

## Розвиток інструментарію для реалізації прогностичної функції стратегічного управлінського обліку в управлінні підприємствами

Єршова Н.Ю.

кандидат економічних наук,  
доцент кафедри економічного аналізу та обліку  
Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут»

Статтю присвячено розвитку прогностичної функції управлінського обліку в управлінні підприємствами. Обґрунтовано роль та значення стратегічного управлінського обліку в управлінні підприємствами. Визначено інструментарій стратегічного управлінського обліку для виконання прогностичної функції. Запропоновано методичний підхід до інтеграції збалансованої системи показників у систему бюджетування підприємства.

**Ключові слова:** стратегічний управлінський облік, бюджетування, система збалансованих показників, управління, планування.

Єршова Н.Ю. РАЗВИТИЕ ИНСТРУМЕНТАРИЯ ДЛЯ РЕАЛИЗАЦИИ ПРОГНОСТИЧЕСКОЙ ФУНКЦИИ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В УПРАВЛЕНИИ ПРЕДПРИЯТИЯМИ

Статья посвящена развитию прогностической функции управленческого учета в управлении предприятиями. Обоснованы роль и значение стратегического управленческого учета в управлении предприятиями. Определены инструменты стратегического управленческого учета для выполнения прогностической функции. Предложен методический подход к интеграции сбалансированной системы показателей в систему бюджетирования предприятия.

**Ключевые слова:** стратегический управленческий учет, бюджетирование, система сбалансированных показателей, управление, планирование.

Iershova N. Yu. THE DEVELOPMENT OF TOOLS FOR THE IMPLEMENTATION OF PROGNOSTIC FUNCTIONS OF STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING IN THE MANAGEMENT OF ENTERPRISES

In the article the development of prognostic function of management accounting in the management of enterprises studied. The role and importance of strategic management accounting in the management of enterprises is substantiated. The tools of strategic management accounting to perform prognostic functions are presented. Methodical approach to integration of balanced scorecard in the budgeting system of the company proposed.

**Keywords:** strategic management accounting, budgeting, balanced scorecard, governance, planning.

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** Наразі управлінський облік сформувався в досить велику область наукових знань і практичного досвіду, яка продовжує інтенсивно розвиватися і здійснює все більш активний вплив на якісний рівень сучасного управління. Ускладнення управлінських завдань обумовлюють потребу у подальшому дослідженні прогностичної функції управлінського обліку в стратегічному управлінні підприємствами та в уточненні щодо його зв'язку із системою прийняття рішень та бюджетуванням.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.**

Окремим питанням функції обліку і його ролі в системі управління присвячено наукові праці вітчизняних та зарубіжних учених: Е.К. Добикіної [1], Р.Ф. Бруханського [2], Г.Г. Кірейцева [3], А.М. Кузьмінського [4], Є. Мниха [5], Е.Р. Мухіної [6], Н.Н. Хахонової [7], А.В. Шайкана [8], Дж. Шанка [9] та ін. Однак залиша-

ються окремі питання, що потребують поглибленого вивчення. На думку Г.Г. Кірейцева та В.А. Нехай, більшість проблем, що виникають у процесі управління господарською й фінансовою діяльністю підприємства, зумовлені недостатнім використанням інформаційної, контрольної та прогностичної функцій обліку. Частина з них спричинена несформованістю ринкових інфраструктур, інститутів і систем управління, а отже, і його організацією [10]. А.М. Кузьмінський, Ж.Б. Бонєв, В.І. Смолянінов вважають, що мета обліку полягає не лише в одержанні фактичної інформації про господарську діяльність, а й у забезпеченні потреб управління, тому велике майбутнє – за прогностичним обліком, завданням якого є, зокрема, розробка проектів управлінських рішень або їх варіантів [4]. Е.К. Добикіна, В.В. Ровенська, В.С. Рижиков виділяють функції управлінського обліку, що, на їхню думку,

впливають із функції управління, зокрема це перспективне планування (прогнозування) і координація розвитку підприємства в майбутньому на основі аналізу й оцінки фактичних результатів діяльності [1].

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Підвищення значення обліково-аналітичної інформації для потреб стратегічного управління актуалізують питання розвитку інструментарію для реалізації прогностичної функції стратегічного управлінського обліку в управлінні підприємствами як один із напрямів перспективних досліджень.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** Метою статті є розвиток інструментарію для реалізації прогностичної функції стратегічного управлінського обліку з метою розширення його методичних можливостей як системи обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління.

Методологічною основою дослідження стали фундаментальні та прикладні дослідження в галузі управління і розробки системи збалансованих показників. Використовувалися загальнонаукові та спеціальні методи: аналіз і синтез, порівняння і узагальнення, системний і структурний аналіз.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Важливість інформаційної підтримки управлінських рішень для забезпечення стратегічного розвитку підприємства в останні роки визнається як одна з найважливіших складових частин управлінського обліку. Цим пояснюється поява нового терміна – «стратегічний управлінський облік», під яким пропонуємо розуміти синергетичну інформаційну систему оцінки стратегічних викликів зовнішнього середовища і внутрішнього потенціалу підприємства з метою отримання та подання ємної стратегічної інформації, спрямованої на розробку і реалізацію стратегії підприємства. Таким чином, інформація стратегічного управлінського обліку корисна фахівцям в області управління при виборі конкурентної стратегії; прогнозуванні величини витрат, прибутковості продажів в довгостроковому періоді; розробці стратегічних планів; оцінці поточної діяльності шляхом порівняння відносних витрат підприємства і конкурентів; виборі альтернативних варіантів під час прийняття стратегічних рішень та ін.

Спираючись на дослідження Б. Райана [11], Дж. Шанка і В. Говиндараджана [9], Н.Н. Хахонвої [7], Е.Р. Мухіної [6], М.А. Вахрушиной [12], до основних специфічних особливостей

стратегічного управлінського обліку пропонуємо віднести:

- інформаційне забезпечення розробки кількох варіантів стратегії розвитку підприємства і вибору найбільш оптимального з них;
- оцінку досягнення оперативних і стратегічних цілей, фінансового стану та виробничого потенціалу підприємства;
- інтеграцію прогностичних, планових, нормативних і фактичних даних фінансово-виробничої діяльності та їх обчислення для довгострокової перспективи;
- облік факторів зовнішнього середовища, ризиків та ін.

Таким чином, стратегічний управлінський облік значно розширює сферу своєї дії для інформаційного забезпечення стратегічного управління підприємствами.

Технологія стратегічного управлінського обліку виступає просторовим поняттям, яке представляє собою сукупність знань про методи здійснення процесів стратегічного управлінського обліку, або сукупність і послідовність методів, способів ідентифікації, вимірювання, акумулювання, аналізу, підготовки, інтерпретації та надання фінансової, виробничої, маркетингової та іншої інформації, використовуваної при прийнятті стратегічних управлінських рішень. Так, О.Е. Ніколаєва, О.А. Алексєєва відзначають, що «...при використанні інформації стратегічного управлінського обліку слід урахувувати його широту та об'ємність, а саме мати на увазі, що будь-які технології, які сприяють прийняттю стратегічних рішень, можна віднести до технологій стратегічного управлінського обліку» [13, с. 82].

Інструментарій стратегічного управлінського обліку може бути представлений сукупністю облікових методів і багатоваріантних розрахункових прийомів, способів їх оцінки та остаточного вибору критеріїв, які використовуються з метою вирішення конкретних управлінських завдань, які в найбільш загальному вигляді можуть бути згруповано в чотири напрями:

- завдання, пов'язані з обліком та стратегічним управлінням витратами;
- завдання, пов'язані з підтримкою прийняття стратегічних рішень в управлінні ресурсами підприємства (матеріальними, нематеріальними, фінансовими, трудовими);
- завдання, пов'язані зі стратегічним плануванням та бюджетуванням;
- завдання, пов'язані з організацією стратегічного управлінського обліку.

На сьогодні немає єдиного підходу до класифікації інструментарію стратегічного управлінського обліку. Це обумовлюється тим, що: по-перше, стратегічний управлінський облік знаходиться у стадії розвитку; по-друге, на стратегічному рівні відбувається синтез результатів, тому інструментарій стратегічного управлінського обліку буде характеризуватися інтегрованістю та міждисциплінарністю. Одним з основних інструментів, які використовуються для вирішення управлінських завдань, пов'язаних із стратегічним плануванням діяльності підприємства незалежно від специфіки, масштабів господарської діяльності та інших особливостей, є бюджетування.

М.А. Вахрушина висловлює думку про належність бюджетування одночасно до обох систем – до менеджменту та управлінського обліку: «З одного боку, бюджетування конкретизує тактичні і стратегічні завдання, висунуті менеджерами організації, з іншого боку, керівники використовують бюджетні дані в наступних цілях управлінського аналізу і контролю» [12, с. 37]. Бюджетування використовується як у процесі планування діяльності підприємства, так і в процесі здійснення обліку, аналізу та контролю.

Під бюджетуванням у системі стратегічного управління розуміється координація в

технології узагальнення даних для розробки стратегічного плану щодо досягнення стратегічних цілей за допомогою певних фінансових інструментів, званих бюджетами.

Під бюджетуванням у системі стратегічного управлінського обліку розуміється координація в технології узагальнення фактичних облікових даних для аналізу та контролю виконання бюджетів, на підставі яких приймаються управлінські рішення в процесі досягнення поставлених цілей за допомогою певних фінансових інструментів, званих бюджетами. Мета стратегічного бюджетування – адаптація підприємства до прогнозованих змін зовнішнього середовища, досягнення надійної позиції на ринку, створення потенціалу рентабельності на перспективу. Завдання стратегічного бюджетування: правильно і своєчасно оцінити можливі наслідки змін, що відбуваються в науково-технічній, економічній і соціальній сферах; передбачати небезпеки і нові можливості; виробити стратегію фірми, що дає змогу впоратися з небезпеками і використовувати можливості, що виникають.

На думку Р. Каплана, «стратегічний бюджет затверджує ініціативи, необхідні для ліквідації розриву між прагненням досягти видатних стратегічних цілей, з одного боку, і короткостроковими результатами – з іншого. Страте-



Рис. 1. Структура системи бюджетування та співвідношення цілей системи бюджетування з цілями підприємства

гічний бюджет визначає, які необхідно впровадити нові операції, створити нові можливості, закупити нові продукти і послуги, яких нових клієнтів слід залучити, нові ринки і завоювати регіони, нові союзи і спільні підприємства організувати» [14, с. 300]. На думку Д.К. Шім, та Д.Г. Сігел, «стратегічний бюджет інтегрує елементи стратегічного планування і бюджетного контролю. Він корисний у періоди існування невизначеності і нестабільності» [15, с. 7].

На нашу думку, стратегічний бюджет – це фінансовий інструмент, інтегруючий елементи стратегічного планування, обліку, контролю й аналізу, створений для здійснення стратегічних ініціатив конкретного центру відповідальності (керівника бізнес-процесу) для досягнення стратегічних цілей підприємства. Стратегічний бюджет передбачає капіталовкладення в підвищення конкурентоспроможності підприємства в стратегічних зонах господарювання, освоєння нових ринків, освоєння нових напрямів діяльності та припинення капіталовкладень у неприбуткові напрями діяльності.

Для практичного впровадження системи бюджетування на підприємстві необхідно, щоб вона була адаптована до сучасних вимог ринку, для чого повинні бути вирішені такі завдання:

- визначити цілі і структуру системи бюджетування за її видами;
- розробити організаційно-структурну модель збалансованої системи показників (ЗСП), що включає стратегічну карту підприємства, склад збалансованих показників, їх цільові значення, а також перелік стратегічних заходів, необхідних для досягнення заданих значень;
- інтегрувати ЗСП систему бюджетування.

Зменшення розриву між цілями і структурою системи бюджетування пропонуємо проводити за принципом ієрархії цілей (рис. 1).

В основу організаційно-структурної моделі покладена збалансована система показників, запропонована Р. Капланом і Д. Нортеном [16]. Основне призначення такої системи полягає в посиленні стратегії бізнесу, її формалізації, проведенні та донесенні до кожного співробітника підприємства, забезпечення моніторингу та зворотного зв'язку з метою відстеження та генерації організаційних ініціатив усередині структурних підрозділів. При цьому зворотний зв'язок має стратегічний характер, тобто визначається і відслідковується виконання довгострокових планів розвитку та робота підприємства відповідно до встановленої стратегії.

Крім того, у разі недосягнення запланованих результатів роботи протягом певного

періоду (року, півріччя) переглядається та уточнюється не тільки оперативне управління підприємством, але й обрана стратегія дії. Таким чином, система дає можливість помітити і виправити не тільки недоліки поточної діяльності, але й стратегічні помилки.

У моделі стратегічного управлінського обліку пропонуємо відокремлювати такі чотири перспективи для побудови системи збалансованих показників:

- Фінанси – за своєю методологічною сутністю ця перспектива відноситься до ресурсного блоку, але завдяки особливій важливості виділяється окремо, як рекомендують традиційні засади ЗСП. Перспектива «фінанси» характеризується сукупністю джерел і запасів фінансових можливостей, які є в наявності і можуть бути використані для реалізації конкретних стратегічних цілей та завдань.

- Маркетинг (замість традиційної перспективи «клієнти») – спрямована на моніторинг зовнішнього бізнес-середовища підприємства з метою інформаційної та аналітичної підтримки стратегії підприємства.

- Внутрішні бізнес-процеси – можна охарактеризувати через «ланцюжок цінностей» внутрішніх процесів підприємства, які впливають на ступінь задоволення потреб споживачів і підвищують фінансові результати. Внутрішні бізнес-процеси є основою системи управління, у рамках якої здійснюється процес організації та виробництва продукції.

- Знання (замість перспективи «навчання та розвиток») – виступає головною креативною силою й елементом формування стратегічних компетентцій, оскільки генерація ідей, у тому числі стратегічних, відбувається в думках людини. Знання – це сукупність проінвестованих виробничих навичок, знань, здібностей, якими володіє людина, які їй належать і є невіддільними від неї, які практично використовуються в повсякденному житті.

Організаційно-структурна модель збалансованої системи показників у процесі стратегічного бюджетування на підприємстві представлена на рис. 2.

Інтеграція ЗСП у систему бюджетування здійснюється таким чином:

- інтеграція ЗСП у стратегічне бюджетування: стратегічні цілі конкретизуються у фінансові та фінансові показники – у стратегічну перспективу;

- інтеграція ЗСП в оперативне бюджетування: показники стратегічних бюджетів, складені на один рік, спускаються в основні фінан-

сові бюджети оперативного бюджетування з поквартальною розбивкою;

– складання і узгодження операційних бюджетів: показники оперативного бюджетування спускаються в операційні бюджети (термін – один місяць).

У табл. 1 представлена інтеграція збалансованої системи показників у систему бюджетування підприємства.

Таким чином, стратегічні бюджети допомагають: по-перше, побачити, які стратегічні

напрями (ініціативи) необхідно здійснити для досягнення стратегічних цілей; по-друге, зрозуміти, які ресурси потрібно спожити для їх досягнення; по-третє, співвіднести фактично отриманий результат із плановими показниками, визначеними у стратегічному плані. Необхідність у стратегічних бюджетах виникає тоді, коли визначені місія, стратегія, стратегічні цілі й напрями розвитку підприємства. У результаті управлінська інформація служить основою для стратегічного позиціонування

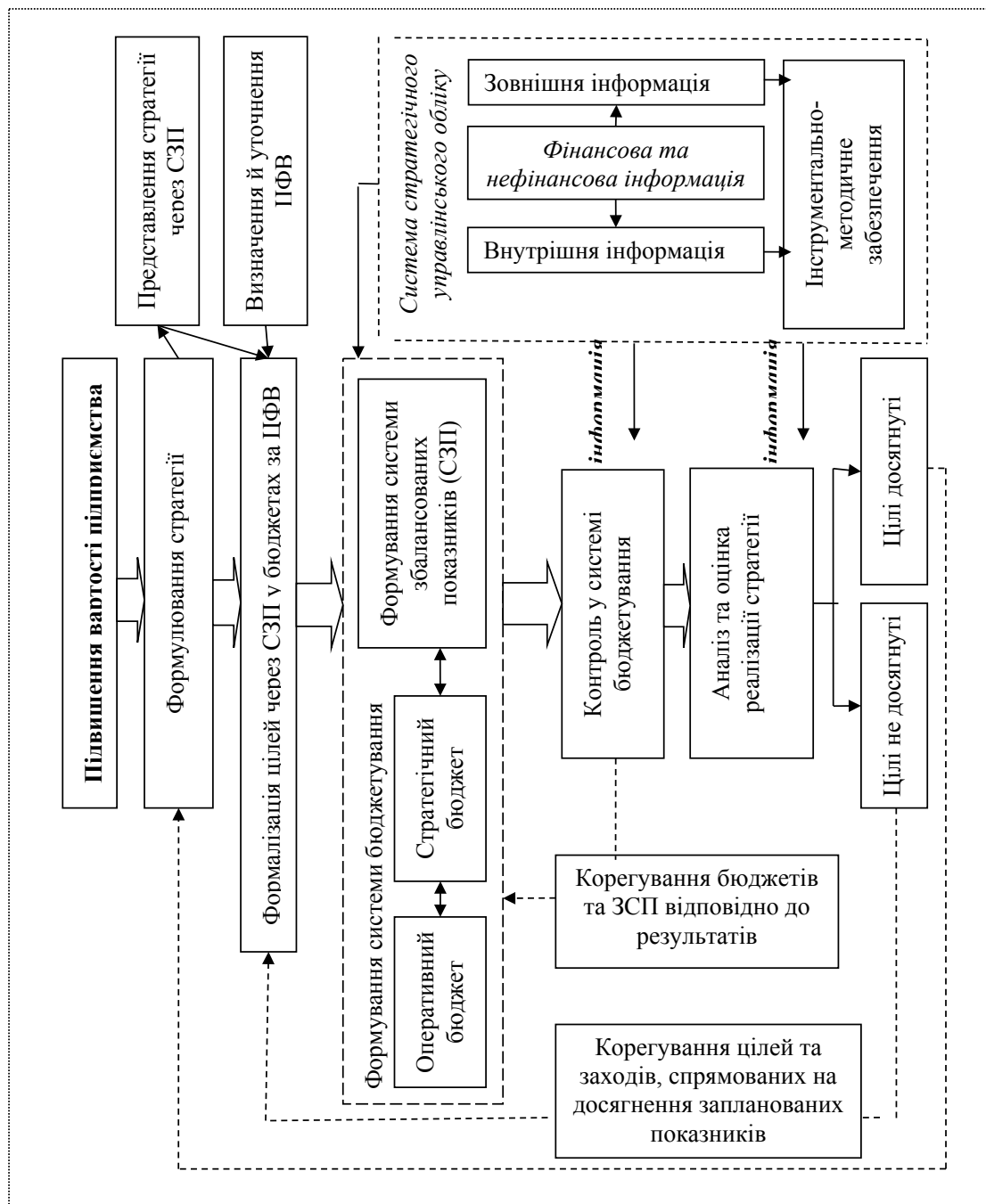


Рис. 2. Організаційно-структурна модель збалансованої системи показників у процесі стратегічного бюджетування на підприємстві

компанії та прийняття рішень про її стратегічний розвиток.

При побудові системи бюджетування застосовується так зване «ковзання», яке передбачає:

1) упровадження ЗСП у стратегічне бюджетування (термін – три роки);

2) ЗСП стратегічного бюджету на плановий рік визначають ЗСП оперативного бюджетування (термін – один рік);

3) ЗСП оперативного бюджетування спускаються в операційні бюджети (термін – один місяць);

4) цільові показники доводяться до керівників структурних підрозділів – центрів фінансової відповідальності.

На підставі аналізу фінансової структури визначаються структурні підрозділи підприємства, для яких будуть складатися операційні бюджети, а також порядок консолідації бюджетів окремих підрозділів у зведений бюджет підприємства. Кожен центр відповідальності складає свій бюджет і відстежує його виконання.

Удосконалення системи бюджетування шляхом упровадження в неї збалансованої системи показників дає можливість для реалізації прогностичної функції стратегічного управлінського обліку, оскільки:

– інтеграція ЗСП систему бюджетування орієнтує її на процес реалізації стратегії підприємства, причому, впровадження збалан-

Таблиця 1

**Конструювання системи збалансованих показників промислового підприємства (1–2-й рівні управління)**

Перспектива	Стратегічна ціль	Система показників	Цільове значення	Центр відповідальності	Вид бюджету
Фінанси	Зростання чистого грошового потоку	коефіцієнт росту рентабельності активів	0,15	Заступник директора з фінансів	бюджет доходів та витрат бюджет руху грошових коштів розрахунковий баланс
		коефіцієнт росту прибутковості	0,11		
		коефіцієнт росту виручки від продажів	0,28		
		коефіцієнт зниження витрат	0,6		
Маркетинг	Максимальне задоволення клієнтів	коефіцієнт росту частки ринку	1,1	Керівник підрозділу маркетингу	бюджет продажів розрахунковий баланс
		коефіцієнт росту оборотності активів	1,4		
		коефіцієнт росту дебіторської заборгованості	0,15		
		коефіцієнт росту рівня лояльності клієнтів	не менше ніж 1,2 серед опитаних		
Внутрішні бізнес-процеси	конкурентні переваги готового продукту	коефіцієнт росту реалізованих товарів від вироблених	не менше, ніж 0,7	Заступник директора з виробництва	бюджет прямих витрат на матеріали бюджет виробничої собівартості
		коефіцієнт росту рентабельності виробництва	1,18		
		коефіцієнт росту оборотності ТМЗ за собівартістю	1,25		
		коефіцієнт росту обсягу складських запасів порівняно з плановим	не менше, ніж 0,85		
Знання	зростання компетенцій, знань	коефіцієнт стабільності персоналу	1,2	Керівник підрозділу управління персоналом	бюджет прямих витрат на оплату праці бюджет управлінських витрат бюджет комерційних витрат
		коефіцієнт підвищення кваліфікації персоналу	1,3		
		коефіцієнт задоволеності та зацікавленості у роботі	1,3		
		коефіцієнт питомих витрат на розвиток одного працівника	1,1		

сованої системи показників в оперативне бюджетування, а потім і в операційні бюджети дає змогу:

а) орієнтувати поточну діяльність структурних підрозділів (центрів відповідальності) на досягнення стратегічних цілей підприємства;

б) керувати процесом реалізації стратегії за допомогою своєчасного моніторингу та аналізу фактичних і планових значень показників, коригування стратегії на основі своєчасного прийняття управлінського рішення у відповідності з новими виробничими умовами;

– збалансована система показників базується на факторах створення вартості, отже, і система бюджетування буде концентруватися на підвищенні вартості підприємства.

Використання бюджетування на основі збалансованої системи показників має такі переваги:

- комунікація та координація різних підрозділів підприємства і видів діяльності, що передбачає узгодження інтересів окремих працівників і груп у цілому по підприємству для досягнення намічених цілей. Бюджет сприяє виявленню слабких ланок в організаційній структурі, розв'язанню проблем комунікації та розподілу відповідальності між виконавцями;

- орієнтація керівників усіх рангів на досягнення завдань, поставлених перед центрами відповідальності;

- контроль поточної діяльності, забезпечення планової дисципліни. Як основу для оцінки виконання плану центрами відповідальності краще використовувати саме бюджетні дані, а не звітні дані минулих років. Це пов'язано з тим, що поточна діяльність може відрізнятись від минулої змінами в технології, складі персоналу, асортименті продукції або новими загальноекономічними умовами;

- підвищення професіоналізму менеджерів. Складання бюджетів сприяє детальному вивченню діяльності своїх підрозділів і взаємин між центрами відповідальності на підприємстві.

Системний підхід до дослідження планування стратегічної діяльності підприємства являє собою спосіб організації процесу комплексного вивчення взаємозв'язків і закономірностей розвитку підприємства з метою підвищення ефективності його функціонування. Інформаційна підтримка стратегічного планування діяльності підприємства повинна не

тільки забезпечувати керівництво інформацією про поточний стан справ, але й прогнозувати наслідки тих чи інших змін внутрішнього або зовнішнього середовища. Реалізація прогностичної функції стратегічного управлінського обліку за допомогою бюджетування здійснюється шляхом:

– збору, систематизації, обробки фінансової та нефінансової інформації;

– розробки, модифікації та стандартизації всіх видів планово-бюджетних форм і форм управлінської звітності,

– організації та регламентації процесів планування та бюджетування;

– розробки методології контролю і коригування планів і бюджетів;

– організації та регламентації процесу формування управлінської звітності.

На стратегічному рівні управління підприємством визначаються довгострокові цілі розвитку, при необхідності відбувається коригування намічених цілей, визначаються ресурси, необхідні для досягнення поставлених цілей, і приймаються рішення про виділення та використання таких ресурсів. До того ж на практиці всі функції в процесі управління конкретним об'єктом взаємодіють між собою. Реалізація загальних функцій аналізу, планування, контролю багато в чому залежить від стану обліку, від його інформаційних можливостей. Інформація стратегічного управлінського обліку на стратегічному рівні використовується для формування відповідної стратегічної політики; довгострокового планування і контролю; прийняття рішень про стратегічні інвестиції у випуск нових видів продукції, технологій; розширення клієнтської бази; розробки політики щодо стратегічних постачальників та ін.

**Висновки з цього дослідження.** Обґрунтовано роль та значення прогностичної функції стратегічного управлінського обліку в управлінні підприємствами. Доведено, що стратегічний управлінський облік значно розширює сферу своєї дії в інформаційному забезпеченні стратегічного управління підприємством.

Визначений інструментарій стратегічного управлінського обліку для виконання прогностичної функції. Запропоновано структуру системи бюджетування та співвідношення цілей системи бюджетування з цілями підприємства та організаційно-структурну модель збалансованої системи показників у процесі стратегічного бюджетування на підприємстві.

## ЛІТЕРАТУРА:

1. Добикіна Е.К. Управлінський облік в оперативній діяльності підприємства : [навч. посіб.] / Е.К. Добикіна, В.В. Ровенська, В.С. Рижиков. – К. : Слово, 2005. – С. 24.
2. Бруханський Р.Ф. Облік і аналіз в системі стратегічного менеджменту аграрного підприємництва : [монографія] / Р.Ф. Бруханський. – Тенюпіль : ТНЕУ, 2014. – 384 с.
3. Кирейцев Г.Г. Глобалізація економіки і уніфікація методології бухгалтерського учета : науч. докл. / Г.Г. Кирейцев ; изд. 2-е, перераб. и доп. – Житомир : ЖГТУ, 2008. – С. 13–15.
4. Кузьминский А.Н. Хозяйственный учет на базе микроЭВМ / А.Н. Кузьминский, Ж. Б. Бонев, В. И. Смолянинов ; под. ред. А.Н. Кузьминского. – М. : Финансы и статистика, 1989. – 256 с.
5. Мних Є. Критерії досконалості систем бухгалтерського обліку і аудиту в Україні / Є. Мних // Концепція розвитку бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту в умовах міжнародної інтеграції : тез. доп. (20–22 квітня 2005 р.). Ч. 1 ; відп. ред. А.Д. Бутко. – К. : Київ. нац. торг. екон. ун-т, 2005. – С. 105.
6. Мухина Е.Р. Теоретические аспекты стратегического управленческого учета как элемента эффективного управления организацией / Е.Р. Мухина // Вопросы экономики и права. – 2014. – № 8. – С. 104–109.
7. Хахонова Н.Н. Теоретико-методологическое исследование категории «Учетно-аналитическая система» управления коммерческой организации / Н.Н. Хахонова // Фундаментальные исследования. – 2012. – № 9. – Ч. 1. – С. 231–234.
8. Шайкан А.В. Бухгалтерський облік у прийнятті управлінських стратегічних рішень : [монографія] / А.В. Шайкан. – К. : КНЕУ, 2009. – 303 с.
9. Шанк Дж. Стратегическое управление затратами / Дж. Шанк, В. Говиндараджан. – СПб. : Бизнес-Микро, 2006. – 388 с.
10. Кірейцев Г.Г. Обліково-аналітична система сільськогосподарського підприємства в умовах антикризового управління / Г.Г. Кірейцев, В.А. Нехай // Облік і фінанси АПК. – 2009. – № 3. – С. 84.
11. Райан Б. Стратегический учет для руководителя / Б. Райан ; пер. с англ. ; под ред. В.А. Микрюкова. – М. : ЮНИТИ, 1998. – 616 с.
12. Вахрушина М.А. Стратегический управленческий учет / М.А. Вахрушина, М.И. Сидорова, Л.И. Борисов. – М. : Рид Групп, 2011. – 192 с.
13. Николаева О.Е. Стратегический управленческий учет / О.Е. Николаева, О.В. Алексеева. – М. : УРСС, 2003. – 303 с.
14. Каплан Р. Организация, ориентированная на стратегию. Как в новой бизнес-среде преуспевают организации, применяющие сбалансированную систему показателей / Р. Каплан, Д. Нортон ; пер. с англ. – М. : Олимп-Бизнес, 2004. – 416 с.
15. Шим Д.К. Методы управления стоимостью и анализа затрат / Д.К. Шим, Д.Г. Сигел. – М. : Филин, 2007. – 344 с.
16. Каплан Р. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию / Р. Каплан, Д. Нортон ; пер. с англ. М. Павловой ; 2-е изд., испр. и доп. – М. : Олимп-Бизнес, 2008. – 320 с.