

ПОРІВНЯЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ВИДІВ ОБЛІКУ

Проаналізовано позиції авторів щодо поділу бухгалтерського обліку на фінансовий та управлінський та визначено критерії порівняння видів обліку

Постановка проблеми. Сучасні економічні труднощі, падіння рівня промислового виробництва, зупинка і повне скорочення виробничо-господарської діяльності багатьох підприємств, звичайно, не сприяють процвітанню вітчизняного бухгалтерського обліку, розвитку його теорії та практики. За даними Міждержавного статистичного комітету СНД в Україні зафіксований найбільший спад промислового виробництва серед країн СНД за підсумками січня-лютого 2009 р. На другому місці за рівнем спаду промвиробництва Молдавія – 26,3 %, третє Киргизія – 25,1 %, четверте Росія – 14,6 %. Досвід аудиторських перевірок свідчить, що питання обліку і контролю витрат з метою зниження собівартості продукції не знаходяться в центрі уваги керівників підприємства та облікових працівників. Рентабельність роботи підприємств, намагаються в першу чергу, забезпечити за рахунок достатньо високих відпускних цін, а не за рахунок економії у витрачанні виробничих ресурсів. Проте, це ненадійний та безперспективний спосіб вирішення проблеми виживання та нормального функціонування підприємства.

З введенням в дію П(С)БО відбулось відокремлення в самостійний розділ системи внутрішньогосподарського (управлінського) обліку. В результаті такого поділу вчені-економісти поділились на прибічників та противників відокремлення бухгалтерського фінансового та управлінського обліку, що призвело до відсутності на сучасному етапі єдиного підходу до розкриття сутності управлінського обліку. Спостерігаються дискусії в питаннях першочерговості фінансового та управлінського обліку. Це зумовило необхідність проведення аналізу літературних джерел з метою вирішення дискусійних проблем.

Метою статті є аналіз позицій авторів щодо поділу бухгалтерського обліку на фінансовий та управлінський та визначення критеріїв порівняння видів обліку.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питанням порівняння фінансового та управлінського обліку була приділена увага в роботах проф. О.С. Бородкіна, проф. Ф.Ф. Бутинця, проф. Б.І. Валуєва, проф. М.А. Вахрушиної, проф. В.Б. Івашкевича, проф. Т.П. Карпової, проф. О.Е. Ніколаєвої, проф. В.Ф. Палія, проф. В.В. Палія, проф. В.В. Сопка, проф. Я.В. Соколова, Дж. Фостера, Ч.Т. Хонгрена, проф. М.Г. Чумаченка, проф. А.Д. Шеремета, проф. Т.В. Шишкової.

Питанню визначення місця управлінського обліку в системі бухгалтерського обліку присвячена стаття Я.В. Соколова [16]. В даній статті доводиться неподільність управлінського та фінансового обліку шляхом критичного розгляду основних відмінностей цих видів обліку за Ч. Хонгренем.

Викладення основного матеріалу дослідження. В історії становлення та розвитку бухгалтерського обліку виникає поділ обліку на фінансовий, предметом якого є зв'язки підприємства із зовнішнім світом, та управлінський, що характеризує і забезпечує стан справ у середині підприємства [6, с. 15].

На думку О.Ф. Вербило, Т.П. Кондрицької, В.М. Ярошинської поділ бухгалтерського обліку на фінансовий і на управлінський не є самоціллю, а впливає з необхідності інформаційного забезпечення зовнішніх та внутрішніх споживачів в умовах ринку. Турбота про збереження таємниці, секретів виробництва, технології формування собівартості та прибутковості окремого виду

продукції, яка виробляється, – примусила підприємців створити два автономні підрозділи бухгалтерії. Перший підрозділ – фінансова бухгалтерія – обліковує засоби підприємства за їх видами і джерелами, поточні витрати і доходи підприємства, розрахунки з дебіторами і кредиторами, банками, з державою за податками, з акціонерами чи іншими третіми особами. За даними цієї бухгалтерії в кінці року складається обов'язкова для публікації звітність, яка дає загальну уяву про фінансовий стан підприємства і результати його діяльності за звітний рік. Другий підрозділ – експлуатаційна (калькуляційна) бухгалтерія – обліковує виробничі витрати у місцях їх виникнення і за видами виробів, виявляє та відображає на рахунках відхилення витрат виробничих ресурсів від стандартних норм і кошторисів, визначає (калькулює) собівартість окремих видів продукції, підсумовує результати від реалізації продукції за видами виробів і способами продажу, здійснює облік і контроль залишків і руху товарно-матеріальних цінностей в натурі [6, с. 15].

Управлінський і фінансовий облік тісно переплітаються між собою. Обидва види обліку забезпечують інформацією своїх споживачів, як зовнішніх, так і внутрішніх, визначають її склад і зміст [9, с. 23].

Донедавна у вітчизняній теорії та практиці було не прийнято виділяти в рамках єдиного обліку такі його класифікаційні групи, як фінансовий та управлінський облік. Отримання можливості ознайомлення з практикою організації обліку на підприємствах, фірмах з розвинутою економікою вітчизняними спеціалістами бухгалтерського обліку і аналізу, реформування системи обліку з урахуванням вимог міжнародних стандартів стали передумовами виділення фінансового та управлінського обліку як в Україні, так і в інших країнах-членах СНД. У міжнародній практиці 1972 р. вважається роком виділення в бухгалтерському обліку фінансового та управлінського. Проте, сьогодні питання щодо поділу до того єдиного вітчизняного бухгалтерського обліку залишається досить дискусійним. Адже фактичний набір функцій, процедур, операцій, які виконував вітчизняний облік мало чим відрізнявся від тих, що складають предметну основу фінансового та управлінського видів обліку. В нашій країні, не називаючись фінансовим, облік тим не менше досить успішно забезпечував відображення на бухгалтерських рахунках необхідних фактів господарського життя, формував бухгалтерський баланс та інші форми звітності. Не називаючись управлінським, облік забезпечував управління підприємством необхідною оперативною та поточною інформацією про собівартість, фінансові результати, ефективність господарської діяльності як в цілому по підприємству, так і за окремими підрозділами [2, с. 36-42].

Проте доцільність і можливість практичного поділу обліку на фінансовий та управлінський в Україні, Росії й інших країнах – колишніх республіках СРСР сприймається неоднозначно та є об'єктом широкої дискусії. Прихильники поділу обліку на фінансовий та управлінський (М. Чумаченко, В. Палій, В. Івашкевич та ін.) вважають, що такий поділ не порушує єдності системи бухгалтерського обліку, оскільки йдеться не про методологічний поділ обліку, а про організаційні зміни. Противники такого поділу (Я. Соколов, Б.Валуєв, О. Бородкін та ін.) вважають, що бухгалтерський облік є єдиним і неподільним, а управлінський – це облік витрат і калькуляція собівартості, які штучно намагаються відірвати від бухгалтерського обліку окремі, переважно молоді, фахівці, орієнтовані на західні традиції [8, с. 34].

За оцінками фахівців, в економічно розвинених країнах підприємства 90 % робочого часу і ресурсів у сфері бухгалтерського обліку витрачають на постановку і ведення управлінського обліку, тоді як на традиційний фінансовий облік залишається менша частина часу. На вітчизняних же підприємствах це співвідношення виглядає з точністю навпаки.

На думку російських дослідників, такій ситуації багато в чому сприяє відсутність офіційного визначення та визнання понять фінансового і управлінського обліку в законодавчих і нормативних документах, регулюючих бухгалтерський облік в Російській Федерації. Так, в Законі “Про бухгалтерський облік” наведено визначення тільки бухгалтерського обліку. При цьому жодної згадки про фінансовий і управлінський облік немає.

В Законі України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” [11, с. 6-10] визначено поняття внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та відмічається, що “...підприємство самостійно розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій, визначає права працівників на підписання бухгалтерських документів”.

Про необґрунтованість виділення фінансового і управлінського обліку в окремі види обліку зазначив проф. Б.І. Валуєв, вказуючи на необхідність збереження цілісної системи обліку [5, с. 3-4].

На його думку, обліку приписуються невластиві якості, коли ототожнюються функції обліку і прогнозування.

Фактично це визнають і прихильники виокремлення управлінського обліку, зокрема В. Палій зазначає, що управлінський облік виходить за межі власне обліку. На його думку, це – не тільки й не стільки бухгалтерський облік, оскільки багато з управлінських параметрів відображаються в оперативному обліку, отримуються методами статистичного спостереження, з цього випливає, що управлінський облік включає елементи бухгалтерського, оперативного і статистичного обліку [13, с. 58, 62].

Особливе місце в проблемі цілісності обліку займає концепція проф. В.В. Сопка, в основі якої лежить ідея побудови внутрішньогосподарського обліку. Він підкреслює, що так званий управлінський, виробничий облік не є окремим самостійним бухгалтерський обліком, а представляє продовження, а точніше, подальше поглиблення, деталізацію даних бухгалтерського фінансового обліку в частині витрат та доходів діяльності підприємства [17, с. 7].

М.С. Пушкар поділяє бухгалтерський облік на три складові: фінансовий облік, управлінський облік та контролінг [14, с. 383], а С.А. Сухарева і С. Петренко вважають управлінський облік найважливішою складовою контролінгу [19].

Карпова Т.П. підкреслює, що взаємодія управлінського та фінансового обліку досягається на основі комплексного використання первинної інформації, єдності норм та нормативів, а також єдності нормативно-довідкової інформації одного виду обліку даними іншого, однократної фіксації всієї вихідної змінної інформації в первинному обліку, взаємопроникнення методів або їх елементів, наближення облікової інформації до місць прийняття рішень, єдиного підходу до розробки завдань управлінського та фінансового обліку виробництва при проектуванні або удосконаленні систем автоматизованого управління виробництвом [12, с. 14].

На думку К. Друрі, сфера управлінського обліку є виключно внутрішньою справою окремого підприємства, що припускає в даному контексті вибір для використання найбільш корисних правил бухгалтерського обліку. Останні можуть при цьому не відповідати загальноприйнятим нормам або юридичним вимогам [10].

На відміну від фінансового в управлінському обліку узагальнюється планова, нормативна і прогнозна інформація, що є набагато ширшим за облікову процедуру спостереження, вимірювання та реєстрації. В ньому формується комплексна інформація, не тільки суворо оформлена первинними документами, – багато прогнозної та розрахункової інформації, яка отримується на основі аналізу та експертних оцінок.

Досліджуючи проблему сутності управлінського обліку, проф. Ф.Ф. Бутинець зазначив, що “чистого фінансового або управлінського обліку не буває. Бухгалтерський облік – єдина та нерозривна система, яка має умовний поділ на облікові підсистеми для виконання триєдиного завдання: забезпечення збереженості майна власника, надання інформації для управління, визначення фінансового результату та його розподілу” [3, с. 3-10]. Вчений ще раз підкреслив, що облік базується на єдиній методологічній основі (документування, оцінці, подвійному записі, рахунках). Сприйняття обліку як єдиної системи спрощує розуміння його сутності. Це полегшує його викладання в учбових закладах, спрощує ведення на практиці, надає інформацію для прийняття рішень [3, с. 3-10].

Більшість елементів фінансового обліку можна знайти і в управлінському обліку. Так, наприклад:

– у обох системах розглядаються однакові господарські операції. Наприклад, поелементно відображені в системі фінансового обліку дані про види затрат (сировина і матеріали, заробітна плата, амортизаційні відрахування) використовуються одночасно і в управлінському обліку;

– на основі виробничої чи повної собівартості, розрахованої в системі управлінського обліку, проводиться балансова оцінка виготовлених на підприємстві активів в системі фінансового обліку;

– загальноприйняті принципи фінансового обліку діють і в управлінському обліку;

– оперативна інформація використовується не тільки в управлінському обліку, але і для складання фінансових документів [9, с. 23];

– використання даних єдиної облікової інформаційної системи, одним з розділів якої є облік витрат та доходів, необхідні як в управлінському та фінансовому обліку;

– інформація обох підсистем використовуються для прийняття необхідних управлінських рішень. Управлінський облік за інформаційним змістом і колом завдань, що вирішуються, ширше та різноманітніший, ніж фінансовий. Він повністю підпорядкований запитам керівників підприємства і націлений на вирішення конкретних завдань, які використовуються відповідну інформацію про витрати і доходи.

Як правило, при розгляді сутності управлінського обліку, його протиставляють фінансовому, вказуючи на суттєві розбіжності між ними. Розглянемо запропоновані позиції авторів в табл. 1

Таблиця 1. Критерії порівняння фінансового та управлінського обліку

№ З/п	Критерії/Автори	Аткінсон Е.А., с. 26	Бутинець Ф.Ф., с. 3	Валуєв Б.І., с. 3	Вербіло О.Ф., Кондріцька Т.П., Ярошинська В.М., с. 16	Волкова О.М., с. 29	Дзєбко І., с. 23	Карпова Т.П.	Сердюк В.М., с. 15	Сопко В.В., Цеклер Н.І., Баїда М.П., с. 324	Хорнарен Ч., Фостер Дж., с. 7	Чая В.Т., с. 60	Шеремет А.Д., с. 20	Шишкова Т.В., с. 52	К-сть авторів
		3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	
1	Назва		+												1
2	Визначення								+						1
3	Обов'язковість ведення обліку, регламентація	+	+	+	+	+	+	+		+		+	+		10
4	Свобода вибору				+	+	+				+			+	5

Продовження табл. 1

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
5	Обмеження								+						1
6	Суб'єкт регламентування								+						1
7	Мета ведення обліку	+	+	+	+	+	+	+	+			+	+		10
8	Завдання								+						1
9	Предмет		+						+						2
10	Об'єкт		+				+	+	+				+	+	6
11	Користувачі інформації	+		+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	12
12	Методи ведення обліку		+					+	+			+		+	5
13	Елементи методу								+						1
14	Функції								+						1
15	Принципи								+	+					2
16	Набір показників			+	+	+	+	+	+		+	+		+	9
17	Форми звітності				+				+	+	+				4
18	Періодичність складання звітності, строки	+		+	+	+	+	+	+		+		+	+	10
19	Прив'язка до часу			+	+		+	+	+	+	+	+	+		9
20	Ступінь надійності інформації				+		+							+	3
21	Характер інформації	+													1
22	Тип інформації	+											+		2
23	Точність інформації			+			+		+		+		+		5
24	Масштаби інформації	+		+					+			+			4
25	Ступінь відвертості інформації, комерційна таємниця		+					+	+			+			4
26	Вимоги до інформації											+			1
27	Базисна структура				+	+	+	+		+			+		6
28	Відповідальність за ведення обліку						+	+	+			+	+		5
29	Вплив на працівників				+						+				2
30	Зв'язок з іншими дисциплінами						+	+				+			3
31	Джерело інформації		+									+			2
32	Організація обліку		+												1
33	Основа ведення обліку			+	+							+	+		4
34	Застосування в практичній діяльності											+			1
Кількість критеріїв		7	9	9	12	11	14	11	17	6	7	14	11	7	X

* Джерело: систематизовано на основі [1, 3, 4, 5, 6, 7, 9, 15, 21, 22, 23]

Проаналізувавши дані табл. 1 встановлено, що автори виділяють 34 критерії, відповідно до яких можна порівняти управлінський та фінансовий облік. Найбільшу кількість критеріїв виділяють Сердюк В.М. – 17, Дзєбко І. та Чає В.Т. – 14, Вербило О.Ф., Кондрицька Т.П., Ярошинська В.М. – 12, Волкова О.М., Карпова Т.П., Шеремет А.Д. – 11, Бутинець Ф.Ф., Валуєв Б.І. – 9, Аткинсон Е.А., Хорнгрєн Ч., Фостер Дж. – 7, Сопко В.В., Цеклер Н.І., Бадида М.П. – 6. Така велика кількість критеріїв пояснюється тим, що автори на противагу того, щоб інтегрувати критерії, за якими можна було б чітко охарактеризувати відмінності двох видів обліку, розширюють перелік критеріїв для внесення “новизни”, чим призводять до того, що порівняти види обліку практично неможливо. Можна виокремити критерії, які виділяють більшість авторів. Наприклад, найбільша кількість авторів виділяють наступні критерії: користувачі інформації (12); обов'язковість ведення обліку, регламентація (10); мета ведення обліку (10); періодичність складання звітності, строки (10); набір показників (9); прив'язка до часу (9); об'єкт (6); базисна структура (6); свобода вибору (5); методи ведення обліку (5); точність інформації (5); відповідальність за ведення (5); форми звітності (4); ступінь відвертості інформації,

комерційна таємниця (4); масштаби інформації (4); основа ведення обліку (4); зв'язок з іншими дисциплінами (3); ступінь надійності інформації (3); принципи (2); тип інформації (2); предмет (2); вплив на працівників (2); джерело інформації (2); інші (1) – назва, визначення, обмеження, суб'єкти, завдання, елементи методу, функції, характер інформації, вимоги до інформації, організація обліку, застосування в практичній діяльності.

Пропозиції авторів можна згрупувати за певною ознакою:

1) теоретичні основи обліку: назва, визначення, базисна структура, предмет, об'єкт, суб'єкт, мета, завдання, принципи, функції, методи, елементи методу;

2) обов'язковість ведення, регламентація, суб'єкт регламентування, свобода вибору, обмеження, організація

3) користувачі інформації;

4) вимоги до інформації: набір показників, форми звітності, періодичність, надійність, характер, тип, точність, масштаби, ступінь від твердості інформації, комерційна таємниця, джерело інформації;

5) застосування в практичній діяльності;

6) відповідальність, вплив на працівників;

7) зв'язок з іншими дисциплінами.

Охарактеризуємо основні відмінності табл. 2.

Таблиця 2. Порівняння фінансового та управлінського обліку

Фінансовий облік	Управлінський облік
1	2
Основні критерії	
1. Теоретичні основи	
Фінансовий облік – сукупність правил і процедур, що забезпечують підготовку й оприлюднення інформації про результати діяльності підприємства (організації, установи) та його фінансовий стан відповідно до вимог законодавства і стандартів бухгалтерського обліку [20, с. 373];	Управлінський облік – система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством [11];
Базисна структура	
Активи = Капітал + Зобов'язання	Структура інформації залежить від запитів користувачів (три види об'єктів: доходи, витрати, активи);
Об'єкт	
Процеси постачання, виробництва і збуту, що в сукупності складають кругооборот господарських засобів підприємства;	Процеси постачання, виробництва і збуту, що в сукупності складають кругооборот господарських засобів підприємства;
Мета	
Складання фінансових документів для зовнішніх користувачів;	Є засобом забезпечення планування, управління і контролю в даній організації;
Завдання	
Забезпечує інформацією, за допомогою якої формується загальне уявлення про роботу підприємства, розглядаються ресурси, що залучаються та використовуються ним, отримані результати;	Надає апарату управління інформацію щодо найефективнішого використання ресурсів підприємства з метою досягнення найвищого фінансового результату;
Принципи	
Загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку;	Корисність, економічна доцільність, оперативність;
Методи	
Документування, інвентаризація, грошова оцінка, калькулювання, рахунки, подвійний запис, бухгалтерський баланс, звітність;	Загальноприйняті методи бухгалтерського обліку, специфічні методи;

Скрипник М.І.
Порівняльна характеристика видів обліку

Продовження табл. 2

1	2
2. Регламентация	
– ведення закріплено ЗУ “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність”; – обмеження: МСФЗ, ЗУ, ПСБО; – облік заснований на загальноприйнятих принципах, централізований; – суб’єкти: МФУ, ДПА, КРУ,НБУ, Президент, ВРУ, Держкомстат, КМУ, Методологічна Рада з бухгалтерського обліку, ФПБАУ, ФАБФ АПК;	– ведення за бажанням керівника (Наказ про облікову політику); – обмеження відсутні; – заснований на логіці і досвіді; – суб’єкти: керівництво підприємства;
3. Користувачі	
– зовнішні, внутрішні;	– внутрішні;
4. Вимоги до інформації	
– періодичність: річна, квартальна, місячна звітність; – регулярна інформація – тактичні та оперативні цілі; – форми звітності: Ф1, Ф2, Ф3, Ф4, Ф5, Ф6 та інші; – історичний характер; – точні розрахунки; – звітність є відкритою, публічною; – документальне підтвердження інформації; – об’єктивність; – масштаби: узагальнена інформація про діяльність всього підприємства; – показники: грошові;	– періодичність: на вимогу керівника; – форми звітності: вільна форма; – регулярна та спеціальна інформація – стратегічні, оперативні, тактичні цілі; – фактична інформація, планова; – приблизні дані; – інформація має конфіденційний характер; – суб’єктивність; – масштаби: інформація про окремі види продукції, робіт, послуг, результати діяльності окремих підрозділів, центри відповідальності, центри затрат; – показники: грошові, натуральні, умовно-натуральні, розрахункові показники;
5. Застосування в практичній діяльності	
Реєструє господарські операції на основі документів як факти господарського життя підприємства, які відбулися;	Оперативне реагування на зміни тактичних та стратегічних цілей підприємства, розробка рекомендацій на майбутнє на основі даних аналізу минулих подій;
6. Відповідальність, вплив на працівників	
– дисциплінарна, матеріальна, адміністративна, кримінальна;	– дисциплінарна;
7. Зв’язок з іншими дисциплінами	
Практично відсутній, заснований головним чином на власному методі	Тісно пов’язаний з іншими дисциплінами – мікроекономікою, фінансами, економічним аналізом, статистикою, виробничим і операційним менеджментом

*Джерело: систематизовано на основі даних табл. 1

Проаналізувавши дані наведені в табл. 2 можна зробити висновок, що обидва види обліку засновані на одному і тому ж масиві первинних даних (документів, які відображають господарські операції), проте представляють різну їх інтерпретацію.

На сучасному етапі господарювання склалася хибна думка, що все більша кількість керівників підприємств припиняє сумніватися в необхідності ведення обліку, який би відрізнявся від бухгалтерського (тобто управлінського), оскільки він орієнтується виключно на зовнішніх користувачів інформації, – в першу чергу, на податкові органи і при цьому не відображає реального стану підприємства. На жаль, виникають ситуації, коли під управлінським обліком розуміють “дані чорної бухгалтерії”. В такому випадку, дійсно, бухгалтерська звітність дає викривлене представлення про реальний стан підприємства і потребує ведення ще однієї системи обліку, яка б враховувала “як є насправді”. Проблема в тому, що в Україні до цього часу є такі підприємства, метою створення яких є отримання максимального прибутку одразу, байдуже якими шляхами.

Досить часто інформація у фінансовій звітності після перевірок відповідних органів виявляється також “комерційною таємницею”, крім того яскравим прикладом є досвід студентів, які проходячи виробничу практику, в переважній більшості випадків, на підприємствах не мають змоги працювати з реальними документами підприємства.

Цікавою є позиція окремих дослідників щодо непотрібності фінансового обліку: “непотрібний, тому що принципи фінансового обліку, відкориговані в силу деяких багаторічних традицій на основі правила “менше інформації – менше питань”, знижують його цінність майже до нульових величин. Практично на підприємстві він нікому не потрібний, зовнішнього користувача немає. Його дані непотрібні навіть податковим органам.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

1. У ході дослідження встановлено, що бухгалтерський облік завжди використовувався для управління – з початку свого створення до сьогодні.

2. Існуючі розбіжності фінансового та управлінського обліку не означають, що вони існують незалежно один від одного. Вони є взаємопов'язаними та взаємообумовленими компонентами єдиного бухгалтерського обліку і тому мають визначену схожість.

3. На нашу думку, в Україні не варто розділяти бухгалтерський облік на фінансовий та управлінський, оскільки такий поділ призводить до відображення недостовірної інформації про результати діяльності підприємства. Це в свою чергу призводить до неможливості порівняння діяльності підприємств однієї галузі. Метою створення кожного підприємства повинні стати: ефективне використання ресурсів, мінімізація виробничих витрат при високій якості продукції та низьких цінах.

ЛІТЕРАТУРА:

1. *Аткинсон Э.А.* Управленческий учет / Энтони А. Аткинсон, Раджив Д. Бангер, Роберт С. Каплан, Марк С. Янг. – [3-е изд.] / [Пер. с англ.] – М.: Издательский дом “Вильямс”, 2005. – 878 с.

2. *Бойко С.В.* Виробничий облік, калькуляційна бухгалтерія чи управлінський облік? / С.В. Бойко. – Вісник ЖІТІ № 21. – С. 36-42.

3. *Бутинець Ф.Ф.* Управлінський облік: зміст, значення, перспективи розвитку // Вісник Житомирського інженерно-технологічного інституту. – 1998. – № 8. – с. 3-10.

4. Бухгалтерський облік на підприємствах з особливостями швейної галузі: [практ. посібник] / Авт. В.В. Сопко, Н.І. Цеклер, М.П. Бадида. – [за ред. В.В. Сопка]. – Ужгород: ІВА, 2007. – 440 с.

5. *Валуев Б.* Проблемы управленческой ориентации бухгалтерского учета / Б. Валуев // Світ бухгалтерського обліку. – 1988. – №1. – С. 2-10.

6. *Вербилло О.Ф., Кондрицька Т.П., Ярошинська В.М.* Бухгалтерський облік в менеджменті: зміст та методика навчання: [підручник] / О.Ф. Вербилло, Т.П. Кондрицька, В.М. Ярошинська. – [За ред. Проф. О.Ф. Вербилло]. – [Частина третя. Управлінський облік]. – К.: НАУ, 2006. – 328 с.

7. *Волкова О.Н.* Управленческий учет: [учеб.] / Ольга Николаевна Волкова – М.: ТК Вебли, Узд-во Проспект, 2007. – 472 с.

8. *Голов С.Ф.* Тенденції та перспективи розвитку управлінського обліку / С.Ф. Голов // Вісник Львівської комерційної академії. – Серія економічна, випуск 16 – Львів: Львівська комерційна академія, 2004. – 536 с.

9. Дзебко И. Сравниваем управленческий учет с финансовым // Экспресс-анализ – 2010. – № 21-22. – С. 21-25.
10. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: [пер. с англ.] / К. Друри. – [под ред. С.А. Табалиной.] – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 560 с.
11. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” // Бухгалтерія. – 2001. – № 52/2(467). – С. 6-10.
12. Карпова Т.П. Управленческий учет: [учебник для вузов]. / Татьяна Петровна Карпова – М.: ЮНИТИ, 2003. – 350 с.
13. Палій В.Ф., Палій В.В. Управленческий учет – новое прочтение внутрихозяйственного расчета / В.Ф. Палій, В.В. Палій // Бухгалтерский учт. – 2000. – № 17. – С. 58.
14. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні / М.С. Пушкар. – Тернопіль: Економічна думка, 1999. – 442 с.
15. Сердюк В.М. Управленческий учет: [учебное пособие]. / В.М. Сердюк – [2-е изд., изм. и доп.] – Донецк: Норд-Пресс, 2009. – 407 с.
16. Соколов Я.В. Управленческий учет: миф или реальность? // Бухгалтерский учет. – 2000. – № 18.
17. Сопко В.В. Фінансовий та внутрішньогосподарський облік затрат виробничої діяльності підприємств: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. ек. наук: “08.06.04 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит” / В.В. Сопко. – Київ, 2001. – 24 с.
18. Стуков С.А. И все-таки производственный, а не “управленческий” учет / С.А. Стуков // Бухгалтерский учет – 1997. – № 2, с. 64-66.
19. Сухарева С.А., Петренко С.Н. Контроллинг – основа управления бизнесом / С.А. Сухарева, С.Н. Петренко. – Донецк: Норд-компьютер, 2001. – 210 с.
20. Фінансово-економічний словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк. – Львів: Видавництво Національного університету “Львівська політехніка”, 2005. – 714 с.
21. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: [Пер. с англ.] / Чарльз Т. Хорнгрен, Джордж Фостер. – [Под ред. Я.В. Соколова]. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 416 с.
22. Чая В.Т. Управленческий учет: учеб.пособие / Владимир Тигранович Чая, Наталья Ильинична Чупахина. – М.: Эссмо, 2009. – 480 с.
23. Шишкова Т.В. Управленческий и финансовый учет: сравнительный аспект / Т.В. Шишкова // Бухгалтерский учет. – 1996. – № 3, с. 52-56.