

# КОМПЛЕКСНА ОЦІНКА ЕФЕКТИВНОСТІ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ТОРГІВЛІ

© 2016 ГОРОШАНСЬКА О. О., КАЩЕНА Н. Б.

УДК 657.471.1:658.8

**Горошанська О. О., Кащена Н. Б. Комплексна оцінка ефективності витрат операційної діяльності підприємств торгівлі**

У статті запропоновано методичний інструментарій комплексної оцінки ефективності витрат операційної діяльності торговельного підприємства. Відповідно до технології реалізації аналітичних процедур визначено критерії та систему узагальнюючих і часткових показників оцінки ефективності витрат операційної діяльності. Для комплексної оцінки ефективності операційних витрат підприємств торгівлі за критеріями економічності та результативності витрат запропоновано обчислювати інтегральні показники, які враховують відносні зміни (індекси) узагальнюючих показників ефективності витрат. Оцінку ефективності витрат операційної діяльності з урахуванням їх складу за різними ознаками рекомендовано здійснювати за результатами таксономічного аналізу. Використання розробленого методичного інструментарію дозволить менеджменту торговельного підприємства виявити тенденції зміни рівня ефективності витрачання ресурсів у процесі операційної діяльності, а також визначити можливості збільшення обсягів комерційної діяльності та здатність торговельного підприємства до отримання максимальних позитивних результатів при мінімальних витратах.

**Ключові слова:** ефективність витрат операційної діяльності, комплексна оцінка, таксономічний аналіз.

**Рис.:** 1. **Табл.:** 2. **Формул.:** 2. **Бібл.:** 11.

**Горошанська Олена Олександрівна** – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри фінансів, аналізу та страхування, Харківський державний університет харчування та торгівлі (вул. Клочківська, 333, Харків, 61051, Україна)

**E-mail:** artvladlit3010@gmail.com

**Кащена Наталія Борисівна** – кандидат економічних наук, доцент, професор кафедри фінансів, аналізу та страхування, Харківський державний університет харчування та торгівлі (вул. Клочківська, 333, Харків, 61051, Україна)

**E-mail:** natakaschena@gmail.com

УДК 657.471.1:658.8

UDC 657.471.1:658.8

**Горошанская Е. А., Кащена Н. Б. Комплексная оценка эффективности расходов операционной деятельности предприятий торговли**

В статье предложен методический инструментарий комплексной оценки эффективности расходов операционной деятельности предприятия. В соответствии с технологией реализации аналитических процедур определены критерии и система обобщающих и частных показателей оценки эффективности расходов операционной деятельности. Для комплексной оценки эффективности операционных расходов предприятий торговли по критериям экономичности и результативности расходов предложены интегральные показатели, учитывающие относительные изменения (индексы) обобщающих показателей эффективности расходов. Оценку эффективности расходов операционной деятельности с учетом их состава по различным признакам рекомендовано осуществлять по результатам таксономического анализа. Использование разработанного методического инструментария позволит менеджменту торгового предприятия выявить тенденции изменения уровня эффективности расходования ресурсов в процессе операционной деятельности, а также определить возможности увеличения объемов коммерческой деятельности и способность торгового предприятия к получению максимальных положительных результатов при минимальных расходах.

**Ключевые слова:** эффективность расходов операционной деятельности, комплексная оценка, таксономический анализ.

**Рис.:** 1. **Табл.:** 2. **Формул.:** 2. **Библ.:** 11.

**Горошанская Елена Александровна** – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры финансов, анализа и страхования, Харьковский государственный университет питания и торговли (ул. Клочковская, 333, Харьков, 61051, Украина)

**E-mail:** artvladlit3010@gmail.com

**Кащена Наталья Борисовна** – кандидат экономических наук, доцент, профессор кафедры финансов, анализа и страхования, Харьковский государственный университет питания и торговли (ул. Клочковская, 333, Харьков, 61051, Украина)

**E-mail:** natakaschena@gmail.com

**Goroshanskaya E. A., Kaschena N. B. The Comprehensive Evaluation of Cost Efficiency of Operational Activity of Trade Enterprises**

The article suggests the methodical instrumentarium for comprehensive evaluation of cost efficiency of operational activities of enterprise. In accordance with technology of implementation of analytical procedures, the article defines criteria and the system of generalizing and partial indicators for evaluating cost efficiency of operational activity. For a comprehensive evaluation of cost efficiency of operational activities of enterprises by the criteria of economic feasibility and cost-effectiveness, the integral indicators, which take account of the relative changes (indices) of the generalizing indicators of the cost effectiveness, have been proposed. Evaluation of cost efficiency of operational activity, taking into consideration their composition in terms of various attributes, is recommended to carry out on the basis of results of taxonomic analysis. Applying the developed methodical instrumentarium will provide the management of a trade enterprise to identify trends in changes of the level of efficiency in the use of resources in the process of operational activity, as well as identify opportunities for increasing the volume of commercial activity, and the capacity of the enterprise to obtain maximum positive results at minimal cost.

**Keywords:** cost efficiency of operational activity, comprehensive evaluation, taxonomic analysis.

**Fig.:** 1. **Tbl.:** 2. **Formulae:** 2. **Bibl.:** 11.

**Goroshanskaya Elena A.** – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Finance, Analysis and Insurance, Kharkiv State University of Food Technology and Trade (333 Klochkivska Str., Kharkiv, 61051, Ukraine)

**E-mail:** artvladlit3010@gmail.com

**Kaschena Nataliya B.** – PhD (Economics), Associate Professor, Professor of the Department of Finance, Analysis and Insurance, Kharkiv State University of Food Technology and Trade (333 Klochkivska Str., Kharkiv, 61051, Ukraine)

**E-mail:** natakaschena@gmail.com

**Р**озвиток торгівлі, яка, опосередковуючи комерційні зв'язки на регіональних і галузевих ринках, забезпечує збалансованість виробництва та споживання, їх ефективність та сталий економічний розвиток, є важливим чинником структурних змін національної економіки. З огляду на це набувають актуальності питання економічної доцільності та цілеспрямованого використання власних ресурсів і потужностей торговельної галузі, підвищення ефективності організації всіх бізнес-процесів та прибутковості ведення комерційної діяльності тощо. Особливу увагу на шляху їх вирішення менеджмент підприємств торгівлі звертає на оцінку ефективності операційних витрат, адже саме з урахуванням їх розміру встановлюється рівень торговельної надбавки та визначається фінансовий результат діяльності.

Організаційно-методичні засади аналізу витрат операційної діяльності підприємств торгівлі, представлені у наукових працях М.С. Абрютіної, М. І. Баканова, Л. І. Кравченко, А. А. Мазаракі, Г. В. Мисаки, В. С. Рудницького, І. В. Сіменко, В. І. Стражева, В. А. Чернова та ін., набули подальшого розвитку в роботах Л. О. Ващенко, Н. М. Гаркуші, І. В. Мілаш, Г. О. Партин, А. А. Пилипенко, Ю. С. Цал-Цалко, О. В. Чернецької та ін. Як з'ясувалося, дослідники поряд з теоретичними питаннями здебільшого приділяють увагу двом аспектам аналітичних досліджень: методиці факторного аналізу витрат [1–3] і використанню аналітичного інструментарію для управління ними [4–6]. Проте поза увагою науковців залишилась технологія комплексної оцінки ефективності операційних витрат підприємств торгівлі. Відтак виникає необхідність у розробці такого методичного інструментарію оцінки ефективності витрат, який урахував би всі прояви ефективності та дозволяв би на підставі акумульованої інформації визначати зміни витрат, які відбуваються за результатами прийняття управлінських рішень.

Метою статті є обґрунтування методики комплексної оцінки ефективності операційних витрат підприємств торгівлі.

Термін «ефективність», який у традиційному його розумінні набув статусу ще за часів Давида Ріккардо (1772–1823 рр.), і до тепер використовується в аналітичних дослідженнях як основна категорія, що виражає економічний ефект від понесених затрат на здійснення комерційної діяльності. Оцінка ефективності витрат, як і будь-якого іншого об'єкта, здійснюється за визначеною технологією реалізації аналітичних процедур.

На наш погляд, технологія комплексної оцінки ефективності витрат операційної діяльності підприємств має передбачати:

- 1) визначення критеріїв оцінки ефективності витрат;
- 2) визначення переліку показників, які характеризують ефективність витрат за певними критеріями;
- 3) опис алгоритму розрахунку запропонованих показників оцінки ефективності витрат;
- 4) розрахунок показників оцінки ефективності витрат;
- 5) комплексну оцінку ефективності витрат;

б) прийняття управлінських рішень, спрямованих на підвищення ефективності витрат.

Дослідження останніх наукових розробок у сфері оцінки ефективності витрат операційної діяльності виявило наявність різних точок зору щодо переліку критеріїв, за якими можна оцінити ефективність витрат. Так, О. В. Чернецька пропонує використовувати критерії зіставності та дохідності [7, с. 193–194], а Д. Д. Шевцова – критерії економічності, продуктивності та результативності [8, с. 12]. До того ж, дуже часто в науковій літературі наводиться не перелік критеріїв, за допомогою яких оцінюється ефективність витрат, а перелік показників ефективності витрат. Ми не поділяємо такої думки і вважаємо, що показник не може бути критерієм оцінки ефективності витрат, оскільки «показник – величина, вимір, який дозволяє говорити про стан об'єкта» [9, с. 239], в той час, як критерій – це ознака чи сукупність ознак, які надають підставу для здійснення оцінки показників. Від грецького *kriterion* – засіб для роздумів, представляє собою ознаку або умову на основі якої проводиться оцінка, визначення або класифікація будь-чого, або вимір оцінки [10, с. 664].

Критеріями оцінки ефективності операційних витрат в підприємствах торгівлі, на наш погляд, є:

- 1) *економічність* – засвідчує можливість збільшення обсягів діяльності при мінімальних витратах;
- 2) *результативність* – характеризує здатність досягнення максимальних результатів при мінімальних витратах.

При формуванні системи показників для комплексної оцінки ефективності витрат нами пропонується враховувати:

- ✦ критерії оцінки ефективності витрат;
- ✦ галузеву специфіку підприємств роздрібною торгівлі;
- ✦ вимоги обмеження та достатності вичерпної та достовірної інформації для оцінки витрат;
- ✦ поділ показників на узагальнюючі, які визначаються в цілому по підприємству, та часткові, які дозволяють оцінити ефективність витрат за напрямками використання окремих видів ресурсів (трудових та матеріальних ресурсів, основних засобів) тощо.

Для оцінки ефективності витрат за критерієм економічності вважаємо за доцільне використовувати показники, які дозволяють порівняти витрати підприємства з його доходами, а саме – рівень витрат та коефіцієнт співвідношення витрат і доходів.

**Р**івень операційних витрат відображає величину витрат, що припадає на 1 грн товарообороту, і чим нижчим є його значення, тим більш економічною є операційна діяльність підприємства щодо здійснених витрат. Розрахунок даного показника може бути виконаний як за загальною величиною витрат операційної діяльності, так і за окремими видами операційних витрат, їх економічними елементами, структурними підрозділами тощо.

Коефіцієнт співвідношення витрат і доходів дозволяє визначити суму витрат на 1 грн доходів підприєм-

ства. Розрахунок узагальнюючого коефіцієнта співвідношення витрат і доходів доцільно здійснювати за даними про величину доходів та витрат операційної діяльності підприємства, а часткових – за даними у розрізі видів діяльності (основної та іншої операційної). Позитивно слід оцінювати значення даного показника, яке не перевищує 1, адже саме за таких умов забезпечується беззбиткова діяльність підприємства та зростання суми прибутку.

Результат операційної діяльності підприємств торгівлі відображається в показниках товарообороту, доходу та прибутку. Відтак, для оцінки ефективності витрат за критерієм результативності пропонуємо використовувати показники витратовіддачі, дохідності та рентабельності операційних витрат.

Витратовіддача дозволяє визначити величину чистого товарообороту в розрахунку на 1 грн операційних витрат (як загальної їх суми, так і за видами, економічними елементами). За умов беззбитковості діяльності значення узагальнюючого показника віддачі операційних витрат може дорівнювати 1.

Дохідність здійснених операційних витрат характеризує величину доходів від операційної діяльності, що припадає на 1 грн витрат, і чим вищим воно є, тим більш результативною є діяльність підприємства щодо

здійснених витрат. Часткові показники дохідності операційних витрат підприємств торгівлі вважаємо за доцільне визначати на підставі даних про доходи і витрати основної діяльності та іншої операційної діяльності.

Найвагомішим з показників результативності витрат є їх рентабельність, тобто розмір прибутку, що припадає на 1 грн витрат операційної діяльності підприємства, адже саме прибуток відображає фінансовий результат господарювання. Уточнення потребують дані, які використовуються для розрахунку часткових показників рентабельності. На наш погляд, часткові показники рентабельності витрат слід обчислювати на підставі даних про прибуток і витрати в розрізі видів операційної діяльності (основної та іншої операційної).

Комплекс запропонованих показників оцінки ефективності витрат операційної діяльності підприємств торгівлі у розрізі визначених критеріїв наведено в *табл. 1*.

Для комплексної оцінки ефективності операційних витрат підприємств торгівлі доцільно використовувати інтегральні показники, які враховують ефективність витрат за кожним критерієм та відносні зміни (індекси) за всіма узагальнюючими показниками ефективності витрат.

Таблиця 1

Система показників оцінки ефективності витрат в підприємствах торгівлі

| Критерій  | Показники                                   |  | Бажаний напрям зміни |
|---|---|--|----------------------|
|   | узагальнюючі                                | часткові   |                      |
| Економічність                                     | Рівень операційних витрат                   | Рівень адміністративних витрат   | ↓                    |
|   |   | Рівень витрат на збут  | ↓                    |
|   |   | Рівень інших операційних витрат  | ↓                    |
|   |   | Рівень витрат основної діяльності  | ↓                    |
|   |   | Рівень операційних витрат за економічними елементами                         | ↓                    |
|   |   | Рівень операційних витрат за ступенем їх залежності від обсягу товарообороту | ↓                    |
|   |   | Рівень витрат на утримання персоналу   | ↓                    |
|   |   | Рівень витрат на утримання необоротних активів                               | ↓                    |
|   | Коефіцієнт співвідношення витрат та доходів | Коефіцієнт співвідношення витрат та доходів основної діяльності              | ↓                    |
|   |   | Коефіцієнт співвідношення витрат та доходів іншої операційної діяльності     | ↓                    |
| Результативність                                  | Витратовіддача                              | Віддача адміністративних витрат  | ↑                    |
|   |   | Віддача витрат на збут   | ↑                    |
|   |   | Віддача інших операційних витрат   | ↑                    |
|   |   | Віддача витрат основної діяльності   | ↑                    |
|   |   | Віддача витрат за економічними елементами                                    | ↑                    |
|   |   | Віддача витрат на утримання персоналу  | ↑                    |
|   |   | Віддача витрат на утримання необоротних активів                              | ↑                    |
|   | Дохідність витрат                           | Дохідність витрат основної діяльності  | ↑                    |
|   |   | Дохідність витрат іншої операційної діяльності                               | ↑                    |
|   | Прибутковість витрат                        | Прибутковість витрат основної діяльності                                     | ↑                    |
| Прибутковість витрат іншої операційної діяльності |   | ↑  |                      |

Розрахунок інтегрального показника економічності витрат пропонуємо здійснювати за формулою:

$$I_E = \sqrt{IPB \cdot IKVD}, \quad (1)$$

де  $I_E$  – інтегральний показник оцінки економічності витрат, коеф.;

$IPB$  – індекс рівня витрат, коеф.;

$IKVD$  – індекс коефіцієнта співвідношення витрат та доходів, коеф.

Інтегральний показник результативності витрат пропонуємо визначати за формулою:

$$I_P = \sqrt[3]{IBB \cdot IDB \cdot IPB}, \quad (2)$$

де  $I_P$  – інтегральний показник оцінки результативності витрат, коеф.;

$IBB$  – індекс витратовіддачі, коеф.;

$IDB$  – індекс доходності витрат, коеф.;

$IPB$  – індекс рентабельності витрат, коеф.

Для отримання узагальнюючої характеристики ефективності витрат операційної діяльності підприємства торгівлі, яка інтегрує часткові показники оцінки ефективності витрат, вважаємо за доцільне застосувати таксономічний метод. Технологію таксономічного аналізу детально розглянуто авторами в роботі [11, с. 33–36]. Даний метод багатовимірних порівнянь дозволяє «звести сукупність ознак досліджуваного явища до однієї синтетичної ознаки» [11, с. 33] і стосовно ефективності витрат надає можливість визначити ступінь віддаленості її фактичного рівня від певної визначеної у просторі точки, що є еталоном ефективності.

**А** пробацію запропонованих підходів до комплексної оцінки ефективності операційних витрат торговельного підприємства здійснено за даними діяльності ТОВ «Юлія» (м. Харків) у 2012–2015 рр. Обчислені інтегральні параметри ефективності операційних витрат досліджуваного підприємства за критеріями економічності та результативності наведено в *табл. 2*, а результати таксономічного аналізу – на *рис. 1*.

Розрахунки показали, що в ТОВ «Юлія» протягом досліджуваного періоду відмічається зниження ефективності витрат операційної діяльності як за критерієм економічності, так і за критерієм їх результативності.

Значення інтегрального показника економічності витрат більше за одиницю підтверджує, що протягом останніх двох років темпи зростання витрат операційної діяльності перевищують темпи зростання обсягу товарообороту підприємства і загальної величини доходів від операційної діяльності. Априорі дані зміни впливають і на результативність витрат операційної діяльності. Значення інтегрального показника результативності операційних витрат менше за одиницю наочно доводить, що керівництво ТОВ «Юлія» не приділяє належної уваги питанням підвищення доходності та прибутковості витрат, більш економному витрачання всіх ресурсів у процесі операційної діяльності.

Таксономічний аналіз ефективності операційних витрат, здійснений з урахуванням складу доходів і витрат операційної діяльності, підтвердив, що з кожним роком на досліджуваному підприємстві збільшується ступінь віддаленості фактичних рівнів економічності та результативності операційних витрат від певних визначених у просторі точок, що є еталонами їх ефективності. З огляду на це ТОВ «Юлія» рекомендовані заходи щодо оптимізації операційних витрат і підвищення раціональності формування і використання товарних запасів, трудових ресурсів і основних засобів, перегляду цінової політики тощо.

## ВИСНОВКИ

Представлений методичний підхід є підґрунтям, на підставі якого пропонується здійснювати комплексну параметричну оцінку і надавати якісну характеристику ефективності витрат операційної діяльності підприємств торгівлі. Також він є інструментом виявлення тих видів та елементів витрат операційної діяльності підприємства, що потребують впровадження заходів, спрямованих на оптимізацію витрат, досягнення ефективних результатів використання ресурсів і підвищення конкурентоспроможності підприємства в цілому. ■

## ЛІТЕРАТУРА

1. Мулінська Г. В. Факторний аналіз витрат на електроенергію на підприємствах роздрібною торгівлі нафтопродуктами. *Science Rise*. 2015. № 10 (1). С. 16–22.

2. Кащена Н. Б., Цуканова О. В., Горошанська О. О., Гаркуша Н. М. Удосконалення методики факторного аналізу рен-

Таблиця 2

Комплексна оцінка ефективності операційних витрат ТОВ «Юлія» за 2012–2015 рр., коеф.

| Критерій         | Показник  | Рік   |       |       |
|------------------|---|-------|-------|-------|
|                  |   | 2013  | 2014  | 2015  |
| Економічність    | Індекс рівня витрат                                 | 0,976 | 1,036 | 1,074 |
|                  | Індекс коефіцієнту співвідношення витрат та доходів | 1,009 | 1,010 | 1,000 |
|                  | Інтегральний показник економічності витрат          | 0,992 | 1,023 | 1,037 |
| Результативність | Індекс витратовіддачі                               | 1,025 | 0,966 | 0,931 |
|                  | Індекс доходності витрат                            | 0,991 | 0,990 | 1,000 |
|                  | Індекс рентабельності витрат                        | 0,635 | 0,258 | 0,911 |
|                  | Інтегральний показник результативності витрат       | 0,864 | 0,627 | 0,947 |



Рис. 1. Динаміка таксономічних показників оцінки ефективності операційних витрат ТОВ «Юлія» за 2012–2015 рр.

табельності операційних витрат на підприємствах роздрібною торгівлі. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*: зб. наук. пр. 2009. Вип. 1 (1). С. 35–43.

**3. Круш П. В., Макалюк І. В.** Дослідження впливу факторів внутрішнього середовища на транзакційні витрати машинобудівних підприємств. *Науковий вісник Національного гірничого університету*. 2014. № 1. С. 134–143.

**4. Пилипенко А. А., Дзьобко І. П., Писарчук О. В.** Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань: монографія. Харків: Вид. ХНЕУ, 2011. 344 с.

**5. Партин Г. О.** Управління витратами підприємства: концептуальні засади, методи та інструментарій: монографія. Київ: УБС НБУ, 2008. 219 с.

**6. Мілаш І. В., Красноусов А. В.** Методичний інструментарій оцінки результативності стратегічного управління витратами торговельного підприємства. *Бізнес Інформ*. 2014. № 4. С. 245–250.

**7. Чернецька О. В.** Методичні підходи до визначення ефективності витрат сільськогосподарських підприємств в управлінському обліку. *Актуальні проблеми розвитку економіки регіону*. 2011. Вип. 7 (1). С. 188–195.

**8. Шеховцова Д. Д.** Облік і аудит витрат підприємства ресторанного господарства: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.00.09. Харків, 2016. 23 с.

**9.** Українсько-російсько-англійсько-німецький тлумачний та перекладний словник термінів ринкової економіки/під ред. Т. Р. Кияк. 2-ге вид., перероб. і доп. Київ: Обереги, 2003. 621 с.

**10. Завадський Й. С., Осовська Т. В., Юшкевич О. О.** Економічний словник. Київ: Кондор, 2006. 356 с.

**11. Горшанська О. О., Гаркуша Н. М., Кащена Н. Б.** Комплексна оцінка капіталу підприємства на основі таксономічного методу. *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*: зб. наук. пр. 2015. Вип. 1 (21). С. 30–40.

## REFERENCES

Chernetska, O. V. "Metodychni pidkhody do vyznachennia efektyvnosti vytrat silskohospodarskykh pidpriemstv v upravlin-skomu obliku" [Methodological approaches to determining the cost-effectiveness of agricultural enterprises in management accounting]. *Aktualni problemy rozvytku ekonomiky rehionu*, no. 7(1) (2011): 188-195.

Horoshanska, O. O., Harkusha, N. M., and Kashchena, N. B. "Kompleksna otsinka kapitalu pidpriemstva na osnovi taksonom-ichnoho metodu" [A comprehensive assessment of the company's capital on the basis of taxonomic method]. *Ekonomichna stratehiia i perspektyvy rozvytku sfery torhivli ta posluh*, no. 1(21) (2015): 30-40.

Krush, P. V., and Makaliuk, I. V. "Doslidzhennia vplyvu faktoriv vnutrishnyoho seredovyscha na transaktsiini vytraty mashynobu-divnykh pidpriemstv" [Study of the influence of internal factors on the transaction expenses of engineering enterprises]. *Naukovyi visnyk Natsionalnoho hirnychoho universytetu*, no. 1 (2014): 134-143.

Kashchena, N. B. et al. "Udoskonalennia metodyky faktorno-ho analizu rentabelnosti operatsiinykh vytrat na pidpriemstvakh rozdribnoi torhivli" [Improved methods of factor analysis of profitability operating costs for retailers]. *Ekonomichna stratehiia i perspektyvy rozvytku sfery torhivli ta posluh*, no. 1(1) (2009): 35-43.

Milash, I. V., and Krasnousov, A. V. "Metodychni instrumentarii otsinky rezultatyvnosti stratehichnoho upravlinnia vytratamy torhovelnogo pidpriemstva" [Methodical instruments of assessment of effectiveness of strategic cost management of commercial enterprise]. *Biznes Inform*, no. 4 (2014): 245-250.

Mulinska, H. V. "Faktornyi analiz vytrat na elektroenerhiiu na pidpriemstvakh rozdribnoi torhivli naftoproduktamy" [Factor analysis of energy costs on the retailers of oil products]. *Science Rise*, no. 10(1) (2015): 16-22.

Partyn, H. O. *Upravlinnia vytratamy pidpriemstva: kontseptualni zasady, metody ta instrumentarii* [Cost management of the enterprise: a conceptual framework, methods and tools]. Kyiv: UBS NBU, 2008.

Pylypenko, A. A., Dzyobko, I. P., and Pysarchuk, O. V. *Formuvannia oblikovo-analitychno zabezpechennia upravlinnia vytratamy pidpriemstv ta yikh obiednan* [Formation of accounting and analytical support cost management of enterprises and their associations]. Kharkiv: Vyd-vo KhNEU, 2011.

Shekhovtsova, D. D. "Oblik i audyt vytrat pidpriemstva restorannoho hospodarstva" [Accounting and audit expenses of the enterprises of restaurant business]. *Avtoref. dys... kand. ekon. nauk: 08.00.09*, 2016.

*Ukrainсько-rosiisko-anhliisko-nimetskyi tлумachnyi ta perekladnyi slovnyk terminiv rynkovoї ekonomiky* [Ukrainian-Russian-English-German explanatory and translation dictionary of market economy terms]. Kyiv: Oberehy, 2003.

Zavadskiy, I. S., Osovskaya, T. V., and Yushkevych, O. O. *Ekonomichnyi slovnyk* [Dictionary]. Kyiv: Kondor, 2006.