

## СТРУКТУРУВАННЯ ПРЕДМЕТУ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ: ПРОБЛЕМИ ЗДІЙСНЕННЯ

**Анотація.** В рамках методологічної експертизи здійснено спробу ідентифікації предмету управлінського обліку як основи для демаркації з-поміж інших напрямів наукових знань.

**Ключові слова:** управлінський облік, предмет управлінського обліку.

**Вступ.** Виходячи з розгляду рядом авторів управлінського обліку як самостійної галузі знань (науки) (О.А. Александров [3, с. 45], О.А. Алексєєва [4], С.В. Булгакова [6, с. 156], Г.М. Воляник [12, с. 251], Н.І. Колінько [12, с. 251], І.Є. Мізіковський [31, с. 102], Л.В. Нападовська [32, с. 46], О.Є. Ніколаєва [34, с. 321], В.Ф. Палій [37], С.А. Репін [31, с. 102], Т.В. Шишкова [34, с. 321]), в рамках методологічної експертизи здійснено спробу ідентифікації предмету управлінського обліку як множини взаємопов'язаних об'єктів, оскільки, саме предмет будь-якого наукового напрямку виражає його концептуальні засади та є базисом для відокремлення (чіткої ідентифікації) від інших напрямів наукового знання.

**Постановка завдання.** Дослідимо особливості предмету та змісту управлінського обліку для усунення гносеологічного конфлікту, що загострюється відсутністю єдності поглядів щодо видового поділу бухгалтерського обліку.

**Результати.** Мізіковський І.Є. стверджує, що наукова концепція управлінського обліку представляє собою систему теоретичних поглядів дослідників на зміст його предмета та метода, об'єктів, формулювання найбільш загальних принципів його практичної реалізації в умовах реального економічного середовища суб'єкта господарювання. У вітчизняній бухгалтерській науці залишається невирішеною проблема однозначного формулювання предмета управлінського обліку, базової теоретико-методологічної конструкції, що розкриває його основні, найбільш суттєві ознаки та властивості, що виділені в ході реальної управлінської діяльності, емпіричного узагальнення практичних результатів та наукового пізнання [30, с. 22]. Як зазначає О.В. Карпенко, до сьогодні в економічній літературі відсутнє чітке визначення предмета управлінського обліку. Значна кількість авторів обмежується визначенням його мети та сутності. В роботах авторів далекого зарубіжжя досить часто відсутні чіткі визначення понять та категорій, які характеризують управлінський облік як науку [20, с. 48]. Білуха М.Т. вважає, що управлінський облік не має системності, предмета і методу, власної методології облікового відображення господарської діяльності, його об'єкти аналогічні до об'єктів бухгалтерського обліку [5, с. 201]. Виходячи з наявних проблем та дотримуючись думки С.А. Ніколаєвої та С.В. Шебеку, які акцентують увагу на тому, що відповіді на питання стосовно предметної сутності управлінського обліку, напряму впливають на результати його організації та «експлуатації» [35, с. 17], проаналізуємо підходи авторів щодо окреслення предмету управлінського обліку.

Погляди науковців на предмет управлінського обліку формуються виходячи із західних теорій та розвитку науки про менеджмент, при чому іноді напрацювання вітчизняної економічної науки нехтуються. В цілому можна виділити наступні тенденції в підходах дослідників щодо формулювання предмету управлінського обліку:

1. *Господарська діяльність як ключове поняття з певними модифікаціями (виробнича діяльність, комерційна діяльність).*

Ідентифікація підходів до окреслення предмету управлінського обліку в даному напрямі дозволяє здійснити їх ранжування. Так, А.Ю. Лебедева [25, с. 48], В.Т. Чая [45, с. 16], Н.І. Чупахіна [45, с. 16], М.А. Вахрушина [9, с. 12], В.Е. Керімов [22, с. 37], Мансуров П.М. [29, с. 15], Л.І. Єгорова [17, с. 6] під предметом управлінського обліку розуміють виробничу діяльність, уточнюючи необхідність генерування інформації як в цілому по підприємству, так і в розрізі виключно центрів відповідальності. Верига Ю.А. та С.М. Деньга [10, с. 243] при трактуванні предмету управлінського обліку додають «окремі аспекти» або ж деталізують господарську діяльність, виокремлюючи виробничу та комерційну в предметній області управлінського обліку (Войко Д.В. [11], Є.Ю. Воронова та Г.В. Уліна [13, с. 8]). Така деталізація видів діяльності є невиправданим підходом через відсутність можливостей наведення повного переліку видів, що варіюються залежно від специфіки суб'єкта господарювання. Підхід з акцентом на різних аспектах є достатньо розмитим, що, в свою чергу, унеможливує дотримання чіткості при ідентифікації предмету управлінського обліку. В цілому дані дослідники ототожнюють предмет управлінського обліку з предметом бухгалтерського обліку в цілому, а також інших економічних наук, внаслідок не розкриття його специфіки в порівнянні з вищезгаданими науками.

*2. Сукупність об'єктів як ключове поняття при ідентифікації предмету управлінського обліку.*

Більшість авторів об'єкти управлінського обліку деталізує на рівні виробничих ресурсів, а також господарських процесів та їх результатів (О.В. Лишиленко [27], Є.Б. Козін [23], Т.А. Козіна [23], П.М. Герасим [14, с. 14], Г.П. Журавель [14, с. 14], П.Я. Хомин [14, с. 14]). Сукупність об'єктів в процесі всього циклу управління виробництвом як предмет управлінського обліку розглядають В.Н. Сердюк [42, с. 13], З.М. Задорожний [19, с. 66], П.М. Герасим [15, с.17], І.Є. Давидович [15, с.17], П.Я. Хомин [15, с.17], Т.М. Писаренко [39, с.138], Н.А. Букало [39, с.138]. Карпова Т.П. [21, с. 27] та О.В. Карпенко [20, с. 49] предмет управлінського обліку вбачають в сукупності об'єктів управління. При цьому О.В. Карпенко деталізує склад об'єктів, виділяючи виробничі ресурси, господарські процеси та їх результати [20, с. 49]. Вважаємо даний підхід є неповним внаслідок того, що склад об'єктів управління є ширшим, а дане звуження предметної області управлінського обліку призводить до неможливості інформаційного забезпечення процесу управління діяльністю суб'єкта господарювання.

Витрати, доходи і результати діяльності як предмет управлінського обліку розглядають В.М. Добровський [16, с. 13], Л.В. Гнилицька [16, с. 13], Р.С. Коршикова [16, с. 13], а З.М. Задорожний [19, с. 66] при цьому наводить деталізацію цієї сукупності додаючи «...від всіх видів діяльності в розрізі структурних підрозділів, відповідальних осіб, видів продукції (робіт, послуг)». Задорожний З.В. вважає, що визначення предмета управлінського обліку повинно містити найзагальніші і найсуттєвіші характеристики об'єктів та відображати його основні результати і наслідки [19, с. 66]. Дотримуємось позиції щодо недоцільності вказаного підходу в силу ігнорування операцій із активами та пасивами підприємства, які першочергово впливають на величину витрат, доходів та фінансового результату діяльності, та є підставою для розгляду альтернативних варіантів дій, що, в свою чергу, дає можливість обчислення величини релевантних витрат як сукупності альтернативних та дійсних витрат за певною господарською операцією. Це, в свою чергу, дає можливість оцінити ефективність роботи менеджерів різних рівнів.

З позиції С.В. Булгакової предмет управлінського обліку – це сукупність його об'єктів [7, с. 10]. Виходячи з того, що предмет пізнання не тотожний об'єкту. Останній є фрагментом світу самого по собі, тоді як перший є фрагментом світу для нас [44], дослідження спрямуємо в ракурсі узагальнення підходів авторів до виокремлення об'єктів управлінського обліку та порівняння цієї сукупності з об'єктами управління. Це здійснено,

по-перше, оскільки ряд науковців і О'Шоннесі Дж., зокрема, дотримується позиції, що управлінський облік охоплює практично всі компоненти системи менеджменту, в той час як бухгалтерський облік представляє собою частину цієї системи і стосується тільки вартісного аспекту. Всі дії спрямовані на управління та контроль над виконанням прийнятих рішень, закладені в різні види обліку, що представляють собою множини інформаційних підсистем. З кожним компонентом менеджменту пов'язаний певний вид обліку, а кожний вид обліку – з тими або іншими формами менеджменту [36, с.11] і, по-друге, позицією на якій наголошує С.В. Булгакова: «структурування об'єктів управлінського обліку пов'язано з вирішенням проблеми достатньо чіткого визначення його предмета, відносно якого до даного часу немає однозначної думки серед спеціалістів» [7, с. 10]. З першим підходом не можна погодитись оскільки бухгалтерський облік використовує не лише грошовий вимірник, але й натуральний та трудовий, що дозволяє генерувати інформаційний ресурс не лише вартісного виміру.

Здійснимо групування об'єктів управлінського обліку як основи для усунення проблем теоретичного та методологічного характеру, породжених відсутністю їх системного структурування та проведемо системний порівняльний аналіз сформованої структури об'єктів управлінського обліку з об'єктами бухгалтерського обліку та об'єктами управління, що дозволить зробити висновок про повноцінність певної структури для реалізації функцій управління відносно неї.

Переважає більшість авторів об'єкти управлінського обліку зводять до витрат підприємства. При цьому у складі об'єктів управлінського обліку ними виділяються витрати (затрати) (поточні та капітальні) підприємства в цілому та його структурних підрозділів. Собівартість як форму цільового спрямування витрат і як об'єкт розуміють Л.В. Нападовська [33, с. 25-26], В.Т. Чая [45, с. 16] та Н.І. Чупахіна [45, с. 16].

Булгакова С.В. [7, с. 10] ці дві позиції об'єктів об'єднує в обліково-калькуляційну групу. Кукуніна І.Г. [24, с. 7] в якості об'єктів управлінського обліку розглядає продукти, роботи або послуги як носії витрат. Частина із вказаних авторів, зокрема Л.В. Нападовська [33, с. 25-26], М.М. Стажкова [43, с. 11], Т.П. Карпова [21, с. 28], Ю.А. Верига [10, с. 243], С.М. Деньга [10, с. 243], М.В. Домбровський [16], Л.В. Глиницька [16], Р.С. Коршикова [16], доповнюють перелік об'єктів управлінського обліку доходами підприємства в цілому та його структурних підрозділів. Ряд авторів до об'єктів управлінського обліку відносить результати діяльності як підприємства в цілому та його структурних підрозділів (В.Т. Чая [45, с. 16], Н.І. Чупахіна [45, с. 16], М.А. Вахрушина [9, с. 21], Д.В. Войко [11], Л.А. Жарікова [18, с. 10], П.М. Мансуров [29, с. 15], Л.І. Єгорова [17, с. 7]) та без ієрархічного ранжування та видової належності (від звичайної та надзвичайної діяльності) М.М. Стажкова [43, с. 11], Ю.А. Верига [10, с. 243], С.М. Деньга [10, с. 243], М.В. Домбровський [16], Л.В. Глиницька [16], Р.С. Коршикова [16] виділяють фінансові результати. В цілому ці три групи об'єктів є ключовими та переважаючими в підходах авторів до ідентифікації об'єктів управлінського обліку.

Ряд авторів до об'єктів управлінського обліку відносять внутрішню звітність. При цьому вона розглядається не як форма представлення інформації, а як окремий об'єкт, що є не досить виправданим, через те, що звітність є виключно формою узагальнення результатів функціонування облікової системи, тобто ресурсу інформаційного типу.

До складу об'єктів управлінського обліку відносять і господарські процеси та їх результати. Досить незрозумілим є такий підхід наукової спільноти, що посилюється позиціями Л.А. Жарікової [18, с. 10] та М.А. Вахрушиної [9, с. 21], які зазначають, що господарські операції виключно фінансового характеру (операції з цінними паперами, реалізація та придбання майна, орендні та лізингові операції, інвестиції в дочірні товариства) виходять за рамки предмету управлінського обліку. Якщо управлінський облік

протиставляється бухгалтерському як інформаційна система, здатна задовольнити потреби системи менеджменту, то дане звуження предметної області призводить до неспроможності інформаційного забезпечення, оскільки процес управління не може обмежитись виключно господарськими операціями, що формують господарські процеси в розрізі операційної діяльності.

Розгляд планування та бюджетування, а також продуктів даних систем (бюджетів, планів, кошторисів) у складі об'єктів управлінського обліку є суперечливим, оскільки планування та бюджетування є самостійними підсистемами управління різного ієрархічного рівня, а бюджети та плани – результатами їх функціонування. Облік, в свою чергу, є підсистемою системи управління, що унеможливорює розгляд попередніх у складі його об'єктів.

Відхилення як об'єкт управлінського обліку правомірно розглядати за умови відображення в даній системі операцій за їх плановим значенням. В іншому разі відхилення більш правомірно віднести до об'єктів економічного аналізу та контролю.

Виокремлення структурних одиниць як об'єктів управлінського обліку з різною інтерпретацією (структурні одиниці, місця виникнення витрат є логічним, однак, не є підставою для виокремлення управлінського обліку в окремий вид або галузь знань в силу їх співпадання з об'єктами аналітичного обліку.

Управлінська задача як об'єкт управлінського обліку розглядається В.Е. Керімовим [22, с. 30]. Вважаємо, що більш правильно відносити управлінську задачу до об'єктів управління, а інформаційну підтримку її розв'язання – вважати прерогативою облікової системи.

*3. Інформація та інформаційна підтримка як ключові поняття при ідентифікації предмету управлінського обліку.* Даного підходу дотримуються А.П. Віткалова [8, с. 3], Д.П. Міллер [8, с. 3], І.Г. Кукуніна [24, с. 6] та І.Є. Мізіковський [31, с. 29].

Підхід І.Г. Кукуніної [24, с. 6] щодо трактування предмету управлінського обліку полягає у розгляді його як облікової, аналітичної та іншої інформації для цілей управління. При цьому неможливим є формування аналітичної інформації системою управлінського обліку, оскільки це є прерогативою системи економічного аналізу. При цьому автором не деталізується інша інформація, яка генерується системою управлінського обліку. Неоднозначним є підхід до трактування предмету управлінського обліку І.Є. Мізіковського [31, с. 29], що полягає у визначенні предмету управлінського обліку як інформаційної підтримки прийняття поточних управлінських рішень та розробки короткострокових стратегій, пов'язаних з управлінням витратами з метою одержання запланованих вигід від звичайної діяльності підприємства». Автором здійснено акцент виключно на інформаційній підтримці процесу управління витратами, однак, він зосередив увагу на необхідності отримання економічних вигід від звичайної діяльності підприємства. Оскільки звичайна діяльність складається із операційної, фінансової, інвестиційної, а отримання економічних вигід в ході їх провадження стосується не лише витрат як об'єкту облікового відображення, можна говорити про суперечливість авторського підходу до трактування предметної області управлінського обліку.

Віткалова А.П. та Д.П. Міллер [8, с. 3] предмет управлінського обліку вбачають у створенні методологічних основ інформаційного забезпечення, ефективного управління. В даному підході уточнення потребує процес створення методологічних засад інформаційного забезпечення. Оскільки, як зазначає Б. Райан (B. Ryan), управлінський облік повинен надавати інформацію, що базується на фінансових даних, для прийняття рішень керівниками (до їх числа потрібно включити директорів, які як представники (агенти) акціонерів визначають загальні напрями діяльності керівників підприємства). Проте, на більшості розвинутих підприємствах служби фінансового та управлінського обліку частково перекриваються за своїми функціями. На великих підприємствах системи фінансової

звітності та інформаційні системи управлінського обліку настільки дублюють одна одну, що не існує реальних шляхів їх розумного поділу. На малих підприємствах система фінансової звітності часто дублюється як система управлінського обліку і використовується керівництвом для управління підприємством на основі рахунку прибутків та збитків. В стратегічному обліку ці дві області розглядаються як єдине ціле [41, с. 30]. Тотожного підходу дотримується С.М. Петренко [38, с. 202-203].

4. *Контроль як ключове поняття при ідентифікації предмету управлінського обліку.* Лень В.С. [26,с. 26], М.С. Пушкар [40, с. 227] та Д.М. Фесенко [44, с. 1-16] предмет управлінського обліку трактують як контроль за формуванням собівартості продукції стосовно центрів витрат і сфер відповідальності, визначення рентабельності та пошук резервів зниження витрат і зростання прибутку. Обґрунтованість даного підходу ставиться під сумнів внаслідок інтегрування управлінського обліку в систему контролю – задекларований підхід вважаємо за доцільне розглядати як реалізацію контрольної функції обліку.

5. *Механізм ефективного управління як ключове поняття при ідентифікації предмету управлінського обліку.* Даного підходу дотримується Л.В. Нападовська [33, с. 19], яка зазначає, що предметом управлінського обліку є «поведінка» підприємства, тобто механізм ефективного управління підприємством. В даному підході відбувається ототожнення управлінського обліку з системою управління. Вважаємо некоректним ототожнення, оскільки облік є виключно інформаційною системою, може розглядатися як окрема функція управління, однак виконання інших функцій управління їй є невластиве.

Досить цікавий підхід запропоновано С.А. Ніколаєвою та С.В. Шебек. Предметний зміст управлінського обліку вони представляють, виходячи із побудованої матриці, заснованої на принципі, що система управління є, з одного боку, сукупністю об'єктів управління, а з іншого – сукупністю управлінських функцій, що реалізується відносно цих об'єктів. При цьому предметний зміст управлінського обліку: від найширшого трактування, що передбачає охоплення всіх управлінських функцій та всіх об'єктів управління, коли управлінський облік стає, за змістом, всією системою управління підприємством; до відносно вузького, коли, наприклад, виділяються функція обліку та об'єкт управління – витрати. В даному випадку предметом управлінського обліку буде система обліку витрат [35, с. 19-21].

Питання про предмет, об'єкти та функції управлінського обліку на сьогодні є досить дискусійним, що підтвердили результати досліджень в частині ідентифікації предмету управлінського обліку науковцями. З цього приводу проф. Є.С. Лінник зазначає: “Ні в одному із підручників з управлінського обліку неможливо знайти розкриття питань, пов'язаних з методом управлінського обліку, а існуючі визначення предмету управлінського обліку не відображають усіх особливостей його елементів” [28]. Цілий ряд підходів до окреслення предметної області управлінського обліку як самостійного напряму наукового пізнання свідчить про його ототожнення з предметом бухгалтерського обліку, а в деяких випадках навіть іде мова про його звуження відносно останнього. Проведена методологічна експертиза в даному контексті дає підстави для ствердження про недоцільність виокремлення управлінського обліку в окремий напрям функціональної науки.

Однак, розглядаючи питання про предмет бухгалтерського обліку, який би задовольняв систему управління, слід керуватися інструментами, що дозволяють уникнути суб'єктивізму та дають змогу поєднати конкретику при ідентифікації предметної області та гнучкість її меж.

При формуванні предмету бухгалтерського обліку для цілей управління необхідно враховувати той факт, що підхід до управління діяльністю бізнес-одиниці змінює орієнтир від скорочення величини витрат на фокусування уваги в створенні вартості підприємства. Як

ззначають М. Абдел-Кадер (M. Abdel-Kader) та Р. Луфер (R. Luther), фокусування управлінського обліку змістилося на генерування або створення вартості через ефективне використання ресурсів [1, с. 234]. На цьому також наголошують Шерул С. МакВатерс (Cheryl S. McWatters), Джерольд Л. Зіммерман (Jerold L. Zimmerman) та Дейл С. Морс (Dale C. Morse) [2, с. 4].

Таким чином, виходячи із вищезазначеної позиції підприємство доцільно розглядати як організаційну форму капіталу, а предмет бухгалтерського обліку доцільно розглядати через призму кругообороту капіталу.

**Висновки.** Діалектичний зв'язок між капіталом та соціально-економічними вигодами, що утворюються в процесі його відтворення, визначають інформаційні запити власника капіталу та управлінського персоналу як принципала та агента про стан фінансових та нефінансових показників використання капіталу для координації, гармонізації інтересів агентів соціально-економічних відносин, яким властива ознака суперечливості та забезпечення збалансованості вартості інвестованого капіталу та вигід соціально-економічного змісту. При цьому необхідно врахувати та усунути антагонізм фінансових та нефінансових цілей підприємства, що впливають на процес управління і, як наслідок, на результат відтворення капіталу та оцінку вартості підприємства як організаційну форму його втілення (прояву). Дотримуємося позиції щодо необхідності розгляду даного постулату як першочергового при формуванні предметної області бухгалтерського обліку для цілей управління. У зв'язку з цим під предметом бухгалтерського обліку як функціонального напрямку в науці з посиленою управлінською компонентою, що забезпечує розвиток суб'єкта підприємницької діяльності, необхідно розуміти кругообіг капіталу у всіх його функціональних формах прояву.

Даний підхід до трактування предмету бухгалтерського обліку дозволяє чітко окреслити межі вивчення господарської діяльності суб'єкта господарювання через виокремлення системи об'єктів, що підлягають вивченню даним напрямом науки (капітал, форми його прояву, суб'єкти капіталу та процес їх взаємодії).

### Література

1. Abdel-Kader IFAC's Conception of the Evolution of Management Accounting. *Advances in Management Accounting* / Abdel-Kader, M. – Luther, R. – 2006. – [vol. 15] – p. 229–247
2. Cheryl S. McWatters. *Management Accounting Analysis and Interpretation.* / Cheryl S. McWatters, Jerold L. Zimmerman, Dale C. Morse – Graficas Estella. – Navarra. – Spain.
3. Александров О.А. Некоторые проблемы методологии управленческого учета в современных условиях хозяйствования / О.А. Александров // *Экономический анализ: теория и практика.* – 2004. – № 17. – С. 45-47
4. Алексеева О.А. Система управленческого учета затрат на предприятиях отрасли жилищного строительства / О.А. Алексеева // *Аудит и финансовый анализ.* – 2007. – № 1.
5. Білуха М.Т. *Теорія бухгалтерського обліку: [підручник].* / М.Т. Білуха – К., 2000. – 692 с.
6. Булгакова С.В. Методологические принципы экономических теорий как исходные основания управленческого учета / С.В. Булгакова // *Вестник ВГУ.* – 2004. – № 1. – С. 156-162
7. Булгакова С.В. *Управленческий учет – теоретические аспекты и практическая реализация* / С.В. Булгакова // *Управленческий учет.* – 2008. – № 1. – С. 3-11

8. Бюджетирование и контроль затрат в организации. – М.: Издательство “Альфа-Пресс”, 2006. – 104 с.
9. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: [учебник для вузов]. / М.А. Вахрушина – [2-е изд., доп. и пер.] — М.: ИКФ Омега-Л, 2002. – 528 с.
10. Верига Ю.А. Еккаунтинг ефективності вкладення капіталу в торговельну сферу: [монографія]. / Ю.А. Верига, С.М. Деньга – [Ч. 1. Теоретичні аспекти системи еккаунтингу]. – Полтава: ПУСКУ, 2002. – 355 с.
11. Войко Д.В. Сущность управленческого учета и его место в управлении предприятием / Д.В. Войко // Управленческий учет. – 2005. – № 3.
12. Воляник Г.М. Управлінський облік в інформаційній системі підприємства / Г.М. Воляник, Н.І. Колінько // Науковий вісник – Л.: УкрДЛТУ, – 2004. – [вип.. 14.4.] – С. 248-253
13. Воронова Е.Ю. Управленческий учет на предприятии: [учеб. пособие]. / Е.Ю. Воронова, Г.В. Улина – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. – 248 с.
14. Герасим П.М. Фінансовий, управлінський і податковий облік у господарських товариствах (ВАТ, ЗАТ, ТОВ, ПОП, ПАП) / П.М. Герасим, Г.П. Журавель, П.Я. Хомин – Тернопіль, 2003. – 522 с.
15. Герасим П.М. Управлінський облік на підприємстві (методика ведення): [монографія]. / П.М. Герасим, І.Є. Давидович, П.Я. Хомин – Тернопіль: Економічна думка, 2001. – 270 с.
16. Добровський В. М. Управлінський облік: [навч.-метод. посіб. для самот. вивч. дисц.] / В.М. Добровський, Л.В. Гнилицька, Р.С. Коршикова . – [За ред. В.М. Добровського]. – К.: КНЕУ, 2003. – 235 с.
17. Егорова Л.И. Бухгалтерский (управленческий) учет: [учебно-методический комплекс]. / Л.И. Егорова – М.: Изд. центр ЕАОИ. 2008. – 111 с.
18. Жарикова Л.А. Управленческий учет: [учеб. пособие]. / Л.А. Жарикова. – Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2004. – 136 с.
19. Задорожний З.В. Про предмет і метод внутрішньогосподарського обліку / З.В. Задорожний // Вісник ТНЕУ. – 2007. – № 1. – С. 62-71
20. Карпенко О.В. Управлінський облік: організація, методологія, методика викладання: [монографія]. / О.В. Карпенко – Полтава: РВЦ ПУСКУ, 2005. – 341 с.
21. Карпова Т.П. Управленческий учет: [учебник для вузов] / Т.П. Карпова. – [2-е изд., перераб. и доп.] – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 351 с.
22. Керимов В.Э. Управленческий учет: [ученик]. / В.Э. Керимов – М.: Издательско-книготорговый центр “Маркетинг”, 2001. – 268 с.
23. Козин Е.Б. Бухгалтерский управленческий учет на пищевых предприятиях. / Е.Б. Козин, Т.А. Козин – М.: Колос, 2000. – 224 с., С.14
24. Кукунина И.Г. Управленческий учет: [учеб. пособие]. / И.Г. Кукунина – М.: Финансы и статистика, 2004. – 400 с.
25. Лебедева А.Ю. Проблемы управленческого учета в российском судостроении // Судостроение. - № 6. – 1999. – С. 48-50
26. Лень В.С. Управлінський облік: [навч. посіб.] / В.С. Лень – К.: Знання-Прес, 2003. – 287 с.
27. Лишиленко О.В. Бухгалтерський управлінський облік: [навчальний посібник]. / О.В. Лишиленко – Київ: Видавництво “Центр навчальної літератури”, 2004. – 254 с.
28. Лінник Є.С. Предмет, метод, функції та розвиток управлінського обліку в Україні: [матеріали І-ої Всеукраїнської науково-практичної конференції: 20-22 листопада 2002 р.] / Є.С. Лінник, Т.М. Одінцева // Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю. – Черкаси: ЧДТУ, 2002. – 211 с.

29. Мансуров, П. М. Управленческий учет: учебное пособие / П. М. Мансуров. – Ульяновск: УлГТУ, 2010. – 175 с.
30. Мизиковский И.Е. Генезис управленческого учета на отечественных предприятиях / И.Е. Мизиковский. – М.: Экономистъ, 2006. – 199 с.
31. Мизиковский И.Е. Структурирование предмета бухгалтерского управленческого учета как отрасли научных знаний / И.Е. Мизиковский, С.А. Репин // Вестник Московского государственного университета леса – Лесной вестник. – 2007. – № 1. – С. 102-104
32. Нападовская Л. Усовершенствование курса “Управленческий учет” в системе высших учебных заведений Украины. / Л. Нападовська // Бухгалтерский учет и аудит. – 2001. – № 12. – С. 46
33. Нападовська Л.В. Управлінський облік: [підруч. для студ. вищ. навч. закл.] / Л.В. Нападовська – К.: Книга, 2004. – 544 с.
34. Николаева О.Е. Управленческий учет / О.Е. Николаева, Т.В. Шишкова – М.: УРСС, 2000. – 368 с.
35. Николаева С.А. Управленческий учет. Легенды и мифы. / С.А. Николаева, С.В. Шебек – М.: Аудиторско-консалтинговая фирма “ЦБА”, 2004. – 288 с.
36. О’Шоннеси Дж. Принципы организации управления фирмой. / О’Шоннеси Дж. – М.: ООО “МТ Пресс”, 1999. – 396 с.
37. Палий В.Ф. Организация управленческого учета./ В.Ф. Палий – М.: Бератор-Пресс, 2003. – 224с.
38. Петренко С.М. Інформаційне забезпечення внутрішнього контролю господарських систем: [монографія]. / С.М. Петренко – Донецьк: ДонНУЕТ, 2007. – 290 с.
39. Писаренко Т.М. Управлінський облік: сутність, зміст та принципи ведення / Т.М. Писаренко, Н.А. Букало // Вісник Хмельницького національного університету. – 2010. – № 1. – [Т. 2.] – С. 136-140
40. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методичні аспекти): [монографія]. / М.С. Пушкар – Тернопіль: Економічна думка, 1999. – 413 с.
41. Райан Б. Стратегический учет для руководителя: [пер. с англ. под ред. В.А. Микрюкова]./ Б. Райан – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 616 с.
42. Сердюк В.Н. Управленческий учет: [учебное пособие]. / В.Н. Сердюк – [2-е изд., изм. и доп.] – Донецк: Норд-Прес, 2009. – 407 с.
43. Стажкова М.М. Управленческий учет. Краткий курс: [учебное пособие для высшей школы]. / М.М. Стажкова – М.: Академический проект, 2003. – 176 с.
44. Фесенко Д.М. Внутрішньогосподарський розрахунок з застосуванням розрахункових чеків: [метод. посіб.] / Д.М. Фесенко – Полтава, 2002. – С. 1-16.
45. Чая В.Т. Управленческий учет: [учеб. пособие] / В.Т. Чая, Н.И. Чупахина. – М.: Эксмо, 2009. – 480 с.

**Summary.** Within the methodological expertise an attempt to identify the subject of managerial accounting as a basis for demarcation among other directions of scientific knowledge has been made

**Keywords:** managerial accounting, subject of managerial accounting

*Стаття надійшла до редакції 18.05.2011*