



DOI: 10.58423/2786-6742/2024-6-436-444
УДК 657.2.016

Петро ХОМИН

доктор економічних наук, професор,
професор кафедри бухгалтерського обліку та аудиту
Тернопільський національний технічний
університет імені Івана Пулюя
м. Тернопіль, Україна
ORCID ID 0000-0003-3964-6557

УПРАВЛІНСЬКИЙ СТРАТЕГІЧНИЙ ОБЛІК ЯК НЕНАУКОВА «НОВИЗНА» В ОБЛІКОВІЙ ТЕОРІЇ

Анотація. Неконтрольований масив дає т. зв. «наукових» праць зумовив некритичне ставлення до перекладів іноземних джерел, підсасованих маркетингологами для успішного збуту. Тому в царині бухгалтерського обліку стали появлятися книги, назви яких позбавлені смислу хоч і звучать привабливо. Саме так сталося з т. зв. «управлінським» обліком, а згодом – зі «стратегічним». Які, проте, поряд із виманюванням в покупців за продану їм псевдонаукову макулатуру значних коштів, звели на обочину облікової теорії багатьох науковців. Котрі могли би прикластися до вирішення реальних проблем бухгалтерського обліку, якби не спокусилися цими неологізмами, навмисне перевернутими при перекладі з іноземних джерел спочатку на російську мову, потім підхоплених різноманітними невибагливими вітчизняними часописами. Відтак метою статті визначено привертання уваги до окресленої проблеми тих авторів, котрі вболівають за стан бухгалтерського обліку в Україні й здатні забезпечити вирішення його реальних методологічних і методичних проблем. Дослідження здійснювалося методом структурно-логічного аналізу публікацій, дотичних до теми статті. Результатом дослідження є обґрунтування способів вирішення окресленої в ній проблематики. Акцентується увага на тому, що тільки мозковою атакою багатьох учених можна дійти до якихось вагомих зрушень в обліковій методології й методиці. На основі критичного аналізу виданих в останні роки статей і монографій на тематику управлінського обліку доведено, що притаманна їхнім авторам перестановка абстракцій місцями у текстах жодним чином не може вважатися науковими досягненнями. Позаяк поряд із даремним марнуванням часу на тиражування утопій щодо поділу бухгалтерського обліку на фінансовий й управлінський через відсутність в останньому системності, методології облікового відображення господарської діяльності, знівельовано контроль за дотриманням ефективності фінансово-економічної діяльності підприємств, що зумовило від'ємне значення капіталу, яке створює передумови для рейдерського захоплення власності. Звертається увага науковців на необхідність облишити наївні намагання заміною назви досягнути розвитку бухгалтерського обліку. Оскільки перейменування то на «управлінський», то на «стратегічний» нічого путнього не дасть. Тим паче ні з допомогою першого, ані другого заглянути в майбутнє, як аргументується таке прагнення, неможливо: завіса майбутнього темна й непроникна.

Ключові слова: бухгалтерський, підсистема, система, стратегічний, управлінський, фінансовий, облік.

JEL Classification: M41

Absztrakt. Az úgynevezett "tudományos" művek ellenőrizetlen tömeges kiadása kritikátlan hozzáálláshoz vezetett az idegen nyelvű források fordításaihoz, amelyeket a marketingesek a sikeres eladások érdekében manipulálnak. Ennek eredményeképpen a számvitel területén olyan könyvek kezdtek



megjelenni, amelyeknek a címei nem tartalmazznak semmit, még ha vonzóan is hangzottak. Pontosán ez történt az úgynevezett "vezetői" számvittel, majd később a "stratégiai" számvittel. A számukra eladott áltudományos hulladékpapírra a vásárlóktól származó jelentős összegek kizárásával együtt azonban sok tudós a számvitelemélet perifériájára szorult. Akik hozzájárulhattak volna a valódi számviteli problémák megoldásához, ha nem csábítják el őket ezek a neologizmusok, amelyeket szándékosan torzítottak el, amikor külföldi forrásokból először oroszra fordítottak, majd különböző igénytelen hazai folyóiratok átvettek. Ezért a cikk célja, hogy felhívja a figyelmet a felvázolt problémára azoknak a szerzőknek a figyelmét, akik törődnek az ukrainai számvitel helyzetével, és képesek megoldást nyújtani annak valós módszertani és metodológiai problémáira. A kutatást a cikk témájához kapcsolódó publikációk strukturális és logikai elemzésének módszerével végeztük. A tanulmány eredménye az abban felvázolt problémák megoldási módjainak alátámasztása. Hangsúlyozzuk, hogy csak sok tudós ötletbörze vezethet jelentős változásokhoz a számviteli módszertan és technikák terén. Az utóbbi években a vezetői számvitel témakörében megjelent cikkek és monográfiák kritikai elemzése alapján bebizonyosodik, hogy a szövegekben rejlő absztrakciók szerzőik általi átrendeződése semmiképpen sem tekinthető tudományos eredménynek. A számvitel pénzügyi és vezetői számvitelre való felosztásáról szóló utópiák megisméltésére fordított idővesztéssel együtt, az utóbbi következetlenségének hiánya miatt, a gazdasági tevékenység elszámolásának módszertana, a vállalkozások pénzügyi és gazdasági tevékenységeinek hatékonysága feletti megfelelés ellenőrzése megszűnt, ami a tőke negatív értékéhez vezetett, ami előfeltételeket teremt a vagyon raiderek általi lefoglalásához. A szerző felhívja a figyelmet arra, hogy fel kell hagyni azokkal a naív próbálkozásokkal, amelyek a számvitel fejlesztését a név megváltoztatásával kívánják elérni. Mivel az átnevezés akár "vezetői", akár "stratégiai", nem vezet semmi jóra. Ráadásul egyikükkel sem lehet a jövőbe tekinteni, ahogyan az ilyen vágyakozás érvel: a jövő fátyla sötét és áthatolhatatlan.

Kulcsszavak: számviteli, alrendszer, rendszer, stratégiai, vezetői, pénzügyi, számvitel

Abstract. The so-called uncontrolled mass media. of "scientific" works led to an uncritical attitude towards translations of foreign language sources manipulated by marketers for successful sales. Therefore, in the field of accounting, books began to appear, the titles of which are devoid of meaning, although they sound attractive. This is exactly what happened with the so-called "management" accounting, and later-with "strategic" accounting. Which, however, along with extorting considerable funds from buyers for the pseudo-scientific waste paper sold to them, led many scientists to the sidelines of the accounting theory. Who could have applied themselves to the solution of real accounting problems, if they had not been tempted by these neologisms, deliberately twisted during translation from foreign language sources first into Russian, then picked up by various unpretentious domestic magazines. Therefore, the purpose of the article is to draw attention to the outlined problem of those authors who support the state of accounting in Ukraine and are able to provide a solution to its real methodological and methodical problems. The research was carried out by the method of structural and logical analysis of publications related to the topic of the article. The result of the research is the substantiation of ways to solve the problems outlined in it. Attention is focused on the fact that only with the brainstorming of many scientists it is possible to achieve some significant changes in the accounting methodology and methodology. On the basis of a critical analysis of articles and monographs published in recent years on the subject of management accounting, it has been proven that the permutations of abstractions inherent in their authors cannot be considered scientific achievements in any way. Why, along with the waste of time on replicating utopias regarding the division of accounting into financial and managerial accounting due to the lack of systematicity, methodology of accounting display of economic activity in the latter, control over compliance with the efficiency of the financial and economic activities of enterprises has been leveled, which has led to the negative value of capital, which creates prerequisites for raider seizure of property. The attention of scientists is drawn to the need to abandon naive efforts to achieve the development of accounting by replacing the name. Since renaming it to "management" or "strategic" will not do anything good. Moreover, it is impossible to look into the future with the help of the first or the second, as argued by such a desire: the veil of the future is dark and impenetrable.

Keywords: *accounting, subsystem, system, strategic, managerial, financial, accounting.*

Постановка проблеми. З появою можливостей для масвидаву всіляких опусів від навчальних посібників до монографій включно з'явилася, користуючись визначенням корифея вітчизняної теорії бухгалтерського обліку М. Т. Білухи, верства «невігласів і псевдовчених» [1, с. 3], котрі вихоплюють з іншомовних джерел окремі дефініції, сформульовані «на основі прямого лінгвістичного перекладу... без спроби пошуку адекватного тлумачення відповідно до чинної формальної нормативної бази» [2, с. 12], не вникаючи в їхній смисл. Що призвело до багаторічної плутанини з т. зв. «управлінським» обліком, а згодом – зі «стратегічним». Хоч насправді це всього-на-всього маркетинговий плід, розрахований на збут. Який, проте, поряд із виманюванням в покупців за продану їм псевдонаукову макулатуру значних коштів, звів на обочину облікової теорії багатьох науковців. Котрі могли би прикластися до вирішення реальних проблем бухгалтерського обліку, якби не спокусилися цими неологізмами, навмисне перекрученими при перекладі з іншомовних джерел спочатку на російську мову, потім підхоплених різноманітними невибагливими вітчизняними часописами. Тож наяву вагома проблема, яка зумовлена підміною ґрунтовних досліджень такими підтасуваннями, як «управлінський облік і контролінг», «управлінський стратегічний облік», чи навиворіт – «стратегічний управлінський облік».

Аналіз останніх досліджень і публікацій. На жаль, попри повільність публікацій у царині згадуваних вище підтасувань віднайти в них якусь конкретику неможливо. Оскільки їхні автори, замість пошуку не замусолених визначень, застосовують каламбури, переставляючи терміни, яких вони здебільшого не розуміють, бо сертифіката В2 для цього недостатньо. Відтак всі видані в останні роки як статті, так і монографії на тематику управлінського обліку – лише інтерпретація рекламних приманок на кшталт: «У підручнику розглянуто: організацію управлінського обліку; методи калькулювання; бюджетування; аналіз взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток»; аналіз прийняття поточних і довгострокових рішень; систему управлінського контролю на основі обліку за центрами відповідальності, а також методи стратегічного управлінського обліку» [3].

Бо насправді ні особливостей «організації управлінського обліку», чи «аналізу взаємозв'язку «витрати – обсяг – прибуток», ані тим паче «аналізу прийняття поточних і довгострокових рішень» почерпнути з них не вдасться: єдине, чим вони відрізняються, це перестановка таких абстракцій місцями у текстах публікацій. Приміром, обіцяючи навести «методи стратегічного управлінського обліку», жодного з них не наводять. Ба більше, навіть в опусі, який спричинив фурор у сфері підтасувань «управлінський стратегічний облік»/«стратегічний управлінський облік», про якісь «методи» не згадується: в главі 4 заманливий заголовок звучить «Теореми стратегічного обліку», правда, в її тексті цей термін ні разу не згадується [4, с. 24]. Зате, як курйоз, у преамбулі



чітко зазначено: «В книзі відображені сучасні тенденції в управлінському обліку» [4, с. 6].

А конкретика цього обліку зводиться до таких «аналітичних» пасажів: «Бухгалтер підприємства «Промінь» використовує позамовний метод калькулювання собівартості продукції. ...Відомо, що на виконання замовлення «Н» відпрацьовано... 50000 год.; використано основних матеріалів 40000 грн; нараховано заробітну плату робітникам 100000 грн. Тобто за годину напруженої праці робітник отримує 2 грн, то й не дивно, що встигає обробити матеріалів аж на 80 копійок. Очевидно справді наслідки «кліпового мислення», далекого від логічного аналізу», заповнили не тільки авторів, але й рецензентів [5, с. 361].

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті визначено привернення уваги до окресленої проблеми тих авторів, котрі вболівають за стан бухгалтерського обліку в Україні, який дійсно «опинився на узбіччі науково-технічного прогресу і не вийшов із зародкового стану» [6, с. 4]. Але розуміють, що сподівання нібито він «набуде ознак науки лише у випадку приведення у відповідність назви до існуючої реальності новітнього часу – епохи постіндустріального суспільства» [там же] наївне.

Її завдання полягають в спонуканні їх до осмислення нинішніх проблем бухгалтерського обліку й обґрунтування способів їхнього вирішення. Адже тільки мозковою атакою багатьох учених можна дійти до якихось вагомих зрушень в його методології й методиці.

Виклад основного матеріалу. Здебільшого «наукові» потуги персонажів, визначення яким дав корифей вітчизняної теорії бухгалтерського обліку М. Т. Білуха, кажучи словами А. Франса: «Купа абияк зібраних текстів, незграбна, заплутана компіляція» [7, с. 263] внаслідок конвекції, тобто перенесення чужих думок у власні несамотійні й через те неоригінальні «твори». Зокрема це й сталося з т. зв. «управлінським обліком», який навіть підкріплений прикметником «стратегічний», так і залишився невидимкою, що існує на папері й уяві тих, хто ніколи не нюхав порошу бухгалтерій.

Зокрема, колишній земський статистик О. Чайнов ще в 1921 р. ратував за перейменування бухгалтерського обліку на економічний під претекстом, нібито «сам термін «бухгалтерський» застарів, не відображає справжній зміст господарських процесів. ...психологічно відлякує молодь від заняття такою професією». В унісон йому синхронно з появою ідіоми «управлінський облік» стали з'являтися зневажливі формулювання, в яких прикметник, що традиційно увійшов як конкретизація обліку діяльності підприємств, став фігурувати тільки в лапках. Що наведемо зі збереженням стилю й орфографії: «так званої «теорії бухгалтерського обліку», «не те, що зміст, а й навіть назва курсу стала анахронізмом, оскільки слово «бухгалтерський» підкреслює, що процес обліку, пов'язаний з веденням книг» [8, с. 5].

От тільки аргумент: «В докомп'ютерну еру облік дійсно був книжним... Слово «бухгалтерський» позбавлено змісту і вживається до цього часу лише як ритуальний термін, дань традиції» [там же] з огляду на назву «ноутбук», що ввійшла саме в «комп'ютерну еру», чогось не бентежить автора цього пасажу як

анахронізм, чи то пак ритуальний термін, дань традиції. Натомість традицією стало захоплення «ідеєю запозичення», ні не «зарубіжного досвіду», як продовжується в цитованому джерелі, позаяк ніхто з тих, що «один наперед одного почали пропагувати поділ бухгалтерського обліку на дві підсистеми: фінансовий і управлінський» [9, с. 108] цього досвіду не осилили: яскравим прикладом є виклад «методології даних шагів циклу бухгалтерського обліку в американських компаніях».

Мовляв, після підготовки «скоригованого (пробного) балансу» за етапом, чи то пак шагом 6, раптом виринає етап 8 й знову продовжуються записи в журналі та здійснення записів, які закривають відповідні рахунки». Хоч кожному бухгалтеру відомо, що «коригуючі журнальні записи» здійснюються власне на основі закриття «відповідних рахунків», але ще до складання бухгалтерської звітності. Позаяк після її складання «здійснення записів, які закривають відповідні рахунки», якщо й десь робиться, то хіба з метою її фальсифікації.

Й це ще не все, оскільки бухгалтерам США вочевидь облікові процедури подобаються настільки, що вони винайшли 10 етап, аби проводити: «Запис в журнал та здійснення записів, які анулюють коригування. Мета: спрощення здійснення ряду наступних журнальних записів та скорочення витрат на ведення бухгалтерського обліку (даний шаг (sic!) здійснюється на розсуд компанії та не є обов'язковим».

Подібним парадоксом виглядає ідея запозичення зарубіжного досвіду щодо поділу бухгалтерського обліку на фінансовий й управлінський, не дивлячись на те, що корифеї бухгалтерського обліку наводили резонні зауваги: М. Т. Білуха звертав увагу на відсутність в останньому системності, власної методології облікового відображення господарської діяльності аналогічності облікових об'єктів з першим [10, с. 101]; О. С. Бородкін указував на хибність такого поділу, позаяк без визначення змісту цих підсистем, це а ргіорі недоцільне як із наукового, так і практичного погляду [11, с. 46]; В. О. Ластовецький відзначав сумнівність правильності перекладу словосполучення «управлінський облік» [12]. До речі, визнану адептом, який власне й утілює ідіому «управлінський облік» у вітчизняну літературу, адже виявилось, що насправді: «В США з 2000 р. видають підручники під назвою «Управління витратами» (Cost Management), а термін «управлінський облік» поступово починає втрачати сенс» [13, с. 289-290], треба думати й у нас.

Або розмірковування про працівників «інформаційної системи (підсистеми обліку)», підпорядкованих «в методологічному і організаційному відношенні головному бухгалтеру (менеджеру інформаційної системи) з використанням «діагоналей комунікації» між якимись абстрактними «лінійними та штабними підрозділами» [14, с. 12]. Стосовно якого, навіть не беручи до уваги плутанину системи з підсистемою, а тільки маючи на оці, що цей «менеджер інформаційної системи» власне «є головним з певної функції», згадувану абстракцію випадало би якраз і доповнити цими діагоналями. Та ба, конвекція, наче батіг кучера, підстьобує притьмом бігти до неї, не відриваючись ні на мить хоч би для коректних посилань на вихоплене на бігу з бешамелю перекладних видань, подане



під аспектом «створення інформації для менеджерів. Хоч і перебуває з нею в такому ж поєднанні, як бузина на городі з дядьком у Києві.

Зрештою, такий самий конфуз стався й із намаганнями подати «порівняльну характеристику, вказуючи на суттєві відмінності» [9, с. 108] цих двох підсистем. Оскільки після обіцянки забезпечити «якісне опанування практичних навиків» побудови системи управлінського обліку на підприємстві в три етапи: методологічному, технічному та організаційному, «практичні роз'яснення» зводяться до абстракцій на кшталт, мовляв, на першому вибирається модель (системи) управлінського обліку залежно від мети діяльності підприємства та завдань організації обліку, визначаються об'єкти обліку, методи обліку витрат, склад калькуляційних статей, план рахунків управлінського обліку тощо; технічний етап побудови системи управлінського обліку полягає у виборі складу реєстрів аналітичного обліку, форм внутрішньої управлінської звітності, визначенні напрямів передачі інформації всередині підприємства; організаційний етап передбачає побудову системи управлінського обліку пов'язану із розподілом повноважень і обов'язків між працівниками підприємства щодо формування управлінської інформації». Причому цей гамуз подається не інакше, як небувалий вклад в облікову теорію, хоч відразу налаштовує на оксюморон: вкладу-то немає жодного!

То й не дивно, що власне внаслідок зосередження уваги впродовж більше тридцяти років на підташуваннях «управлінський стратегічний облік»/«стратегічний управлінський облік» маємо «завдячувати» появі казусів «капітал-мінус», які суттєво полегшили рейдерські захоплення підприємств наперсточникам, що спритно обіграли власників сертифікатів – рядових громадян України. Зокрема, попри нібито наявність зареєстрованого капіталу й інших його видів, нерідко виявляється, що це тільки омана, як насправді видно з наведеного нижче першого розділу пасиву Балансу (Звіту про фінансовий стан) одного з приватних акціонерних товариств, адресні дані якого не вказуються з етичних міркувань (табл. 1).

Таблиця 1.

**Розділ I «Власний капітал»
Балансу (Звіту про фінансовий стан) ф. № 1 ПАТ**

Статті	Код	Звітні періоди	
		На початок року	На кінець року
Зареєстрований капітал	1400	27804	27804
Капітал у дооцінках	1405	46756	46756
Непокритий збиток	1420	-97012	-141878
Усього за розділом I	1495	-22452	-67318

Простіше кажучи, капітал тут липовий, не дивлячись на те, що й у звітності перестали «підкреслювати слово бухгалтерський», перейменувавши її в фінансову так само, як облік, мовляв, «фінансовий облік є тим звичним для бухгалтерів старшого покоління, традиційним бухгалтерським обліком» [15, с.

13]. Як і на дубляжі «Бухгалтерський фінансовий облік», чи «Бухгалтерський управлінський облік» [16; 17, с. 23].

Й участь у цьому наперсточному шахрайстві приймали бухгалтери, інколи перейменовані навіть у фінансових директорів. Причому, незалежно від того, що відомі «три варіанти побудови концепції: головний бухгалтер підпорядкований фінансовому директору (зарубіжна концепція); існують (як) головний бухгалтер, (так) і фінансовий директор (еклектична концепція); фінансовий директор – головний бухгалтер – одна посада (вітчизняна концепція) [9, с. 111].

Правда, здебільшого, як висловлювалися Д. Масса й Дж. Россі, вимушену внаслідок повної залежності від адміністрації, наголошуючи на тому, що «контроль для того, аби бути дійовим, повинен бути довірений такому органу, який, з одного боку, мав би відомості про кожний акт та документ, з іншого – користувався б необхідною незалежністю, щоби мати можливість діяти вільно. Якби контроль був довірений особам залежним, на яких адміністрація може чинити тиск, або гірше, вчиняти по відношенню до них репресії, то не було б жодної гарантії нормальної роботи» [18, с. 768]. Що власне й характерне зараз, бо попри згадувану вітчизняну концепцію «фінансовий директор – головний бухгалтер – одна посада» повна залежність від керівників підприємств ще й посилилась – недарма вони присвоюють собі титул «генеральний» директор.

Висновки й перспективи подальших досліджень. Попри те, що управлінський облік нібито законодавчо легалізований, правда, за принципом «йди сюди, стій на місці» відразу й знівельований наведенням у дужках відомої з незапам'ятних часів кострубатої назви «внутрішньогосподарський», ба більше, за нього ратує незчисленна кількість авторів, які намагаються втримати його на плаву подвоєнням прикметників від стратегічного до бухгалтерського, який намагаються зганьбити, включно. Чи схрещенням із контролінгом, він як був інкогніто, так і ним залишається. Тим паче, що його апологети, змарнувавши на оживлення такої апострофи купи паперів і часу, не змогли розробити хоч би одне-однісіньке сяке-таке положення (стандарт) із цим найменуванням. В той час, як від першого до останнього всі національні положення містять, як рефрен, словосполучення бухгалтерський облік.

Тому пора нарешті облишити наївні намагання значної частини науковців заміною назви досягнути розвитку бухгалтерського обліку. Бо перейменування то на «управлінський», то на «стратегічний» нічого путнього не дасть. Оскільки ні з допомогою першого, ані другого заглянути в майбутнє, як із апломбом переконують їхні адепти, неможливо: завіса майбутнього темна й непроникна. Тим більш, що ці назви – лише плід маркетингових хитрощів перекладачів. Які з трьох варіантів значення англomовного терміна accounting – звітність, розрахунки, облік, вибрали останнє.



Список використаних джерел

1. Білуха М. Т. Проблеми реформування бухгалтерського обліку і контролю в Україні. Проблеми реформування бухгалтерського обліку у сучасних умовах. Львів: Львівський національний університет ім. І. Франка, 1997. С.1-7.
2. Єфименко Т. І., Конопльов С. Л. Інституціональні аспекти реформування державних фінансів. Фінанси України, 2016. № 6. С. 7-30.
3. https://findbook.in.ua/books/upravlins-kii-oblik_326871#google_vignette
4. Ryan B. Strategic Accounting for Management. Publisher: Cengage Learning EMEA; 1st edition (April 7, 1995). 384 p.
5. Garmash S. Features of the educational process in Ukraine in modern conditions (problems, comparisons, prospects). Science, innovations and education: problems and prospects: proc. of 12-th Intern. Sci. and Practic. Conf., 28-30 June 2022 / ed. M. L. Komarytsky; CPN Publishing Group. Electronic text data. Tokyo, 2022. P.361-367.
6. Пушкар М. С., Чумаченко М. Г. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація. Тернопіль: Карт-бланш, 2011. 336 с.
7. Франс А. Збірка праць у 8 томах. т. 5.
8. Пушкар М. С. Метатеорія обліку або якою повинна стати теорія: Монографія. Тернопіль: Карт-бланш, 2007. 359 с.
9. Гудзь Н. Диференціація та інтеграція системи обліку. Галицький економічний вісник, 2009. № 4 (25). С.107-114.
10. Білуха М. Т. Теорія бухгалтерського обліку. К., 2000. 692 с.
11. Бородкін О. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік: концепція і організація. Бухгалтерський облік і аудит, 2001. №2. С. 46-47.
12. Ластовецький В. О. Галузевий бухгалтерський облік: проблеми теорії і практики. Монографія. Чернівці: Прут, 2005. 210 с.
13. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану й перспективи розвитку: монографія. К.: Центр учбової літератури, 2007. 522 с.
14. Пушкар М. С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів): Монографія. Тернопіль: Карт - бланш, 2006. 334 с.
15. Пушкар М. С. Фінансовий облік: підруч. Тернопіль: Карт-бланш, 2002. 628 с.
16. Бутинець Ф. Ф., Давидюк Т. В., Шахрайчук Т. В. Інформаційна система бухгалтерського обліку. Житомир; ПП «Рута», 2002. 544 с.
17. Бутинець Ф. Ф., Івахненко С. В., Давидюк Т. В., Малюга Н. М., Чижевська Л. В. Бухгалтерський управлінський облік. Житомир, 2002. 480 с.
18. Melis F. Storia Delia Ragioneria. Bologna, 1950.

References

1. Bilukha M. T. Problemy reformuvannya bukhhalterskoho obliku i kontroliu v Ukraini. Problemy reformuvannya bukhhalterskoho obliku u suchasnykh umovakh. Lviv: Lvivskiy natsionalnyi universytet im. I. Franka, 1997. S.1-7.
2. Iefymenko T. I., Konoplov S. L. Instytutsionalni aspekty reformuvannya derzhavnykh finansiv. Finansy Ukrainy, 2016. № 6. С. 7-30.
3. https://findbook.in.ua/books/upravlins-kii-oblik_326871#google_vignette
4. Ruan B. Strategic Accounting for Management. Publisher: Cengage Learning EMEA; 1st edition (April 7, 1995). 384 p.
5. Garmash S. Features of the educational process in Ukraine in modern conditions (problems, comparisons, prospects). Science, innovations and education: problems and prospects: proc. of 12-th Intern. Sci. and Practic. Conf., 28-30 June 2022 / ed. M. L. Komarytsky; CPN Publishing Group. Electronic text data. Tokyo, 2022. P.361-367.
6. Pushkar M. S., Chumachenko M. H. Idealna systema obliku: kontseptsiia, arkhitektura, informatsiia. Ternopil: Kart-blansh, 2011. 336 s.



7. Frans A. Collection of works in 8 volumes. Volume 5.
8. Pushkar M. S. *Metateoriia obliku abo jakoju povynna staty teoriia: Monohrafiia*. Ternopil: Kart-blansh, 2007. 359 s.
9. Hudz N. *Dyferentsiatsiia ta intehratsiia systemy obliku*. *Halytskyi ekonomichnyi visnyk*, 2009. № 4 (25). S.107-114.
10. Bilukha M. T. *Teoriia bukhhalterskoho obliku*. K., 2000. 692 s.
11. Borodkin O. *Vnutrishnohospodarskyi (upravlinskyi) oblik: kontsepsiia i orhanizatsiia. Bukhhalterskyi oblik i audyt*, 2001. №2. S. 46-47.
12. Lastovetskyi V. O. *Haluzevyi bukhhalterskyi oblik: problemy teorii i praktyky*. Monohrafiia. Chernivtsi: Prut, 2005. 210 s.
13. Holov S. F. *Bukhhalterskyi oblik v Ukraini: analiz stanu y perspektyvy rozvytku: monohrafiia*. K.: Tsentr uchbovoi literatury, 2007. 522 s.
14. Pushkar M. S. *Kreatyvnyi oblik (stvorennia informatsii dlia menedzheriv): Monohrafiia*. Ternopil: Kart - blansh, 2006. 334 s.
15. Pushkar M. S. *Finansovyi oblik: pidruch*. Ternopil: Kart-blansh, 2002. 628 s.
16. Butynets F.F., Davydiuk T.V., Shakhraichuk T.V. *Informatsiina systema bukhhalterskoho obliku*. Zhytomyr; PP «Ruta», 2002. 544 s.
17. Butynets F. F., Ivakhnenkov S. V., Davydiuk T. V., Maliuha N. M., Chyzhevska L. V. *Bukhhalterskyi upravlinskyi oblik*. Zhytomyr, 2002. 480 s.
18. Melis F. *Storia Delia Ragioneria*. Bologna, 1950.