

УДК 657.123

**ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІНСЬКОГО
ОБЛІКУ НА МАЛИХ ПІДПРИЄМСТВАХ В УКРАЇНІ**

**FEATURES OF FORMATION OF THE MANAGEMENT
ACCOUNTING SYSTEM IN SMALL ENTERPRISES IN UKRAINE**

Довжик Олена Олександрівна

Кандидат економічних наук, доцент,
Сумський національний аграрний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-6547-1418>

Dovzhyk Olena

Sumy National Agrarian University.

У статті розглянуто проблему організації та важливість управлінського обліку на малих підприємствах. Досліджено теоретичні засади формування системи управлінського обліку в Україні та проаналізовано міжнародний досвід з цього питання та особливості управлінського обліку малого бізнесу, виділено характеристики практик ведення управлінського обліку на вітчизняних підприємствах та недоліки, до яких вони призводять. Зроблено спробу з'ясування причин проблем в організації управлінського обліку у сфері малого бізнесу. Запропоновано шляхи вдосконалення організації бухгалтерського обліку у відповідності з міжнародним досвідом, розроблено етапи системи управлінського обліку та методика організації бухгалтерського обліку для впровадження на малих підприємствах. Доведено необхідність систематизації та автоматизації управлінського обліку.

Ключові слова: бухгалтерський облік, малий бізнес, автоматизація обліку, управлінський облік, міжнародний досвід.

В статье рассмотрена проблема организации и важность управленческого учета на малых предприятиях. Исследованы теоретические основы

формирования системы управленческого учета в Украине и проанализированы международный опыт по этому вопросу и особенности управленческого учета малого бизнеса, выделены характеристики практик ведения управленческого учета на отечественных предприятиях и недостатки, к которым они приводят. Сделана попытка выяснения причин проблем в организации управленческого учета в сфере малого бизнеса. Предложены пути совершенствования организации бухгалтерского учета в соответствии с международным опытом, разработаны этапы системы управленческого учета и методика организации бухгалтерского учета для внедрения на малых предприятиях. Доказана необходимость систематизации и автоматизации управленческого учета.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, малый бизнес, автоматизация учета, управленческий учет, международный опыт.

The article considers the problem of organization and the importance of management accounting in small enterprises. Theoretical principles of forming a management accounting system in Ukraine are studied and the international experience on this issue and features of the small business management accounting are analyzed, the characteristics of management accounting practices at domestic enterprises and the problems they lead to are highlighted. An attempt is made to find out the reasons for the problems of organization of management accounting in the field of small business. The ways to improve the organization of accounting in accordance with the international experience are proposed, the stages of the management accounting system and methods of organization of accounting for implementation in small enterprises are developed. The necessity of systematization and automation of management accounting has been proved. Management accounting of small enterprises is characterized by the lack of external financing, development strategy, implementation of management accounting in the activities of enterprises. The main persons responsible for maintaining management records are the head of the enterprise or the chief

accountant. There is no innovation and information component of management accounting. Activity planning is carried out on the basis of historical data by setting targets for sales, production, costs and production costs. Small companies often failed to apply management accounting or faced certain difficulties in implementation processes due to the adverse effects of specific factors such as size of human resources, revenues, capital of enterprises, or business owners not appreciating the usefulness as well as the role of management accounting. The management accounting provides users with the information needed to make decisions, monitors the current state of the enterprise and helps in measuring the business performance. The management accounting allows you to properly take into account all internal and external factors in setting specific goals of the enterprise and ways to achieve them. It takes into account costs and revenues and deviations from established norms, standards and estimates for the organization as a whole, its individual departments, responsibility centers, product groups, technological solutions.

Key words: accounting, small business, accounting automation, management accounting, international experience.

Постановка проблеми. Сучасний стан економіки висуває свої особливі вимоги щодо якості процесу управління підприємствами. Успішна діяльність будь-якого господарюючого суб'єкта визначається рівнем розвитку управлінського обліку. З позиції ведення бухгалтерського обліку всі підприємства рівні, він уніфікований і не враховує специфіку бізнесу. Звичайно, керівник отримує з бухгалтерської звітності корисну інформацію, наприклад, про рух грошей або близькість банкрутства. Бухоблік констатує фінансові факти: стільки вклали, стільки отримали. Але ця інформація неповна, вона не дозволяє оцінити перспективи бізнесу, поставити правильні цілі, обґрунтувати вигідність вкладень в підприємство.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок у розвиток управлінського обліку в зарубіжній практиці зробили К. Друрі, Р. Ентоні, Дж. Рис, та інші. Вони заснували науковий фундамент для започаткування управлінського обліку та сприяли його подальшому розвитку. Проблемам управлінського обліку в Україні свої роботи присвятили роботи Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, М.В. Кужельний, Л.В. Нападовська, М.Г. Чумаченко та інших.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Міжнародний досвід свідчить про те, що підприємства для забезпечення конкурентоспроможності зазвичай діють імпульсивно, не аналізуючи ситуацію, в яку потрапляють. Отже, підприємствам України зважаючи на економічну кризу, варто зосередити увагу на прийнятті своєчасних та неупереджених управлінських рішень, що буде запорукою успішного бізнесу. Управлінський облік малих підприємств характеризується відсутністю зовнішнього фінансування, стратегії розроблення, впровадження управлінського обліку в діяльність підприємств.

Формулювання цілей статті. Метою статті є дослідження теоретичних засад формування системи управлінського обліку на малих підприємствах в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження. Основними відповідальними особами за ведення управлінського обліку є керівник підприємства або головний бухгалтер. Відсутній інноваційно-інформаційний складник управлінського обліку. Кузик В.І. наголошує на тому, що планування діяльності здійснюється на основі історичних даних шляхом установлення цільових показників обсягів продажів (реалізації) продукції, виробництва, витрат та собівартості продукції [1].

Погоджуючись із тезою Кучер С.В., що за рахунок того, що малі підприємства не здійснюють великої кількості господарських операцій і ведуть спрощений облік, складати велику кількість бюджетів для них

недоцільно та неефективно. наведемо основні аргументи, які це підтверджують, а саме:

- основними об'єктами управлінського обліку є доходи і витрати, які пов'язані з рухом матеріальних ресурсів та грошових коштів малих підприємств;

- для більшості суб'єктів малого підприємництва характерною є форма організації управління «без структури», тому малі підприємства доцільно розглядати як центр прибутку, керівник якого може контролювати доходи і витрати;

- надто громіздка система бюджетів вимагає значних витрат часу на їх розроблення, що негативно впливає на рішення керівника малого підприємства щодо її використання;

- постійні зміни цін на матеріали, енергоносії, розміру мінімальної заробітної плати спонукають керівників малих підприємств прогнозувати доходи і витрати у короткостроковій перспективі (квартал, максимум рік), тому періодичне складання великої кількості бюджетів є невиправданим;

- для малих підприємств характерним є перебування на невеликій відстані від джерел закупівлі матеріальних ресурсів та ринків збуту готової продукції, тому час отримання матеріалів або відвантаження продукції переважно збігається з часом витрачання або надходження грошових коштів. Високий рівень платіжної дисципліни малих підприємств дає змогу спланувати потребу в грошових коштах [2].

Міжнародний досвід свідчить про те, що підприємства для забезпечення конкурентоспроможності зазвичай діють імпульсивно, не аналізуючи ситуацію, в яку потрапляють. Отже, підприємствам України зважаючи на економічну кризу, варто зосередити увагу на прийнятті своєчасних та неупереджених управлінських рішень, що буде запорукою успішного бізнесу.

Варто зупинити увагу на дослідженнях та принципах, розроблених Американським інститутом сертифікованих публічних бухгалтерів (American

Institute of Certified Public Accountants – AICPA) та привілейованим інститутом управлінських бухгалтерів (Chartered Institute of Management Accountants – CIMA) та адаптувати їх для українських підприємств.

Такі принципи управлінського обліку в основі зосереджені на досягненні чотирьох цілей, а саме: комунікація породжує інформацію, що має вплив; інформація є релевантною; аналізується вплив на вартість; розумне керування вибудовує довіру. Ці принципи застосовуються у 14 основних сферах управлінського обліку, а AICPA та CIMA націлюють науковців всього світу працювати над їх вдосконаленням, щоб забезпечити їх актуальність в майбутньому [3].

Довготривалий успіх застосування управлінського обліку та його ефективність залежать від чотирьох складових: сфери діяльності, системи управління ефективністю, принципів, а також людей. Як показав досвід Великої Британії, варто зупинити увагу на підготовці фахівців високоосвічених з практичним досвідом у веденні управлінського обліку.

Невеликі компанії часто не застосовували управлінський облік або стикалися з певними труднощами в процесах впровадження через несприятливого впливу конкретних факторів, таких як розмір людських ресурсів, виручка, капітал підприємств або власники бізнесу, не усвідомлюють корисність, а також роль управлінського обліку. Справа в тому, що малі підприємства зазвичай належать окремим бізнес-домогосподарствам або окремим особам, які в основному зосереджені на повсякденному діловій активності без чіткої бізнес-стратегії [4].

Швидкий розвиток технологій істотно вплинуло і на фірми розвинених країн, що проявляється в їх тенденції до оцінки робочих процесів на підприємствах всіх розмірів, у тому числі також SMES, змінюючи в основному процес обробки транзакцій, а також впливаючи на процеси інформаційної системи обліку підприємство [5].

Чим більше корисні методи управлінського обліку, тим ефективніше для компаній розуміти потреби своїх цільових клієнтів і реагувати на них. Ці ідеї

допомагають початківцям малим і середнім підприємствам безпосередньо сконцентрувати свої ресурси і в першу чергу покладатися на більш широке використання управління відносинами з клієнтами, тому що серед трьох наборів значущих змінних це кращий предиктор результату [6].

Керівники українських компаній, знайомі, як правило, із загальними теоретичними основами управлінського обліку, не уявляють собі, як їх застосовувати на практиці. Чітко усвідомлюється роль управлінського обліку в забезпеченні правильного використання ресурсів підприємства і визначенні обсягів відповідальності кожного менеджера. Але визначення очікуваного доходу від певного економічного заходу, складання прогнозу рентабельності випуску нових видів продукції, прогнозування фінансового становища фірми в перспективі та фінансова оцінка варіантів розвитку підприємства, як основні завдання управлінського обліку не знаходять широкого застосування. Тому не може бути загального алгоритму впровадження управлінського обліку в практику діяльності підприємств. Про це свідчить теорія – різні автори включають у склад завдань управлінського обліку різні елементи [7].

Для успішного функціонування системи необхідно вибрати найбільш прийнятний варіант, за яким буде організований управлінський облік. У літературі можна зустріти опис чотирьох можливих варіантів організації управлінського обліку [8].

При першому варіанті, як відзначають автори, управлінський облік повністю виділяється з фінансового за допомогою ведення спеціальних відображаючих, дзеркальних рахунків. Такий варіант організації управлінського обліку існує у Франції, Бельгії та деяких африканських і латиноамериканських державах. Для обліку витрат і результатів використовуються синтетичні рахунки і субрахунки першого порядку, а також аналітичні рахунки.

При другому варіанті управлінський облік по відношенню до фінансового стає автономним, і в ньому використовуються три класи

рахунків. Рахунки управлінського обліку ведуться паралельно з рахунками фінансового обліку, а взаємозв'язок між ними здійснюється за допомогою системи розподільчих рахунків. Такий варіант організації управлінського обліку поширений в США, Канаді, Німеччині і багато в чому збігається з першим варіантом. При цьому варіанті облік витрат у розрізі елементів ведеться у фінансовій бухгалтерії, а в розрізі статей калькуляції – в управлінській. При першому варіанті спеціальний рахунок, що пов'язує фінансовий облік з управлінським, ведеться в управлінській бухгалтерії, а при другому варіанті – у фінансовій.

За третього варіанту управлінський облік не ведеться, а облік витрат для обчислення собівартості продукції здійснюється оперативним шляхом, тобто поза системою бухгалтерського обліку. Цей варіант передбачає синтетичний облік витрат за укрупненими статтями в єдиній фінансовій та управлінській бухгалтерії на основі обліку витрат у розрізі економічних елементів. Даний варіант використовувався в основному в Німеччині, Угорщині, Бельгії і не виправдав себе. Сьогодні сфера поширення цього варіанту управлінського обліку є досить незначною.

За четвертого варіанту управлінський облік є відсутнім, а облік виробничих витрат здійснюється в системі фінансового обліку. Такий варіант організації управлінського обліку заснований на повній інтеграції системи обліку виробничих витрат і калькулювання собівартості продукції в загальну бухгалтерію. Цей варіант виник на етапі становлення промислового обліку і припинив своє існування з виникненням аналітичного управлінського обліку. Слід зазначити, що даний варіант організації обліку витрат і калькулювання собівартості продукції до цих пір діє на вітчизняних підприємствах, хоча і в більш вдосконаленому вигляді. [8]

Використовуючи тільки методи бухобліку, керівник просто не в змозі «побачити одним поглядом» повну картину бізнес-діяльності підприємства, а значить, не зможе правильно оцінити, які перспективи його розвитку, і швидко відреагувати на події робочого процесу. Бухгалтерські звіти

дозволяють тільки констатувати те, що сталося, але ж, як відомо, повернути час назад, щоб уникнути помилок (а в бізнесі це завжди – втрачений прибуток), ще нікому не вдавалося.

Особливістю управлінського обліку є те, що: на нього не поширюється дія НП(С)БО, МСФЗ чи будь-яких інших стандартів, інструкцій тощо; це внутрішній облік підприємства і там рахують усе так, як це зручно й потрібно саме для даного підприємства; внутрішню інформацію, яка потрібна, визначає сам бухгалтер на основі управлінських потреб керівництва; інформація може бути й не зовсім бухгалтерською, мати певні зовнішні дані, наприклад дані про конкурентів для порівняння. Це не суперечить ідеї управлінського обліку, хоча перш за все управлінський облік – це внутрішні дані; частота подачі звітів, як правило, більша ніж для фінансового обліку. Звіти можуть подаватися не тільки щомісяця, але й щотижня і навіть щодня. Вчорашня інформація сьогодні уже може бути й не актуальна; для того, щоб інформація була коректною, первинні документи мають оброблятися вчасно. Інакше втрачається сенс в оперативності управлінського обліку.

Говорячи про реалії українських малих підприємств, можна виділити наступні характеристики практик ведення управлінського обліку та проблеми, до яких вони призводять:

1. Відсутність узгодженої та затвердженої облікової політики з управлінського обліку, а також відповідальних за її дотримання осіб зустрічається мало не в кожній компанії, адже такі норми, на відміну від бухгалтерського обліку, не є обов'язковими та законодавчо не врегульовані. Як наслідок – немає методології, немає відповідальних, немає результатів.

2. Відсутність подвійного запису призводить до неможливості створення повноцінного пакету управлінської фінансової звітності з наскрізним аналізом статей балансу, доходів та витрат, руху грошових коштів, а також операцій з влиття або вилучення капіталу. Поширеною проблемою багатьох підприємств є те, що предметом глибокого аналізу виступають здебільшого

доходи та витрати, з повним або частковим ігноруванням статей балансу. Ведення обліку доходів та витрат на основі касового методу, відповідно до якого відбувається прирівнювання обліку доходів та витрат до обліку руху грошових коштів є надзвичайно розповсюдженою ситуацією, яка призводить до суттєвого викривлення фінансових результатів, особливо у матеріаломістких виробництвах, а також до відсутності або недостатності контролю за ресурсами. Така ситуація також дуже небезпечна у бізнесах, які працюють на умовах передплати, коли отримані передплати прирівнюються до доходів. При такому неправильному трактуванні отримані кошти можуть вилучатися власниками як прибуток та значно погіршувати фінансовий стан підприємства.

3. Відсутність автоматизації управлінського обліку або його ведення засобами MS Excel призводить до значної ймовірності ризику втрати цілісності інформації, ручних помилок або навмисного виправлення чи спотворення даних.

4. Вибіркове включення показників до управлінського обліку є наслідком всіх попередніх характеристик та зазвичай має історичний характер виникнення. Вибірковий підхід є надзвичайно небезпечним, адже він передбачає аналіз та як результат прийняття управлінських рішень на основі неповної інформації, і як наслідок, ймовірності прийняти хибне рішення.

5. Відсутність бюджетування та прогнозування зазвичай призводить до неготовності підприємств до змін у зовнішньому та внутрішньому середовищі, неспроможності якісно оцінити результати діяльності, а також додає хаотичності та спонтанності у життя управлінців.

6. Включення до системи показників результатів діяльності бізнесу тільки кількісних, без урахування якісних, нефінансових показників призводить до однобокості аналізу, ризику утворення хибних суджень та висновків.

Всі проблеми, що зазначені вище, красномовно вказують на необхідність впровадження та автоматизації системи повноцінного управлінського обліку, який би відповідав усім викликам та потребам сучасного бізнесу.

Розробка системи управлінського обліку на малому підприємстві можна виконати в кілька етапів:

1. Створення фінансової структури. Пошук даних для ведення обліку.
2. Розробка системи надання звітів та пошук показників ефективної роботи.
3. Розробка класифікаторів і кодифікаторів для всіх об'єктів, що беруть участь в управлінському обліку.

Впровадження системи управлінського обліку це тривалий процес, що вимагає відповідального підходу. Всі роботи можна виконати в два етапи. Спочатку розробляється система і після цього він впроваджується. На самому початку необхідно правильно поставити завдання і точно визначити цілі впровадження системи. Необхідно докладно описати головні і другорядні проблеми підприємства, визначити цілі.

Після цього слід проаналізувати поточну ситуацію на підприємстві. Тобто знайти вже існуючі джерела інформації. Для цього необхідно проаналізувати дані, на основі яких приймаються рішення знайти їх джерела і простежити шлях, який вони виконали перед тим, як потрапити до керівництва.

На цьому етапі необхідно проаналізувати структуру бізнесу: описати всі процеси; знайти центри фінансової відповідальності; визначити зв'язки між різними підрозділами; перерахувати обов'язки кожного з підрозділів.

Після цього слід уважно вивчити вже наявні ресурси підприємства. Головний з них – це кваліфіковані працівники. Необхідно проаналізувати професіоналізм співробітників і подумати про можливість їх додаткового навчання. Необхідно переконатися в наявності засобів комунікації і, при необхідності, подумати про їх впровадженні. Для управлінського обліку

важлива система ведення звітності. На підприємстві, де вона добре відпрацьована, впровадити управлінський облік можна набагато швидше.

Щоб добре виконати завдання по впровадженню необхідно обов'язково порівняти ситуацію на підприємстві з результатом, якого домагається керівництво. Це дозволить побачити недоробки існуючої системи і допоможе виправити їх з мінімальними тимчасовими і фінансовими витратами. Аналіз уже наявних ресурсів і можливостей підприємства допоможе вибрати оптимальну систему впровадження. Всі результати аналізу необхідно оформити документально.

Після виявлення недоліків поточної ситуації на підприємстві можна приступати до розробки алгоритму впровадження управлінського обліку. Він може включати в себе наступне: терміни впровадження; обсяги наданих даних; порядок складання звітів на їх основі; перелік інформації, яку слід аналізувати; список співробітників, відповідальних за надання даних. Доцільно додатково призначити людину, відповідальну за збір необхідної інформації. В цьому випадку всі коментарі керівників будуть спрямовані певному співробітнику. Це дозволить заощадити час. Після цього можна приступити до роботи в новому ритмі, з наданням всієї необхідної інформації.

Важливо розробити єдиний формат передачі інформації. Це допоможе співробітникам підприємства створювати швидко звіти на основі отриманих даних і передавати їх керівництву для подальшого прийняття рішень.

На початкових етапах впровадження системи співробітникам потрібно буде обробляти величезну кількість даних, це може зайняти багато часу, тому рекомендується відразу розробляти єдиний формат звітності. Це допоможе швидко обробляти дані.

Впровадження системи управлінського обліку має кілька особливостей: при наявності декількох бухгалтерських баз часто виявляються особливості ведення кожної з них. При впровадженні управлінського обліку важливо відразу визначити, яка база служить джерелом інформації для певного звіту;

деякі господарські операції повинні бути враховані відразу в декількох системах (управлінська, бухгалтерська).

Щоб у співробітників підприємства не виникало проблем зі своєчасним формуванням звітів. Необхідно відразу визначити, яка база є джерелом інформації для того чи іншого звіту.

Автоматизація будь-яких процесів дозволяє заощадити кошти, зменшити трудомісткість і збільшити прибуток. Систему управлінського обліку можна автоматизувати, але цей процес відрізняється високою вартістю і трудомісткістю. Керівникам доведеться відправити частину персоналу на навчання. Це призведе до тимчасового зниження прибутку, адже навчаються люди тимчасово не зможуть працювати, і при цьому будуть отримувати зарплату.

Якщо керівництво прийняло рішення про автоматизацію, то цей процес може завдати шкоди невеликому підприємству. Тривалий і витратний процес може негативно позначитися на ефективності господарюючого суб'єкта, адже збільшиться навантаження на співробітників і зменшиться продуктивність їх роботи. І, як наслідок, керівництву доведеться або наймати нових співробітників, або знижувати обсяги роботи.

В той час, коли норми та практики бухгалтерського обліку та фінзвітності в Україні наближаються до рівня публічних компаній ЄС, бізнес продовжує повністю або частково ігнорувати необхідність систематизації та автоматизації управлінського обліку.

В процесі відпрацювання управлінського обліку необхідно правильно вибрати інформаційну систему. Вона повинна мати багато позитивних відгуків, гарну історію.

Автоматизація – це тривалий процес, який може займати близько року. Після цього кілька років буде потрібно на доопрацювання системи. При цьому на початковому етапі зростає навантаження на відповідальних співробітників.

Дуже відповідальний крок – це вибір програмного забезпечення, в якому буде вестися управлінський облік. Звичайно, можливості у всіх підприємств різні, але на наш погляд – для цього потрібна лише одна програма, в якій буде можливо здійснювати і операційну діяльність і паралельно автоматично формувати управлінський облік. Це в підсумку дасть велику економію, ніж покупка окремих модулів, програм, в які будуть перекачувати первинну інформацію, і вносити аналітику управлінського обліку.

Зміна програмного забезпечення також може бути пов'язана з випрямленням бізнес процесів, виявленням і знищенням задвоєння процесів, подвійного введення.

Висновки. Управлінський облік на підприємстві необхідний для нормального функціонування і розвитку підприємства. Він забезпечує користувачів інформацією, необхідною для прийняття рішень, контролює поточний стан підприємства і вимір результатів діяльності. Управлінський облік дозволяє правильно врахувати всі внутрішні і зовнішні чинники в постановці конкретних цілей розвитку підприємства і шляхів їх досягнення, враховує витрати і доходи та відхилення по ним від встановлених норм, стандартів і кошторисів по організації в цілому, структурним підрозділам, центрам відповідальності, групах виробів, технологічних рішень. Управлінський облік в даний час дозволяє найбільш вдало реалізувати функції обліку, планування, контролю та регулювання собівартості продукції - одного з найважливіших показників діяльності підприємства.

Список використаних джерел:

1. Кузик В.І. Features of management accounts in the enterprises of the brewing industry. *Науково-виробничий журнал «Бізнес-навігатор»*. 2018. 5 (48). С. 154-159
2. Кучер С.В., Ковальчук Н.О. Процес бюджетування на малих підприємствах України як елемент ефективного управління. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. 20. С. 993–996.

3. Global management accounting principles. URL: <https://www.cgma.org/resources/reports/globalmanagementaccountingprinciples.html> (дата звернення: 26.04.2021).

4. Bui, N. T., Tu Le, O. T., & Nguyen, P. T. Management accounting practices among vietnamese small and medium enterprises. *Asian Economic and Financial Review*. 2020. 10(1). pp. 94-115.

5. Lipi, I., Lipi, R. R., & Shehu, X. A. Implications of accounting information system implementation in SMEs: A study on retail business in vlore region. *Mediterranean Journal of Social Science*. 2015. 6(3). pp. 553-563.

6. Legaspi, J. L. R. What business strategy does and what management accounting is pursuing: A logistic regression analysis. *International Journal of Economics and Business Administration*. 2020. 8(1). pp.124-133.

7. Чумаченко Н.Г. Развитие управленческого учета в Украине. *Світ бухгалтерського обліку*. 1998. №10. С. 2–9.

8. Кольцова Т.А. Об организации системы управленческого учёта на предприятии. *Академический вестник*. 2010. №4 С. 106-110.

References:

1. Kuzyk V.I. (2018) Features of management accounts in the enterprises of the bewing industry. *Naukovo-vyrobnychiy zhurnal «Biznes-navihator»*, no 5 (48), pp. 154-159

2. Kucher S.V., Kovalchuk N.O. (2017) Protses biudzhetuвання na malykh pidpriemstvakh Ukrainy yak element efektyvnoho upravlinnia [The process of budgeting in small enterprises of Ukraine as an element of effective management]. *Hlobalni ta natsionalni problemy ekonomiky*, no 20, pp. 993–996.

3. Global management accounting principles. URL: <https://www.cgma.org/resources/reports/globalmanagementaccountingprinciples.html> (accessed: 26.04.2021).

4. Bui, N. T., Tu Le, O. T., & Nguyen, P. T. T. (2020). Management accounting practices among vietnamese small and medium enterprises. *Asian Economic and Financial Review*, 10(1), 94-115.
5. Lipi, I., Lipi, R. R., & Shehu, X. A. (2015). Implications of accounting information system implementation in SMEs: A study on retail business in vlore region. *Mediterranean Journal of Social Sciences*, 6(3), 553-563.
6. Legaspi, J. L. R. (2020). What business strategy does and what management accounting is pursuing: A logistic regression analysis. *International Journal of Economics and Business Administration*, 8(1), 124-133.
7. Chumachenko N.H. (1998). Razvytye upravlencheskoho ucheta v Ukrayne [Development of management accounting in Ukraine]. *Svit bukhholderskoho obliku* , no 10, pp. 2–9.
8. Koltsova T.A. (2010) . Ob orhanyzatsyy systemy upravlencheskoho ucheta na predpriyatyy [About the organization of system of the management accounting at the enterprise]. *Akademycheskyi vestnyk*, no 4, pp. 106-110.