

СЕКЦІЯ 8 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 005:657

Ершова Н.Ю.*кандидат економічних наук,
доцент кафедри економічного аналізу та обліку
Національного технічного університету
«Харківський політехнічний інститут»*

СИСТЕМНИЙ ПІДХІД ДО ДОСЛІДЖЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Стаття присвячена дослідженню організації стратегічного управлінського обліку на основі системного підходу. Представлена структурна модель діалектичного пізнання стратегічного управлінського обліку. Запропоновано концептуальний підхід до формування системи стратегічного управлінського обліку. Визначено значення системного підходу для практичного впровадження стратегічного управлінського обліку на підприємствах.

Ключові слова: інформація, організація управлінського обліку, системний підхід, система управління, стратегічний управлінський облік.

Ершова Н. Ю. СИСТЕМНЫЙ ПОДХОД К ИССЛЕДОВАНИЮ ОРГАНИЗАЦИИ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА

Статья посвящена исследованию организации стратегического управленческого учета на основе системного подхода. Представлена структурная модель диалектического познания стратегического управленческого учета. Предложен концептуальный подход к формированию системы стратегического управленческого учета. Определено значение системного подхода для практического внедрения стратегического управленческого учета на предприятиях.

Ключевые слова: информация, организация управленческого учета, системный подход, система управления, стратегический управленческий учет.

Iershova N.Y. A SYSTEMATIC APPROACH TO THE STUDY OF THE STRATEGIC MANAGERIAL ACCOUNTING

In the article the study of strategic management accounting on the basis of a systematic campaign conducted. Structural model of the dialectical knowledge of strategic management accounting are presented. Conceptual approach to formation of system of strategic management accounting is proposed. The value of a systematic approach for the practical implementation of strategic management accounting at the enterprises is defined.

Keywords: information, organization of management accounting, system approach, system of management, strategic management accounting.

Постановка проблеми. Конгруентність сучасного ділового простору змушує керівництво підприємств найбільш серйозно ставитися до розстановки пріоритетів, які все частіше виражаються в гострій потребі формування ефективно функціонуючої системи управлінського обліку. Саме вона здатна повноцінно розкрити інформаційний простір особам, які приймають управлінські рішення з відповідним рівнем забезпечення якості. В умовах високої волатильності впливу факторів зовнішнього середовища найбільш актуальними стають проблеми стратегічного управління підприємством, що зумовлює розвиток стратегічного напрямку управлінського обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження теоретичних основ стратегічного управлінського обліку та методичних підходів до його організації знайшли своє відображення у роботах вітчизняних та зарубіжних учених: С. Голова [1], О. Кундря-Висоцької [2], Е. Мухіної [3], А. Пилипенка [4], Р. Романіва [5], К. Сатушевої [6], К. Уорда [7], І. Ушанова [8], В. Шевчука [9] та інших. Дослідники визначають, що стратегічний управлінський облік можна розглядати як активно-адаптивну систему інформаційного забезпечення управління і його організація залежить від обраних підходів до управління діяльністю підприємства та формування облікової інформації як важливого інформаційного джерела менеджменту.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. На сьогодні існує потреба в поглибленні теоретичних основ стратегічного управлінського обліку через застосування системного підходу до дослідження його організації з метою подальшого розвитку.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження організації стратегічного управлінського обліку з позицій архітекτονіки системного підходу.

Методологічна база дослідження ґрунтувалася на методології системного підходу, що дало можливість розкрити структуру та причинно-наслідкові зв'язки під час дослідження організації стратегічного управлінського обліку, сформулювати пропозиції щодо подальшого вдосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Наукову основу управлінського обліку як єдиної, цілісної галузі знання формує діалектичний метод, а філософія позитивізму визначає прикладний зміст управлінського обліку [10]. З позицій системного підходу організація стратегічного управлінського обліку є складним і багатоаспектним феноменом, у якому переплітаються управлінські, економічні, облікові, соціальні аспекти, що передбачає охоплення їх як єдиного цілого, об'єктивне оцінювання, врахування впливу на систему управління та обліково-аналітичну систему підприємства.

Виходячи з системного підходу, сутність поняття «організація» розкрито через такі аспекти:

- організація як система – внутрішня упорядкованість, узгодженість, взаємодія більш або менш диференційованих частин цілого, що обумовлені внутрішніми законами його будови;
- організація як процес – сукупність процесів і дій, що ведуть до утворення і вдосконалення взаємозв'язків і відносин між частинами цілого;
- організація як вплив – це упорядкування або налагодження дій певного об'єкта [11; 12].

1. Стратегічний управлінський облік можуть розглядати як відкриту соціально-економічну систему,

що має зв'язки з підсистемою управління (зокрема, зворотні), внутрішню будову (структуру), цілепокладання, збереження певної стійкості в заданих межах, багатоаспектність. Для системи стратегічного управлінського обліку характерна не лише наявність зв'язків і відносин між елементами, що її утворюють, але й нерозривна єдність із середовищем, у взаємозв'язку з яким вона проявляє свою цілісність. За системним принципом ієрархічності стратегічний управлінський облік є підсистемою більш складного утворення – обліково-аналітичної системи та системи управління підприємством (рис. 1).

Зв'язки визначають системність і комплексність підходів до організації стратегічного управлінського обліку, починаючи з каскадування стратегічних цілей і завдань розвитку на всі рівні управління. Інтеграція управлінського обліку в систему управління підприємством підвищує результативність управлінської діяльності, рівень компетентності спеціалістів як із обліку, так і управління. Взаємодія системи управління бізнесом і системи управлінського обліку по-різному проявля-

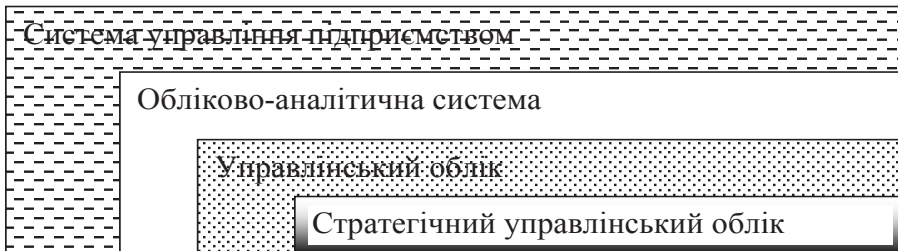


Рис. 1. Структурна модель діалектичного пізнання стратегічного управлінського обліку

Джерело: сформовано автором

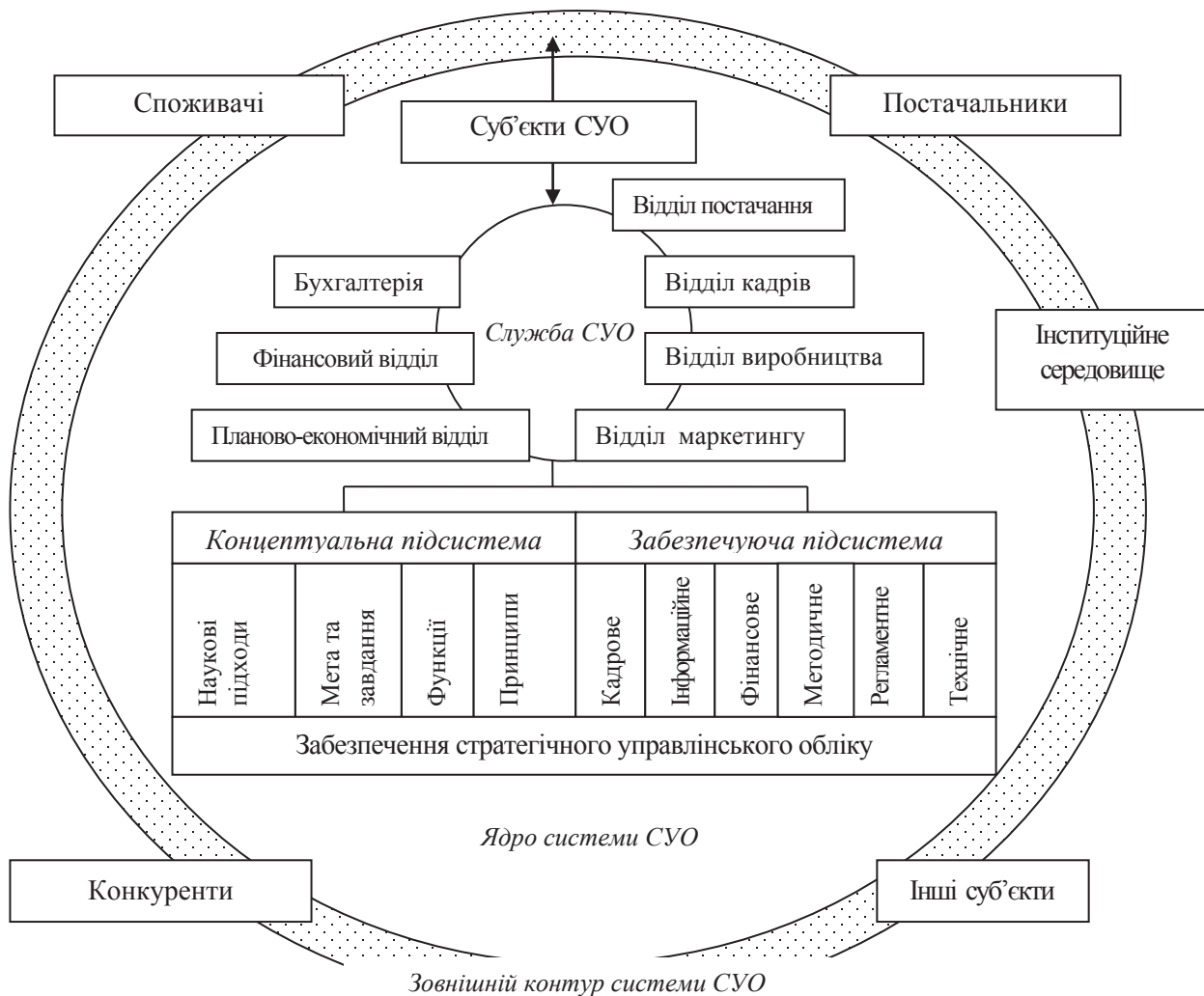


Рис. 2. Концептуальний підхід до формування системи стратегічного управлінського обліку (СУО)

Джерело: розроблено автором

ється на різних рівнях управління: на рівні вищого керівництва відбувається формування загальної стратегії, спрямованої на досягнення сталої майбутньої переваги бізнесу перед конкурентами; на рівні менеджерів середньої ланки управління – здійснюється прийняття рішень щодо можливого використання ресурсів для виробництва продукції (робіт, послуг) відповідно до стратегічних цілей розвитку бізнесу; на рівні менеджерів нижчих ланок – головним завданням є здійснення контролю успішності виконання поставлених завдань.

Елементами системи стратегічного управлінського обліку (СУО) як організованої сукупності взаємопов'язаних елементів, зокрема є: спеціальна служба, наукові підходи, принципи, функції, завдання, методи та засоби, спрямовані на інформаційне забезпечення реалізації стратегічних цілей суб'єкта господарювання. З урахуванням цього уточненого складу елементів пропонуємо концептуальний підхід до формування системи СУО суб'єкта господарювання (рис. 2).

Особливістю підходу є включення до зовнішньої складової системи СУО суб'єктів зовнішнього середовища, інформація щодо яких враховується з метою розширення інформаційної межі, створення умов для превентивного захисту від зовнішніх загроз і використання можливостей під час прийняття стратегічних управлінських рішень. Споживачі, постачальники, інституційне середовище, конкуренти та інші суб'єкти формують зовнішній контур системи СУО. Інформація, яка формується в системі СУО щодо вказаних суб'єктів використовується для обґрунтування та формування стратегії розвитку підприємства, відбору стратегічних альтернатив: як загальної корпоративної стратегії так і функціональних стратегій.

Як механізм стратегічного управлінського обліку пропонують розуміти сукупність дій із формування та обробки стратегічної інформації для забезпечення оптимального функціонування обліково-аналітичної системи, націленої на довгострокову перспективу. Ці дії взаємопов'язані в системі методів, функцій, процесів, інструментів, а також стратегій, що піддаються коригуванню в ході досягнення поставлених орієнтирів стратегічного розвитку підприємства. Центральним елементом механізму стратегічного управлінського обліку є стратегія розвитку, оскільки з погіршенням інформаційної ясності щодо майбутньої кон'юнктури ринку і потенціалу підприємства, ускладнюються умови вибору альтернатив під час прийняття управлінських рішень, і навпаки.

У результаті дослідження систематизована інформація зовнішнього і внутрішнього характеру в розрізі базових функціональних стратегій (виробничої, фінансової, маркетингової, інноваційної, стратегії управління персоналом, стратегії управління ризиками), що лежать в основі інформаційних зв'язків між керівництвом і функціональними підрозділами підприємства. Ядро системи формують служба СУО, яка пов'язана комунікаційними зв'язками з іншими службами підприємства. Такий взаємозв'язок є основою зростання відповідальності суб'єктів СУО в процесі інформаційного забезпечення системи управління підприємством.

Забезпечення СУО складають концептуальна підсистема і забезпечуюча. З таким підходом система стратегічного управлінського обліку в системі управління підприємством здатна:

- інтегрувати інформацію про зовнішнє і внутрішнє середовище підприємства для розуміння його місця в конкурентному середовищі; на підставі цієї інформації здійснюється аналіз і приймаються рішення про стратегію, стратегічні цілі та напрями їх досягнення;

- формувати інформацію для стратегічного планування, призначену для розробки цільових комплексних програм із досягнення стратегічних цілей та для розрахунку відповідних стратегічних бюджетів;

- створювати інформацію про зовнішнє і внутрішнє середовище для аналізу, оцінки і контролю виконання стратегії та місії підприємства. За необхідності на підставі такої інформації здійснюються регулювання поставлених цілей і коригування стратегії.

Структурований аналіз інформаційних потреб стратегічного управління можна виконати за допомогою збалансованої системи показників (balanced scorecard, BSC). При цьому на кожному підприємстві доцільно ідентифікувати стратегічно релевантні та критично важливі для успішної діяльності фактори, а потім визначати інформаційні потреби, необхідні для управління цими факторами.

Забезпечення функціонування системи стратегічного управлінського обліку на сучасному підприємстві пов'язане з його багатоцільовою спрямованістю, значним інструментарієм та поведінковими аспектами. Так, характеризуючи складність та багатоаспектність феномену управлінського обліку скористаємося характеристикою, яку наводить М. Вахрушина: «...перебуваючи на перетині обліку, інформаційного забезпечення, контролю і координації підприємницької діяльності... управлінський облік займає особливе місце в управлінні підприємством, зв'язує воедино всі ці функції, інтегрує і координує їх, причому не підміняє собою управління підприємством, а лише переводить його на більш якісний рівень» [13, с. 17]. Узагальнення наукових думок щодо окремих складових забезпечення функціонування системи стратегічного управлінського обліку уможливило виділення основних із них, які відображені на рис. 3.

Кадрове забезпечення є політикою підприємства щодо формування персоналу, що володіє певними компетенціями та професійними навичками: добір фахівців із певними компетенціями; складання посадових інструкцій; підготовка і перепідготовка



Рис. 3. Складові забезпечуючої підсистеми стратегічного управлінського обліку

Джерело: розроблено автором

кадрів, які безпосередньо зайняті у сфері стратегічного управлінського обліку.

Організаційне забезпечення полягає у визначенні організаційних структур існування як самої системи стратегічного управлінського обліку на підприємстві, так і організаційних форм, у яких проявлятиметься діяльність суб'єктів СУО у структурі загального управління підприємством, спрямованих на забезпечення своєчасного надання менеджерам підприємства необхідної інформації для виконання основних функцій стратегічного управління: планування, аналізу, організації, контролю. Служба стратегічного управлінського обліку може бути виділена на великих підприємствах у складі відділу планування і прогнозування, контролінгу або створена як самостійна.

Організаційно-регламентаційне забезпечення пов'язано з формуванням управлінської облікової політики; створенням регламентів, внутрішньофірмових стандартів та ін.

Інформаційне забезпечення СУО є формуванням інформаційних потоків, які забезпечуються організаційною структурою підприємства для функціонування системи СУО. Інформаційна складова забезпечення системи СУО передбачає збір та формування обліково-аналітичної інформації про чинники зовнішнього та внутрішнього середовища з метою підтримки процесу стратегічного управління. При цьому для оцінки потреби в обліково-аналітичній інформації СУО для забезпечення завдань стратегічного управління можуть бути використані методи:

– аналіз завдань – визначає об'єктивні потреби в інформації шляхом аналізу процесів обробки інформації і прийняття управлінських рішень;

– аналіз документів – досліджує документи, що знаходяться в розпорядженні відповідального за виконання тих чи інших завдань;

– метод аналогічних висновків – переносить інформаційні потреби одного суб'єкта цих потреб на іншого;

– інтерв'ю / опитувальний лист – структурований усний або письмовий опитування суб'єкта інформаційних потреб.

У практичній діяльності під час визначення потреб в інформації зазначені методи доцільно використовувати в різних комбінаціях.

Наступним етапом процесу інформаційного забезпечення СУО є акумулювання й аналітична обробка інформації. У межах цієї стадії виробляють визначення та відбір внутрішніх і зовнішніх джерел інформації, встановлюють терміни її обробки, здійснюють оцінку ефективності інформаційного забезпечення шляхом зіставлення витрат на організацію й управління інформаційними потоками й ефекту від використання інформації. На цьому етапі також реалізуються різні методи обробки інформації, проводяться її консолідація, систематизація, агрегування (стик) і дезагрегування (деталізація). При цьому раціональне і здатне передати основний зміст вихідних фактологічних даних агрегування інформації за допомогою побудови окремих показників і систем ключових показників результативності бізнесу є, на нашу думку, пріоритетним завданням стратегічного управлінського обліку.

Інформаційна база стратегічного управлінського обліку повинна органічно інтегрувати зовнішні і внутрішні джерела інформації, які для форму-



Рис. 4. Контекстна діаграма бізнес-процесу А0 «Організація стратегічного управлінського обліку»

Джерело: на основі [4; 15]

вання цілісної і досить повної картини бізнесу слід аналізувати взаємопов'язано і в сукупності складових їх компонентів [14]. Джерела інформації СУО об'єднують дані внутрішньофірмової системи інформації: стратегічну (прогнозу) звітність, дані системного бухгалтерського обліку та бухгалтерську (фінансову) звітність, статистичний облік і звітність, планово-нормативні дані, результати інформаційно-аналітичної роботи керівництва і співробітників організації, звіти про раніше проведених внутрішньофірмових аналітичних дослідженнях; дані, отримані від співробітників підприємства за допомогою бесід, інтерв'ю, анкетування.

Фінансове забезпечення передбачає наявність коштів, які спрямовуються на організацію та забезпечення функціонування системи стратегічного управлінського обліку підприємства та її суб'єктів.

Методичне забезпечення передбачає розробку, обґрунтування та використання відповідних алгоритмів реалізації розрахунково-аналітичних процедур, процесів стратегічного управлінського обліку, вирішення питань підготовки й оформлення результатів, вибору базових показників.

Програмно-технічне забезпечення функціонування стратегічного управлінського обліку передбачає використання сучасних інформаційних систем і технологій (об'єктно-орієнтованого підходу, стратегічних інформаційних технологій, інтегрованих стратегічних програм, інжинірингових комп'ютерних програм).

2. Організація як процес. Організація стратегічного управлінського обліку як процесу – це поєднання, взаємодія, упорядкування елементів системи, встановлення між ними оптимальних зв'язків. Організація такого процесу може бути представлена за допомогою методології IDEFO [15], яка дозволяє його описати у вигляді ієрархічної системи взаємопов'язаних функцій. На основі референтної моделі представлена контекстна діаграма бізнес-процесу «Організація стратегічного управлінського обліку» (рис. 4). Контекстна діаграма особливо важлива під час компонування загального погляду на бізнес-завдання, яке вирішують. У межах такої діаграми задають параметри інтеграції системи стратегічного управлінського обліку: загальна система управління та обліково-аналітична система. Успіх розробки та ефективність реалізації проекту залежать від загального організаційного рівня підприємства, структури управління, сформованих систем планування та контролю на підприємстві, рівня автоматизації облікових робіт.

У процесі реалізації процесу організації СУО застосовують такі підходи:

- інтеграційний, який забезпечує взаємозв'язок як по вертикалі, так і по горизонталі, тобто інтеграцію стратегічного управлінського обліку в систему управління (вертикальний) та систему обліку (горизонтальний) підприємства;
- ситуаційний, який дозволяє концентрувати увагу на конкретному управлінському процесі, яка потребує інформаційного забезпечення;
- динамічний, який розглядає стратегічний управлінський облік у діалектичному розвитку, причинно-наслідкових зв'язках і співвідпорядкованості;
- спеціальний, що містить у собі розробку методики організації стратегічного управлінського обліку з урахуванням специфіки підприємства, галузі, а також наявної на підприємстві системи обліку.

Організація стратегічного управлінського обліку на підприємстві не передбачає «постановку з нуля».

Правильніше говорити про реорганізацію управлінського обліку на основі орієнтації на підтримку прийняття стратегічних управлінських рішень насамперед пов'язаних із використанням ресурсів і освоєнням нових виробів та послуг; ефективне управління людськими ресурсами; створення розвиненої системи комунікацій, бази знань.

Методичний підхід до організації стратегічного управлінського обліку на підприємстві складається з п'яти етапів.

I. Аналіз організаційно-функціональних аспектів управлінського обліку.

II. Техніко-економічне обґрунтування виділення підсистеми стратегічного управлінського обліку.

III. Розробка структури, кадрове забезпечення підсистеми; технічне забезпечення стратегічного управлінського обліку.

IV. Побудова моделі функціонування стратегічного управлінського обліку.

V. Моніторинг стану підсистеми стратегічного управлінського обліку.

На першому етапі визначають поточний стан управлінського обліку, аналізують структуру управлінського обліку, облікову політику в галузі управлінського обліку під час організації обліку по центрах відповідальності, проводять аналіз обліку видів діяльності, кадрового забезпечення управлінського обліку. Отримані дані дозволяють сформулювати цілісну картину стану управлінського обліку на підприємстві.

На другому етапі проводять техніко-економічне обґрунтування виділення підсистеми стратегічного управлінського обліку.

На третьому етапі на основі отриманих результатів розробляють і затверджують структуру, кадрове, технічне, регламентне забезпечення стратегічного управлінського обліку. У системі стратегічного управлінського обліку акумулюється інформація з різних джерел та підрозділів підприємства, тому має бути можливість упровадження нових процедур збору аналітичної інформації на постійній основі. Визначаються відповідність структурних підрозділів та фахівців, відповідальних за ведення стратегічного управлінського обліку вимогам: компетентність, інформаційна забезпеченість і методологічна підготовленість. Дії співробітників у межах стратегічного управлінського обліку повинні бути незалежні від тієї чи іншої фінансово-економічної служби. Отриману інформацію слід швидко доводити до відома керівництва підприємства.

Четвертий етап передбачає графічну інтерпретацію стратегічного управлінського обліку, де визначаються: взаємозв'язки і взаємозалежності з іншими системами підприємства; форми і показники взаємозв'язку стратегічного управлінського обліку з менеджментом; формування інформаційних потоків. Модульна структура стратегічного управлінського обліку представляє свого роду гнучку систему, що дозволяє набирати з кожного модуля інструменти, організувати їх застосування певним чином і адаптувати до стратегічних цілей розвитку бізнесу з досягненням конкурентних переваг, до масштабів діяльності підприємства або іншим істотним характеристикам, властивим конкретному господарючому суб'єкту. Так, якщо за відправну точку моделювання системи стратегічного управлінського обліку взяти масштаби діяльності підприємства, то на перший план виходять облік за центрами відповідальності, формування внутрішньокорпоративної звітності, оцінювання стратегії та ін. Якщо за відправну

точку моделювання системи стратегічного управлінського обліку взяти конкурентну перевагу «лідерство у витратах», то доцільно моделювати інформаційну підтримку стратегічного управління витратами за відхиленнями (з участю «стандарт-костинг», нормативного обліку витрат та аналізу гнучких бюджетів) або управління витратами на основі їх радикального скорочення (потрібне подальше вдосконалення методології управлінського обліку).

П'ятий етап спрямований на оптимізацію та захист інформації стратегічного управлінського обліку на підприємстві, оцінку її якості, автоматизацію, аналіз і контроль за досягненням стратегічних цілей і завдань.

3. Організація стратегічного управлінського обліку як вплив. Організація є найбільш розповсюдженим видом цілеспрямованої діяльності людини, яка забезпечує певний ступінь ефективності вирішення будь-якого завдання, яке поставлено перед людиною. З такої позиції організація стратегічного управлінського обліку відображає властивість завдання опосередкованого керуючого впливу на розвиток підприємства через інформаційне забезпечення управління. Ці результати можна представити у вигляді таких складових:

- стан та тенденції щодо зміни функціональних характеристик підприємства або вихідних параметрів (доходи, витрати, виручка, активи, прибуток та ін.);

- стан та тенденції щодо зміни структурних характеристик підприємства (операційна модель, система стратегічного управління та ін.);

- результати діяльності щодо організаційного розвитку (філософія управління, розвиток персоналу, розвиток організаційних компетенцій та організаційної культури та ін.).

Якісна організація стратегічного управлінського обліку впливає на ефективність системи стратегічного управління, що відображається на поведінці організації як системи, на результатах діяльності, показниках ефективності.

Таким чином, із позиції системного підходу організацію стратегічного управлінського обліку можна визначити як матеріальний й інтелектуальний процес, а також як систему, яка об'єктивно складається і суб'єктивно утворюється в результаті такого процесу. Організація стратегічного управлінського обліку є матеріальним процесом, оскільки в результаті формується інформація, необхідна під час прийняття управлінських рішень стратегічного характеру. Інтелектуальний характер такого процесу простежують у вигляді структурно-методичної основи отримання, відображення та використання знань про принципи, форми, способи отримання інформації.

Висновки. Отже, Організація стратегічного управлінського обліку на основі системного підходу можлива через створення повної обліково-аналітичної системи, інтегрованої в систему управління та

організаційну систему підприємства, у якій об'єкти стратегічного управлінського обліку охоплюють усю фінансово-господарську діяльність підприємства та його підрозділів. Як результат формуються цілісна, достовірна та актуальна інформація про внутрішнє та зовнішнє середовище підприємства; знижується рівень невизначеності в комунікаціях між суб'єктом та об'єктами управління; забезпечується конфіденційність та безпека процесів інформаційного забезпечення; забезпечується високий ступінь обробки даних для прийняття управлінських рішень.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Голов С. Управлінський облік / С. Голов. – 3-тє вид. – К.: Лібра, 2006. – 704 с.
2. Кундря-Висоцька О. Концептуальні підходи к признанию и организации стратегического учета / О. Кундря-Висоцкая, И. Вагнер // Экономика и банки : научно-практический журнал. – 2011. – № 1. – С. 3–8.
3. Мухина Е. Теоретические аспекты стратегического управленческого учета как элемента эффективного управления организацией / Е. Мухина // Вопросы экономики и права. 2014. – № 8. – С. 104–109.
4. Пилипенко А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства / А. Пилипенко. – Х.: ХНЕУ, 2007. – 276 с.
5. Романів Р. Управлінський облік в контексті системного підходу до пізнання явищ та процесів господарської діяльності / Р. Романів // Придніпровський науковий вісник. – 1998. – № 57 (124). – С. 14–19.
6. Сатушева К. Формування системи стратегічного управлінського обліку в управлінні вартістю підприємства / К. Сатушева // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2013. – № 24. – С. 265–271.
7. Уорд К. Стратегічний управлінський облік / Пер. з англ. – М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2002. – 448 с.
8. Ушанов И. Стратегический управленческий учет прибыльности клиентов на основе САР-анализа / И. Ушанов // Труды МФТИ. Информатика, управление, экономика. – 2011. – Т. 3, № 2. – С. 134–137.
9. Шевчук В. Стратегічний управлінський облік як система інформаційної підтримки конкурентної стратегії підприємства / В. Шевчук // [Інтернет ресурс]. – Режим доступу : <http://ena.lp.edu.ua>.
10. Современная экономическая наука / под ред. Н. Думной, И. Николаевой. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 534 с.
11. Большой энциклопедический словарь. – М.: Большая Российская энциклопедия, СПб.: «Норит», 2000. – 1456 с.
12. Луман Н. Введение в системную теорию. – М.: Логос, 2007. – С. 19.
13. Вахрушина М. Проблемы и перспективы развития российского управленческого учета // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 33(327). – С. 13–23.
14. Пушкар М. Створення сучасної системи обліку, орієнтованої на потреби ринкового середовища / М. Пушкар // Інноваційна економіка. – 2010. – № 5. – С. 92–96.
15. Лайпанова Н. Особенности моделирования методологии IDEFO / Н. Лайпанова // Материалы V междунар. науч.-практ. конференции (Чебоксары, 2015). Издательство : ООО «Центр научного сотрудничества «Интерактив плюс». – 2015. – С. 58–60.