть визначати тенденції подальшого розвитку управлінського обліку в Україні, слід вважати поглиблення ринкових процесів, посилення конкуренції, інформатизацію та глобалізацію суспільства, розвиток новітніх технологій, підвищення ролі бухгалтерів-аналітиків в процесі управління підприємством.

Література

1. Друри К. Управленческий и производственный учет : [учебник] / К. Друри. – М. : ЮНИТИ - ДАНА, 2002. – 1071 с.
2. Голов С.Ф. Фінансовий та управлінський облік / С.Ф. Голов, В.І. Єфіменко. – К. : Автоінтерсервіс, 1996. – 554 с.
3. Грабова Н.М. Теорія бухгалтерського обліку: [підручник] / Н.М. Грабова ; за ред. М.В. Кужельного. – 6-те вид. – К. : А.С.К., 2005. – 266 с.
4. Іванюта П.В. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік у виробничих підрозділах сільськогосподарських господарюючих суб'єктів : навчальний посібник / П.В. Іванюта, З.М. Левченко. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 368 с.
5. Карпенко О.В. Управлінський облік: організація, методологія, методика викладання : монографія / О.В. Карпенко. – Полтава : РВЦ ПУСКУ, 2005. – 341 с.
6. Карпова Т.П. Основы управленческого учета : учеб. пособие / Т.П. Карпова. – М. : Инфра-М, 1997. – 392 с.
7. Колпаков В.М. Теория и практика принятия управленческих решений: [учеб. пособие], 2-е изд., перераб. и доп. / В.М. Колпаков. – К. : МАУП, 2004. – 504 с.
8. Лучко М.Р. Основы управлінського обліку в зарубіжних країнах / М.Р. Лучко, В.М. Маринівський. – Тернопіль : Поліграфіст, 1992. – 24 с.
9. Міжнародні стандарти фінансової звітності 2004 / [упорядкув С.Ф. Голов]; ч. 1., перекл. з англ. – К. : Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2005. – 1304 с.
10. Моссаковський В.Б. Управлінський облік та його особливості у сільському господарстві / В.Б. Моссаковський, С.Я. Бублик // Облік і фінанси АПК. – 2006. – № 1. – С. 5–15.
11. Нападовська Л.В. Управлінський облік / Л.В. Нападовська. – К. : Книга, 2004. – 544 с.
12. Нападовська Л.В. Управлінський облік : монографія / Л.В. Нападовська. – Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. – 450 с.
13. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та Інструкція про його застосування: наказ Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ligazakon.ua>.
14. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: закон України від 16 липня 1999 р., № 996-XIV (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ligazakon.ua>.
15. Програма реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів: постановова Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 р. №1706 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ligazakon.ua>.
16. Скрипник Г.О. Нормативно-правове регулювання управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах / Г.О. Скрипник // Облік і фінанси АПК. – 2014. – № 1. – С. 9–14.
17. Скоун Т. Управленческий учет : [пер. с англ.] / Т. Скоун ; под. ред. Н.Д.Эриашвили. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 179 с.
18. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством / В.В. Сопко. – К. : КНЕУ, 2006. – 526 с.
19. Управленческий учет / под ред. В. Палия, Р. Вандер Вила. – М. : Инфра-М, 1997. – 480 с.
20. Управленческий учет / под ред. А.Д. Шеремета. – М. : ФБК-ПРЕСС, 1999. – 512 с.

21. Хорнгрен Ч.Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект : [пер. с англ.] / Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер ; под ред. Я.В.Соколова. – М. : Финансы и статистика, 1995. – 416 с.
22. Чумаченко М.Г. Управлінський облік потребує підтримки / М.Г. Чумаченко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – № 5. – С. 3-7.
23. Эддоус М. Методы принятия решений : [пер. с англ.] / М. Эддоус, Р. Стэнсфилд ; под ред. И.И.Елисейевой. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 590 с.

References

1. Druri, K. (2002), *Upravlencheskiy i proizvodstvennyy uchet* [Management and Cost Accounting], textbook, YuNITI - DANA, Moscow, Russia, 1071 p.
2. Holov, S.F. and Yefimenko, V.I. (1996), *Finansovy ta upravlinskyi oblik* [Financial and Management Accounting], Avtointerservis, Kyiv, Ukraine, 554 p.
3. Hrabova, N.M. (2005), *Teoriia bukhhalterskoho obliku* [Theory of Accounting], textbook, 6-te vyd., A.S.K., Kyiv, Ukraine, 266 p.
4. Ivaniuta, P.V. and Levchenko, Z.M. (2006), *Vnutrishnihospodarskyi (upravlinskyi) oblik u vyrobnychkykh pidrozdilakh silskohospodarskykh hospodariuichykh subiektiv* [Interfarm (management) accounting in production units of agricultural business entities], tutorial, Tsentr navchalnoi literatury, Kyiv, Ukraine, 368 p.
5. Karpenko, O.V. (2005), *Upravlinskyi oblik: orhanizatsiia, metodolohiia, metodyka vykladannia* [Management Accounting: Organization, methodology, teaching methodology], monograph, RVTs PUSKU, Poltava Ukraine, 341 p.
6. Karpova, T.P. (1997), *Osnovy upravlencheskoho ucheta* [Fundamentals of Management Accounting], tutorial, Ynfra-M, Moscow, Russia, 392 p.
7. Kolpakov, V.M. (2004), *Teoriya i praktyka priniatiia upravlencheskikh resheniy* [Theory and practice of management decision-making], tutorial, MAUP, Kyiv, Ukraine, 504 p.
8. Luchko, M.R. and Marynovskiy, V.M. (1992), *Osnovy upravlinskoho obliku v zarubiznykh krainakh* [Principles of management accounting in foreign countries], Polihrafist, Ternopil, Ukraine, 24 p.
9. Holov, S.F. (2005), *Mizhnarodni standarty finansovoi zvitnosti 2004* [International Financial Reporting Standards 2004], Federatsiia profesiinykh bukhhalteriv i audytoriv Ukrainy, Kyiv, Ukraine, 1304 p.
10. Mossakovskiy, V.B. and Bublyk, S.Ia. (2006), "Management accounting and its features in agriculture", *Oblik i finansy APK*, no. 1, pp. 5–15.
11. Napadovska, L.V. (2004), *Upravlinskyi oblik* [Management Accounting], Knyha, Kyiv, Ukraine, 544 p.
12. Napadovska, L.V. (2000), *Upravlinskyi oblik* [Management Accounting], monograph, Nauka i osvita, Dnipropetrovsk, Ukraine, 450 p.
13. *Plan rakhunkiv bukhhalterskoho obliku aktyviv, kapitalu, zoboviazan i hospodarskykh operatsii pidpriemstv i orhanizatsii ta Instruksiiia pro yoho zastosuvannia: nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 30 lystopada 1999 r. № 291* [Plan of Accounts assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations, and instruction on its use: the order of the Ministry of Finance of Ukraine of 30 November 1999 № 291], available at: <http://ligazakon.ua>.
14. *Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: zakon Ukrainy vid 16 lypnia 1999 r.* [About Accounting and Financial Reporting in Ukraine: Ukraine Act of 16 July 1999], № 996-XIV (zi zminamy i dopovnenniamy), available at: <http://ligazakon.ua>.
15. *Prohrama reformuvannia systemy bukhhalterskoho obliku iz zastosuvanniam mizhnarodnykh standartiv: postanova Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 28 zhovtnia 1998 r. №1706* [Program Accounting Reform of the International Standards: Cabinet of Ministers of Ukraine of 28 October 1998. №1706], available at: <http://ligazakon.ua>.
16. Skrypnyk, H.O. (2014), "Legal regulation of management accounting in agricultural enterprises", *Oblik i finansy APK*, no. 1, pp. 9–14.
17. Skoun, T. (1997), *Upravlencheskiy uchet* [Management Accounting], Audyty, YuNITI, Moscow, Russia, 179 p.
18. Sopko, V.V. (2006), *Bukhhalterskyi oblik v upravlinni pidpriemstvom* [Accounting in Business Management] KNEU, Kyiv, Ukraine, 526 p.
19. Palya, V. and Vander Vyla R. (1997), *Upravlencheskiy uchet* [Management Accounting], Infra-M, Moscow, Russia, 480 p.
20. Sheremeta, A.D. (1999), *Upravlencheskiy uchet* [Management Accounting], FBK-PRESS, Moscow, Russia, 512 p.
21. Khornhren, Ch.T. and Foster, Dzh. (1995), *Bukhhalterskiy uchet: upravlencheskiy aspekt* [Accounting: administrative aspect], Finansy i statystyka, Moscow, Russia, 416 p.
22. Chumachenko, M.H. (2003), "Management accounting needs support", *Bukhhalterskyi oblik i audit*, no. 5, pp. 3-7.
23. Eddous, M. and Stensfild, R. (1997), *Metody priniatiya resheniy* [Decision-making methods], Audyty, YuNITI, Moscow, Russia, 590 p.