

Задорожний З.-М. В.

*доктор економічних наук, професор, проректор з наукової роботи
Тернопільського національного економічного університету, Україна;
e-mail: zadoroznyu.zenoviy@gmail.com; ORCID ID: 0000-0002-2857-8504*

Аверкин Я. Ф.

*аспірант,
Тернопільський національний економічний університет, Україна;
e-mail: yakiv.averkyn@gmail.com; ORCID ID: 0000-0002-1292-7394*

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК: ОСОБЛИВОСТІ ТА ПРИНЦИПИ

Анотація. Розкрито сутність та особливості управлінського обліку. Доведено, що цей облік є самостійним видом бухгалтерського обліку підприємства, який забезпечує інформаційну підтримку системи управління суб'єктів господарювання. Представлено авторське визначення управлінського обліку. Управлінський облік з позиції авторів є інтегрованою системою збору, обробки та передачі інформації внутрішнім користувачам щодо доходів і витрат підприємств з метою забезпечення ефективного управління собівартістю та отримання позитивного фінансового результату. На підставі проведеного дослідження щодо виокремлення підходів до управлінського обліку зроблено висновок про те, що найбільш поширеними його основними ознаками є облік витрат і доходів, взаємозв'язок із статистичним і бухгалтерським обліком, облік та управління собівартістю, систематизація й аналіз даних.

Узагальнено підходи до формування принципів управлінського обліку. Наведено авторське визначення принципу обліку. Здійснено аналіз принципів цього обліку, які наводять вітчизняні та зарубіжні науковці. Особливу увагу приділено чотирьом міжнародним принципам управлінського обліку (комунікація — основний компонент успіху, використання релевантної інформації; аналіз впливу різних чинників на вартість компанії, управління, засноване на довірі), запропонованими двома найбільшими організаціями у сфері обліку та управління, СІМА і АІСРА.

Узагальнено спеціальні принципи управлінського обліку, а також обґрунтовано доцільність доповнення їх новими, а саме — принципом прогностичності та моделювання, принципом стійкості, принципом безпеки і принципом етичності.

Ключові слова: управлінський облік, принцип, ефективність, основна визначальна характеристика.

Формул: 0; рис.: 0; табл.: 2; бібл.: 19.

Zadoroznyu Z.-M. V.

*Doctor of Economics, Professor, vice-rector for scientific research
Ternopil National Economic University, Ukraine;
e-mail: zadoroznyu.zenoviy@gmail.com; ORCID ID: 0000-0002-2857-8504*

Averkyn Ya. F.

*Ph. D. Student
Ternopil National Economic University, Ukraine;
e-mail: yakiv.averkyn@gmail.com; ORCID ID: 0000-0002-1292-7394*

MANAGERIAL ACCOUNTING: PECULIARITIES AND PRINCIPLES

Abstract. The essence and features of managerial accounting are revealed. It is proved that this accounting is an independent form of accounting of the enterprise, which provides information support to the management system of business entities. The author's definition of managerial accounting is present. The authors point out that, management accounting is an integrated system for collecting, processing and communicating information to internal users on the revenue and expenditure of enterprises in order to ensure effective cost management and obtain a positive financial result. Based on the research carried out on the separation of approaches to management accounting, it was concluded that the most common of its main features is the accounting of costs and income, the relationship with

statistical and accounting, accounting and cost management, systematization and data analysis.

The approaches to the formation of principles of managerial accounting are generalize. The author's definition of the accounting principle is given. An analysis of the principles of this accounting, which are present by domestic and foreign scholars. Particular attention is paid to the four international principles of managerial accounting (communication is the main component of success, the use of relevant information, the analysis of the impact of various factors on the value of the company, management based on trust) proposed by the two largest organizations in the field of accounting and management of CIMA and AICPA.

General principles of management accounting are summarized, as well as new ones, namely the principle of predictability and modeling, the principle of stability, the principle of safety and the principle of ethics.

Keywords: managerial accounting, principle, efficiency, key defining characteristic.

JEL Classification M41, M49

Formulas: 0; fig.: 0; tabl.: 2; bibl.: 19.

Задорожний З.-М. В.

*доктор экономических наук, профессор, проректор по научной работе,
Тернопольский национальный экономический университет, Украина;
e-mail: zadorozniy.zenoviy@gmail.com; ORCID ID: 0000-0002-2857-8504*

Аверкин Я. Ф.

*аспирант,
Тернопольский национальный экономический университет, Украина;
e-mail: yakiv.averkyn@gmail.com; ORCID ID: 0000-0002-1292-7394*

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ: ОСОБЕННОСТИ И ПРИНЦИПЫ

Аннотация. Раскрыты сущность и особенности управленческого учета. Представлено авторское определение управленческого учета. Раскрыто собственное видение принципа сквозь призму основополагающего положения, которое служит основанием для формирования утверждения, в соответствии с которым должно обеспечиваться функционирование определенной системы. Управленческий учет с позиции авторов является интегрированной системой сбора, обработки и передачи информации внутренним пользователям по доходам и расходам предприятий с целью обеспечения эффективного управления себестоимостью и получения положительного финансового результата. Обобщены подходы к формированию специальных принципов управленческого учета, а также дополнено их новыми, а именно — принципом прогнозируемости и моделирования, принципом устойчивости, принципом безопасности и принципом этичности.

Ключевые слова: управленческий учет, принцип, эффективность, ключевая определяющая характеристика.

Формул: 0; рис.: 0; табл.: 2; библи.: 19.

Вступ. Управлінський облік є самостійним видом бухгалтерського обліку підприємства, що забезпечує інформаційну підтримку системи управління підприємницькою діяльністю. Проблема впровадження цього обліку на підприємстві у сучасний період набуває особливої актуальності як для науковців, так і для практиків. За існуючих умов дедалі більше керівників усвідомлює необхідність створення на своїх підприємствах системи управлінського обліку (СУО) та звітності. З посиленням конкуренції та зростанням нестабільності зовнішнього бізнес-середовища менеджмент підприємств щораз частіше приділяє значну увагу внутрішнім резервам підвищення ефективності господарської діяльності. Чільне місце у пошуку таких резервів займає управлінський облік. З огляду на це актуальним завданням є дослідження його сутності та принципів з метою виявлення резервів підвищення ефективності діяльності суб'єктів господарювання.

Аналіз досліджень та постановка завдання. Дослідженню особливостей і принципів

управлінського обліку присвячено праці провідних вітчизняних та зарубіжних учених, таких як Д. Апелъбаум, І. Білоусова, С. Батлер, О. Бородкін, Ф. Бутинець, М. Васархелій, Д. Гхош, А. Золотухіна, С. Голов, К. Друрі, А. Коган, Л. Нападівська, Г. Спрінкл, О. Фоміна, В. Чая, М. Чумаченко, З. Ян та ін. Аналіз наукових поглядів названих вчених засвідчив, що нині відсутній єдиний підхід до сутності управлінського обліку, його визначальних характеристик, предмета та принципів організації. Мета дослідження полягає у розкритті особливостей і принципів управлінського обліку як основи його теорії та методології й аналізу впливу цього виду обліку на ефективність діяльності підприємств.

Виклад основного матеріалу. На сьогодні в науковій літературі немає єдиного підходу до розуміння сутності управлінського обліку, що ускладнює реалізацію принципів і функцій останнього. Відповідно дослідження спрямоване насамперед на визначення основних ознак управлінського обліку для формування авторського трактування його сутності. Змістові визначальні характеристики категорії «управлінський облік», які виокремлено на основі аналізу наукових праць вітчизняних і зарубіжних науковців, представлено у табл. 1.

Таблиця 1

Змістові визначальні характеристики категорії «управлінський облік»

Автори	Основні ознаки управлінського обліку			
	Облік витрат і доходів	Взаємозв'язок із статистичним і бухгалтерським обліком	Облік і управління собівартістю	Систематизація та аналіз даних
Білоусова І. [1]	+			
Бородкін О. [2]		+		
Бутинець Ф. [3]	+		+	+
Голов С., Сфименко В. [4]				+
Друрі К. [5]	+		+	
Сопко В. [6]	+	+		
Карпова Т. [7]	+			
Хорнгрен Ч., Фостер Дж. [8]				+
Чумаченко М. [9]			+	
Энтони Р., Рис Дж. [10]				+
Чернеченський Л., Осадча Г. [11]				+
Апелъбаум Д., Коган А., Васархелій М., Ян З. [17]				+
Батлер С.А., Гхош Д. [18]				+
Спрінкл Г. [19]				+

Джерело: складено авторами на основі [1; 2; 3; 4; 5; 6; 7; 8; 9; 10; 11; 17; 18; 19].

За даними проведеного дослідження з метою виокремлення базових підходів до управлінського обліку можна зробити висновок, що найбільш поширеними його основними ознаками є такі: облік витрат і доходів, взаємозв'язок із статистичним і бухгалтерським обліком, облік й управління собівартістю, систематизація та аналіз даних. Основну ознаку «облік доходів і витрат» виокремлюють такі вчені, як Білоусова І. А. [1], Бутинець Ф.Ф. [3], Друрі К. [5], Сопко В.В. [6], Карпова Т.П. [7]. На наш погляд, така ознака є визначальною, оскільки в управлінському обліку необхідно чітко формувати доходи і витрати підприємства в їхньому аналітичному розрізі для визначення фінансового результату.

Варто зазначити, що підґрунтям управлінського обліку є статистичний і бухгалтерський облік, про що свідчать праці Бородкіна О.С. [2] і Сопка В.В.[6]. Так, відбувається подальше поглиблення, деталізація даних бухгалтерського фінансового обліку в частині витрат і доходів діяльності підприємства й надання повної інформації щодо витрат, доходів та фінансових результатів в їхньому аналітичному розрізі з метою управління.

Бутинець Ф.Ф. [3], Друрі К. [45] і Чумаченко М.Г. [9] виокремлюють таку основну ознаку управлінського обліку, як «облік і управління собівартістю». Варто зазначити, що для підвищення ефективності управлінської діяльності необхідно здійснювати контроль за собівартістю продукції, а тому така ознака є важливою.

Управлінський облік трактують також крізь призму систематизації й аналізу даних (Голов С. Ф., Єфименко В. І. [4], Карпова Т. П. [7], Ентоні Р. [10], Чернеченський Л. М., Осадча Г.Г. [11], Апельбаум Д., Коган А., Васархелій М., Ян З. [17], Батлер С. А., Гхош Д. [18], Спрінкл Г. [19]), вважаючи його системою підготовки й економічної інтерпретації інформації для формування стратегічних рішень.

На нашу думку, управлінський облік — це інтегрована система збору, обробки та передачі інформації внутрішнім користувачам щодо доходів і витрат підприємств з метою забезпечення ефективного управління собівартістю та отримання позитивного фінансового результату.

Управлінський облік, за твердженням більшості вчених, має базуватися на визначених принципах. Варто вказати на той факт, що значна кількість науковців підходить до формулювання принципів управлінського обліку залежно від специфіки діяльності кожного підприємства чи конкретної ділянки управління, що впливає на особливості побудови цього обліку. Загалом поняття «принцип» (лат. «*principium*» — «початок, основа») означає основне, вихідне положення будь-якої теорії, вчення, науки, світосприйняття, політичної організації тощо [12]. Вважаємо, що принцип — це засадниче положення, яке є основою для формування твердження, відповідно до якого має забезпечуватися функціонування визначеної системи.

Варто зазначити, що вчені поділяють принципи управлінського обліку на базові (загальні) та спеціальні. Базові принципи формуються на основі колективної думки науковців, практиків, інших фахівців певної галузі знань. Це потребує всебічного вивчення різних точок зору щодо визначення складу та змісту принципів управлінського обліку.

В.Т. Чая та А.Д. Золотухіна принципи управлінського обліку не зводять лише до принципів загальнобухгалтерських і властивих лише управлінському обліку, оскільки його система взаємопов'язана з іншими економічними дисциплінами. На думку цих вчених, до принципів управлінського обліку належать такі:

- загальнонаукові принципи: наукової обґрунтованості, доцільності, системності;
- загальноекономічні принципи: неперервної діяльності підприємства, періодичності формування інформації;
- бухгалтерські принципи: нарахування, консерватизму, автономності;
- специфічні принципи: єдиних калькуляційних одиниць, бюджетного управління, підзвітності центрів відповідальності, можливості управління господарськими ризиками [13, с. 12].

Перелік принципів, які належать до різних концепцій управлінського обліку, О.С. Красова згрупувала таким чином:

1) принципи, зумовлені вимогами бухгалтерського обліку, визначають основні методологічні підходи до визначення суті управлінського обліку;

2) принципи, що формують склад і процедури ведення управлінського обліку, визначають перелік об'єктів спостереження, їхні класифікаційні характеристики й одиниці виміру, в т. ч. інформацію нефінансового характеру, процедури моніторингу господарських операцій, що здійснюються на підприємстві, в реальному масштабі часу, перелік показників внутрішньої звітності за короткотривалі проміжки часу;

3) принципи, що визначають напрями і способи обліку в конкретних ситуаціях управління господарським процесом, орієнтують систему управлінського обліку на використання специфічних прийомів узагальнення інформації з метою обґрунтування управлінських рішень. До таких принципів відносяться: періодичність господарського циклу, облік витрат за процесами діяльності, відповідність доходів і витрат, оцінка результатів діяльності структурних підрозділів [14].

Варто зазначити, що прийняття дієвих рішень в управлінському обліку залежить від наявності універсальних принципів. Саме з цією метою дві найбільші організації в сфері управління і обліку — СІМА і АІСРА — об'єдналися з метою представлення компаніям всього світу універсальних принципів управлінського обліку. СІМА і АІСРА опублікували документ, в якому були представлені 4 основні принципи управлінського обліку:

- комунікація — основний компонент успіху. Відлагоджений управлінський облік розпочинається із спілкування і ним завершується, даючи змогу керівникам на основі розрізнених

даних отримати цілісну картину;

– використання релевантної інформації. Одне з основних завдань управлінського обліку — своєчасне забезпечення керівництва необхідною інформацією. Виявлення, збір, перевірка, підготовка і зберігання актуальних даних можливі за умови правильного розуміння запитів користувачів;

– аналіз впливу різних чинників на вартість компанії. Потужну структуру управлінського обліку вирізняє здатність перетворювати інформацію на конкретні висновки через прогнозування наслідків змодельованих сценаріїв;

– управління, засноване на довірі. Необхідне активне управління відносинами і ресурсами для забезпечення безпеки фінансових і нефінансових активів, репутації та вартості компанії [15].

Перелічені основні принципи формують повний і доволі логічний набір моделей побудови системи управлінського обліку. На основі вивчення результатів досліджень принципів управлінського обліку, які виокремили вчені, узагальнено специфічні принципи управлінського обліку (табл. 2).

Таблиця 2

Спеціальні принципи управлінського обліку

Принцип	Зміст принципу
Принцип методологічної незалежності	Кожне підприємство встановлює свої правила організації, методології ведення управлінського обліку.
Принцип орієнтації на досягнення стратегічних цілей підприємства	Приймаючи рішення на будь-якому рівні й обираючи найбільш оптимальне з них, слід вважати пріоритетними інтереси підприємства загалом.
Принцип оцінки результатів діяльності структурних підрозділів підприємства	Передбачає визначення тенденцій і перспектив кожного підрозділу у формуванні прибутку підприємства від виробництва до реалізації продукції.
Принцип результативності	Реалізуючи будь-які види діяльності, слід постійно зіставляти витрати, здійснені в ході цієї діяльності, з отриманим результатом; при цьому результат має перевищувати витрати.
Принцип відповідальності	За величину витрат і результатів відповідальність несе конкретна особа, яка їх контролює.
Принцип багатоваріантності рішень	При підготовці інформації слід враховувати всі варіанти, однак обирати найбільш оптимальний з метою прийняття ефективних управлінських рішень.
Принцип комплексності	Передбачає разову фіксацію даних у первинних документах або виробничих розрахунках і багаторазове використання в усіх видах управлінської діяльності.
Принцип бюджетного методу управління	Є інструментом планування, контролю та регулювання і передбачає бюджетування виробництва, реалізації та фінансування підрозділів, а також підприємства загалом.
Принцип залежності	Різні альтернативні рішення визначають тільки ті витрати, які залежатимуть від майбутнього вибору.
Принцип причинності	Собівартість продукції має містити тільки ті витрати, які виникли за виробництва цієї продукції.
Принцип взаємозв'язку	управлінський облік охоплює не лише облік витрат, а й планування, контроль, аналіз, регулювання; всі ці функції реалізуються одночасно, в комплексі та взаємозв'язку.
Принцип «різна собівартість для різних цілей»	Для прийняття конкретних управлінських рішень використовується різна інформація для формування собівартості, саме тому і вартісний розмір собівартості буде різний.
Принцип економічності	Витрати на створення системи управлінського обліку не мають перевищувати отриману вигоду від її використання.
Принцип співвідношення облікової інформації з відповідним рівнем управлінського рішення	Система управлінського обліку має будуватися з урахуванням особливостей діючої системи управління.
Принцип відповідності методів і процедур управлінського обліку ключовим цілям та завданням управління	Вибір методів та процедур, а також форм і способів ведення управлінського обліку, має здійснюватися з урахуванням особливостей зовнішніх та внутрішніх умов.
Принцип єдності обліково-аналітичного простору прийняття управлінських рішень	У системі управлінського обліку використовуються не лише традиційні методи обліку й аналізу, а й методи суміжних наук.

Джерело: складено авторами на основі [12; 16]

Окреслені вченими принципи формують певну структуру, яку варто використовувати під час організації та ведення управлінського обліку, що визначає, на яких аспектах обліку необхідно зосереджувати увагу і в якому напрямі фінансові фахівці мають зростати, щоб мати можливість впливати на розвиток бізнесу.

Однак необхідно доповнити існуючі спеціальні принципи такими: принципом прогностичності та моделювання, принципом стійкості, принципом безпеки та принципом етичності.

Відповідно до принципу прогностичності та моделювання потрібно розробляти моделі оптимізації витрат для формування прогнозів обсягів виробництва і реалізації продукції з урахуванням можливих ризиків.

За принципом стійкості управлінський облік має передбачати заходи для забезпечення темпів зростання прибутків підприємства з одночасним зменшенням витрат виробництва.

Принцип безпеки має регламентувати визначену діяльність щодо пошуку та створення відповідних резервів для попередження, запобігання, уникнення і ліквідації можливих ризиків в управлінській системі підприємства під час інтерпретації та передачі інформації.

Згідно із запропонованим принципом етичності слід забезпечувати виконання спеціалістами з управлінського обліку нормативних вимог щодо чесності, об'єктивності та критичності під час прийняття управлінських рішень.

Висновки. На основі проведеного дослідження встановлено, що:

1) управлінський облік — це інтегрована система збору, обробки та передачі інформації внутрішнім користувачам з обліку доходів і витрат підприємств з метою забезпечення ефективного управління собівартістю й отримання позитивного фінансового результату;

2) для забезпечення ефективного ведення господарської діяльності підприємств варто враховувати засадничі принципи (положення), які є основою для формування твердження, відповідно до якого має забезпечуватися функціонування управлінського обліку;

3) на основі існуючих підходів до формування принципів управлінського обліку його спеціальні принципи доцільно доповнити такими: принципом прогностичності та моделювання, принципом стійкості, принципом безпеки та принципом етичності.

Запропоновані принципи дадуть змогу на практиці більш ефективно використовувати управлінський облік як основне інформаційне джерело для менеджменту в процесі управління суб'єктами господарювання.

Література

1. Білоусова І. А. Управлінський облік в системі бухгалтерського обліку [Текст] / І. А. Білоусова // Вісник. — 2000. — № 12. — С. 62.
2. Бородкін О. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік: концепція і організація [Текст] / О. Бородкін // Бухгалтерський облік і аудит. — 2002. — № 2. — С. 45—53.
3. Бутинець Ф.Ф. Управлінський облік: зміст, значення, перспективи розвитку [Текст] / Ф.Ф. Бутинець // Вісник. - 1998. - № 8. - С. 4.
4. Голов С. Ф. Фінансовий і управлінський облік [Текст] / С. Ф. Голов, В. І. Єфименко — Київ : Лібра, 1996. — 546 с.
5. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет [Текст] / К. Друри ; пер. с англ. под ред. С. А. Табалиной. — Москва : Аудит: ЮНИТИ, 1997. — 560 с.
6. Сопко В. Бухгалтерський облік [Текст] : навч. посіб. / В. Сопко. — Київ : КНЕУ, 1998.
7. Карпова Т. П. Управленческий учет [Текст] : учебник / Т. П. Карпова. — Москва : Аудит: ЮНИТИ, 1998. — 350 с.
8. Хорнгрен Ч. Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект [Текст] / Ч. Т. Хорнгрен, Дж. Фостер ; пер. с англ. под ред. Я. В. Соколова. — Москва : Финансы и статистика, 2002. — 416 с.
9. Чумаченко М. Г. Розвиток управлінського обліку [Текст] / М. Г. Чумаченко // Бухгалтерський облік і аудит. — 1998. — № 10. — С. 2—9.
10. Энтони Р. Учет: ситуации и примеры [Текст] / Р. Энтони, Дж. Рис. — Москва : Финансы и статистика, 1993. — 560 с.
11. Чернеченський Л. М. Управлінський облік на підприємствах харчової промисловості [Текст] : навч. посіб. / Л. М. Чернеченський, Г. Г. Осадча. — Київ, 2005. — 364 с.
12. Нападівська Л. В. Базові принципи управлінського обліку [Текст] / Л. В. Нападівська // Актуальні проблеми економіки. — 2013. — № 1 (139). — С. 173—181.
13. Чай В. Т. Теоретические основы управленческого учета [Текст] / В. Т. Чай, А. Д. Золотухина // Аудит и финансовый анализ. — 2008. — № 6. — С. 1—14.
14. Красова О. С. Управленческий учет в США [Текст] / О. С. Красова. — Москва : Журнал «Горячая линия бухгалтера», 2006. — 168 с.
15. Global Management Accounting Principles [Electronic resource] / CGMA. — 2017. — Available at: <https://www.cgma.org/content/dam/cgma/resources/reports/downloadabledocuments/global-management-accounting-principles.pdf>.
16. Фаріон І. Д. Управлінський облік [Текст] : підручник / І. Д. Фаріон, Т. М. Писаренко. — Київ : Центр уч. л-ри, 2012. — 792 с.

17. Impact of business analytics and enterprise systems on managerial accounting [Text] / D. Appelbaum, A. Kogan, M. Vasarhelyi, Z. Yan // *International Journal of Accounting Information Systems*. — 2007. — № 25. — P. 29—44.

18. Butler S. A. Individual differences in managerial accounting judgments and decision making [Text] / S. A. Butler, D. Ghosh // *The British Accounting Review*. — 2015. — № 47 (1). — P. 33—45.

19. Sprinkle G. B. Perspectives on experimental research in managerial accounting [Text] / G. B. Sprinkle // *Accounting, Organizations and Society*. — 2003. — № 28 (2—3). — P. 287—318.

Стаття рекомендована до друку 28.02.2019

© *Задорожний З.-М. В., Аверкин Я. Ф.*

References

1. Bilousova, I. A. (2000). Upravlinskyi oblik v systemi bukhhalterskoho obliku [Management accounting in the accounting system]. *Visnyk — Visnyk*, 12, 62. Zhytomyr [in Ukrainian].

2. Borodkin, O. (2002). Vnutrishnohospodarskyi (upravlinskyi) oblik: kontseptsia i orhanizatsiia [Intra-economic (managerial) accounting: the concept and organization]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt — Accounting and auditing*, 2, 45—53 [in Ukrainian].

3. Butynets, F. F. (1998). Upravlinskyi oblik: zmist, znachennia, perspektyvy rozvytku [Management accounting: content, meanings, prospects of development]. *Visnyk — Visnyk*, 8, 4. Zhytomyr [in Ukrainian].

4. Holov, S. F., & Yefimenko, V. I. (1996). *Finansovi i upravlinskyi oblik [Financial and managerial accounting]*. Kyiv: Libra [in Ukrainian].

5. Druri, K. (1997). Vvedenie v upravlencheskij i proizvodstvennyj uchet [Introduction to the management and production account] (S. A. Tabalina, Trans.). Moscow: Audit: YUNITI [in Russian].

6. Sopko, V. (1998). *Bukhhalterskyi oblik [Accounting]*. Kyiv: KNEU [in Ukrainian].

7. Karpova, T. P. (1998). *Upravlencheskij uchet [Management Accounting]*. Moscow: Audit: YUNITI [in Russian].

8. Horngren, Ch. T., & Foster, Dzh. (2002). *Buhgalterskij uchet: upravlencheskij aspekt [Accounting: a managerial aspect]*. (Sokolov, Ya. V., Trans.). Moscow: Finansy i statistika [in Russian].

9. Chumachenko, M. G. (1998). Rozvytok upravlinskoho obliku [Development of Management Accounting]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt — Accounting and Audit*, 10, 2—9 [in Ukrainian].

10. Entoni, R., & J. Ris. (1993). *Uchet: situacii i primery [Accounting: situations and examples]*. Moscow [in Russian].

11. Chernecheskii, L. M., & Osadcha, H. H. (2005). *Upravlinskyi oblik na pidprijemstvakh kharchovoi promyslovosti [Management accounting at food industry enterprises]*. Kyiv [in Ukrainian].

12. Napadovska, L. V. (2013). Bazovi pryntsyipy upravlinskoho obliku [Basic principles of managerial accounting]. *Aktualni problemy ekonomiky — Current problems of the economy*, 1, 173—181 [in Ukrainian].

13. Chaya, V. T., & Zolotuchina, A. D. (2008). Teoreticheskie osnovy upravlencheskogo ucheta [Theoretical Foundations of Management Accounting]. *Audit i finansovyj analiz — Audit and Financial Analysis*, 6, 1—14 [in Russian].

14. Krasova, O. S. (2006). *Upravlencheskij uchet v SSHA [Management accounting in the United States]*. Moscow: Goryachaya liniya buhgaltera [in Russian].

15. Global Management Accounting Principles. (2017). Retrieved from <https://www.cgma.org/content/dam/cgma/resources/reports/downloadabledocuments/global-management-accounting-principles.pdf>.

16. Farion, I. D., & Pysarenko, T. M. (2012). *Upravlinskyi oblik [Management accounting]*. Kyiv: Tsentr uchbovoi literatury [in Ukrainian].

17. Appelbaum, D., Kogan, A., Vasarhelyi, M., & Yan, Z. (2007). Impact of business analytics and enterprise systems on managerial accounting. *International Journal of Accounting Information Systems*, 25, 29—44.

18. Butler, S. A., & Ghosh, D. (2015). Individual differences in managerial accounting judgments and decision making. *The British Accounting Review*, 47 (1), 33—45.

19. Sprinkle, G. B. (2003). Perspectives on experimental research in managerial accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 28 (2—3), 287—318.

The article is recommended for printing 28.02.2019

© *Zadoroznyy Z.-M. V., Averkin Ya. F.*