

# БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657+657.471:338.24

DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/177-11>**Колісник Г. М.**доктор економічних наук, професор,  
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1417-6608>**Шулла Р. С.**кандидат економічних наук,  
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-3188-9757>**Левкулич В. В.**кандидат економічних наук, доцент,  
ДВНЗ «Ужгородський національний університет»  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8839-7182>**Kolisnyk Galina, Shulla Roman, Levkulych Viktoriia**  
Uzhhorod National University

## КОНЦЕПТУАЛЬНІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

У статті розглянуто поняття, сутність та зміст навчально-аналітичного стратегічного управління витратами підприємства. Розглянуто представників німецької облікової школи, які є найбільш відомими багатьох країнах Заходу, зокрема в німецькомовних країнах. Доведено, що проблемний управлінський облік являє собою процес обробки інформації з метою інформаційно-аналітичної підтримки менеджменту при вирішенні конкретної управлінської проблеми, в якості основної інформаційної бази для проблемного обліку виступає систематичний управлінський облік. Доведено, що реалізація стратегічного управління здійснюється за допомогою розробки та прийняття стратегічних управлінських рішень, до яких відносяться всі рішення, що стосуються основних аспектів діяльності підприємства, орієнтовані на довгострокову перспективу та прийняті в умовах високої невизначеності. Розглянуто місце стратегічного обліку та стратегічного аналізу у процесі стратегічного управління господарюючим суб'єктом. Досліджено процес обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління витратами підприємств. Розглянуто обліково-аналітичне забезпечення в управлінні витратами підприємства. Визначено, що для організації ефективної системи управління витратами суб'єкта підприємництва необхідно враховувати особливості організації системи обліку на підприємстві, особливості планування і калькулювання собівартості продукції, структуру підрозділів та відділів підприємства.

**Ключові слова:** обліково-аналітичного забезпечення стратегічне управління витратами підприємства, управлінський облік, систематичний управлінський облік, стратегічний облік, стратегічний аналіз, облік за місяцями виникнення витрат, облік за носіями витрат, стратегічні управлінські рішення.

## CONCEPTUAL ASPECTS OF THE ORGANIZATION OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT OF STRATEGIC EXPENDITURE MANAGEMENT OF THE ENTERPRISE

The article considers the concept, essence and content of educational and analytical strategic cost management of the enterprise. Representatives of the German accounting school, which are best known in many Western countries, in particular in German-speaking countries, are considered. It is proved that problem management accounting is a sporadic process of information processing in order to provide information and analytical support to management in solving a specific management problem, as the main information base for problem accounting is systematic management accounting. Where, in turn, systematic management accounting German scientists propose to divide into such components as "cost accounting by type" (German *Kostenartenrechnung*), "cost accounting" (German *Kostenstellenrechnung*) and "cost accounting" (German *Cost calculation*). It is also pertinent to note that the reception and direct translation of the German term "Kostenstelle" ("Kosten" – costs, "Stelle" – place) as "place of origin of costs" is not entirely correct. The essence of strategic cost management, which is the ability to build situational models, develop promising strategies for enterprise development, based on continuous monitoring and analysis of changes in the enterprise and the external environment. It is proved that the implementation of strategic management is carried out through the development and adoption of strategic management decisions, which include all decisions related to key aspects of the enterprise, focused on the long term and made in conditions of high uncertainty. The place of strategic accounting and strategic analysis in the process of strategic management of an economic entity is considered. The process of accounting and analytical support of strategic cost management of enterprises is studied. Accounting and analytical support in the man-

agement of enterprise costs is considered. It is determined that for the organization of an effective cost management system of the business entity must take into account the peculiarities of the accounting system at the enterprise, features of planning and calculating the cost of production, the structure of divisions and departments of the enterprise.

**Keywords:** accounting and analytical support, strategic management of enterprise costs, Managerial Accounting, systematic management accounting, strategic accounting, strategic analysis, cost accounting, cost accounting, strategic management decisions.

**JEL Classification:** M40, M41

**Постановка проблеми.** Ускладнення сучасного менеджменту та вихід його на абсолютно новий організаційний рівень викликає потребу у вдосконаленні методичного забезпечення стратегічного обліку витрат на підприємстві. Актуальність підвищення ефективності методичного забезпечення стратегічного обліку витрат пов'язана з тим, що в даний час управлінський облік не відповідає повною мірою вимогам стратегічного управління витратами.

Витрати є одним із найважливіших об'єктів управління і від того наскільки об'єктивна та своєчасна інформація про витрати залежить обґрунтованість вироблення управлінських рішень тактичного та стратегічного характеру. З метою стратегічного управління витратами обробка, накопичення та подання інформації про витрати здійснюється у вигляді стратегічного обліку витрат.

Методичне забезпечення стратегічного обліку витрат передбачає формування певного набору методів одержання, агрегування, узагальнення та систематизації первинних даних для подальшої обробки, перетворення, та подання з метою розробки та прийняття ефективних стратегічних рішень щодо раціонального управління витратами у довгостроковій перспективі.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Аналіз публікацій результатів наукових досліджень зарубіжних спеціалістів з питань навчально-аналітичного забезпечення стратегічного управління витратами та міжнародними науковими напрямками, свідчить про непереривну динаміку розвитку цієї галузі відомий в розрізі удосконалення процедур, технологій, інструментів і методів. В сучасному світі спостерігається ріст інформатизації всіх сфер життя суспільства, в зв'язку з чим особливу актуальність прибувають завдання підвищення якості інформації, використовуваної при прийнятті управлінських рішень будь-якого рівня і терміновості.

Серед науковців, які вивчають проблеми управління витратами підприємства, виділимо таких: П. Й. Агамас, Ф. Ф. Бутинець, Г. Козаченко, Г. Партин, А. В. В. Сопко, В. Г. Лінник, Л. В. Нападовська, А. М. Турило, Ю. Цал-Цалко, А. Череп, Л. В. Чижевська. Зарубіжних учених таких як: Андерсон Х., Вальрас Л., Візер Ф., Дже-вонс В., Дж. Рис, Ентоні Р., Смітом А., Рікардо Д., Нідлз Б., Маркс К., Менгер К., Парето В. та ін.

У своїх працях учені більшою мірою зосереджували увагу на теоретичних положеннях та практиці ведення підприємницької діяльності. В результаті досліджень виявили, що цілеспрямованість сучасної системи розвитку регулювання витратами пов'язана зі скороченням рівня витрат на одиницю продукції. Скорочення витрат на виготовлення продукції є критерієм, відносно якого оцінюється ефективність регулювання витратами в цілому та їх величини і рівня.

Значний доробок у розробку теоретико-методологічних аспектів обліку витрат виробництва та каль-

кулювання собівартості продукції (робіт, послуг) зробили вітчизняні науковці, такі як: М. Т. Білуха, Ф. Ф. Бутинець, С. Ф. Голов, В. А. Дерій, В. В. Сопко та ін. Аспекти автоматизації облікових процесів ми знаходимо у працях В. В. Муравського, О. В. Клименка, Л. О. Терещенка, М. М. Матюхи, В. Д. Шквіра та ін.

**Невирішені частини загальної проблеми.** У сучасній економічній літературі наводяться різні концепції, інструменти і методи управління витратами, що детермінуються у відповідності з викликами регіонального, національного та глобального масштабів. Вирішення цієї проблеми, на наш погляд, передбачає необхідність переосмислення існуючої парадигми управління витратами з орієнтацією на нові моделі управління бізнес-процесами. Проте, залишається не вирішеною частина загальної проблеми процесу обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління витратами підприємства. Зазначені прогалини послугували основою для виокремлення поля наукового пошуку в рамках статті.

**Мета статті.** Полягає в розробці концептуальних аспектів обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління витратами підприємства та прийняття обґрунтованих управлінських рішень на підприємстві.

**Виклад основного матеріалу.** Виникнення нових управлінських концепцій та специфіка умов господарювання в економіці нашої країни, сприяли підвищенню значущості інформаційного та обліково-аналітичного забезпечення в прийнятті управлінських рішень, які зорієнтовані на довгострокову перспективу. Зростаюча складність та багатоаспектність прийнятих управлінських рішень сформували нові підходи та вимоги до інформаційного забезпечення управління витратами. Інформація, яка використовується менеджерами для прийняття управлінських рішень, і вимагає формування відповідної системи обліково-аналітичного забезпечення, набула у сучасних умовах статусу стратегічного ресурсу.

Існують різні погляди і трактування поняття «обліково-аналітичне забезпечення управління витратами». В зв'язку з цим необхідно уточнити поняття, сутність та зміст обліково-аналітичного забезпечення управління витратами для цілей стратегічного управління на підприємстві.

Оскільки управлінський облік для вітчизняної облікової науки є запозиченим і, відносно, новим теоретичним конструктом (фундаментальні теоретичні дослідження почали проводитися і публікуватися тільки після переходу до ринку – з 1991 р.), ґрунтовний аналіз теоретичних досліджень та узагальненні концептуальних підходів щодо організації управлінського обліку, насамперед, в зарубіжній обліковій науці є на сьогодні надзвичайно актуальними. Необхідно зауважити, що в обліковій науці одні з найбільших досягнень в теоретично-концептуальному обґрунтуванні системи управ-

лінського обліку, на нашу думку, має німецька облікова школа, найбільш відомими представниками якої в минулому та сучасності є такі науковці як О. Шмаленбах (E. Schmalenbach), Х.-У. Кюппер (H.-U. Küpper), В. Меннелль (W. Männel), Г. Зайхт (G. Seicht), В. Кільгер (W. Kilger) та ін. [16; 17; 18; 19; 20].

В багатьох країнах Заходу, зокрема в німецькомовних країнах, традиційним і загальноприйнятим є поділ управлінського обліку на систематичну (нім. Grundrechnung) та проблемну (нім. Sonderrechnung або Auswertungsrechnung) складові [13; 14; 15; 16; 17; 18; 19; 20]. При цьому, систематичний управлінський облік – це організований поточний багатостадійний процес групування облікового матеріалу (витрат, доходів та результатів) з генеруванням на виході стандартизованої інформації без врахування інформаційних потреб конкретного управлінського рішення [13]. Натомість, проблемний управлінський облік являє собою спорадичний процес обробки інформації з метою інформаційно-аналітичної підтримки менеджменту при вирішенні конкретної управлінської проблеми, при цьому, в якості основної інформаційної бази для проблемного обліку виступає систематичний управлінський облік [13]. Німецькі вчені терміном «Auswertungsrechnung» (досл.перекл. «Оціночні розрахунки») позначають процес аналітичної обробки облікових даних для генерування необхідної інформації для різних фаз управлінського циклу [16–20]. В свою чергу, систематичний управлінський облік німецькі вчені пропонують поділяти на такі складові елементи як «облік витрат за видами» (нім. Kostenartenrechnung), «облік за місцями виникнення витрат» (нім. Kostenstellenrechnung) та «облік за носіями витрат» (нім. Kostenträgerrechnung) [16–20]. Також доречно зазначити, що рецепція і прямий переклад німецькомовного терміну «Kostenstelle» («Kosten» – витрати, «Stelle» – місце) як «місце виникнення витрат» є не цілком коректним, оскільки в науковому контексті поняття «Stelle» в німецькомовній фаховій літературі відноситься до термінологічного апарату організаційної теорії (нім. Organisationstheorie), де ним позначається окрема посадова позиція (організаційна одиниця) в організаційній структурі підприємства [16–20]. При цьому, організаційні одиниці можуть виокремлюватися на основі різноманітних критеріїв: просторового, функціонального, процесного, продуктового та ін. Отже, більш доречним, на нашу думку, був би переклад зазначеного терміну як «облік витрат за організаційними одиницями».

Тривимірний система ідентифікації витрат застосовується тільки у випадку організації систематичного управлінського обліку за принципами «директ-костингу» [13]. У випадку побудови систематичного управлінського обліку за принципами «абсорпшен-костингу» (система обліку та калькулювання повних витрат) або класичного «АВ-костингу» (система обліку витрат за видами діяльності) достатньою є двовимірний система ідентифікації витрат.

Необхідно зазначити, що в рамках систематичного управлінського обліку традиційним носієм витрат є одиниця окремого виду продукції (окремого замовлення), тому прямі витрати автоматично можуть бути віднесені до групи змінних [19]. Прямі витрати безпосередньо обумовлюються виробництвом/реалізацією одиниці продукції певного виду (певного замовлення)

і їх кількісна компонента може емпірично відслідковуватися (вимірюватися) до окремого виду продукції (замовлення), а для непрямих витрат хоча б одна з зазначених умов не виконується. Оскільки на стадії планування емпіричне вимірювання кількісної компоненти витрат є апіорі неможливим, то плановими непрямими витратами є такі види витрат, які в симетричній (ретроспективно орієнтованій) моделі обліку відносяться до групи непрямих.

Окрім одиниці продукції певного виду (певного замовлення), німецький економіст П. Рібель (P. Riebel) в рамках власної концепції «директ-костингу» (нім. «Einzelkosten- und Deckungsbeitragsrechnung» – «облік прямих витрат та сум покриття») в якості носія витрат пропонує використовувати об'єкти калькулювання різних ієрархічних рівнів, щодо яких може прийматися управлінське рішення: одиниці продукції, вид продукції (замовлення), групу продуктів (замовлень), виробничу серію (партію), виробничу програму в цілому та ін. [17]. В цьому випадку, поділ витрат на прямі та непрямі стає відносним і залежить від ієрархічного рівня обраного об'єкта калькулювання. Необхідно зазначити, що система обліку витрат (доходів та результатів), запропонована П. Рібелем, виявилася достатньо складною і через міру громіздкою для практичного застосування і тому не набула широкого поширення серед суб'єктів господарювання навіть в німецькомовних країнах [20]. Тому в подальшому, по замовчуванню, термін «прямі витрати» буде вживатися в традиційному контексті – по відношенню до одиниці продукції певного виду або замовлення.

Як у вітчизняній, так і у зарубіжній економічній науці існує кілька «витратних» категорій. Так, наприклад, в країнах німецькомовного наукового простору ще з часів О. Шмаленбаха для позначення феномену «вартості спожитих ресурсів» використовуються такі терміни як «Aufwand» та «Kosten» [16–20]. Перший термін (Aufwand) німецькі вчені використовують у фінансовому (зовнішньо орієнтованому) обліку для позначення всіх витрат, які виникають як в операційній, так і в фінансовій, інвестиційній діяльності, або ж в наслідок надзвичайних подій. В свою чергу термін «Kosten» використовується виключно для цілей управлінського (виробничого) обліку і відрізняється від першого за такими ознаками: термін «Kosten» позначає вартість спожитих ресурсів виключно в рамках операційної діяльності, тобто діяльності, яка виражає місію присутності підприємства на ринку; термін «Aufwand», виражаючи вартість спожитих ресурсів, системно пов'язаний із грошовим потоком, який є передумовою придбання відповідного виду ресурсів (Грошові видатки = Вартості придбаних ресурсів = Вартості спожитих ресурсів), натомість для поняття «Kosten» характерною є відсутність еквівалентності між грошовим видатком та витратами (вартістю спожитих ресурсів), оскільки для цілей управлінського обліку цінова компонента витрат за своїм значенням (наприклад, планові ціни) може відрізнитися від цінової компоненти ресурсів в момент їх придбання на ринку (наприклад, фактичні ціни); на відміну від фінансового обліку, де методика обчислення витрат чітко регламентується на законодавчому рівні, витрати в управлінському обліку (Kosten) обчислюються на основі методик, які можуть відрізнитися від законодавчо регламентованих норм

(методи амортизації ОЗ, оцінки вибуття запасів і т.п.); термін «Kosten» окрім дійсних витрат включає також і альтернативні (калькуляційні) статті витрат (калькуляційні проценти на власний капітал та підприємницький дохід власника-менеджера).

В Україні у фаховій літературі також зустрічаються різноманітні терміни, пов'язані із феноменом вартості спожитих ресурсів, а саме: витрати, затрати, собівартість. У багатьох роботах ці поняття трактуються як синоніми, авторами не вказується на різницю між ними, тоді як фактично перелічені терміни мають різний економічний зміст. Тому доцільно конкретизувати їх із позицій бухгалтерського обліку. З наведених визначень очевидно, що призначення досліджуваних термінів полягає у позначенні оцінок ресурсів на різних етапах їхньої трансформації всередині підприємства в ході господарської діяльності [4, с. 23]. Сутність стратегічного управління витратами полягає у мож-

ливості та умінні будувати ситуаційні моделі, розробляти перспективні стратегії розвитку підприємства, засновані на безперервному контролі та аналізі змін, що відбуваються, як у діяльності підприємства, так і в зовнішньому оточенні, і, нарешті, у здатності успішно втілювати стратегію у життя.

Реалізація стратегічного управління здійснюється за допомогою розробки та прийняття стратегічних управлінських рішень, до яких відносяться всі рішення, що стосуються основних аспектів діяльності підприємства, орієнтовані на довгострокову перспективу та прийняті в умовах високої невизначеності. Дослідження сутності стратегічного управління дозволяє уявити його процес як схеми (рис. 1).

Прийняття управлінських рішень є інформаційним процесом, який забезпечує приведення об'єкта управління у бажаний стан. Очевидно, що прийняття обґрунтованих та ефективних управлінських рішень будь-якого рівня

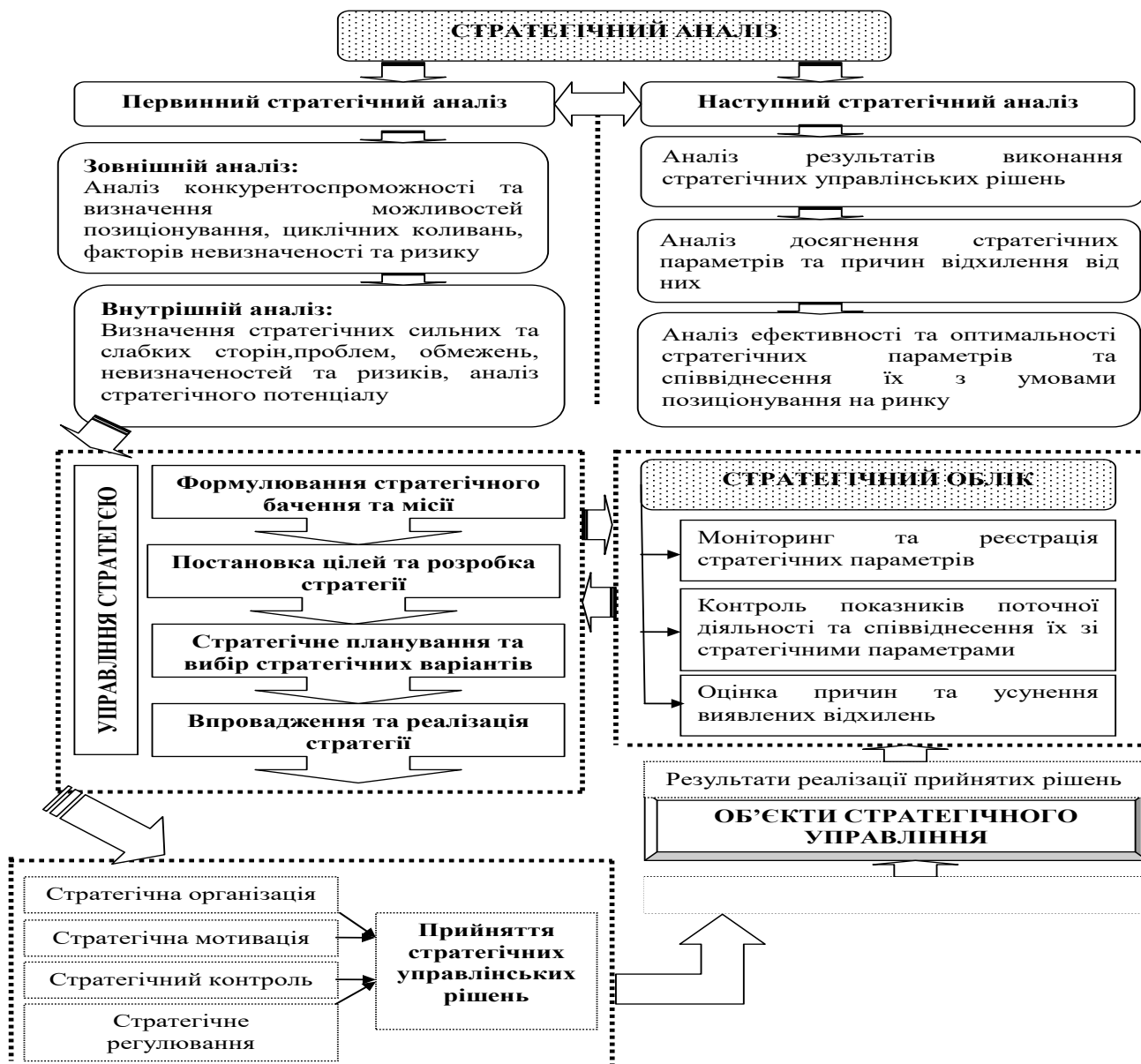


Рис. 1. Місце стратегічного обліку та стратегічного аналізу у процесі стратегічного управління господарюючим суб'єктом

Джерело: розроблено авторами на підставі [4, с. 127]



Рис. 2. Процес обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління витратами підприємств

Джерело: розроблено авторами на підставі [6, с. 189]

неможливо без створення та ефективного функціонування системи обліково-аналітичного забезпечення. На нашу думку, облік та аналіз є основними елементами, що формують обліково-аналітичне забезпечення стратегічного управління витратами підприємств.

Призначення обліково-аналітичної системи – сформувати масив інформації про всі аспекти, пов'язані зі справжніми та майбутніми витратами підприємства для ухвалення відповідних управлінських рішень стратегічного характеру, вкладених у оптимізацію витрат підприємства.

Аналіз, облік та контроль дуже тісно взаємопов'язані. Облік збирає, акумулює та накопичує інформацію про стан об'єкта управління.

За допомогою контролю проводиться порівняння фактичної облікової інформації з плановою та нормативною, здійснюються ревізії та адміністрування. Контроль виявляє факт відхилень. Аналіз, на основі даних обліку та контролю, встановлює закономірності виявлених відхилень, визначає фактори та закономірності їх виникнення, тенденції та перспективи розвитку явищ. Система управління витратами будується на основі управлінської, виробничої, інформаційної та технологічної структур підприємства, при цьому необхідною умовою формування системи управління витратами є організація на підприємстві системи обліково-аналітичного забезпечення.

Виходячи із взаємозалежності елементів структури та функцій, систему інформаційно-аналітичного забезпечення управління витратами можна зобразити наступним чином (рис. 3.). На представленому рисунку, система інформаційного забезпечення та обліково-аналітичного забезпечення управління витратами через їх особливу важливість та значущість в управлінні витратами виділені в окремі блоки. Пронумерованими стрілками позначені інформаційні потоки каналів процесу реалізації керуючих впливів: прямий (1) та зворотний зв'язок (2).

У тимчасовому розрізі найбільший інтерес стосовно витрат представляє стратегічне управління. Основна відмінність стратегічного управління від інших видів управління полягає в орієнтації керуючих впливів на досягнення у майбутньому планованого стану об'єкта управління (у разі витрат), в прогнозованих умовах.

Особливість стратегічного управління витратами полягає в орієнтації управлінського впливу на структурні зміни в складі витрат підприємства, на підставі чого можна розробити узагальнену стратегію, орієнтовану на досягнення стійкої конкурентної переваги.

Як правило, на підприємствах вся процедура управління витратами зводиться до збору інформації про суму витрат виробництва та доходів від реалізації продукції. Потім ця інформація обробляється та зводиться у єдиний інформаційний звіт для користувачів інформації.

Управління витратами – це сучасний управлінський інструмент, що дає змогу аналізувати, за рахунок яких операцій отримано відповідні результуючі показники. Також необхідно відмітити, що стратегічне управління витратами та формування відповідної системи інформаційно-аналітичного забезпечення є важливими прикладними сферами для такого нового феномену в управлінській науці як бізнес-консалтинг.

Управління витратами – це безперервний процес аналізування, який полягає періодичному вивченні даних, які містяться у бюджеті з врахуванням особливостей та специфіки діяльності підприємства. Насправді, управління витратами не є відокремленим процесом, а передбачає єдиний і систематизований підхід до оптимізації усієї системи управління. Саме тому управління витратами є важливим та інформаційно наповненим інструментом бізнес-консалтингу [5, с. 19].

Управління витратами суб'єкта господарювання представляє собою цілеспрямований процес формування їх оптимального рівня. Критерієм оптимальності для суб'єкта господарювання є мінімальний рівень витрат, що дає змогу підприємству отримати певні конкурентні переваги на ринку та досягти високих прибутків за результатами господарювання.

Питання бачення основних завдань управління витратами суб'єкта господарювання в сучасних умовах господарювання особливо актуальні з урахуванням поточних реалій та перманентних змін.

**Висновки.** Отже, реалізація стратегічного управління витратами здійснюється за допомогою розробки та прийняття стратегічних управлінських рішень, до яких відносяться всі рішення щодо основних аспектів діяльності підприємства, орієнтовані на довгострокову перспективу та прийняті в умовах високої невизначеності.



Рис. 3. Обліково-аналітичне забезпечення в управлінні витратами підприємства

Джерело: розроблено авторами на підставі [6]

Для організації ефективної системи управління витратами суб'єкта підприємництва необхідно враховувати особливості організації системи обліку на підприємстві, особливості планування і калькулювання собівартості продукції, структуру підрозділів та відділів підприємства тощо.

Визначення витрат як основного об'єкту управлінської та консалтингової діяльності вимагає побудови адекватної системи обліково-аналітичного забезпечення, яка б дозволяла генерувати релевантну інформацію про витрати для всіх фаз управлінського циклу. Метою управління витратами є забезпечення проведення на підприємстві єдиної економічної політики щодо планування, визначення, аналізу та контролю господарсько-операційної діяльності підприємств, забезпечення раціонального використання фінансових, трудових та матеріальних та інвестиційних ресурсів,

застосування вискоєфективних технологій, визначення шляхів підвищення ефективності виробництва шляхом оптимізації витрат та посилення контролю над виробництвом тощо.

Організація системи управління витратами вимагає комбінованого використання структурного і процесного підходів до організації фінансово-господарської діяльності підприємства й управління нею. Впровадження системи управління витратами сприятиме підвищенню ефективності господарювання підприємства та використанню всіх наявних резервів оптимізації фінансових результатів. Удосконалення системи управління витратами є основною сферою застосування інструментарію бізнес-консалтингу, що дає можливість оцінити ефективність та результативність операційної діяльності підприємства і призводить до зниження витрат.

#### Список використаних джерел:

1. Голов С.Ф. Управлінський облік. Центр навчальної літератури. 2018. 400 с.
2. Друрі К. Управлінський та виробничий облік. ЮнітіДана. 2003. С. 231–245.
3. Коба О.В. Витрати підприємства та їх класифікація для потреб управління й економічного аналізу. *Причорноморські економічні студії*. 2016. № 4. С. 99–103. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/bSES\\_2016\\_4\\_23](http://nbuv.gov.ua/UJRN/bSES_2016_4_23) (дата звернення: 24.09.2019).
4. Колісник Г. М. Витрати підприємницького сектора України: методологія та практика. Ужгород: ПП «АУТДОР-ШАРК», 2016. 360 с.
5. Колісник Г. М. Інституціональні умови та пастки розвитку регулювання витратами підприємництва. *Наукові записки нац.унів-ту «Острозька академія». Серія «Економіка»: науковий журнал*. Острог: Вид-во НУ«ОА», вересень 2016. № 2(30). 142 с. С. 19–26.
6. Колісник Г. М. Функціональний аналіз побудови збалансованих показників регулювання витрат підприємництва в Україні. *Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України*. 2017. Вип. 6(128). С. 187–194.
7. Лега О.В., Яловега Л.В. Управлінський облік витрат виробництва в умовах автоматизованої обробки інформації. *Актуальні проблеми інноваційної економіки*. 2016. № 2. С. 75–80.
8. Лучик С.Д. Особливості автоматизації обліку витрат виробництва. *Бухгалтерський облік, аналіз і аудит*. 2014. № 4. С. 209–217.

9. Олініченко К.С. Економічні аспекти еволюції поглядів на управління витратами. *Вісник Міжнародного слов'янського університету. Економічні науки*. 2007. № 1. С. 37–39.
10. Про Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати": Наказ Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. № 318. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z002700> (дата звернення: 21.01.2022).
11. Фостолович В. А., Сімаков О. О. Місце управління витратами в сучасній системі управління підприємством. *Економіка та держава*. 2019. № 10. С. 36–45.
12. Шевчук О.А. Імплементация автоматизованой інформаційної системи обліку в практичну діяльність вітчизняних підприємств. URL: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/13121/1/%D0%A8%D0%B5%D0%B2%D1%87%D1%83%D0%BA%20%D0%9E.%D0%90..pdf> (дата звернення: 21.01.2022).
13. Шулла Р. С., Повідайчик М. М. Концептуальні підходи до організації системиуправлінського обліку «директ-костинг»: зарубіжний досвід та можливість його адаптації у вітчизняній теорії та практиці. *Науковий вісник Ужгородського університету. Серія : Економіка : зб. наук. пр.* 2013. Вип. 4. С. 247–254.
14. Шулла Р. С., Попик М. М., Габчак Н. Ф. Сучасні підходи до планування витрат та прибутку на підприємствах сфери туropolерейтингу. *Вісник Черкаського національного університету імені Богдана Хмельницького. Серія : «Економічні науки»*. 2020. Вип. 2. С. 165–187.
15. Шулла Р.С., Попик М. М. Інформаційно-аналітична підтримка прийняття управлінських рішень туropolератора на основі системи «Ускладненого директ-костингу». Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України. 2020. Вип. 2(142). С. 88–99.
16. Schweitzer M., Küpper H.-U. Systeme der Kosten und Erlösrechnung. München: Verlag Franz Vahlen, 2015. 907 p.
17. Männel W. Handbuch Kostenrechnung. Wiesbaden: Gabler, 1992. 1532 p.
18. Kilger W. Einführung in die Kostenrechnung. 3. Ausg. Wiesbaden: Gabler, 1987. 495 p.
19. Seicht, G. (2001). Moderne Kosten und Leistungsrechnung. Grundlagen und praktische Gestaltung. 11 Aufl. Wien: Hardcover Linde Verlag, 719 p.
20. Schmalenbach, E. Kostenrechnung und Preispolitik. 8., erw. u. verb. Aufl. Köln; Opladen: Westdt. Verl., 1963. 530 p.

### References:

1. Holov S.F. (2018) Upravlinskyi oblik [Managerial Accounting]. Tsentr navchalnoi literatury, 400 p.
2. Druri K. (2003) Upravlinskyi ta vyrobnychiy oblik [Management and production accounting]. YunitiDana, pp. 231–245.
3. Koba O.V. (2016) Vytraty pidpriemstva ta yikh klasyfikatsiia dlia potreb upravlinnia y ekonomichnoho analizu [Enterprise costs and their classification for management and economic analysis]. *Prychornomorski ekonomichni studii*, no. 4, pp. 99–103. Available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses\\_2016\\_4\\_23](http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2016_4_23) (accessed 24 September 2019).
4. Kolisnyk H. M. (2016) Vytraty pidpriemnytskoho sektora Ukrainy: metodolohiia ta praktyka [Expenditures of the business sector of Ukraine: methodology and practice]. Uzhhorod: PP «AUDTOR-ShARK», 360 p.
5. Kolisnyk H. M. (2016) Instytutsionalni umovy ta pastky rozvytku rehuliuвання vytratamy pidpriemnytsstva [Institutional conditions and pitfalls for the development of regulation of business costs]. *Naukovi zapysky nats.univ-tu «Ostrozka akademiia»*. Seriia «*Ekonomika*»: naukovyi zhurnal. Ostroh: Vyd-vo NU«OA», no. 2(30), 142 p. P. 19–26.
6. Kolisnyk H. M. (2017) Funktsionalnyi analiz pobudovy zbalansovanykh pokaznykiv rehuliuвання vytrat pidpriemnytsstva v Ukraini [Functional analysis of the construction of balanced indicators of regulation of business costs in Ukraine]. *Sotsialno-ekonomichni problemy suchasnoho periodu Ukrainy*, vol. 6(128), pp. 187–194.
7. Leha O.V., Yaloveha L.V. (2016) Upravlinskyi oblik vytrat vyrobnytsstva v umovakh avtomatyzovanoi obrobky informatsii [Management accounting of production costs in terms of automated information processing]. *Aktualni problemy innovatsiinoi ekonomiky*, no. 2, pp. 75–80.
8. Luchyk S.D. (2014) Osoblyvosti avtomatyzatsii obliku vytrat vyrobnytsstva [Features of automation of production cost accounting]. *Bukhhalterskyi oblik, analiz i audyt*, no. 4, pp. 209–217.
9. Olinichenko K.S. (2007) Ekonomichni aspekty evoliutsii pohliadiiv na upravlinnia vytratamy [Economic aspects of the evolution of views on cost management]. *Visnyk Mizhnarodnoho slovianskoho universytetu. Ekonomichni nauky*, no. 1, pp. 37–39.
10. Pro Natsionalne polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 16 "Vytraty": Nakaz Ministerstva finansiv Ukrainy vid 31.12.1999 r. no. 318 [On the National Regulation (Standard) of Accounting 16 "Expenses": Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated 31.12.1999 no. 318]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z002700> (accessed 21 January 2022).
11. Fostolovych V.A., Simakov O.O. (2019) Mistse upravlinnia vytratamy v suchasni systemi upravlinnia pidpriemstvom [The place of cost management in the modern enterprise management system]. *Ekonomika ta derzhava*, no. 10, pp. 36–45.
12. Shevchuk O.A. Implementatsiia avtomatyzovanoi informatsiinoi systemy obliku v praktychnu diialnistivitchyznianskykh pidpriemstv [Implementation of automated information accounting system in the practice of domestic enterprises]. Available at: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/13121/1/%D0%A8%D0%B5%D0%B2%D1%87%D1%83%D0%BA%20%D0%9E.%D0%90..pdf> (accessed 21 January 2022).
13. Shulla R.S., Povidaichyk M.M. (2013) Kontseptualni pidkhody do orhanizatsii systemy upravlinskoho obliku «dyrekt-kostynh»: zarubizhnyidosvid ta mozhlyvyst yoho adaptatsii u vitchyznianiiteorii ta praktytsi [Conceptual approaches to the organization of management accounting "direct costing": foreign experience and the possibility of its adaptation in domestic theory and practice]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskohouniversytetu. Seriia: Ekonomika: zb. nauk. pr.*, vol. 4, pp. 247–254.
14. Shulla R.S., Popyk M.M., Habchak N.F. (2020) Suchasni pidkhody do planuvannia vytrat ta prybutku na pidpriemstvakh sfery turopolereitnyhu [Modern approaches to cost and profit planning in enterprises in the field of touring]. *Visnyk Cherkaskoho natsionalnoho universytetu imeni Bohdana Khmelnytskoho. Seriia: «Ekonomichni nauky»*, vol. 2, pp. 165–187.
15. Shulla R.S., Popyk M.M. (2020) Informatsiino-analitychna pidtrymka pryiniattia upravlinskykh rishen turopoleratora na osnovi systemy «Uskladnenoho dyrekt-kostynhu» [Information and analytical support for making managerial decisions of the tour operator based on the system of "Complicated direct costing"]. *Sotsialno-ekonomichni problemy suchasnoho periodu Ukrainy*, vol. 2(142), pp. 88–99.
16. Schweitzer M., Küpper H.-U. (2015) Systeme der Kosten und Erlösrechnung. München: Verlag Franz Vahlen, 907 p.
17. Männel W. (1992) Handbuch Kostenrechnung. Wiesbaden: Gabler, 1532 p.
18. Kilger W. (1987) Einführung in die Kostenrechnung. 3. Ausg. Wiesbaden: Gabler, 495 p.
19. Seicht G. (2001) Moderne Kosten und Leistungsrechnung. Grundlagen und praktische Gestaltung. 11 Aufl. Wien: Hardcover Linde Verlag, 719 p.
20. Schmalenbach E. (1963) Kostenrechnung und Preispolitik. 8., erw. u. verb. Aufl. Köln; Opladen: Westdt. Verl., 530 p.