

Бухгалтерський облік, аналіз та аудит

УДК 657

Шерстюк Олександр Леонідович

доктор економічних наук, доцент, провідний науковий співробітник

Відділу обліку та оподаткування

Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»

Sherstiuk Oleksandr

Doctor of Economics, Associate Professor,

Leading Researcher of the Accounting and Taxation Department

National Scientific Center "Institute of Agrarian Economics"

ORCID: 0000-0002-9866-511X

Дем'яненко Тетяна Євгенівна

молодший науковий співробітник

Відділу обліку та оподаткування

Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки»

Demianenko Tetiana

Junior Researcher of the Accounting and Taxation Department

National Scientific Center "Institute of Agrarian Economics"

ORCID: 0000-0002-8536-027X

ПАРАМЕТРИЗАЦІЯ АНАЛІТИЧНОЇ ФУНКЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

PARAMETERIZATION OF THE MANAGEMENT ACCOUNTING ANALYTICAL FUNCTION

Анотація. Вирішенню завдань системи управління підприємством сприяє функціонування управлінського обліку. Серед функцій, які він виконує, особливе значення має аналітична. Її важливість обумовлена

зацікавленістю суб'єктів управління в отриманні розуміння змісту господарських процесів, алгоритмів визначення результатів діяльності, чинників, які визначають відповідні показники, характеристики їх впливу.

Завдання управлінського обліку, вирішенню яких сприяє його аналітична функція, стосуються різних аспектів діяльності підприємства. Отримані від управлінського обліку дані використовуються на етапах планування, прийняття та реалізації управлінських рішень, обліку і контролю та регулювання. Зміст даних стосується подій, що відбулися в минулому, відбуваються наразі та, як очікується, матимуть місце у майбутньому. Зазначене обумовлює взаємозв'язок систем управлінського обліку та економічного аналізу.

Для вирішення завдань управлінського обліку часто застосовується широкий спектр методичних прийомів економічного аналізу. Відповідні методи сприяють вирішенню завдань, пов'язаних з оцінюванням виконання кошторису, вибором інвестиційних проектів, на виконання яких мають бути спрямовані ресурси, визначенням доцільності співпраці з контрагентами, функціонування окремих сегментів діяльності та структурних підрозділів підприємства. Для цілей управлінського обліку застосовуються прийоми аналізу динаміки та структури показників, економіко-логічні та економіко-математичні методи економічного аналізу, математичне моделювання та програмування. З метою вирішення завдань управлінського обліку використовують не лише аналітичні прийоми, але й їх поєднання з іншими методами дослідження інформації. При цьому джерела отримання необхідних даних є тими ж, що й для економічного аналізу.

Проведене дослідження дало підстави констатувати, що реалізація аналітичної функції управлінського обліку передбачає інтеграцію та адаптацію характеристик економічного аналізу до параметрів,

необхідних для виконання відповідних завдань. Зазначене має стати предметом подальших досліджень.

Ключові слова: управлінський облік, економічний аналіз, аналітична функція, система управління, методичні прийоми, інформаційне забезпечення.

Summary. *The functioning of management accounting contributes to solving the tasks of the enterprise management system. Analytical is of particular importance among the functions it performs. Its importance is due to the interest of management subjects in obtaining the understanding of the content of business processes, algorithms for determining the results of activities, factors that determine the relevant indicators, and the characteristics of their influence.*

Management accounting tasks, the solution of which is facilitated by its analytical function, relate to various aspects of the enterprise's activity. The data obtained from management accounting is used at the stages of planning, making and implementing management decisions, accounting and control and regulation. Data content refers to events that have occurred in the past, are currently occurring, and are expected to occur in the future. This determines the interrelationship of the tasks of the management accounting and economic analysis systems.

A wide range of methodological techniques of economic analysis is often used to solve the problems of management accounting. The appropriate methods contribute to the solution of tasks related to the assessment of the implementation of the estimate, the selection of investment projects for the implementation of which resources should be directed, the determination of the feasibility of cooperation with counterparties, the functioning of individual business segments and structural units of the enterprise. For the purposes of management accounting, the techniques of analyzing the dynamics and structure

of indicators, economic-logical and economic-mathematical methods of economic analysis, mathematical modeling and programming are used. In order to solve management accounting problems, not only analytical methods are used, but also their combination with other methods of information research. At the same time, the sources of obtaining the necessary data are the same as for the economic analysis.

The conducted research gave reasons to state that the implementation of the analytical function of management accounting involves the integration and adaptation of the characteristics of economic analysis to the parameters necessary for the performance of relevant tasks. This should become the subject of further research.

Key words: *management accounting, economic analysis, analytical function, management system, methodological techniques, information support.*

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Технологія формування, обґрунтування, реалізації та оцінювання результатів рішень, що генеруються в системі управління діяльністю економічних суб'єктів, зазнає перманентного удосконалення. Причиною цього є зміни, що відбуваються в самій фінансово-господарській діяльності, а також – у зовнішньому та внутрішньому середовищі економічних суб'єктів.

Внаслідок цього трансформуються окремі господарські процеси, їх змістовні характеристики, інформаційне та функціональне забезпечення. При цьому, зазнають модифікацій методи збору відповідних даних, їх суб'єктивне тлумачення суб'єктами системи управління, алгоритми обробки, а також систематизації й формалізації її результатів.

Зазначене реалізується, як правило, в системі бухгалтерського обліку, а саме – в її складовій, що ідентифікується як «управлінський облік». Варто відзначити, що управлінський облік в інтересах системи

управління та осіб, зацікавлених в отриманні та використанні результатів її функціонування, виконує низку функцій, зміст яких визначається очікуваннями різних груп стейкхолдерів. На нашу думку, до таких функцій, серед іншого, може бути віднесена аналітична.

Її важливість обумовлюється, насамперед, існуванням інформаційних запитів зацікавлених осіб не лише стосовно безпосередніх результатів діяльності економічного суб'єкта, але й щодо визначення наявності впливу на їх формування низки чинників, які можуть мати якісні, кількісні та вартісні характеристики, оцінювання характеру та ступеня такого впливу, його наслідків тощо.

Відповідні інформаційні запити можуть бути вирішені на основі застосування різноманітних методичних підходів економічного аналізу. Одержані результати їх застосування матимуть вплив на рішення, що прийматимуть стейкхолдери щодо реалізації функцій системи управління. Такі рішення можуть стосуватися заходів, спрямованих на вибір продукції, її асортимент, обґрунтування її обсягів, співпраці з постачальниками сировини та покупцями товарів, інвестування в об'єкти основних засобів, визначення доцільності ліквідації окремих сегментів діяльності чи реструктуризації підприємства, встановлення обґрунтованих цін тощо.

Окреслені та інші аналітичні можливості, крім вирішення практичних завдань сприяє й перегляду певних теоретичних аспектів взаємного впливу економічного аналізу та управлінського обліку. Це стосується, з одного боку, розширення спектру аналітичних прийомів, які можуть бути використані для досягнення цілей управлінського обліку, з іншого – може стосуватися поширення окремих організаційно-інформаційних параметрів управлінського обліку на вирішення завдань економічного аналізу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Варто відзначити, що зміст і функціональне навантаження управлінського обліку знайшли

широке відображення в наукових публікаціях. Вітчизняні (Л. В. Безкоровайна [1], Р. Ф. Бруханський [2], О. В. Буткевич [3], Н. В. Васюк [4], В. Голик [7], М. М. Зозуляк [10], О. А. Зоріна [11], О. М. Костенко [14], В. М. Костюченко, А. М. Малиновська, А. В. Мамонова [15], О. Д. Панченко [18], Л. О. Рубан, Л. В. Чуприна [20] та ін.) а також закордонні (А. Афірах (A. Afirah), Н. Мансон (N. Mansor) [22], І. Апак (İ. Apak), Х. Думан (H. Duman) [23], Н. Т. Буї (N. T. Vui), О. Т. Ле (O. T. Le), П. Т. Нгуєн (P. T. Nguyen) [24], Л. П. Грасо (L. P. Grasso), Т. Тисон (T. Tyson), К. Акройд (C. Akroyd), Л. Л. Бурні (L. L. Burney) [25], П. Нагірікангаладж (P. Nagirikandalage) [27], Б. Ойево (B. Oyewo) [28], Е. Педросо (E. Pedroso), К. Ф. Гомес (C. F. Gomes) [29] та ін.) розглядають відповідні питання, виходячи з необхідності розкриття теоретичного змісту і праксеологічного призначення управлінського обліку з урахуванням галузевих аспектів, функцій системи управління діяльністю економічних суб'єктів у різних країнах світу.

Зокрема, це стосується ідентифікації змістовних характеристик аналітичної функції управлінського обліку та формалізація аспектів її реалізації в інтересах економічних суб'єктів. При цьому, застосування аналітичної складової в цілях вирішення завдань управлінського обліку розкривається в контексті їх параметрів, формалізації інформаційних потоків, задоволення різнобічних інтересів стейкхолдерів, середовища фінансово-господарської діяльності тощо.

Так, Л. В. Безкоровайна [1], Н. В. Васюк [5], І. О. Гладій [6], В. Голик [7], Г. М. Колісник, Р. С. Шулла, В. В. Левкулич [12], Т. В. Косташ, І. Г. Шелюжак [13], О. М. Костенко [14], Ю. О. Ночовна [16], І. Й. Плікус, І. Ю. Черкас, К. В. Опенько [19], С. В. Сирцева, В. С. Кушнірук, І. О. Бондаренко [21] та ін. розкривають аспекти ідентифікації управлінського обліку в контексті формування інформаційного забезпечення суб'єктів управління діяльністю економічного суб'єкта.

Зокрема, Н.В. Васюк [5] вважає, що «управлінський облік як система передбачає збір та обробку даних і в грошовому, і натуральному вимірнику. Це є основною з його переваг, особливо для виробничих підприємств, адже можливість визначення рентабельності як реалізованої, так і виробленої у звітному періоді продукції поглиблює аналіз та спрощує процес прийняття рішень» [5, с. 352].

Зокрема, Л. В. Безкоровайна зазначає, що «інформаційні потоки даних управлінського обліку формують базу для аналізу показників діяльності підприємства і є основою всіх управлінських рішень в області формування і використання фінансових результатів, планування і бюджетного регулювання основних фінансових показників» [1, с. 899].

О. О. Осадча та І. О. Левицька ідентифікують аналітичну функцію управлінського обліку на підставі її ототожнення з управлінським аналізом. На їх думку, «управлінський аналіз – це гармонійне поєднання економічного та фінансового аналізу, комплекс аналітики фінансових показників і показників ефективності виробничої діяльності, який є аналітично-інформаційною базою для ухвалення управлінських рішень [17, с. 190]. Водночас, аналітична функція обліку «передбачає визначення стану підприємства на підставі аналізу відхилень фактичних показників від планових, середньостатистичних даних за галуззю з метою встановлення причин і розроблення контрольних заходів із нейтралізації негативної динаміки» [17, с. 191].

Таким чином, в наукових публікаціях вітчизняних та закордонних дослідників та практикуючих фахівців розкривається широкий спектр характеристик управлінського обліку, його теоретичних аспектів, ролі в забезпеченні інформаційних потреб зацікавлених осіб. При цьому, автори обґрунтовують зміст окремих функцій, які реалізуються відповідальними особами, зокрема – аналітичної.

Проте, не применшуючи значення результатів попередніх досліджень в контексті вирішення теоретичних та практичних проблем функціонування управлінського обліку, вважаємо за необхідне констатувати відсутність в оприлюднених публікаціях ідентифікованих та певним чином систематизованих параметрів його аналітичної функції. Це обумовлює відсутність єдиних підходів до визначення її характеристик. Отже, існує потреба в ідентифікації аналітичної функції управлінського обліку на основі формалізації певного набору параметрів.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Відтак, метою проведеного дослідження, результати якого викладені у цій публікації, є формування низки параметрів, на основі яких може бути охарактеризований зміст аналітичної функції управлінського обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Для ідентифікації змісту аналітичної функції управлінського обліку пропонуємо, насамперед, визначити характерні для нього ознаки економічного аналізу. З цією метою, розглянемо такі характеристики, як визначення, призначення, інформаційне забезпечення та основні методичні прийоми.

Не заперечуючи обґрунтованості існуючих концепцій визначення економічного аналізу в контексті реалізації теорії пізнання, одного з загальнонаукових методів наукового дослідження (в тому числі і у сфері фінансово-господарської діяльності), розглянемо його визначення як прикладної характеристики.

Зокрема, колектив авторів під керівництвом Ф.Ф. Бутинця пропонує визначити економічний аналіз як «систему спеціальних знань для дослідження зміни та розвитку економічних явищ і процесів у їх взаємозв'язку та взаємообумовленості, з метою забезпечення цільового управління ними» [9, с. 9]. Не вступаючи в дискусію з авторами наведеного визначення, пропонуємо оцінити його основні елементи з

точки зору їх застосовуваності в контексті дослідження функцій управлінського обліку.

На наше переконання, управлінський облік також може бути ідентифікований як «система спеціальних знань». Свідченням цьому є, насамперед, існування великої кількості теоретичних і практичних розробок і обґрунтувань, викладених в наукових публікаціях, оприлюднених за результатами проведених досліджень (аналіз частини з них було наведено у відповідному розділі цієї статті). При цьому, спеціалізація управлінського обліку обумовлена завданнями, які він має вирішувати в системі управління діяльністю економічних суб'єктів. Істотна частина таких завдань стосується оцінювання економічних процесів в контексті ідентифікації витрат, які з ними пов'язані, їх оцінювання як за загальною величиною, так і за структурою й динамікою, окремо та у взаємозалежності з доходами й іншими витратами тощо. Іншими словами, для управлінського обліку є властивою цільова спрямованість його заходів, про що йдеться у наведеному визначенні економічного аналізу.

Варто підкреслити, що результати заходів управлінського обліку використовуються з метою впливу на явища і процеси, які відбуваються під час фінансово-господарської діяльності, що також дає можливість констатувати існування його аналітичних механізмів, корисних для системи управління.

Водночас, вважаємо за доцільне визнати, що вирішенню завдань управлінського обліку сприяють й інші його аспекти. Так, інформація, що формується у відповідних записах, впливає на поведінку відповідальних осіб як під час її формування, так і в процесі використання. Натомість, окремі процедури управлінського обліку та їх результати безпосередньо визначають багатоваріантність управлінських рішень тощо.

Проте, в контексті теми дослідження акцентуємо увагу безпосередньо на характеристиках економічного аналізу як основи аналітичної функції управлінського обліку.

Для розуміння змісту аналітичної функції, виходячи з контексту проведеного дослідження, пропонуємо розглянути параметри економічного аналізу через визначення його мети та завдань.

Існує підхід, який передбачає визначення основної мети аналізу в управлінні підприємством як «виявлення причинних зв'язків між подіями (отриманими кінцевими результатами, станом параметрів господарських процесів) і умовами, які призвели до даних подій або які можуть виникнути в майбутньому. Відповідно, економічний аналіз забезпечує оцінку здійснення події (факту) і встановлення умов, за яких ці події відбулися, тобто готують необхідну інформацію для прийняття управлінських рішень» [9, с. 18].

Під час дослідження змісту управлінського обліку виявлено, що в процесі вирішення таких його завдань, як планування та оцінювання витрат, з метою оптимізації управління запасами, інвестиціями в об'єкти основних засобів, визначення обсягів безбиткової та прибуткової діяльності застосовується підхід, який ґрунтується саме на ідентифікації взаємозв'язку очікуваних або вже понесених витрат та оціночних значень параметрів, що характеризують наведені процеси. При цьому, саме на основі такої ідентифікації робляться базові припущення, на яких формалізуються адекватні моделі дослідження відповідних показників, визначення їх відповідності плановим або очікуваним значенням, а також обчислення критичних значень, досягнення яких змінюють зміст та характер управлінських рішень. Варто також відзначити, що відповідні результати заходів управлінського обліку можуть бути використані як для оцінювання минулих подій, так і в контексті планування діяльності економічного суб'єкта у майбутньому.

Завдання управлінського обліку, які можуть бути вирішені на основі реалізації його аналітичних можливостей, пропонується узагальнити у табл. 1.

Таблиця 1

Завдання управлінського обліку, що можуть бути вирішені на основі застосування його аналітичних можливостей

Зміст завдань	Функції системи управління	Спрямованість у часі
Калькуляція витрат	Облік і контроль	Минуле
Визначення собівартості - готової продукції - реалізованої продукції - запасів - побічної продукції - бракованої продукції	Облік і контроль	Минуле
Визначення - оптимальної величини витрат - мінімально необхідного обсягу виробництва - оптимальної ціни одиниці виробу - мінімально необхідного обсягу реалізації - точки беззбитковості - зони прибутковості бізнеса - величини резервів	Планування	Майбутнє
Оцінювання - рентабельності - ефективності роботи центрів витрат	Облік і контроль	Минуле
Формування - кошторисів - графіків окупності проектів - планів інвестування	Планування	Майбутнє
Участь в - оптимізації витрат - процесах ціноутворення - оцінюванні співпраці з контрагентами - визначенні доцільності функціонування сегментів діяльності - обґрунтуванні організаційної структури економічного суб'єкта	Планування Формалізація управлінських рішень	Майбутнє Теперішнє

Джерело: авторська розробка

Як свідчать дані, викладені у табл. 1, основні завдання управлінського обліку реалізуються в межах змісту функцій системи

управління діяльністю економічного суб'єкта. При цьому, результати відповідних заходів стосуються трьох періодів функціонування підприємства: попереднього, теперішнього та майбутнього. Це ще один параметр функціональної характеристики управлінського обліку, який відповідає характеристикам економічного аналізу (рис. 1).

Таким чином, основні завдання економічного аналізу, викладені на рис. 1, конкретизуються у завданнях управлінського обліку. Це дає підстави зробити висновок про належну обґрунтованість визнання відповідного параметру аналітичної функції управлінського обліку.

Важливим аспектом реалізації завдань управлінського обліку є вибір необхідних для цього методичних прийомів.

Не вступаючи в дискусію щодо змісту, призначення та ефективності окремих методичних прийомів економічного аналізу, розглянемо їх основні види та можливість застосування для вирішення завдань управлінського обліку.

Група авторів на чолі з Ф. Ф. Бутинцем визначають наступні види методичних прийомів та способів економічного аналізу:

- 1) методичні прийоми порівняння [9, с. 51];
 - 2) використання абсолютних, відносних та середніх величин в економічному аналізі [9, с. 56];
 - 3) побудова рядів динаміки для потреб економіки [9, с. 65];
 - 4) індекси [9, с. 69];
 - 5) прийоми групування інформації [9, с. 70];
 - 6) прийом балансового узагальнення [9, с. 73];
 - 7) прийоми графічного і табличного відображення даних [9, с. 75];
- евристичні прийоми [9, с. 87].

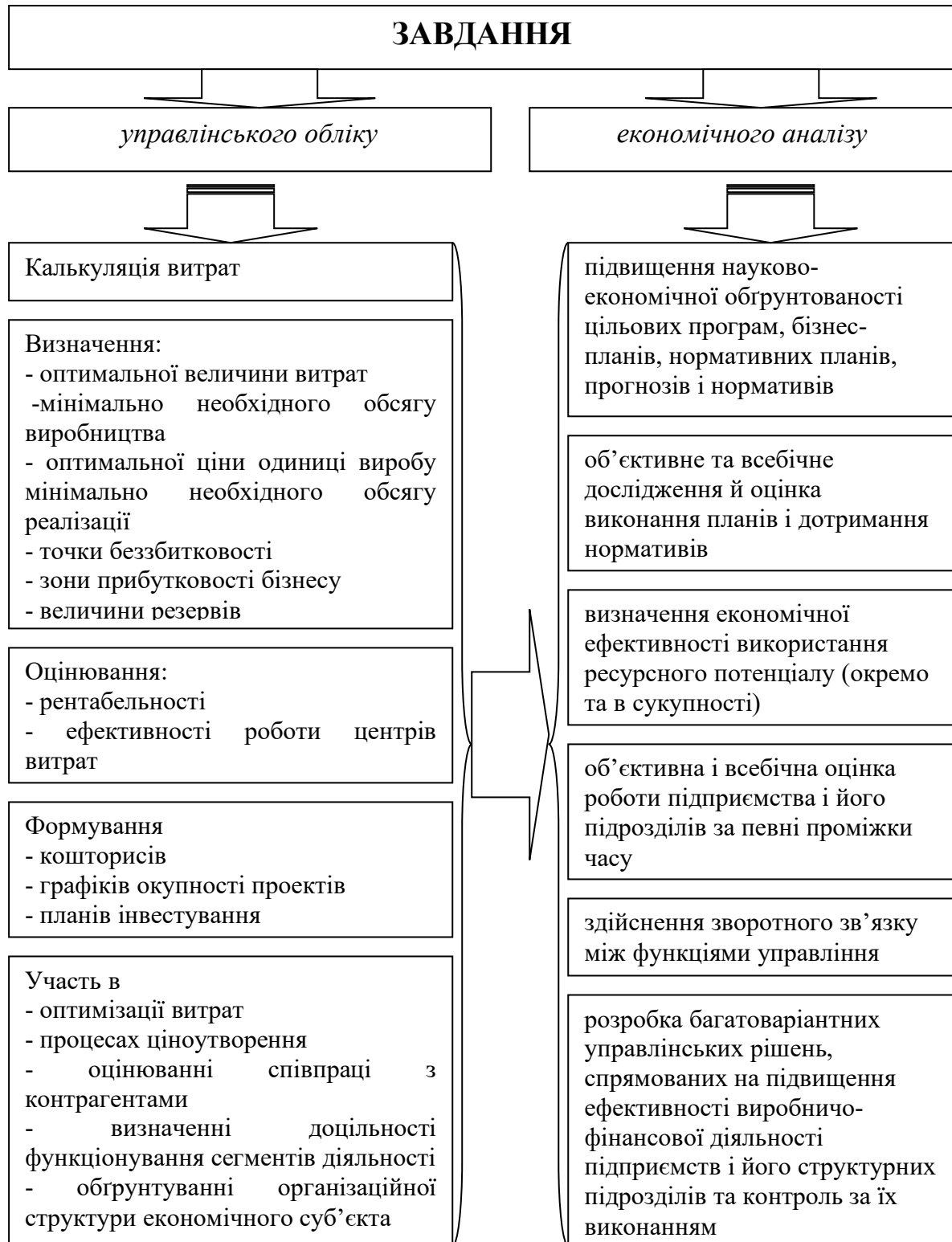


Рис. 1. Реалізація завдань управлінського обліку на основі економічного аналізу

Джерело: авторська розробка на основі [4; 9]

Натомість, А. Д. Бутко розробив перелік методичних прийомів економічного аналізу, який охоплює:

- 1) абстрактно-логічні методичні прийоми;
- 2) описові (статистичні);
- 3) економіко-логічні (традиційні);
- 4) економіко-математичні [4, с. 56].

Варто також звернути увагу на особливості застосування аналітичних прийомів для досягнення цілей інших сфер діяльності економічних суб'єктів, зокрема – аудиту.

Чинна редакція Міжнародних стандартів контролю якості, аудиту, оглядів, інших завдань з надання впевненості та супутніх послуг [26] дає визначення терміну «аналітичні процедури». Його зміст полягає в «оцінюванні фінансової інформації, зробленому на основі аналізу очікуваних взаємозв'язків між фінансовими та нефінансовими даними, що охоплюють необхідне вивчення ідентифікованих відхилень або взаємозв'язків, які не узгоджуються з іншою доречною інформацією чи значно відрізняються від очікуваних величин» [26].

Таким чином, у наукових публікаціях, а також у нормативних документах визначається широкий спектр методичних прийомів, характерних для економічного аналізу. При цьому, їх застосування ґрунтується, як правило, на основі змісту вирішуваних завдань, наявних у суб'єкта виконання аналітичних заходів ресурсів, існуючих джерелах інформації, прийнятності оцінок достовірності одержаних результатів тощо.

Зазначене також є характерним і у випадку, коли аналітичні прийоми використовуються для досягнення цілей управлінського обліку. Це пояснюється, зокрема, й певним рівнем подібності процедур, які мають бути виконані.

Насамперед, це стосується широким використанням в управлінському обліку підходів, які ґрунтуються на порівняння двох чи більше значень показників, за результатами якого формулюються відповідні висновки (прикладом такої ситуації можна визнати оцінку виконання планового кошторису або обґрунтування вибору інвестиційного проекту, на реалізацію якого мають бути спрямовані обмежені ресурси економічного суб'єкта).

Набуло значного поширення застосування в управлінському обліку елементів математичного моделювання. Цей методичний прийом використовується в обґрунтуванні критичних значень обсягів виробництва і реалізації продукції, управління запасами, визначення величини та динаміки маржинальних витрат, вибору управлінських рішень з кількох варіантів тощо.

З метою оптимізації витрат в управлінському обліку часто використовуються елементи математичного програмування, економіко-логічні та економіко-математичні методи аналізу, за результатами яких обґрунтовуються управлінські рішення стратегічного характеру.

Варто також відзначити широке використання суб'єктами управлінського обліку в поєднанні з аналітичними методами інших груп методичних прийомів, зокрема – експертиз, економіко-правових, органолептичних та інших видів методів дослідження інформації. Це дає підстави констатувати складність структури методичного забезпечення управлінського обліку в контексті реалізації його аналітичної функції.

Застосування широкого спектру методичних прийомів (зокрема аналітичних) безпосередньо пов'язане з отриманням та обробкою необхідних даних, сукупність яких формує інформаційне забезпечення управлінського обліку. Серед джерел інформації, що використовуються для вирішення відповідних завдань, можуть бути виділені джерела облікового характеру та поза облікові джерела інформації. Аналогічні види

джерел отримання даних ідентифікуються і в теорії економічного аналізу [9, с. 171-173; 4, с. 234].

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Таким чином, основні параметри, що розкривають сутність економічного аналізу, є характерними для заходів, що виконуються суб'єктами управлінського обліку. Іншими словами, можна констатувати, що аналітична функція управлінського обліку побудована на інтеграції до неї елементів економічного аналізу, їх адаптації до потреб у вирішенні певних завдань. Водночас, власне управлінський облік може розглядатися користувачами його результатів як аналітичний інструмент формалізації, вибору, впровадження та оцінювання результатів управлінських рішень.

Проте, зазначене свідчить про існування потреби в критеріях оптимізації аналітичного інструментарію в контексті удосконалення та методики управлінського обліку. Важливим, зокрема, вважаємо визначення обґрунтованості вибору значень аналітичних параметрів на основі інформаційного та ресурсного (в тому числі інформаційного) забезпечення та необхідності вирішення формалізованих завдань. Зазначені та інші аспекти, безумовно, потребують обґрунтування на основі результатів подальших досліджень.

Література

1. Безкоровайна Л. В. Взаємопоеднання інформаційних потоків управлінського і фінансового обліків для ефективного функціонування бухгалтерського обліку підприємства. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2016. № 14. С. 896-901.
2. Бруханський Р. Ф. Ідентифікація специфічних функцій стратегічного управлінського обліку. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2020. Вип. 1. С. 7-18.

3. Буткевич О. В. Функції управлінського обліку. *Економічний простір*. 2021. № 168. С. 118-124.
4. Бутко А. Д. Теорія економічного аналізу : підручник. К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2005. 411 с.
5. Васюк Н. В. Удосконалення обліку та аналізу витрат: управлінський аспект. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки*. 2012. Вип. 1. С. 350-356. URL: <http://www.chteiknteu.cv.ua/herald/content/download/archive/2012/v1/1-2012-57.pdf> (10.10.2022).
6. Гладій І. О. Обліково-аналітичне забезпечення в процесі реалізації стратегії підприємства. *Східна Європа: Економіка, бізнес та управління*. 2017. Вип. 5(10). С. 136-139.
7. Голик В. Наукові підходи до визначення сутності управлінського обліку. *Проблеми і перспективи економіки та управління*. 2018. № 1(13). С. 200-205. doi: 10.25140/2411-5215-2018-1(13)-200-205
8. Гуцаленко Л. В., Безух С. Ю. Контрольна функція управлінського обліку витрат виробництва продукції свинарства. *Агросвіт*. 2021. № 23. С. 33-38. doi: 10.32702/2306&6792.2021.23.33
9. Економічний аналіз : навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит». За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. Житомир: ПП «Рута». 2003. 680 с.
10. Зозуляк М. М. Взаємозв'язок управлінського обліку та аналізу в контексті стратегічного управління підприємством. *Економічний аналіз: зб. наук. праць*. 2015. Т. 19. № 2. С. 201-206.
11. Зоріна О. А. Впровадження системи управлінського обліку на підприємстві: організаційний аспект. *Міжнародний науковий журнал "Інтернаука". Серія: "Економічні науки"*. 2022. № 9. doi: <https://doi.org/10.25313/2520-2294-2022-9-8260>

12. Колісник Г. М., Шулла Р. С., Левкулич В. В. Концептуальні аспекти організації обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління витратами підприємства. *Економічний простір*. 2022. № 177. С. 62-68. doi: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/177-11>
13. Косташ Т. В., Шелюжак І. Г. Формування системи управлінського обліку на підприємстві. *Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка»*. 2021. № 5. doi: <https://doi.org/10.32702/2307-2105-2021.5.78>
14. Костенко О. М. Управлінський облік — інформаційна система прийняття рішень. *Агросвіт*. 2013. № 1. С. 26-30. URL: <http://www.agrosvit.info/?op=1&z=1148&i=6> (10.10.2022).
15. Костюченко В. М., Малиновська А. М., Мамонова А. В. Генезис управлінського обліку в умовах перманентних змін. *Економіка і суспільство*. 2018. № 18. С. 933-942. doi: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2018-18-130>
16. Ночовна Ю. О. Сутність управлінського обліку: процесно-функціональний та системний підходи. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2010. Вип. 18. Ч. II. С. 159-166. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2010_18%282%29__29 (10.12.2022).
17. Осадча О. О., Левицька І. О. Управлінський аналіз як аналітична функція управлінського обліку. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»*. 2019. № 12(40). С. 188-192. doi: [https://doi.org/10.25264/2311-5149-2019-12\(40\)-188-192](https://doi.org/10.25264/2311-5149-2019-12(40)-188-192)
18. Панченко О. Д. Механізм функціонування управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах. *Економіка, управління та адміністрування*. 2019. № 3(89). С. 129-136. doi: [https://doi.org/10.26642/ema-2019-3\(89\)-129-136](https://doi.org/10.26642/ema-2019-3(89)-129-136)

19. Плікус І. Й., Черкас І. Ю., Опенько К. В. Управлінський облік в фінансовій функції підприємства. *Східна Європа: економіка, бізнес та управління*. 2016. Вип. 4(04). С. 355-358. URL: <http://www.easterneurope-ebm.in.ua/index.php/en/issue-4-2016> (10.12.2022).
20. Рубан Л. О., Чуприна Л. В. Роль та функції стратегічного управлінського обліку в системі стратегічного управління підприємством. *Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут»*. 2016. № 27(1199). С. 53-57.
21. Сирцева С.В., Кушнірук В.С., Бондаренко І.О. Управлінський облік як основа контролінгу в системі управління аграрними підприємствами. *Інфраструктура ринку*. 2019. Вип. 31. С. 763-767. URL: http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/31_2019_ukr/117.pdf (10.12.2022).
22. Afirah A., Mansor N. Management accounting practices of SMEs: The impact of organizational DNA, business potential and operational technology. *Asia Pacific Management Review*. 2018. Vol. 23(3). P. 222-226. doi: <https://doi.org/10.1016/j.apmr.2017.07.014>
23. Apak İ., Duman H. The use of management accounting / strategic management accounting tools and effect on performance: A research in Turkey. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*. 2020. Vol. 22(4). P. 580-610. doi: <https://doi.org/10.31460/mbdd.634289>
24. Bui N. T., Le O. T. T., Nguyen P. T. T. Management Accounting Practices among Vietnamese Small and Medium Enterprises. *Asian Economic and Financial Review*. 2020. Vol. 10(1). P. 94-115. doi: <https://doi.org/10.18488/journal.aefr.2020.101.94.115>
25. Grasso L. P., Tyson T., Akroyd C., Burney L. L. The Association between Management Accounting Practices, Organizational Characteristics, and

- Facility Performance. *Advances in Management Accounting*. 2021. Vol. 33. P. 31-75. doi: <https://doi.org/10.1108/S1474-787120210000033002>
26. Handbook of international quality control, auditing, review, other assurance, and related services pronouncements. 2021. URL: <https://www.iaasb.org/publications/2021-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-and-related-services> (Accessed 10 December 2022).
27. Nagirikandalage P. The resistance in management accounting practices towards a neoliberal economy. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. 2021. Vol. 34(3). P. 616-650. doi: <https://doi.org/10.1108/AAAJ-12-2018-3793>
28. Oyewo B. Predictors of the effectiveness of management accounting function in Nigerian firms. *Scientific Annals of Economics and Business*. 2017. Vol. 64(4). P. 487-512. doi: <https://doi.org/10.1515/saeb-2017-0026>
29. Pedroso E., Gomes C. F. The effectiveness of management accounting systems in SMEs: a multidimensional measurement approach. *Journal of Applied Accounting Research*. 2020. Vol. 21(3). P. 497-515. doi: <https://doi.org/10.1108/jaar-05-2018-0059>

References

1. Bezkorovayna, L. V. (2016). Vzaiemopoiednannia informatsiinykh potokiv upravlinskoho i finansovoho oblikiv dlia efektyvnoho funktsionuvannia bukhholderskoho obliku pidprijemstva [Interconnection of information flows in management and financial accounting for effective functioning of the accounting business]. *Global and National Problems of Economics*, no. 14, pp. 896-901, available at: <http://global-national.in.ua/issue-14-2016/22-vipusk-14-gruden-2016-r/2673-bezkorovajna-l-v-vzaemopoednannya-informatsijnikh-potokiv-upravlinskogo-i-finansovogo-oblikiv-dlya->

efektivnogo-funktsionuvannya-sistemi-bukhgalterskogo-obliku-pidpriemstva (Accessed 10 December 2022) (in Ukrainian).

2. Brukhanskyi, R. (2020). Identyfikatsiia spetsyfichnykh funktsii stratehichnoho upravlinskoho obliku [Identification of specific functions of strategic management accounting]. *The Institute of Accounting, Control and Analysis in the Globalization Circumstances*, vol. 1, pp. 7-18 (in Ukrainian).
3. Butkevich, O. V. (2021). Funktsii upravlinskoho obliku [Functions of management accounting]. *Economic scope*, no. 168, pp. 118-124. doi: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/168-20> (in Ukrainian).
4. Butko, A. D. (2005). *Teoriia ekonomichnoho analizu: pidruchnyk* [The theory of economic analysis: a textbook]. Kyiv : Kyiv. nats. torh.-ekon. un-t (in Ukrainian).
5. Vasiuk, N. V. (2012). Udoskonalennia obliku ta analizu vytrat: upravlinskyi aspekt [Improvement of accounting and analysis of expenses: management aspect]. *Bulletin of Chernivtsi Institute of Trade and Economics*, vol. 1, pp. 350-356, available at: http://www.chteiknteu.cv.ua/herald_en/content/download/archive/2012/v1/1-2012-57.pdf (Accessed 10 December 2022) (in Ukrainian).
6. Hladii, I. O. (2017). Oblikovo-analitychne zabezpechennia v protsesi realizatsii stratehii pidpriemstva [Accounting and analytical supply in the process of implementing the strategy of the enterprise]. *Eastern Europe: economy, business and management*, vol. 5(10), pp. 136-139 (in Ukrainian).
7. Holyk, V. (2018). Naukovi pidkhody do vyznachennia sutnosti upravlinskoho obliku. [Scientific approaches to defining the notion «managerial accounting»]. *Problems and prospects of economics and management*, no. 1(13), pp. 200-205. doi: 10.25140/2411-5215-2018-1(13)-200-205 (in Ukrainian).

8. Gutsalenko, L., Bezukh, S. (2021). Kontrolna funktsiia upravlinskoho obliku vytrat vyrobnytstva produktsii svynarstva [Control function of management accounting of expenses of production of pig production]. *Agrosvit*, no. 23, pp. 33-38. doi: 10.32702/2306&6792.2021.23.33
9. Butynets, F. F. (ed.) (2003). *Ekonomichnyi analiz : navchalnyi posibnyk dlia studentiv vyshchyykh navchalnykh zakladiv* [Economic analysis: a study guide for students of higher educational institutions]. Zhytomyr : PP «Ruta» (in Ukrainian).
10. Zozuliak, M. M. (2015). Vzaiemozviazok upravlinskoho obliku ta analizu v konteksti stratehichnoho upravlinnia pidpriemstvom [Interconnection between managerial accounting and analysis in the context of strategic management]. *Economic analysis: collection of scientific papers*, vol. 19, no. 2, pp. 201-206 (in Ukrainian).
11. Zorina, O. A. (2022). Vprovadzhennia systemy upravlinskoho obliku na pidpriemstvi: orhanizatsiinyi aspekt [Implementation of the management accounting system at the enterprise: organizational aspect]. *International scientific journal "Internauka". Series: "Economic Sciences"*, no. 9. doi: <https://doi.org/10.25313/2520-2294-2022-9-8260> (in Ukrainian).
12. Kolisnyk, G. M., Shulla, R. S., Levkulych, V. V. (2022). Kontseptualni aspekty orhanizatsii oblikovo-analitychnoho zabezpechennia stratehichnoho upravlinnia vytratamy pidpriemstva [Conceptual aspects of the organization of accounting and analytical support of strategic expenditure management of the enterprise]. *Economic scope*, no. 177, pp. 62-68. doi: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/177-11> (in Ukrainian).
13. Kostash, T. V., Shelyuzhak, I. G. (2021). Formuvannia systemy upravlinskoho obliku na pidpriemstvi [Creation of a management accounting system at the enterprise]. *Journal «Efektyvna ekonomika»*, no. 5. doi: <https://doi.org/10.32702/2307-2105-2021.5.78> (in Ukrainian).

14. Kostenko, O. M. (2013). Upravlinskyi oblik — informatsiina systema pryiniattia rishen [Management accounting is an information system for decision-making]. *Agrosvit*, no. 1, pp. 26-30, available at: <http://www.agrosvit.info/?op=1&z=1148&i=6> (Accessed 10 December 2022) (in Ukrainian).
15. Kostyuchenko, V. M., Malinovskaya, A. M., Mamonova, A. V. (2018). Henezys upravlinskoho obliku v umovakh permanentnykh zmin [Genesis of managerial accounting in permanent changes conditions]. *Economy and society*, no. 18, pp. 933-942. doi: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2018-18-130> (in Ukrainian).
16. Nochovna, U. O. (2010). Sutnist upravlinskoho obliku: protsesno-funktsionalnyi ta systemnyi pidkhody [Essence of the management account: process-functional and system approach]. *Scientific works of the Kirovohrad National Technical University. Economic sciences*, vol. 18, part II, pp. 159-166. available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Npkntu_e_2010_18%282%29__29
17. Osadcha, O. O., Levytska, I. O. (2019). Upravlinskyi analiz yak analitychna funktsiia upravlinskoho obliku [Managerial analysis as analytical function of managerial accounting]. *Scientific Notes of Ostroh Academy National University, "Economics" series*, no. 12(40), pp. 188-192. doi: [https://doi.org/10.25264/2311-5149-2019-12\(40\)-188-192](https://doi.org/10.25264/2311-5149-2019-12(40)-188-192) (in Ukrainian).
18. Panchenko, O. D. (2019). Gear of functioning management accounting at agricultural enterprises. *Economics, Management and Administration*, no. 3(89), pp. 129-136. doi: [https://doi.org/10.26642/ema-2019-3\(89\)-129-136](https://doi.org/10.26642/ema-2019-3(89)-129-136) (in Ukrainian).
19. Plikus, I. Y., Cherkas, I. Yu., Openko, K. V. (2016). Upravlinskyi oblik v finansovii funktsii pidpriemstva [Management accounting in financial function enterprise]. *Eastern Europe: economy, business and management*,

- vol. 4(04), pp. 355-358, available at: <http://www.easterneurope-ebm.in.ua/index.php/en/issue-4-2016> (Accessed 10 December 2022) (in Ukrainian).
20. Ruban, L. O., Chupryna, L. V. (2016). Rol ta funktsii stratehichnoho upravlinskoho obliku v systemi stratehichnoho upravlinnia pidpriumstvom [The role and functions of management accounting in system of strategic management]. *Bulletin of National Technical University "Kharkiv Polytechnic Institute" (economic sciences)*, no. 27(1199), pp. 53-57.
 21. Syrtseva, S. V., Kushniruk, V. S., Bondarenko, I. O. (2019). Upravlinskyi oblik yak osnova kontrolinhu v systemi upravlinnia ahrarnymy pidpriumstvamy [Management accounting as the basis of controlling in the management system of agrarian enterprises]. *Market Infrastructure*, vol. 31, pp. 763-767, available at: http://www.market-infr.od.ua/journals/2019/31_2019_ukr/117.pdf (Accessed 10 December 2022) (in Ukrainian).
 22. Afirah, A., Mansor, N. (2018). Management accounting practices of SMEs: The impact of organizational DNA, business potential and operational technology. *Asia Pacific Management Review*, vol. 23(3), pp. 222-226. doi: <https://doi.org/10.1016/j.apmr.2017.07.014>.
 23. Apak, İ., Duman, H. (2020). The use of management accounting / strategic management accounting tools and effect on performance: A research in Turkey. *Muhasebe Bilim Dünyası Dergisi*, vol. 22(4), pp. 580-610. doi: <https://doi.org/10.31460/mbdd.634289>
 24. Bui, N. T., Le, O. T. T., Nguyen, P. T. T. (2020). Management Accounting Practices among Vietnamese Small and Medium Enterprises. *Asian Economic and Financial Review*, vol. 10(1), pp. 94-115. doi: <https://doi.org/10.18488/journal.aefr.2020.101.94.115>
 25. Grasso, L. P., Tyson, T., Akroyd, C., Burney, L. L. (2021). The Association between Management Accounting Practices, Organizational

- Characteristics, and Facility Performance. *Advances in Management Accounting*, vol. 33, pp. 31-75. doi: <https://doi.org/10.1108/S1474-787120210000033002>
26. Handbook of international quality control, auditing, review, other assurance, and related services pronouncements (2021), available at: <https://www.iaasb.org/publications/2021-handbook-international-quality-control-auditing-review-other-assurance-and-related-services> (Accessed 10 December 2022).
27. Nagirikandalage, P. (2021). The resistance in management accounting practices towards a neoliberal economy. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, vol. 34(3), pp. 616-650. doi: <https://doi.org/10.1108/AAAJ-12-2018-3793>.
28. Oyewo, B. (2017). Predictors of the effectiveness of management accounting function in Nigerian firms. *Scientific Annals of Economics and Business*, vol. 64(4), pp. 487-512. doi: <https://doi.org/10.1515/saeb-2017-0026>.
29. Pedroso, E., Gomes, C. F. (2020). The effectiveness of management accounting systems in SMEs: a multidimensional measurement approach. *Journal of Applied Accounting Research*, vol. 21(3), pp. 497-515. doi: <https://doi.org/10.1108/jaar-05-2018-0059>