

# УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК В ЄДИНІЙ БУХГАЛТЕРСЬКІЙ СИСТЕМІ ПРИЙНЯТТЯ РІШЕНЬ

©2018 ЧЕРНІКОВА І. Б., КВАША О. О.

УДК 657.1.014.134

## Чернікова І. Б., Кваша О. О. Управлінський облік в єдиній бухгалтерській системі прийняття рішень

У статті проведено огляд багатьох розробок щодо організації управлінського обліку на підприємствах, що дає змогу стверджувати про фактичну відсутність сьогодні єдиної, спільної точки зору щодо визначення управлінського обліку, його функцій, завдань, відношення до бухгалтерського обліку тощо, що, своєю чергою, впливає на ефективність його впровадження в практичну діяльність українських підприємств. Визначено основні недоліки, які пов'язані з відсутністю можливості одержувати управлінські дані про стратегічно важливі процеси, які відбуваються в зовнішньому та внутрішньому середовищі. Запропоновано об'єднати за сегментами концептуальні напрями розвитку вітчизняного бухгалтерського обліку через: впровадження управлінського обліку; розробку нових наукових концепцій обліку; удосконалення вітчизняної законодавчої бази в контексті визначення бухгалтерського обліку як системи, в якій формується облікова інформація. Надано рекомендації щодо використання методів управлінського обліку, які забезпечують планування та ефективний контроль за виконанням окреслених заходів на перспективу.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, управлінський облік, управлінські рішення.

**Рис.:** 1. **Бібл.:** 12.

**Чернікова Ірина Борисівна** – кандидат економічних наук, доцент, професор кафедри бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування, Харківський державний університет харчування та торгівлі (вул. Клочківська, 333, Харків, 61051, Україна)

**E-mail:** chernikova.irina58@gmail.com

**Кваша Ольга Олександрівна** – кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування, Харківський державний університет харчування та торгівлі (вул. Клочківська, 333, Харків, 61051, Україна)

**E-mail:** oliviaolyska@gmail.com

УДК 657.1.014.134

## Чернікова І. Б., Кваша О. А. Управленческий учет в единой бухгалтерской системе принятия решений

В статье рассмотрены многие исследования в области организации управленческого учета, что дает возможность утверждать, что сегодня среди ученых не существует единой точки зрения в определении управленческого учета, его функций, задач, отношения к бухгалтерскому учету, что, в свою очередь, влияет на эффективность его внедрения в практическую деятельность украинских предприятий. Определены основные недостатки, связанные с отсутствием возможности получать управленческие данные о стратегически важных процессах, которые происходят во внутренней и внешней среде. Предложено объединить по сегментам концептуальные направления развития сегодняшнего бухгалтерского учета через: внедрение управленческого учета; разработку новых научных концепций учета; усовершенствование отечественной законодательной базы в контексте определения бухгалтерского учета как системы, в которой формируется учетная информация. Даны рекомендации по использованию методов управленческого учета, которые обеспечивают планирование и эффективный контроль при выполнении предложенных мероприятий в перспективе.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, управленческий учет, управленческие решения.

**Рис.:** 1. **Библ.:** 12.

**Чернікова Ірина Борисівна** – кандидат економічних наук, доцент, професор кафедри бухгалтерського обліку, аудиту та налогообложения, Харьковський державний університет харчування та торгівлі (вул. Клочківська, 333, Харків, 61051, Україна)

**E-mail:** chernikova.irina58@gmail.com

**Кваша Ольга Олександрівна** – кандидат економічних наук, доцент кафедри бухгалтерського обліку, аудиту та налогообложения, Харьковський державний університет харчування та торгівлі (вул. Клочківська, 333, Харків, 61051, Україна)

**E-mail:** oliviaolyska@gmail.com

UDC 657.1.014.134

## Chernikova I. B., Kvasha O. O. Managerial Accounting in the Unified Accountance System of Decision-Making

The article considers many researches in the field of organizing of managerial accounting, that makes it possible to assert that today among scholars there is no single point of view as to definition of managerial accounting, its functions, tasks, attitude to accountance, which, in turn, affects the efficiency of its implementation in the practical activities of Ukrainian enterprises. The main shortcomings associated with the lack of access to management data on strategically important processes occurring in the internal and external environment are defined. It is suggested to unite by segments the conceptual directions of development of today's accountance through: introduction of managerial accounting; development of new scientific conceptions of accounting; improvement of domestic legislative base in the context of definition of accountance as a system in which accounting information is formed. Recommendations on the use of managerial accounting methods that provide planning and effective control in the implementation of proposed activities in the perspective are provided.

**Keywords:** accountance, managerial accounting, managerial decisions.

**Fig.:** 1. **Bibl.:** 12.

**Chernikova Irina B.** – PhD (Economics), Associate Professor, Professor of the Department of Accounting, Audit and Taxation, Kharkiv State University of Food Technology and Trade (333 Klochkivska Str., Kharkiv, 61051, Ukraine)

**E-mail:** chernikova.irina58@gmail.com

**Kvasha Olha O.** – PhD (Economics), Associate Professor of the Department of Accounting, Auditing and Taxation, Kharkiv State University of Food Technology and Trade (333 Klochkivska Str., Kharkiv, 61051, Ukraine)

**E-mail:** oliviaolyska@gmail.com

Реалії інформаційного суспільства в Україні свідчать, що запорукою успішного розвитку бізнес-середовища є потреба всіх рівнів управління у своєчасній і достовірній інформації, у зв'язку з чим зростає роль бухгалтерського обліку для прийняття якісних управлінських рішень.

Численні розробки з питань організації управлінського обліку у вітчизняній теорії [2–5] вказують на фактичну відсутність сьогодні серед науковців єдиної, спільної точки зору щодо визначення управлінського обліку, його функцій, завдань, відношення до бухгалтерського обліку тощо,

що, своєю чергою, впливає на ефективність його впровадження в практичну діяльність українських підприємств.

Найбільш раціональними вважаються погляди, подібні висловлюванню В. С. Левіна: «в умовах ринкової економіки бухгалтерський облік є підприємницьким в тому розумінні, що його цілі, завдання та вся система підприємства повністю обумовлені та підпорядковані інтересам бізнесу та його «мотору» – менеджменту», адже відображають актуальну тенденцію в розвитку бухгалтерського обліку в ринковому просторі умов невизначеності [8, с. 5].

Ми погоджуємося з думкою С. А. Кузнецової, що «Бухгалтерський облік є основним джерелом облікової інформації, і тому глобалізація та інтеграція сучасного суспільства, які сприяють формуванню принципово нових вимог до інформатизації як суспільства в цілому, так і системи управління суб'єктів суспільних відносин зокрема, обумовлюють необхідність його вдосконалення. Потрібно сформувати облікову систему, яка б забезпечила створення якісної інформаційної основи у вигляді облікової інформації для менеджменту в процесі керування діяльністю суб'єктів управління» [9, с. 15].

Вивчення робіт науковців з даної проблематики дозволило визначити, що порівняно з прийнятими в міжнародній практиці методами, вітчизняна система бухгалтерського обліку, поряд із безперечними досягненнями в галузі розробки інформації для її користувачів, має ряд недоліків, пов'язаних із відсутністю можливості одержувати управлінські дані про стратегічно важливі процеси, які відбуваються в зовнішньому та внутрішньому середовищах, систематизовану в спеціальних облікових реєстрах.

Один із недоліків полягає в існуючих методах обліку, що не дозволяють вітчизняним менеджерам фіксувати стратегічно важливі зрушення в господарській діяльності підприємств: поліпшення якості товарів, робіт, послуг; краще використання фінансових і технічних можливостей; переваги та недоліки вкладання коштів у той або інший вид діяльності тощо.

У більшості підприємств з ринковим механізмом господарювання калькулювання собівартості здійснюється в узагальненому вигляді, без віднесення витрат на місця їхнього формування та конкретні об'єкти калькулювання. Відбувається усереднення показника собівартості непрямыми витратами, розрахованими, виходячи з узагальнених за різними критеріями баз розподілу.

Довгострокові капіталовкладення враховуються за достатньо широкою системою класифікаційних одиниць, яка, проте, не включає напрями інвестування, ступінь ризику та прибутковості. Тому управлінському персоналу доводиться додатково

створювати документи, які відображають структуру інвестиційних витрат (у тому числі очікуваних) за окремими напрямами інвестування в рамках стратегії, проведеної підприємством, спираючись при цьому не на науково обґрунтовані методи ведення обліку й аналізу, а на власну інтуїцію і кмітливості.

Таким чином, витрати, які відносяться на рахунки синтетичного обліку, укрупнені, що ускладнює процес управління. Наслідками такої структури облікової роботи є методологічні та практичні проблеми щодо визначення обґрунтованої собівартості продукції, робіт, послуг, що призводить до перекручування інформації, необхідної для досягнення визначених стратегічних цілей. Неможливість своєчасно виміряти та аналізувати обсяг і ефективність вкладень капіталу є досить небезпечною ситуацією в умовах ринкової економіки.

Друга проблема пов'язана із відсутністю систематизованої обліково-управлінської інформації, що відображає різноманітні інвестиційні ризики, у тому числі ризик, пов'язаний із відмовою від інвестування. Діюча в даний час система не спроможна виміряти очікуваний ефект від впровадження нових технологій, скорочення часу на виконання замовлень клієнтів, будівництва або реконструкції виробничих потужностей тощо. Така ситуація призводить, у кращому випадку, до заниженої оцінки можливих майбутніх доходів, завищення процентної ставки і, відповідно, ризику, у гіршому випадку – до відмови від розумного інвестування і спаду виробництва [4].

Третя проблема стосується так званого «людського фактору» стосовно обліку [2]. Вкладення в людей, набір та перепідготовку фахівців розглядаються як поточні витрати, а не як довгострокові вкладення капіталу, що згодом амортизуються і потребують відтворення. Ігнорування цієї ідеї веде до плінності кадрів та ефекту «відпливу мізків» у масштабі всієї держави.

Четверта проблема, пов'язана із традиційною системою бухгалтерського обліку, стосується відсутності розроблених реєстрів інформації про такі стратегічно важливі фактори діяльності підприємства, як якість продукції та обслуговування, конкурентоздатність тощо [4]. Існуючі підходи прагнуть обмежитися одним або двома показниками, що характеризують діяльність у цілому. Відсутньою є чітка система показників, яка б відображала стратегічно важливу для підприємства інформацію з декількох аналітичних напрямів (груп продуктів, покупців, ринків збуту, центрів відповідальності тощо).

Отже, проблеми, що зароджуються у вітчизняному економічному середовищі, пов'язані з необхідністю створення стратегічних інструментів управління, заснованих на даних бухгалтерського обліку, змінюють його розуміння як системи економічної інформації, спрямованої не тільки на

зовнішніх користувачів, але й, насамперед, на забезпечення процесів внутрішнього управління.

Вирішенню тактичних завдань з мінімальною підтримкою реалізації стратегічних цілей сприяють методи, які мають переважне значення в аналітичній системі сучасного бухгалтерського обліку. Подібна ситуація спричинена моноаспектністю облікової звітності, показники якої відрізняються надійністю та зрозумілістю, проте такої інформації недостатньо для користувача в розробці стратегій, які забезпечують зміцнення конкурентних позицій та активізації діяльності підприємства. Тому, за умови формування інформаційного забезпечення управління в стратегічній площині, пропонуємо реалізувати збалансовану систему фінансових показників, що є необхідним інструментарієм для подолання цієї методологічної неузгодженості в контексті організації ефективної системи управління.

**М**ожливо, це є початком нового етапу розвитку бізнесу, на якому проблема виживання вже вирішена, а найбільш актуальними постають питання стабільного розвитку й зростання, конкурентоздатність та інноваційна привабливість отримують статус ключових показників успіху компанії на ринку. За таких умов якість продукції більше не є конкурентною перевагою – вона стає необхідною умовою виживання. Конкуренція ж між компаніями переходить з рівня продукції (ціни, характеристик тощо) на рівень репутації (довіри, вигід, очікувань, підходів до роботи тощо). Адаже здатність підтримувати стабільний ринковий рівень свідчить про фінансовий стан компанії та її вмінні вести справи.

Фінансові показники об'єкта можливих інвестицій для інвесторів часто є визначальними під час прийняття рішень (за умов, що репутація компанії – на належному рівні). Рішення про інвестиції, як правило, приймається на основі притаманних фінансових показників на фоні позитивної репутації компа-

нії: у США і Канаді 26–28% інвесторів, у Японії – 22%, у Східній Європі – 21–33% [5].

У зв'язку з викладеним для прийняття рішень стратегічного характеру в гармонічному взаємозв'язку з тактичними рішеннями пропонуємо в структурі системного менеджменту використати збалансовану модель стратегічних фінансів (рис. 1).

**В**ідповідно до нашої пропозиції балансове рівняння слід подати як рівність інвестицій та фінансування (робочий капітал + фіксовані активи). Як перевагу подання збалансованої моделі в такому вигляді необхідно відмітити її орієнтованість на стратегічне фінансування. Більшість її оцінок та змін у фінансовій обліковій інформаційній системі спираються на величину чистого фінансового потоку. Дана балансова модель містить три складові замість двох звичних. Перша складова йменується робочим капіталом, розрахунок якого здійснюється як різниця між поточними активами та поточними зобов'язаннями (за виключенням фінансових боргів).

Друга складова представляє собою фіксовані активи. Важливим елементом цієї частини є її розподіл на матеріальні та нематеріальні фіксовані активи. На наш погляд, це дозволить зробити особливий акцент на частці нематеріальних активів у структурі майна підприємства та достовірно відобразити їх вартість для стратегічного прийняття рішення. Таким чином, фіксовані активи є сумою матеріальних фіксованих активів та нематеріальних фіксованих активів. Третя складова збалансованої моделі повинна представляти розділ фінансування, в якому узагальнено результати дольового та боргового фінансування. Тому фінансування представляється як боргове фінансування (довгострокове і короткострокове) та власний капітал.

Вважаємо, що такий розподіл концентрує увагу на фінансуванні стратегічних заходів, а розподіл даного фінансування на вторинне і первинне, у період

Інвестиції		Фінансування
	<b>Робочий капітал</b>	
Поточні активи	–	Поточні зобов'язання (за виключенням боргів)
+ Матеріальні фіксовані активи	+	+ Боргове фінансування
Нематеріальні фіксовані активи	=	Власний капітал
<b>Усього інвестицій</b>	<b>=</b>	<b>Усього фінансування</b>

Рис. 1. Збалансована модель стратегічних фінансів [12]

розвитку фінансових ринків, являє собою другорядну задачу для системного менеджменту у виборі облікової стратегії розвитку.

М. С. Пушкар у своїх дослідженнях, підкресливши, що завдання з реформування бухгалтерського обліку полягає в тому, щоб надати йому динамічних властивостей, зробити його відкритою системою, яка реагує на зміни в управлінні, плануванні, аналізі господарської діяльності, висловлює основне завдання обліку – «упорядкування вхідної та вихідної інформації у відповідності до потреб управління. При цьому внутрішня структура системи бухгалтерського обліку змінюється в напрямку своєчасного забезпечення й отримання в повному обсязі вихідної інформації для управління. Чим різноманітніше така інформація, тим більше рівнів управління вона забезпечує і тим складніше внутрішня структура системи обліку» [11]. Поява нової парадигми розвитку бухгалтерського обліку базується саме на інформаційному забезпеченні нових потреб в управлінні» [3].

Проведене дослідження свідчить про наявність дискусії щодо концептуальних напрямів розвитку вітчизняного бухгалтерського обліку, які пропонуємо об'єднати за сегментами його реформування з огляду на потреби управління через: впровадження управлінського обліку; розробку нових наукових концепцій обліку; удосконалення вітчизняної законодавчої бази в контексті визначення бухгалтерського обліку як системи, в якій формується облікова інформація [5].

**Н**аукові концепції облікових систем (найбільш поширені: інтегрована система бухгалтерського обліку з впровадженням управлінського обліку; електронна система обліку; соціальна система обліку; динамічна система обліку), які пропонуються вітчизняними вченими (М. Т. Білухою, Ф. Ф. Бутинцем, С. Ф. Головим, М. Жуком, С. М. Івахненковим, С. О. Кузнецовою, С. О. Левицькою, М. С. Пушкарем та ін.), на сучасному етапі розвитку української економіки, незалежно від окремих особливостей та ознак у рамках концептуальних позицій, переслідують єдину мету – покращення інформатизації системи управління.

Процес прийняття управлінських рішень супроводжується всебічним аналізом інформації про стан об'єкта, який досліджується, у межах обраної підприємством стратегії. Виняткова роль інформаційного забезпечення в процесі управління виявляє підвищену увагу до бухгалтерської інформації як основного джерела інформації про майновий і фінансовий стан підприємства, а також результати його виробничо-господарської діяльності [4].

Інформація, яка формується в системі бухгалтерського обліку, має велике значення для цілей стратегічного управління, оскільки вона

необхідна для аналізу фінансових можливостей реалізації стратегічних заходів, розробки стратегії фінансування, складання бізнес-планів для інвесторів, розрахунку графіків платоспроможності тощо. Незважаючи на важливість бухгалтерської інформації, значення її для цілей стратегічного управління носить другорядний характер. Це пояснюється тим, що інформація на бухгалтерських рахунках синтезує дані про господарську діяльність підприємства у великі блоки в розрізі всього підприємства або видів діяльності, не розшифровуючи детально аналітичні дані за сегментами, видами продукції, центрами та строго регламентується державою і не підлягає коригуванню з боку підприємства з метою створення альтернативних стратегічних баз даних, заснованих на принципах подвійного запису.

**Д**о теперішнього часу однією з концепцій української облікової сфери є трансформація бухгалтерського обліку у фінансовий та управлінський. Згідно з принципами Міжнародних стандартів з бухгалтерського обліку фінансовий облік, поряд із веденням поточного бухгалтерського обліку й формуванням звітності в податковій та статистичній органи, «надає дані для поточного, тактичного і стратегічного фінансового управління, визначення платоспроможності фірми, виявлення зон фінансового ризику і реалізації економічних, фінансових та юридичних програм щодо виходу з небезпечного становища» [10]. Виникло деяке змішування понять бухгалтерського обліку з фінансовим і управлінським. З цього приводу професор Белебега І. О. висловлює думку, про те, що «не існує ні управлінського, ні фінансового обліку, а існує лише бухгалтерський облік в його класичному варіанті, який дає відповіді на всі управлінські та фінансові виклики» [1, с. 32]. Дійсно, фінансовий облік це і є бухгалтерський облік, який має свої історично сформовані функції, завдання, елементи методу бухгалтерського обліку і представляє собою інформаційну підсистему управління. Що ж стосується управлінського обліку, то він є підсистемою бухгалтерського обліку, значення якого, без сумніву, дуже велике в умовах ринкової економіки.

Для більш повного опису облікових даних, що складають інформаційну базу економічного управління, вважаємо за доцільне використовувати методи управлінського обліку, які забезпечують планування та ефективний контроль за виконанням окреслених заходів на перспективу. Варто враховувати, що стратегічні питання не потребують зволікання, і відповідні методи управління потрібні вже сьогодні, щоб допомогти підприємствам навчитися правильно розпоряджатися ресурсами, оцінювати ефективність інвестицій, альтернативи вкладення коштів, вибирати стратегію і тактику, що забезпечує довгостроковий розвиток самостійним шляхом, не сподіваючись на сторонню допомогу.

Між підсистемою управлінського обліку та стратегічним управлінням простежується найбільша кількість взаємозв'язків. Відповідно до міжнародної практики управлінський облік, на відміну від фінансового, практично цілком зорієнтований на потреби управління та забезпечує інформацією всі його підсистеми (оперативне, тактичне, стратегічне, інноваційне управління тощо), базуючись на визначенні результату за методом «витрати – випуск» на базі використання статей витрат за центрами відповідальності та сегментами діяльності [9].

Відсутність єдиного підходу, спільної точки зору хоча б у найбільш важливих, принципових питаннях управлінського обліку негативно впливає на ефективність його застосування на практиці й інтенсивність вивчення в теорії вітчизняного обліку [5]. Є фахівці, що дотепер сумніваються в правомірності його існування. При цьому зазвичай посилаються на те, що не в усіх країнах управлінський облік визнано як самостійний вид облікової діяльності, наприклад у німецькій літературі та практиці управлінський облік як самостійне поняття не використовується.

**Б**ільшість теоретиків і практиків у галузі обліку дотримуються думки про те, що управлінський облік як самостійний вид формування та використання економічної інформації не тільки має право на існування, але є необхідним. Ця позиція знайшла відображення у міжнародних стандартах обліку та звітності, в англійській економічній літературі, у практиці діяльності багатьох зарубіжних фірм.

До числа найважливіших дискусійних проблем належить поняття «управлінський облік»: як розуміти його зміст, що включати у сферу його діяльності? Якщо виходити з того, що зазвичай викладається в це поняття в західній літературі з управлінського обліку, то він є сукупністю планування обліку й аналізу витрат і результатів діяльності підприємства. При цьому західний управлінський облік далеко не однорідний. Простежуються два напрями – американський та європейський (головним чином, німецький та французький облік) [6].

Головною метою європейського виробничого обліку є точне визначення собівартості продукції, у США – контроль за витратами виробництва як трансформована форма контролю за прибутком [5]. Показовим є те, що сам термін «калькуляція» в американській літературі відсутній, його замінюють поняттям «витрати» або «витрати в розрахунок на одиницю продукції». У західноєвропейській літературі присутній спеціальний термін, що буквально перекладається як «собівартість». У той час як у США основний акцент робиться на прибуток, в європейських підприємствах – на використання резервів.

## ВИСНОВКИ

У ході проведеного дослідження зроблено висновки, що управлінський облік у сучасних умовах дозволяє вирішувати проблеми: обліку й аналізу внутрішньої та зовнішньої інформації; визначення результатів за кожним продуктом, клієнтом, каналом реалізації, сегментом діяльності з метою забезпечення комплексного висвітлення управлінської проблеми. Внаслідок цього доцільною є організація на базі існуючої нині підсистеми бухгалтерського обліку (із деякими її доробками) рівнобіжної або вбудованої в неї підсистеми управлінського обліку, вільної від регламентації з боку держави.

Такий підхід допоможе вирішувати стратегічні завдання управління та водночас з'єднає нововведення та зміни концепції розвитку бухгалтерського обліку як інформаційної підсистеми з точки зору можливостей її використання для управління українським підприємством незалежно від сфери діяльності та форми власності. ■

## ЛІТЕРАТУРА

- 1. Белебеха І. О., Грінко А. П., Кваша О. О.** Методичні підходи до організації підсистеми управлінського обліку на підприємствах ресторанного господарства. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. 2012. Вип. 1 (1). С. 30–38.
- 2. Bochulia T., Yanchev A., Kvasha O.** Information provision of formation enterprise core competencies. *European Co-operation*. 2017. Vol. 1 (20). P. 9–22.
- 3. Бочуля Т. В., Чернікова І. Б., Кваша О. О., Коробкіна І. С.** Аналітичне моделювання в інформаційній системі підприємств ресторанного бізнесу за умов невизначеності. *ScienceRise*. 2017. Том 5. № 2. С. 6–11.
- 4. Грінко А. П.** Теоретико-методологічні засади бухгалтерського обліку відтворення основного капіталу в умовах нової управлінської парадигми : монографія. Харків : ХДУХТ, 2015. 328 с.
- 5. Грінко А. П., Кваша О. О.** Теоретичні та обліково-економічні аспекти формування інформації про витрати, доходи та фінансові результати на підприємствах ресторанного господарства : монографія. Харків : ХДУХТ, 2016. 286 с.
- 6. Грінко А. П., Кваша О. О., Грінко П. Л.** Економічне управління стратегічним розвитком підприємств ресторанного бізнесу // *Modern Tendencies in Business and Public Sector : collective monograph*. Opole : School of Management & Economics in Opole, 2016. S. 223–231.
- 7. Грінко А. П., Бочуля Т. В., Волошенко І. Є.** Дослідження організації податкового планування як однієї з умов ефективного розвитку вітчизняних підприємств. *Технологический аудит и резервы производства*. 2016. № 6/4. С. 15–20.
- 8. Левин В. С.** Предпринимателю о бухгалтерском учете и финансовом анализе. Харьков : Основа; Фирма «Рита», 1992. 112 с.
- 9. Кузнецова С. А.** Управлінська бухгалтерська звітність: проблеми створення. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. № 11. С. 15–24.
- 10.** Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку: зміни та доповнення / пер. з англ. за ред. С. Ф. Голова. Київ :

Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України, 2011. 224 с.

**11. Пушкар М. С.** Умови розробки нової парадигми обліку. *Економічні науки. Серія : Облік і фінанси*. 2010. Вип. 7 (3). С. 46–51.

**12. Чернікова І. Б.** Збалансована система показників у формуванні обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством. URL: <http://www.d-learn.pu.if.ua/data/users/7585/БО%20в%20упр%20п-вом/Тема%205.pdf>

## REFERENCES

Belebekha, I. O., Hrinko, A. P., and Kvasha, O. O. "Metodychni pidkhody do orhanizatsii pidsystemy upravlinskoho obliku na pidpriemstvakh restorannoho hospodarstva" [Methodical approaches to organization of the subsystem of managerial accounting at restaurants of restaurant enterprises]. *Ekonomichna stratehiia i perspektyvy rozvytku sfery torhivli ta posluh*. Vol. 1 (2012): 30-38.

Bochulia, T. V. et al. "Analytichne modeliuвання v informatsiini systemi pidpriemstv restorannoho biznesu za umov nevyznachenosti" [Analytical modeling in the information system of enterprises of restaurant business in conditions of uncertainty]. *Science Rise*. Vol. 5, no. 2 (2017): 6-11.

Bochulia, T., Yanchev, A., and Kvasha, O. "Information provision of formation enterprise core competencies". *European Cooperation*. Vol. 1 (20) (2017): 9-22.

Chernikova, I. B. "Zbalansovana systema pokaznykiv u formuvanni oblikovo-analitychnoho zabezpechennia upravlinnia pidpriemstvom" [Balanced system of indicators in the formation of accounting and analytical support for enterprise management]. <http://www.d-learn.pu.if.ua/data/users/7585/БО%20в%20упр%20п-вом/Тема%205.pdf>

Hrinko, A. P. *Teoretyko-metodolohichni zasady bukhhalter-skoho obliku vidtvorennia osnovnogo kapitalu v umovakh novoi upravlinskoj paradyhmy* [Theoretical and methodological prin-

ciples of accounting of reproduction of fixed capital in the conditions of a new management paradigm]. Kharkiv: KhDUKhT, 2015.

Hrinko, A. P., and Kvasha, O. O. *Teoretychni ta oblikovo-ekonomichni aspekty formuvannia informatsii pro vytraty, dokhody ta finansovi rezultaty na pidpriemstvakh restorannoho hospodarstva* [Theoretical and accounting-economic aspects of formation of information on expenses, incomes and financial results at restaurants of restaurant industry]. Kharkiv: KhDUKhT, 2016.

Hrinko, A. P., Bochulia, T. V., and Volosheniuk, I. Ye. "Doslidzhennia orhanizatsii podatkovoho planuvannia yak odniiei z umov efektyvnoho rozvytku vitchyznianskykh pidpriemstv" [The study of the organization of tax planning as one of the conditions for the effective development of domestic enterprises]. *Tekhnolohycheskyi audyt y rezervy proyzvodstva*, no. 6/4 (32) (2016): 15-20.

Hrinko, A. P., Kvasha, O. O., and Hrinko, P. L. *Ekonomichne upravlinnia stratehichnym rozvytkom pidpriemstv restorannoho biznesu* [Economic management of the strategic development of restaurant business enterprises]. In: *Modern, Tendencies in Business and Public Sector*. Opole: School of Management & Economics in Opole, 2016.

Kuznetsova, S. "Upravlinska bukhhalterska zvitnist: problemy stvorennia" [Management accounting: creation problems]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no. 11 (2011): 15-24.

Levin, V. C. *Predprinimatel'nyy o bukhhalterckom uchete i financovom analize* [For a businessman about accounting and financial analysis]. Kharkiv: Ocnova; Firma «Rita», 1992.

*Mizhnarodni ctandarty bukhhalterckoho obliku: zminy ta dopovnennia* [International Accounting Standards: Changes and Additions]. Kyiv: Federatsiia profeciinykh bukhhalteriv i audytoriv Ukrainy, 2011.

Pushkar, M. S. "Umovy rozrobky novoi paradyhmy obliku" [Terms of developing a new accounting paradigm]. *Ekonomichni nauky. Ser.: Oblik i finansy*, no. 7 (3) (2010): 46–51.