

Світлана Володимирівна ОНЕСКО

старший викладач кафедри обліку, фінансів і аудиту,
Одеський національний морський університет
вул. Мечнікова, 34, м. Одеса, 65029, Україна
E-mail: osvfox@mail.ru
Телефон: +380487283147

**УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПОРТОВОГО ОПЕРАТОРА
НА БАЗІ РЕЛЕВАНТНОЇ ІНФОРМАЦІЇ**

Онешко, С. В. Управління витратами портового оператора на базі релевантної інформації [Текст] / Світлана Володимирівна Онешко // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол. : В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2014. – Том 16. – № 2. – С. 148-156. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. Сучасна трансформація економічних систем пов'язана із швидкістю змін у ринковому середовищі, що обумовлює пошук нових підходів в управлінні витратами з метою виявлення заходів щодо їх скорочення. Користувачі фінансової звітності зацікавлені в інформації, яка є найбільш адекватною та придатною для застосування у прийнятті швидких оптимальних управлінських рішень. До такої інформації належить релевантна інформація, основу якої складають релевантні витрати.

Аналіз досліджень і публікацій, які стосуються релевантних витрат, показав, що визначення цієї категорії, запропоновані різними вченими, в більшості випадків мають лише теоретичний аспект, приклади релевантних витрат мають однозначну спрямованість та не пристосовані до практичного використання на реальному підприємстві. Звичайно, на кожному підприємстві існує свій перелік витрат і релевантні витрати також є особливими для кожного суб'єкта господарювання, тому існує необхідність їх визначення з урахуванням галузевих особливостей, що є актуальним для здійснення процесу прийняття управлінських рішень.

Предметом нашого дослідження є теоретичні та прикладні аспекти управління витратами портового оператора на базі релевантної інформації.

Мета. Метою статті є визначення сутності релевантних витрат та розроблення практичних рекомендацій для формування релевантної інформації портового оператора.

Метод (методологія). У роботі використано загальнонаукові та спеціальні методи дослідження, що дозволило вирішити проблемні питання з обраного напрямку. Методичними засадами є системний підхід до аналізу економічних явищ і процесів, базові положення аналізу праць вітчизняних та зарубіжних вчених щодо управління витратами та їх класифікації.

Результати. Результати роботи містять рекомендації для портового оператора щодо інформаційно-аналітичного забезпечення на базі релевантної інформації. Запропонована модель управління витратами портового оператора дозволить забезпечити формування аналітичних звітів по витратах для керівників; збільшити ступінь деталізації інформації про витрати та розробляти рекомендації із ціноутворення. Таким чином, для портового оператора підвищиться можливість одержати результати ефективного відбору витрат за окремими видами діяльності та прискорити процес прийняття оптимальних управлінських рішень.

Подальше дослідження в цьому напрямку повинно містити розробку методичних рекомендацій для портового оператора щодо укладання форм звітності другого рівня на базі релевантної інформації.

Ключові слова: релевантна інформація; релевантні витрати; класифікація витрат; управлінські рішення; інформаційно-аналітичне забезпечення; портовий оператор.

УПРАВЛЕНИЕ РАСХОДАМИ ПОРТОВОГО ОПЕРАТОРА НА БАЗЕ РЕЛЕВАНТНОЙ ИНФОРМАЦИИ

Аннотация

Введение. Современная трансформация экономических систем связана со скоростью изменений в рыночной среде, что обуславливает поиск новых подходов в управлении расходами с целью выявления мероприятий по их сокращению. Пользователи финансовой отчетности заинтересованы в информации, которая в условиях быстрых изменений экономических процессов наиболее адекватна и возможна для принятия быстрых оптимальных управленческих решений. К такой информации относится релевантная, основу которой составляют релевантные расходы.

Анализ исследований и публикаций в части релевантных расходов показал, что определения категории, представленные различными учеными, в большинстве случаев имеют лишь теоретический аспект, примеры релевантных расходов демонстрируют односторонность и не приспособлены к практическому использованию на реальном предприятии. Конечно, на каждом предприятии существует свой перечень расходов и релевантные расходы также являются особенными для каждого субъекта хозяйствования, поэтому существует необходимость их определения с учетом отраслевых особенностей, что является актуальным для осуществления процесса принятия управленческих решений.

Предметом данного исследования являются теоретические и прикладные аспекты управления расходами портового оператора на базе релевантной информации.

Цель. Целью статьи является определение сущности релевантных расходов и разработка практических рекомендаций по формированию релевантной информации портового оператора.

Метод (методология). В работе использованы общенаучные и специальные методы исследования, что позволило решить проблемные вопросы выбранного направления исследования. Методическими основами исследования является системный подход к анализу экономических явлений и процессов, основные положения анализа трудов отечественных и зарубежных ученых по управлению расходами и их классификации.

Результаты. Результаты работы включают рекомендации для портового оператора по информационно-аналитическому обеспечению на базе релевантной информации. Предложенная модель управления расходами портового оператора позволит обеспечить формирование аналитических отчетов по расходам для руководителей, увеличить степень детализации информации и разрабатывать рекомендации по ценообразованию. Таким образом, для портового оператора повысится возможность получить результаты эффективного отбора расходов по отдельным видам деятельности и ускорить процесс принятия оптимальных управленческих решений.

Дальнейшее исследование в этом направлении должно включать разработку методических рекомендаций для портового оператора по составлению форм отчетности второго уровня на базе релевантной информации.

Ключевые слова: релевантная информация; релевантные расходы; классификация расходов; управленческие решения; информационно-аналитическое обеспечение; портовый оператор

Svitlana Volodymyrivna ONESHKO

Senior Lecturer of Department of Accounting, Finance and Audit,
Odessa National Maritime University
Mechnikov str., 34, Odessa, 65029, Ukraine
E-mail: osvfox@mail.ru
Phone: +380487283147

COST MANAGEMENT OF PORT OPERATOR ON THE BASIS OF RELEVANT INFORMATION

Abstract

Introduction. Modern transformation of economic systems is connected with the changes of interest in information. The information which is in conditions of rapid changes in economic processes determines the search of new approaches to manage expenses in order to identify measures to their reduction. Users of financial statements are interested in information that in the conditions of rapid changes in economic processes is the most adequate and optimal one to use for rapid decision-making. Relevant information is the kind of such information, which is based on relevant costs.

Analysis of research works and publications in the part of relevant costs has shown that the definition of the "relevant costs" is submitted by various scholars, and in most cases has only a theoretical aspect. Examples of

relevant costs have the only direction and they are not suitable for practical use in the real enterprise. Of course, every company has its own list of relevant costs and expenses and also they are specific to each entity. So, there is a necessity for their determination, taking into account sectoral characteristics that are relevant to the process of decision-making.

The subject of the present paper contains theoretical and practical aspects of port operator cost management based on relevant information.

Purpose. The purpose of this article is to determine the nature of the relevant costs and develop practical recommendations for the formation of relevant information of port operator.

Method (methodology). The paper used general scientific and special methods that helped to solve problematic issues of selected issues of research. Systematic approach to the analysis of economic phenomena and processes, basic principles of analysis of national and foreign scholars as for the cost management and classification are the methodological foundations of research.

Results. Results of the research include recommendations for the port operator as for information and analytical support on the basis of relevant information. The proposed model of port operator cost management will ensure the formation of analytical expense reports for executives; increase the level of detail of information on costs and develop recommendations on pricing. Thus, for the port operator the chance to receive the results of effective selection costs of individual activities will increase and the process of making optimal management decisions will speed up.

Further research in this area should include the development of guidelines for port operators on reporting forms as for the formation of the second level on the basis of relevant information.

Keywords: relevant information; relevant costs; classification of expenses; management decisions; information and analytical support; port operator.

JEL classification: H82

Вступ

У наш час все більш актуальним стає питання визначення рекомендацій щодо поліпшення результатів фінансово-господарської діяльності підприємств на базі інформаційного забезпечення для прийняття управлінських рішень. Реалізація цієї мети залежить від визначення підходів та принципів управління підприємством з використанням сучасних методів.

Якісне управління витратами як складової загальної системи управління діяльністю підприємства безсередньо впливає на результати господарювання, а ефективне управління витратами неможливе без економічного обґрунтування їх доцільності, істотності та ефективності понесення.

Сутність та значення управління витратами в управлінні діяльністю підприємства з відокремленням релевантних витрат досліджені в роботах багатьох вітчизняних науковців: П. Й. Атамаса [12], С. Ф. Голова [14], Ф. Ф. Бутинця [16], В. М. Добровольського [4], М. Х. Корецького [6], І. Б. Садовської [5] та ін. Серед іноземних напрацювань щодо управління витратами варто виокремити доробок Ж. Вільямса [1], Р. Гаррісона [3], Д. Каплана [2].

Достатньо широко висвітлені теоретичні, методичні та практичні питання організації системи управління витратами, пропонуються різні підходи до класифікації витрат, їх аналізу та контролю. При цьому в наукових розробках практично відсутні дослідження стосовно релевантних витрат та релевантної інформації як засобу інформаційно-аналітичного забезпечення ефективного управління витратами.

Аналіз досліджень і публікацій, що стосуються релевантних витрат, показав, що визначення категорії «релевантні витрати», запропоноване різними вченими, в більшості випадків має лише теоретичний аспект, приклади релевантних витрат мають одну спрямованість та непристосовані до практичного використання на реальному підприємстві. Звичайно, на кожному з них існує власний перелік витрат і релевантні витрати також є особливими для кожного суб'єкта господарювання, тому існує необхідність їх визначення з урахуванням галузевих особливостей, що є актуальним для здійснення процесу прийняття управлінських рішень.

Сучасні теоретичні положення щодо релевантних витрат та релевантної інформації, викладені у наукових роботах та дослідженнях, є фундаментальною базою для подальшого вивчення та систематизації щодо виконання функцій з управління витратами.

Мета та завдання статті

Метою статті є визначення сутності релевантних витрат та розроблення практичних рекомендацій щодо формування релевантної інформації портового оператора.

Відповідно до зазначеної мети в статті поставлено такі завдання:

- розглянути вітчизняний та зарубіжний досвід визначення категорії релевантних витрат;

-
- визначити критерії та правила релевантності;
 - визначити місце релевантних витрат у загальній класифікації витрат портового оператора;
 - сформулювати рекомендації щодо інформаційно-аналітичного забезпечення на базі релевантної інформації для цілей управління;
 - розробити модель управління витратами портового оператора на базі релевантної інформації.

Виклад основного матеріалу дослідження

Підвищення уваги до управління витратами портового оператора обумовлено реорганізацією державних підприємств морського транспорту та створення нової структури – адміністрації морських портів і, як наслідок, необхідної організації системи управлінської інформації для прийняття оптимальних управлінських рішень у всіх напрямках діяльності морського порту.

Управління витратами портового оператора повинно ґрунтуватися на базі релевантної інформації з метою отримання найкращого результату господарювання.

Взагалі релевантна інформація – це інформація, яка необхідна для вирішення задач, у нашому випадку – задач управління. Відокремлення релевантної інформації при прийнятті управлінських рішень транспортної галузі дає можливість швидко реагувати на різні аспекти діяльності, вільно орієнтуватися в умовах постійно змінного зовнішнього середовища, визначати внутрішні резерви для скорочення витрат.

Основу релевантної інформації складають релевантні витрати, саме мінімізація витрат при виборі управлінського рішення є основоположним критерієм вибору.

Вивчення фахових джерел стосовно визначення сутності категорії «релевантні витрати» дозволило зробити наступні висновки.

Дослідження зарубіжного досвіду визначення категорії релевантних витрат свідчить про те, що релевантні витрати розглядаються як витрати, які відрізняються між альтернативами [1].

Каплан Д. визначає релевантні витрати як витрати, які відносяться до конкретного рішення та змінюються при виборі альтернативного курсу дій [2].

Гаррісон Р. визначає важливість «розрізняти релевантні і нерелевантні витрати при аналізі альтернатив, тому що помилково визначені нерелевантні витрати можуть привести до необґрунтованих бізнес-рішень» [3].

Наведені визначення практично однаково визнають сутність релевантних витрат як таких, які виникають при альтернативних рішеннях та дозволяють заощадити час і зусилля при оцінці грошових потоків від майбутнього рішення.

Вітчизняний досвід у частині дослідження категорії релевантних витрат більш різноманітний та в більшому ступені відрізняється трактуванням цієї категорії.

Практично однакові визначення категорії «релевантні витрати» даються В. А. Добровським, І. Б. Садовською, М. Х. Корецьким, Н. В. Дацієм та Л. В. Пельтеком – «Очікувані (релевантні) витрати – це витрати, що можуть бути змінені внаслідок прийняття управлінських рішень, тобто майбутні витрати. Точніше, це витрати, що відрізняють одну альтернативу від іншої» [4-6].

Позитивним моментом цього визначення є те, що воно обумовлює відносність цих витрат до функцій управління та припускає вибір з обраних альтернатив. При цьому воно є досить оглядовим, не відображає сутності релевантності.

Для розкриття цього терміна необхідно ґрунтуватися на тлумаченні слова «релевантний». Тлумачний словник іншомовних слів визначає «relevant» як важливий, істотний [7; 8].

Істотність у такому випадку необхідно розглядати з позиції впливу на фінансовий результат: можливість збільшення прибутку або скорочення збитку.

Визначення істотності зустрічається у визначенні, яке дано Івакіною І. – «Релевантны затраты являются значимыми для принятия решения» [9]. Однак, це визначення стосується будь-яких рішень та не враховує конкретизацію для управлінських рішень.

З точки зору Коваленко Л. О., Ремньова Л. М., Давидович І. Є., «релевантними називаються ті витрати, які змінюються в результаті прийняття рішення» [10; 11].

Наведене визначення має досить обмежену сферу застосування та не уточнює, про які рішення йде мова.

Згідно з визначенням Атамаса П. Й.: «релевантні витрати – це витрати майбутніх періодів, що, як результат прийнятого рішення, впливають на грошові потоки» [12, с. 170].

Це визначення містить важливий момент стосовно впливу релевантних витрат на грошові потоки, що є актуальним для суб'єктів господарювання з позиції вибору управлінського рішення. Проте, як і у попередніх дефініціях, не зазначено необхідність відокремлення видів діяльності при оцінці релевантності.

З урахуванням вищевикладеного, хочемо запропонувати наступне визначення: релевантні витрати – це істотні витрати для цілей майбутніх управлінських рішень за окремими видами діяльності суб'єкта

господарювання.

За допомогою визначення релевантних витрат можливо швидке реагування на зміни у зовнішньому та внутрішньому середовищі підприємства. При цьому важливим моментом є розуміння релевантного підходу – «зосередження уваги лише на релевантній інформації в процесі прийняття управлінського рішення, що при значному обсязі інформації дозволяє полегшити та прискорити процес прийняття найкращого рішення» [5, с. 545].

Цей підхід в умовах швидких змін економічних процесів, що відбуваються при функціонуванні суб'єктів господарювання, дозволить оптимальним чином виконувати основні функції управління.

Не менш важливим питанням є визначення критеріїв та правил релевантності.

Релевантність витрат обумовлена відповідністю наступним критеріям:

- витрати повинні бути пов'язані із завданнями підприємства;
- витрати повинні відрізнятися залежно від того чи іншого можливого варіанта рішення [9, с. 25].

Як доповнення до зазначених критеріїв релевантності Коваленко Л. О. виокремлює наступні: можуть виникнути лише у майбутньому та різні для альтернативних рішень [13].

Наведені критерії релевантності формують правила, які викладені у фахових джерелах у різній інтерпретації. Найбільш корисні з точки зору практичної реалізації запропоновані Головим С. Ф. :

1. Якщо альтернативний вибір впливає на величину витрат, але доходи при цьому залишаються незмінними, то кращим з альтернативних варіантів є той, що веде до маленьких диференціальних витрат.

2. Якщо альтернативний вибір впливає одночасно на величину витрат і на величину доходів, то кращим вважається той альтернативний варіант, який забезпечує більший диференціальний дохід.

3. Для обґрунтування вибору тієї чи іншої альтернативи необхідно порівнювати загальні величини доходів і витрат, оскільки значення окремих показників на одиницю продукції залежить від обсягу діяльності [14, с. 521].

Враховуючи, що в межах нашої статті управління витратами на базі релевантної інформації розглядається на прикладі діяльності портового оператора, більш конкретно зупинимося на діяльності саме цього суб'єкта господарювання.

Використання наведених критеріїв та правил релевантності при прийнятті управлінських рішень транспортної галузі, зокрема портових операторів, дає можливість швидко реагувати на різні аспекти діяльності, вільно орієнтуватися в умовах постійно змінного зовнішнього середовища, визначати внутрішні резерви для скорочення витрат. Крім того, в сучасних умовах роботи портових операторів, пов'язаних з нестабільністю та нерівномірністю вантажопотоків, а також значними структурними зсувами вантажообігу у зіставленні фактичних та планових показників визначення релевантних витрат є необхідністю, а прийняття управлінських рішень на базі релевантної інформації найбільш значущим.

Важливим моментом є визначення місця релевантних витрат у загальній класифікації витрат портового оператора.

Згідно з Наказом МТУ № 65 від 05.02.2001 «Про затвердження Методичних рекомендацій з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті» класифікація витрат морського порту репрезентована за такими ознаками: за місцем виникнення; за видами; за способами віднесення на собівартість; за ступенем впливу обсягів робіт на рівень витрат; за складом; за звітними періодами; за доцільністю [15].

Наведена класифікація не містить таких ознак, як прийняття управлінських рішень. Необхідність доповнення такої класифікаційної ознаки обумовлена економічними умовами функціонування портового оператора.

Так «при формуванні облікової інформації для прийняття управлінських рішень існує дещо інша класифікація витрат, адже кожен керівник або власник підприємства повинен знати, скільки буде коштувати виробництво тієї чи іншої продукції, який прибуток від її реалізації в загальному обсязі прибутку, чи є можливість збільшити або зменшити ціну на цю продукцію і яка ефективність від прийняття управлінського рішення, для цього використовують економічно обґрунтовану класифікацію витрат. В цілях управління вона поділяється за принципом: різні витрати для різних цілей» [16, с. 15].

Складові класифікаційної ознаки для прийняття управлінських рішень повинні містити розподіл на:

- релевантні та нерелевантні витрати;
- дійсні та альтернативні.

Доцільність уведення розподілу на дійсні та альтернативні витрати обумовлена необхідністю визначення втраченого прибутку. Так альтернативними витратами слід вважати такі, які вимірюють можливість чи вигоду, втрачену в результаті одного з обраних варіантів дій, коли від інших варіантів відмовляються. Саме визначення альтернативних витрат є найбільш трудомістким процесом, що пов'язано з різноманітністю комплексу послуг портового оператора, складністю обліку змінних витрат та визначення витрат у розрахунку на одну тону вантажу.

Релевантний підхід до аналізу витрат портового оператора в системі прийняття управлінських

рішень передбачає зосередження уваги лише на релевантних витратах, при цьому виникає питання щодо формування інформаційно-аналітичного забезпечення на базі релевантної інформації для цілей управління, а подання релевантної інформації повинно ґрунтуватися на базі форм звітності другого рівня (оперативний облік), ретельно складених для цілей управління.

Цей факт підтверджується тим, що «осуществляют контроль и анализ затрат по данным финансовой отчетности невозможно, примером тому может стать оперативный контроль» [17, с. 94].

Форми звітності другого рівня розробляються портами самостійно та мають довільну форму. Використання форм звітності другого рівня на базі релевантної інформації дозволить керівництву зосередити увагу на найбільш значущих підконтрольних показниках та при значному обсязі інформації прискорити процес прийняття оптимальних управлінських рішень.

Релевантна інформація портового оператора за управлінськими рішеннями та видами діяльності наведена в таблиці 1.

Таблиця 1. Релевантна інформація портового оператора за управлінськими рішеннями та видами діяльності

Управлінське рішення	Релевантна інформація	Вид діяльності
Планування обсягу послуг та виконаних робіт	Очікуваний обсяг вантажопереробки. Очікувані доходи, витрати та прибуток від навантажувально-розвантажувальних робіт. Зміна рівня дебіторської заборгованості.	Операційна
Планування витрат	Зміна витрат за статтями: – основна та додаткова заробітна плата; – поточний ремонт обладнання; – поточний ремонт інженерних споруд; – електроенергія; – мастильні і обтиральні матеріали; – непередбачені витрати; – адміністративно-управлінські та загальноексплуатаційні витрати; – інші витрати.	
Закупівля виробничих запасів	Витрати на закупівлю та зберігання запасів. Обсяг запасів на виробничий процес. Втрати в результаті надлишкових запасів. Зміна ціни на виробничі запаси.	
Ціноутворення	Очікувана акордна ставка за видами вантажу. Зміни обсягів вантажопереробки. Маркетингові та логістичні витрати.	
Придбання нових або заміна старих основних засобів	Сума інвестицій. Первісна та ліквідаційна вартість. Термін корисного використання. Витрати на обслуговування і ремонт обладнання. Очікуваний дохід. Ставка дисконту. Період окупності. Індекс прибутковості.	Інвестиційна
Фінансові інвестиції	Сума інвестицій. Очікувані грошові надходження. Термін інвестиційний.	
Фінансові рішення	Зміна структури капіталу. Залучення кредитів. Терміни повернення кредитів. Проценти від розміщення грошових коштів на депозитних рахунках банку. Зміна кредитоспроможності порту. Зміна курсу валют.	Фінансова

Вказана релевантна інформація передбачає її коректування відповідно до умов кон'юнктури ринку портових і транспортних послуг. Модель управління витратами портового оператора на базі релевантної інформації зображено на рис. 1.

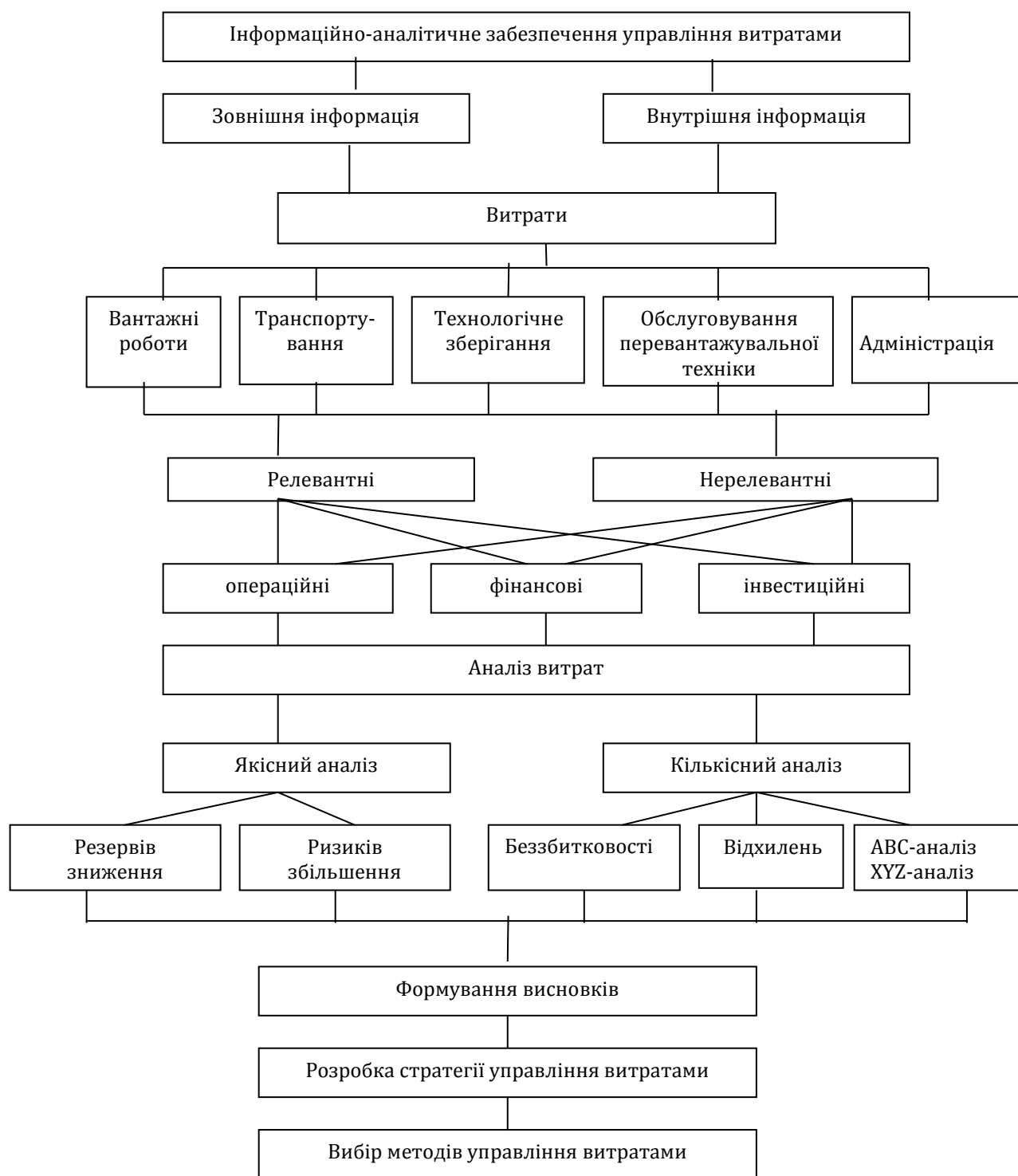


Рис. 1. Модель управління витратами портового оператора на базі релевантної інформації

Використання моделі управління витратами портового оператора дозволить:

- забезпечити формування аналітичних звітів по витратах для керівників;
- збільшити ступінь деталізації інформації про витрати;
- розробляти рекомендації із ціноутворення.

Таким чином, для портового оператора підвищиться можливість одержати результати ефективного відбору витрат для прийняття управлінського рішення за окремими видами діяльності та прискорити процес прийняття оптимальних управлінських рішень.

Релевантний підхід до аналізу витрат портового оператора в системі прийняття управлінських рішень передбачає зосередження уваги лише на релевантних витратах, а подання релевантної інформації повинно ґрунтуватися на базі форм звітності другого рівня (оперативний облік), ретельно складених для цілей управління. Таким чином підвищиться можливість одержати результати ефективного відбору витрат для цілей управління та прискорити процес прийняття управлінських рішень портового оператора загалом та за окремими видами діяльності. Подальше дослідження в цьому напрямку повинно містити розробку методичних рекомендацій щодо інформаційного забезпечення на базі релевантної інформації для цілей управління та розробку форм звітності другого рівня.

Список літератури

1. *Financial and Managerial Accounting: The Basis for Business Decisions [Текст]* / Williams, Jan R., Haka, Susan F., Bettner, Mark S., Meigs, Robert F. – New York, NY: McGraw-Hill/Irwin, 2002, 848 p. – ISBN 0-07-239688-1.
2. *Caplan, D. Management Accounting: Concepts and Techniques». Oregon State University College of Business.* Retrieved 2010-05-08. <http://classes.bus.oregonstate.edu/fall-06/ba422/management%20accounting%20chapter%203.htm>.
3. *Garrison, R. H. Managerial Accounting [Текст]* / Ray H. Garrison, Eric W. Noreen, Peter C. Brewer. – New York, NY: McGraw-Hill/Irwin, 2007. – 578 p. – ISBN 978-0-07-352670-6.
4. *Управлінський облік [Електронний ресурс] : навчально-методичний посібник/ В. М. Добровський, Л. В. Гнилицька, Р. С. Коршикова; За ред. В. М. Добровського. – Київ: КНЕУ, 2005. – 278 с. Матеріали взяті з: http://lubbook.net/book_479.html.*
5. *Садовська, І. Б. Бухгалтерський облік [Текст] : навч. посіб. / І. Б. Садовська, Т. В. Божидарнік, К. Є. Нагірська. – К. : «Центр учбової літератури», 2013. – 688 с.*
6. *Корецький, М. Х. Управлінський облік [Електронний ресурс] : навч. посібник / М. Х. Корецький, Н. В. Дацій, Л. В. Пельтек. – К. : Центр учбової літератури, 2007. – 296 с. http://imanbooks.com/book_319.*
7. *Захаренко, Е. Н. Новый словарь иностранных слов: 25 000 слов и словосочетаний [Електронний ресурс] / Е. Н. Захаренко, Л. Н. Комарова, И. В. Нечаева. – М. : «Азбуковник», 2003. <http://slovari.ru/search.aspx?s=0&p=3068>*
8. *Крысин, Л. П. Толковый словарь иноязычных слов [Електронний ресурс] / Л. П. Крысин. – М. : Эксмо, 2008. – 944 с. – (Библиотека словарей). Режим доступа : http://slovari.yandex.ua/~книги/Толковый_словарь_иноязычных_слов/~P/12/*
9. *Івакіна, І. Управлінський облік [Текст] / І. Івакіна. – Х. : Фактор, 2009. – 320 с.*
10. *Коваленко, Л. О. Фінансовий менеджмент [Електронний ресурс] : навч. посіб. / Л. О. Коваленко, Л. М. Ремньова. – К. : Знання, 2005. – 485 с. – Режим доступу : <http://library.if.ua/book/52/3770.html>.*
11. *Давидович, І. Є. Контролінг [Текст] : навчальний посібник. – К. : Центр учбової літератури, 2008. – 552 с.*
12. *Атамас, П. Й. Управлінський облік [Текст] : навч. посіб. / П. Й. Атамас. – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 440 с.*
13. *Коваленко, Л. О., Ремньова, Л. М. Фінансовий менеджмент [Текст] : навч. посіб. / Л. О. Коваленко, Л. М. Ремньова. – К. : Знання, 2005. – 485 с.*
14. *Голов, С. Ф. Управлінський облік [Текст] : підручник. / С. Ф. Голов. – К. : Лібра, 2007. – 704 с.*
15. *Про затвердження Методичних рекомендацій з формування собівартості перевезень (робіт, послуг) на транспорті Наказ МТУ N 65 від 05. 02. 2001 [Електронний ресурс] . – Режим доступу до документу: <http://www.uazakon.com/document/spart34/inx34634.htm>*
16. *Бутинець, Ф. Ф. Витрати виробництва та їх класифікація для потреб управління [Текст] / Ф. Ф. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнар. зб. наук. праць. / Серія: Бухгалтерський облік, контроль і аналіз. – 2012. – № 1 (22). – С. 11-18. – ISSN 1994-1749.*
17. *Хотеева, Н. В. Организационно-экономический механизм управления устойчивым развитием портовых предприятий [Текст]: монография / Н. В. Хотеева, Л. П. Чиж. – Одесса: ОНМУ, 2013. – 180 с.*

References

1. Williams, Jan R., Haka, Susan F., Bettner, Mark S., Meigs, Robert F. (2002). *Financial and Managerial Accounting: The Basis for Business Decisions* (p. 848) New York, NY: McGraw-Hill/Irwin. ISBN 0-07-239688-1.

-
2. Caplan, D. (2010). *Management Accounting: Concepts and Techniques*. Oregon State University College of Business. Retrieved 2010-05-08. <http://classes.bus.oregonstate.edu/fall-06/ba422/management%20accounting%20chapter%203.htm>.
 3. Garrison, Ray H., Noreen, Eric W., Brewer, Peter C. (2007). *Managerial Accounting*. New York, NY: McGraw-Hill/Irwin. ISBN 978-0-07-352670-6.
 4. Dobrovskyy, V. M., Gnylytska, L. V., Korshykov, R. S. (2005). *Management Accounting*. Kyiv: Kyiv National Economic University. Retrieved April 15, 2014, from: http://lubbook.net/book_479.html.
 5. Sadovska, I. B., Bozhydarnik T. V., Nahirska, K. E. (2013). *Accounting*. Kyiv : The center of educational literature.
 6. Koretsky, M. H., Datsiy, N. V., Peltek, L. V. (2007). *Managerial Accounting*. Kyiv : Center educational literature. Retrieved April 15, 2014, from: http://imanbooks.com/book_319.
 7. Zakharenko, E. N., Komarova, L. N., Nechayev, I. V. (2003). *A new dictionary of foreign words: 25,000 words and phrases*. Moskow: Azbukovnik. Retrieved April 15, 2014, from: <http://slovari.ru/search.aspx?s=0&p=3068>.
 8. Krysin, L. P. (2008). *Explanatory dictionary of foreign words*. Moskow: Eksmo Penguin Books. Retrieved April 15, 2014, from: [http://slovari.yandex.ua/~книги/Толковый dictionary of foreign words/~R/12/](http://slovari.yandex.ua/~книги/Толковый%20словарь/французский/французский%20словарь/французский%20словарь/французский%20словарь/).
 9. Ivakina, I. (2009). *Managerial Accounting*. Kharkiv: Factor.
 10. Kovalenko, L. O., Remnova, L. M. (2005). *Financial Management*. Kyiv : Knowledge. Retrieved April 15, 2014, from: <http://library.if.ua/book/52/3770.html>.
 11. Davydovych, I. E. (2008). *Controlling*. Kyiv : Center educational literature.
 12. Atamas, P. J. (2006). *Managerial Accounting*. Kyiv : Centre textbooks.
 13. Kovalenko, L. & Remnova, L. M. (2005). *Financial Management*. Kyiv : Knowledge.
 14. Golov, S. F. (2007). *Management Accounting*. Kyiv: Libra.
 15. Order MTU N 65 from 05.02.2001 "On Approval of recommendations to build transportation costs (services) Transport". (2001). Retrieved April 15, 2014, from: <http://www.uazakon.com/document/spart34/inx34634.htm>.
 16. Butynets, F. F. (2012). *Production costs and their classification for management. Theory and methodology of accounting, monitoring and analysis: Intern. sciences. works. / Series: Accounting, control and analysis, 1(22), 11-18. - ISSN 1994-1749.*
 17. Khoteyev, N. V. & Siskin, L. P. (2013). *Organizational-economic mechanism of management of sustainable development of the enterprises*. Odessa: ONMU.

Стаття надійшла до редакції 22.04.2014 р.