

Iryna Sadovska¹

Lesya Ukrainka Volyn National University, Lutsk, Ukraine

Myroslava Kulynych²

Lesya Ukrainka Volyn National University, Lutsk, Ukraine

Kateryna Nahirska³

Lesya Ukrainka Volyn National University, Lutsk, Ukraine

Alla Fatenok-Tkachuk⁴

Lesya Ukrainka Volyn National University, Lutsk, Ukraine

Budgeting Methodology in Relation to Management Reporting

Abstract. *In order to effectively manage the company's resources, it is necessary to draw up financial plans, control the flow of income and expenses, and correlate strategic and managerial decisions with the current economic situation. These tasks can be implemented through budgeting. The article aims to generalize the theoretical and methodological principles of budgeting and management reporting and substantiate recommendations for their improvement based on the analysis of best international practices. It was determined that budgeting is considered as: 1) a management function characterized by general scientific and practical approaches to the goal, purpose, tasks and functional content; 2) an element of the management accounting system concerning management reporting. The factors causing the problem of low budgeting efficiency in Ukrainian enterprises were disclosed. The research draws a parallel between traditional budgeting systems, which have proven themselves in the practice of Ukrainian enterprises, and innovative ones of foreign origin. It was proposed to use instrumental technologies of Lean and frugal production in budgeting. It was recommended to develop the ideology of budgeting based on the philosophy of praxeology. This approach will increase the role of budgeting in making managerial decisions. It was determined that an important element of the budgeting process is the internal management reporting system, which is formed in connection with the design and content of budgets. Innovative budgeting methods are factors in the development of the management reporting system. Management reporting should be improved in terms of form, content and design. The authors consider the design of management reporting as a bridge between the executor and the consumer of the information product, capable of increasing the level of understanding and trust between the management accounting accountant and the decision-making centre, i.e. the manager (owner).*

Keywords: *budgeting, budget, lean production, praxeology, management reporting, management accounting.*

Suggested Citation

Sadovska, I., Kulynych, M., Nahirska, K., Fatenok-Tkachuk, A. (2023). Budgeting Methodology in Relation to Management Reporting. *Oblik i finansi*, 3(101), 21-27. [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-3\(101\)-21-27](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2023-3(101)-21-27)

¹ **Iryna Sadovska**, Lesya Ukrainka Volyn National University, Lutsk, Ukraine.

ORCID 0000-0002-7081-8524

E-mail: irina_sadovska@ukr.net (*Corresponding author*)

² **Myroslava Kulynych**, Lesya Ukrainka Volyn National University, Lutsk, Ukraine.

ORCID 0000-0001-9024-2924

³ **Kateryna Nahirska**, Lesya Ukrainka Volyn National University, Lutsk, Ukraine.

ORCID 0000-0002-2792-8162

⁴ **Alla Fatenok-Tkachuk**, Lesya Ukrainka Volyn National University, Lutsk, Ukraine.

ORCID 0000-0001-6200-4873

Методологія бюджетування у взаємозв'язку з управлінською звітністю

Анотація. Щоб ефективно керувати ресурсами підприємства необхідно скласти фінансові плани, контролювати рух доходів та витрат, співвідносити стратегічні та управлінські рішення з поточним економічним станом. Реалізувати ці завдання можна шляхом здійснення бюджетування. Метою статті є узагальнення теоретичних та методологічних засад бюджетування та управлінської звітності, а також обґрунтування рекомендацій з їх удосконалення на основі аналізу кращих міжнародних практик. Визначено, що бюджетування прийнято розглядати як: функцію управління, що характеризується загальними науково-практичними підходами щодо цілі, мети, завдань і функціонального наповнення; елемент системи управлінського обліку у взаємозв'язку з управлінською звітністю. Розкрито чинники, що обумовлюють проблему низької ефективності бюджетування у вітчизняних підприємствах. В дослідженні проведена паралель між традиційними системами бюджетування, які зарекомендували себе в практиці вітчизняних підприємств, та інноваційними, які мають закордонне походження. Запропоновано в бюджетуванні використовувати інструментальні технології *Lean* та *ощадливого виробництва*. Ідеологію бюджетування рекомендовано розвивати на основі філософії *праксеології*. Такий підхід підвищить роль бюджетування в практиці прийняття управлінських рішень. Визначено, що важливим елементом процесу бюджетування є система внутрішньої управлінської звітності, яка формується у взаємозв'язку з дизайном і змістом бюджетів. Інноваційні методи бюджетування є чинниками розвитку системи управлінської звітності. Управлінську звітність доцільно удосконалювати по формі, за змістом і дизайном. Дизайн управлінської звітності автори розглядають як місток між виконавцем і споживачем інформаційного продукту, що здатен посилити рівень розуміння і довіри між бухгалтером з управлінського обліку і центром прийняття рішень, тобто керівником (власником).

Ключові слова: бюджетування, бюджет, ошадливе виробництво, *праксеологія*, управлінська звітність, управлінський облік.

Постановка проблеми. Сьогодні бюджетування на підприємствах не є новою сферою наукових досліджень та практичної діяльності. Проте, існування паралельно двох наукових підходів до трактування і, відповідно, формування методологічних засад процесу бюджетування, актуалізує проведення подальших досліджень. Практика і теорія сучасного бюджетування інколи перетворює його в процес заради процесу. Причиною такої дилеми є не чітке усвідомлення в розмежуванні різниці між бюджетом у широкому і вузькому розумінні. Бюджет як інструмент планування розглядається у вузькому розумінні. Бюджет як інструмент управління в контексті планування, обліку та контролю розглядається в широкому розумінні.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Аналіз публікацій як вітчизняних, так і зарубіжних авторів з теоретичних та методологічних засад бюджетування та управлінської звітності засвідчує, що вагомий внесок в розвиток окресленої тематики внесли фахівці: К. Друрі [18, с. 530-544], Д. Хенсен, М. Моувен, Н. Еліпс, Д. Сенков [17, с. 576-588],

М. Кулинич [3], О. Маркус, К. Нагірська [9, с. 42], О. Петрук [12], В. Топило [12; 13], С. Ратушний [13], А. Фатенок-Ткачук [15; 16], Н. Виговська [2], В. Пантелєєв [5; 6; 7] та інші.

В той же час, системні дослідження бюджетування у взаємозв'язку з управлінською звітністю в системі управління підприємством практично відсутні. Дослідниками приділяється не достатньо уваги питанню застосування філософії *праксеології* у методології бюджетування і формування відповідної управлінської звітності. Як наслідок, відсутнє наукове забезпечення для широкого впровадження інноваційних методів бюджетування та формування управлінської звітності на підприємствах. Окремі аспекти запропонованих дослідниками наукових підходів є дискусійними і потребують подальшого дослідження.

Метою статті є узагальнення теоретичних та методологічних засад бюджетування та управлінської звітності, а також обґрунтування рекомендацій з їх удосконалення на основі аналізу кращих міжнародних практик.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Традиційно бюджетування розглядають як інструмент фінансового менеджменту та найважливіший елемент системи управління підприємством. В такому випадку, бюджетування є специфічним підходом до поєднання планування, обліку, контролю, аналізу і регулювання діяльності підприємства. Отже, чітко прослідковується функція управління.

Другий підхід характеризує бюджетування на підприємстві як інструмент управлінського обліку. Цей підхід підтримується науковцями [3; 7; 9; 10; 14; 15], які розглядають бюджетування в цілому як один з напрямів управлінського обліку та передбачають формування системи взаємопов'язаних та взаємозалежних форм управлінської звітності. Управлінський облік функціонує у системі менеджменту підприємств України. Відповідно до Закону Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [8] внутрішньогосподарський (управлінський) облік є системою збору, обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством. Отже, на законодавчому рівні окреслюється легітимність управлінського обліку, і за таким підходом бюджетування виступає в ролі елемента системи управлінського обліку.

Методологія управлінського обліку побудована на Глобальних принципах управлінського обліку (*Global Management Accounting Principles*), які сьогодні активно розвиваються та запроваджуються в практику управління підприємствами. Глобальні принципи управлінського обліку визначають фундаментальні цінності, якості, норми і характеристики; вони акцентують увагу на більш відповідальному, цілеспрямованому провадженню менеджменту підприємства. Тому в певній мірі дещо уточняється визначення управлінського обліку (*Management accounting*), зокрема, як процес пошуку, аналізу, передачі і використання фінансової та нефінансової інформації, що пов'язана з прийняттям рішень, з метою створення і збереження вартості для організації. Розробниками Глобальних принципів управлінського обліку чітко задекларовано чотири принципи: 1) комунікація породжує інформацію, що має вплив; 2) інформація є релевантною; 3) аналізується вплив на вартість; 4) розумне керування вибудовує довіру [1, с. 23]. Оскільки в даній статті ми ставимо за мету визначити межі бюджетування як елемента управлінського обліку, наведені Глобальні принципи управлінського обліку дозволять прослідкувати причинно-наслідкові зв'язки в процесі дослідження задля формування професійної думки з позиції обліку для потреб управління.

Чинники, що обумовлюють проблему низької ефективності бюджетування у вітчизняних підприємствах, є наступними: 1) не якісне та незрозуміле формування стратегії підприємства в умовах невизначеності; 2) відсутність взаємозв'язку між бюджетуванням та внутрішніми управлінськими звітами, які висвітлюють факти виконання бюджетів;

3) неефективний контроль за рівнем виконання бюджетів, як логічне продовження попередньої проблеми; 4) відсутність розуміння і відчуття потреби організаційних перетворень менеджментом вищого рівня; 5) недостатній рівень розуміння зовнішніх та внутрішніх інституціональних впливів; 6) високий ступінь нерелевантності через низку інституціональних обмежень; 7) низький рівень компетентності персоналу, причетного до процесів бюджетування і формування внутрішньої управлінської звітності.

В контексті Глобальних принципів управлінського обліку доцільно вибудувати цільові установки для провадження процесу бюджетування. Рекомендуємо розглянути до запровадження на вітчизняних підприємствах кращі міжнародні практики. Однією з найбільш поширених є практика Lean, також відома в науковому середовищі як методологія за принципом ощадливості. Джон Крафчік ввів термін Lean у своїй статті 1988 року «Тріумф системи ощадливого виробництва» [22].

У відповідності з концепцією ощадливого виробництва для цілей бюджетування діяльність підприємства можна класифікувати наступним чином: операції і процеси, які додають цінність для споживача, і операції та процеси, що не додають цінності для споживача. Отже, на етапі підготовки до бюджетування є потреба ідентифікувати бізнес-процеси і провести їх моніторинг на кшталт доданої вартості та ймовірних втрат. Механізми моніторингу можуть бути різні, форму подання рекомендуємо у вигляді управлінських моніторингових звітів. Як правило, найбільш доцільною буде модель нефінансового управлінського звіту з чітким описом варіантів доданої вартості та ймовірних втрат, прогнозованих ризиків, які будуть відомими на час подання такого звіту. Аналіз зовнішніх ризиків доцільно проводити на рівні інституціональних факторів впливу. Аналіз зовнішніх ризиків залежить від організаційної структури підприємства, технології, рівня компетентності персоналу, прямо і опосередковано причетного до бюджетування і складання управлінських звітів.

За даними Інституту ощадливого виробництва, впровадження Lean, тобто методології концепції ощадливого виробництва, дозволяє підвищити рівень доданої вартості та скоротити втрати. Зокрема, скоротити в середньому: тривалість виробничого циклу – на 50 відсотків, обсяги незавершеного виробництва – на 60 відсотків, кількість випадків перероблення продукції – на 70 відсотків, необхідні площі – на 30 відсотків, необхідний для переналаштування обладнання час – на 65 відсотків [24].

Важливо в процесі підготовки до бюджетування ідентифікувати, прогнозувати і зафіксувати в управлінських звітах ймовірні втрати. Таїті Оно (1912-1990) у книзі «Виробнича система Тойоти», описав характерні ознаки ощадливого виробництва, і визначив вісім видів втрат:

- втрати через перевиробництво;
- втрати часу через очікування;

- втрати при непотрібному транспортуванні;
- втрати через зайві етапи обробки;
- втрати через зайві запаси;
- втрати через непотрібні переміщення;
- втрати через випуск дефектної продукції.
- втрати через проектування товарів, які не відповідають потребам споживачів.

Джеффри Лайкер, який активно досліджував виробничий досвід Тойоти, акцентував увагу у своїх працях [4; 23] на досить неординарному виді втрат – нереалізованому творчому потенціалу співробітників. Це втрати часу, ідей, навичок, можливостей

удосконалення та набуття досвіду через неухвалене ставлення до співробітників, яких, як правило, представникам вищого менеджменту підприємства немає коли вислухати.

Перелічені вище види втрат, які є предметом посиленого вивчення в кращих міжнародних практиках, доцільно аналізувати та брати до уваги до початку процесу бюджетування. Це аксіома, дотримання та застосування якої дозволить досягнути ефективного результату від процесу бюджетування.

На основі вищевикладених суджень, пропонуємо абстрактну модель бюджетування (рис. 1).

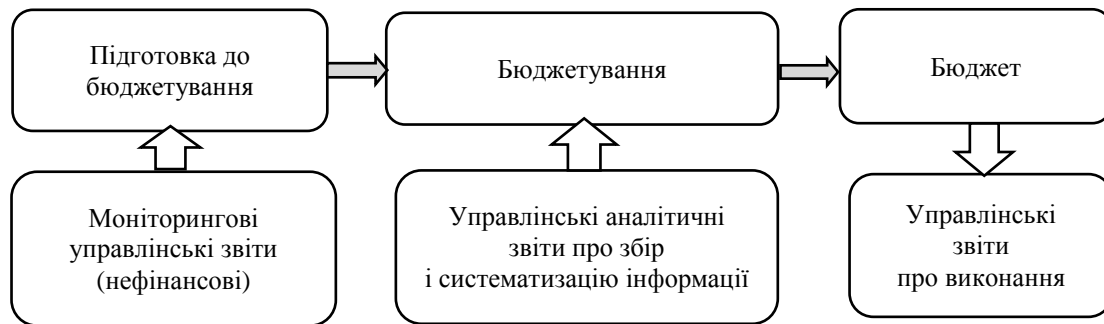


Рис. 1. Модель процесу бюджетування у взаємозв'язку з управлінськими звітами

Джерело: розроблено авторами.

Дана модель бюджетування як елементу управлінського обліку є абстрактною і базовою з огляду на те, що для кожного підприємства доцільно розробляти індивідуальну модель бюджетування, з урахуванням особливостей організаційного, технологічного і ресурсного характеру, виходячи з можливостей та компетентності персоналу. Методичний прийом моделювання процесу бюджетування на базі принципів управлінського обліку як спосіб побудови та вивчення моделей існуючих планів, розрахунків, бюджетів для отримання пояснень та прогнозування бюджетування у сучасних умовах управління має переваги перед «традиційним» ситуативним підходом, оскільки формування моделей передбачає утворення варіантів, формування сукупності набору обґрунтованих підходів тощо [7, с. 38].

Отже, пропонується модель бюджетування у взаємозв'язку з управлінськими звітами уособлює методологію Lean, яка в світовому масштабі поступово виходить за рамки підприємства. Тепер кращі міжнародні практики констатують, що за допомогою Lean значний ефект досягається в бюджетуванні сфери послуг і процесу комунікацій споживача і постачальника, а також внутрішньофірмових комунікацій. Сприяють поширенню методології Lean в бюджетуванні регулярні міжнародні та регіональні конференції, багато з яких проводяться за ініціативою Lean Enterprise Institute (США) і Lean Enterprise Academy (Англія). У багатьох країнах поширенню і впровадженню Lean надається державна підтримка. У період найвищої конкуренції і загострення кризи, у підприємств всього світу немає іншого шляху, ніж, використовуючи найкращі світові технології

менеджменту, створювати продукти та послуги, що максимально задовольняють клієнтів за якістю та ціною, впровадити принцип безперервного навчання персоналу. В підтвердження доцільності такого підходу, приведемо визнані у світовій практиці менеджменту настанови Таїті Оно [25, с. 75]: 1) на першому місці – здоровий глузд; 2) потреби повинні перебувати спочатку; 3) потрібно провести «революцію» у свідомості; 4) починати все з заводу, робочого місця; 5) використовувати систему повноцінної праці.

Щодо п'ятої настанови, доцільно розглянути методологію праксеології, відомої як теорія раціональної діяльності людини з точки зору її ефективності. Практиологія, як галузь науки, бере свій початок з 19 століття і найчастіше асоціюється з практичним реалізмом, тобто поглядом, який рекомендує враховувати реальність при плануванні будь-яких дій. Практиологію активно розробляв Тадеуш Котарбінський як дисципліну, «яка стосується загальних законів будь-якої роботи чи діяльності людини; праксеологія виступає загальною роботою ефективної організації діяльності» [19]. Дослідження Котарбінського дали поштовх розвитку праксеології, тобто теорії ефективної дії, а його флагманською працею став уже згаданий «Трактат про добру роботу» та «Азбука практичності» [20; 21].

Праксеологічний підхід у бюджетуванні дозволяє безперервно визначати ефективність праці виконавців на етапах підготовки до бюджетування і формування моніторингових управлінських звітів, на етапі власне бюджетування і формування аналітичних управлінських звітів, на етапі виконання бюджетів і формування контрольних управлінських звітів. При цьому є можливість на кожному етапі визначати

рівень результативності виконання бюджетів за даними управлінської звітності.

На завершення, зосереджуємо увагу на важливості дотримання етичних і моральних принципів в процесі бюджетування і формування внутрішньої управлінської звітності. Рекомендуємо для моніторингу ступеня дотримання етики і моральних принципів формувати перелік запитань та ймовірних відповідей на них. Зокрема: 1) чи є ознаки неетичної поведінки бухгалтерів з управлінського обліку, які причетні до бюджетування; 2) чи можливо призупинити співучасть учасників команди з підготовки бюджетів у шахрайстві; 3) чому не спрацює механізм ідентифікації загроз дотриманню етичних принципів. Немає тіньової економіки без бухгалтера, так стверджує суспільна думка, керована не писаним висловом: у боротьбі між мораллю і вигодою частіше перемагає вигода, на жаль.

На вирішення проблеми непрозорості й завуальованості бюджетів, пропонуємо формувати управлінські звіти наступних форматів: 1) управлінські звіти про результати моніторингу сформованого бюджету, поданого на погодження і затвердження, про виявлені факти запланованого шахрайства («забюджетованого шахрайства»); 2) управлінські звіти про бухгалтерське шахрайство на кшталт підготовки завідомо нелегітимних і протизаконних схем з пакетом цілком переконливих на перший погляд підтверджуючих бухгалтерських документів; 3) управлінські звіти про фундаментальні проблеми непрозорості та злочинні фактори трансакційних доходів.

Етичне лідерство, якщо реально працює в процесі бюджетування на підприємстві, є важливим з огляду на приховані на перший погляд вигоди: 1) поліпшення іміджу бренду продукції чи послуги; 2) підвищення лояльності співробітників та контрагентів; 3) нівелювання ризиків шахрайства та недобросовісності від персоналу і контрагентів;

4) покращення довіри та збільшення інвестицій.

Висновки. На основі аналізу й узагальнення наукових публікацій встановлено доцільність удосконалення методології бюджетування на основі філософії праксеології, яка асоціюється з практичним реалізмом, тобто поглядом, який рекомендує враховувати інституціональні чинники і внутрішні впливи в поточному моменті.

Рекомендовані для бюджетування інструменти технології *Lean*, яка всебічно відповідає викликам сучасного бізнесу, дозволяють отримати ефект на економічно вигідних умовах та з урахуванням ресурсних можливостей підприємства. Застосування *Lean* в процесі бюджетування і формування управлінської звітності розглядається авторами як проривний підхід до менеджменту і його облікового забезпечення, який сформує довготривалу конкурентоздатність і відносно стійкість до жорстких викликів сьогодення.

Визначено, що важливим елементом процесу бюджетування є система внутрішньої управлінської звітності, яка формується у взаємозв'язку з дизайном і змістом бюджетів. Дизайн управлінської звітності можна розглядати як місток між виконавцем і споживачем інформаційного продукту. Дизайн управлінської звітності посилить рівень розуміння і довіри між бухгалтером управлінського обліку і центром прийняття рішень в ролі менеджменту різних рівнів.

Подальші дослідження варто присвятити розробці методики бюджетування та удосконалення внутрішньої управлінської звітності за принципом ощадливого виробництва, з урахуванням дотримання моральних та етичних принципів, екологічних стандартів і досягнення соціального ефекту. Адже засади національної безпеки вимагають дотримання учасниками процесу бюджетування і формування управлінської звітності принципів професійної етики.

4 Список використаних джерел

1. GMAP – Global Management Accounting Principles 2nd edition. Effective management accounting: Improving decisions and building successful organisations. 2023. 84 p. URL: <https://www.aicpa-cima.com/resources/download/gmap-global-accounting-principles>
2. Vyhovska, N. H. et al. Transformation of Financial Relations of Business Entities in the Context of Globalization. *Journal of Advanced Research in Law and Economics*, [S.l.], vol. 9, no. 8, pp. 2868-2884, dec. 2019. URL: <https://journals.aserspublishing.eu/jarle/article/view/4156>
3. Кулинич М. Б. Бюджетування та контролінг в управлінні результативністю: [монографія]. Луцьк: Вежа-Друк, 2018. 124 с.
4. Лайкер Джефрі К. Філософія Toyota. 14 принципів роботи злагодженої команди / пер. Наталія Валевська. К.: Наш Формат, 2017. 424 с.
5. Panteleiev V. The Accounting and control are at administration of taxis and fees of enterprises. *Modern Management: Economy and Administration*. Monograph. Opole: The Academy of management and Administration in Opole, 2018, pp. 25-31.
6. Пантелєєв В. П., Настенко М. Н. The tax culture of employees of the enterprise. *Науковий вісник НАСОО*. 2018. № 4(59). С. 58-65.
7. Пантелєєв В. П. Модель організації бюджетування податків і зборів підприємства. *Економічний журнал Одеського політехнічного університету*. 2020. № 4(14). С. 35-41. URL: <https://economics.opu.ua/ejoru/2020/No4/35.pdf>
8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XI. Редакція від 10.08.2022. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>

9. Садовська І. Б., Маркус О. В., Нагірська К. Є. Формування управлінської моделі Звіту про рух грошових коштів в контексті облікової політики згідно МСБО. *Економічний часопис Волинського національного університету імені Лесі Українки*. 2022. Том 2. № 30. С. 39-45. DOI: <https://doi.org/10.29038/2786-4618-2022-02-39-45>
10. Sadovska I., Tluchkevych N., Nahirska K., Nuzhna O., Shulha O., Safarova A., Skoruk O., Melnyk K. Praxeology of the engineering theory of management accounting in enterprises of the agricultural sector: a system of derived balances (in Ukrainian context). *AD ALTA: Journal of interdisciplinary research*. 2023. Vol. 13(2). Special Issue XXXV. pp. 116-121. URL: <https://www.magnanimitas.cz/ADALTA/130235/PDF/130235.pdf>
11. Semenyshena N., Khorunzhak N., Sadovska I. Evaluation of the adaptability of scientific theories for the development of accounting institute. *Intelektine Ekonomika*. 2020. Vol. 14. pp. 113-129. URL: <https://www3.mruni.eu/ojs/intellectual-economics/article/view/5713>
12. Топило В., Петрук О. Формування індивідуальної моделі бюджетування на підприємствах. *Облік і фінанси*. 2021. № 2(92). С. 85-94. DOI: [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2021-2\(92\)-85-94](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2021-2(92)-85-94)
13. Топило В. А., Ратушний С. М. Методичні підходи до оцінювання ефективності бюджетування у вертикально-інтегрованих структурах. *Ефективна економіка*. 2022. №7. URL: <https://www.nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/167/167>
14. Топило В. А. Розвиток та консолідація бюджетних форм у вертикально-інтегрованих структурах на підставі застосування матриці Моблі. *Економіка, управління та адміністрування*. 2022. № 2(100). С. 83–93. [https://doi.org/10.26642/ema-2022-2\(100\)-83-93](https://doi.org/10.26642/ema-2022-2(100)-83-93)
15. Фатенок-Ткачук А. О., Плоскіна А. А. Теоретичні аспекти процесу обліково-аналітичного забезпечення стратегічного планування. *Молодий вчений*. 2021. Вип. (94). С. 215–219. DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2021-6-94-44>
16. Fatenok-Tkachuk A. Financial accounting tools on different stages of financial planning. *Економічний часопис СНУ імені Лесі Українки*. 2020. Том 4. № 24. С. 89–96. DOI: <https://doi.org/10.29038/2411-4014-2020-04-89-96>
17. Хенсен Д., Моувен М., Еліас Н., Сенков Д. *Управлінський облік*. Пер. з англ. К.: Міленіум, 2002. 974 с.
18. Drury C. *Management Accounting for Business Decisions: 2nd Edition*. Thomson learning. 2001. 551 p. URL: http://www.untag-smd.ac.id/files/Perpustakaan_Digital_1/ACCOUNTING%20Management%20Accounting%20For%20Business%20Decisions.pdf
19. Kotarbiński T. *Traktat o dobrej robocie*. Wydawnictwo: Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego. 2020. 366 p. URL: <https://tezeusz.pl/traktat-o-dobrej-robocie-tadeusz-kotarbinski>
20. Kotarbiński T. *Traktat o dobrej robocie*. Zakład Narodowy im. Ossolińskich, Wrocław. 1958.
21. Kotarbiński T. *Prakseologia. Część I*. Wrocław: Zakł. Nar. im. Ossolińskich, cop. 1999 (Dzieła wszystkie / Tadeusz Kotarbiński; t. 6)
22. Krafcik John F. *Triumph of the Lean Production System*. 1988. URL: <https://www.lean.org/downloads/MITSloan.pdf>
23. Liker J. K. *Toyota Culture: The Heart and Soul of the Toyota Way*. New York: McGraw-Hill, 2008. pp. xxvii.
24. *Lean Lexicon a graphical glossary for Lean Thinkers* / Edited by Marchwinski C., Shook J. and Schroeder A. Foreword by Ferro J., Jones D. and Womack J. Fourth Edition, Version 4.0. Compiled by the Lean Enterprise Institute, 2008. 136 p.
25. Ohno T. *Toyota Production System: Beyond Large-Scale Production (English translation ed.)*. Portland, Oregon: Productivity Press, 1988. pp. 75-76.

4 References

1. GMAP – Global Management Accounting Principles 2nd edition. (2023). Effective management accounting: Improving decisions and building successful organisations. Retrieved from <https://www.aicpa-cima.com/resources/download/gmap-global-accounting-principles>
2. Vyhovska, N. H. et al. (2019). Transformation of Financial Relations of Business Entities in the Context of Globalization. *Journal of Advanced Research in Law and Economics*, 9(8), 2868-2884. Retrieved from <https://journals.aserspublishing.eu/jarle/article/view/4156>
3. Kulynych, M. B. (2018). *Biudzhetuвання та контролінг в управлінні результатами діяльності [Budgeting and controlling in performance management]*. Lutsk: Vezha-Druk.
4. Laiker, D. K. (2017). *Filosofiiia Toyota. 14 pryntsyviv roboty zlahodzhenoї komandy [Toyota philosophy. 14 principles of a harmonious team]*. Kyiv: Nash Format.
5. Panteleiev, V. (2018). The Accounting and control are at administration of taxis and fees of enterprises (pp. 25-31). In *Modern Management: Economy and Administration*. Monograph. Opole: The Academy of management and Administration in Opole.
6. Panteleiev, V. P., Nastenکو, M. N. (2018). The tax culture of employees of the enterprise. *Naukovyi visnyk NASOA*, 4(59), 58-65.
7. Panteleiev, V. P. (2020). Model orhanizatsii biudzhetuвання podatkov i zboriv pidpryiemstva [Model of organization of budgeting of taxes and fees of the enterprise]. *Ekonomichnyi zhurnal Odeskoho politekhnichnoho*

- universytetu*, 4(14), 35-41. Retrieved from <https://economics.opu.ua/ejopu/2020/No4/35.pdf>
8. Verkhovna Rada Ukrainy. (1999). Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy [On accounting and financial reporting in Ukraine: Law of Ukraine]. Retrieved from <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
 9. Sadovska, I. B., Markus, O. V., Nahirska, K. Ye. (2022). Formuvannia upravlinskoi modeli Zvitu pro rukh hroshovykh koshtiv v konteksti oblikovoi polityky zghidno MSBO [Formation of the management model of the Cash Flow Report in the context of the accounting policy according to IAS]. *Ekonomichniy chasopys Volynskoho natsionalnoho universytetu imeni Lesi Ukrainky*, 2(30), 39-45. DOI: <https://doi.org/10.29038/2786-4618-2022-02-39-45>
 10. Sadovska, I., Tluchkevych, N., Nahirska, K., Nuzhna, O., Shulha, O., Safarova, A., Skoruk, O., Melnyk, K. (2023). Praxeology of the engineering theory of management accounting in enterprises of the agricultural sector: a system of derived balances (in Ukrainian context). *AD ALTA: Journal of interdisciplinary research*, 13(2). Special Issue XXXV, 116-121. Retrieved from <https://www.magnanimitas.cz/ADALTA/130235/PDF/130235.pdf>
 11. Semenyshena, N., Khorunzhak, N., Sadovska, I. (2020). Evaluation of the adaptability of scientific theories for the development of accounting institute. *Intelektine Ekonomika*, 14, 113-129. Retrieved from <https://www3.mruni.eu/ojs/intellectual-economics/article/view/5713>
 12. Topylo, V., Petruk, O. (2021). Formuvannia individualnoi modeli biudzhetuвання na pidprijemstvakh [Formation of Individual Budgeting Model at the Enterprises]. *Oblik i finansi*, 2(92), 85-94. DOI: [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2021-2\(92\)-85-94](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2021-2(92)-85-94)
 13. Topylo, V. A., Ratushnyi, S. M. (2022). Metodychni pidkhody do otsiniuvannia efektyvnosti biudzhetuвання u vertykalno-intehrovanykh strukturakh [Methodical approaches to budgeting effectiveness assessment in vertically integrated structures]. *Efektyvna ekonomika*, 7. Retrieved from <https://www.nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/167/167>
 14. Topylo, V. A. (2022). Rozvytok ta konsolidatsiia biudzhetykh form u vertykalno-intehrovanykh strukturakh na pidstavi zastosuvannia matrytsi Mobli [Development and consolidation of budget forms in vertically integrated structures based on the application of the Mobley matrix]. *Ekonomika, upravlinnia ta administruvannia*, 2(100), 83–93. [https://doi.org/10.26642/ema-2022-2\(100\)-83-93](https://doi.org/10.26642/ema-2022-2(100)-83-93)
 15. Fatenok-Tkachuk, A. O., Ploskina, A. A. (2021). Teoretychni aspekty protsesu oblikovo-analitychnoho zabezpechennia stratehichnogo planuvannia [Theoretical aspects of the process of accounting and analytical support of strategic planning]. *Molodyi vchenyi*, 94, 215–219. DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2021-6-94-44>
 16. Fatenok-Tkachuk, A. (2020). Financial accounting tools on different stages of financial planning. *Economic Journal of Lesya Ukrainka Eastern European National University*, 4(24), 89–96. DOI: <https://doi.org/10.29038/2411-4014-2020-04-89-96>
 17. Khensen, D., Mouven, M., Elias, N., Sienkov, D. (2002). Upravlinskyi oblik [Managerial Accounting] (Translate from English). Kyiv: Milenium.
 18. Drury, C. (2001). *Management Accounting for Business Decisions*, 2nd Edition. Thomson learning. Retrieved from http://www.untag-smd.ac.id/files/Perpustakaan_Digital_1/ACCOUNTING%20Management%20Accounting%20For%20Business%20Decisions.pdf
 19. Kotarbiński, T. (2020). *Traktat o dobrej robocie*. Wydawnictwo: Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego. Retrieved from <https://tezeusz.pl/traktat-o-dobrej-robocie-tadeusz-kotarbinski>
 20. Kotarbiński, T. (1958). *Traktat o dobrej robocie*. Zakład Narodowy im. Ossolińskich, Wrocław.
 21. Kotarbiński, T. (1999). *Prakseologia*. Część I. Wrocław: Zakł. Nar. im. Ossolińskich, cop. 1999 (Dzieła wszystkie / Tadeusz Kotarbiński; t. 6).
 22. Krafcik, J. F. (1988). *Triumph of the Lean Production System*. Retrieved from <https://www.lean.org/downloads/MITSloan.pdf>
 23. Liker, J. K. (2008). *Toyota Culture: The Heart and Soul of the Toyota Way*. New York: McGraw-Hill.
 24. Marchwinski, C., Shook, J., and Schroeder, A. (eds.) (2008). *Lean Lexicon a graphical glossary for Lean Thinkers*. Foreword by Jose Ferro, Dan Jones, and Jim Womack. Edition Fourth, Version 4.0. Compiled by the Lean Enterprise Institute.
 25. Ohno, T. (1988). *Toyota Production System: Beyond Large-Scale Production* (English translation ed.). Portland, Oregon: Productivity Press.