

## Сучасні проблеми облікового забезпечення стратегічного управління

*Обґрунтовано необхідність удосконалення системи облікового забезпечення стратегічного управління. Визначено невідповідність чинної облікової системи потребам і запитам суб'єктів стратегічного управління. Виділено три основні аспекти, у розрізі яких варто удосконалювати облікове забезпечення стратегічного управління (теоретичний, методичний, організаційний). Висвітлено особливості розгляду стратегічного обліку як окремого виду чи напряму облікової науки. Розглянуто причини виокремлення парадигми бухгалтерського обліку. Розкрито порядок формування стратегічної звітності на основі використання стратегічного бухгалтерського інжинірингу. Проаналізовано роль інструментів стратегічного управлінського обліку в формуванні облікової інформації стратегічного спрямування. Розкрито напрями удосконалення системи організації обліку з метою задоволення потреб суб'єктів стратегічного управління (розробка стратегічно орієнтованої системи обліку та стратегічної бухгалтерії, впровадження посади стратегічного бухгалтера).*

**Ключові слова:** стратегічне управління; стратегічний облік; стратегічна звітність.

**Актуальність дослідження та постановка проблеми.** Глобалізація світової економіки є одним із визначальних факторів ускладнення конкурентного середовища функціонування підприємств та підвищення динамізму змін, що безпосередньо впливають на їх діяльність. В останні два десятиліття у бізнес-середовищі відбулися кардинальні зміни під впливом відкритості доступу до ринків, широкого використання у діяльності підприємств інформаційних технологій і сучасних засобів зв'язку для налагодження між- та внутрішньофірмової взаємодії. За таких нових умов все більш важливого значення для забезпечення ефективності діяльності підприємств набуває налагодження дієвої системи стратегічного управління, спрямованої на створення стратегії, планування набору стратегічних ініціатив щодо ефективного використання наявних ресурсів і залучення нових, реалізації та коригування обраної стратегії.

В свою чергу, впровадження системи стратегічного управління передбачає необхідність використання значної кількості специфічної інформації як про діяльність підприємства, так і про зміни в зовнішньому середовищі, що впливають на неї. Внаслідок чого однією з основних заповорок стратегічного успіху підприємства вважається побудова стратегічно-орієнтованої системи бухгалтерського обліку, що здатна забезпечувати інформаційну підтримку системи стратегічного управління.

Поява таких викликів до системи бухгалтерського обліку як основного джерела генерування інформації для прийняття рішень спричинила виникнення наукової дискусії щодо її здатності забезпечити задоволення зростаючих потреб суб'єктів стратегічного управління. Так на сьогодні в Україні виник новий напрям досліджень, спрямований на удосконалення облікового інструментарію як засобу інформаційної підтримки прийняття стратегічних управлінських рішень.

Як стверджує проф. Б.І. Валуєв, «наука бухгалтерський облік, розвиваючись як “річ в собі”, без зв'язку з цілями і принципами побудови і функціонування цілісної системи управління, не здатна на пошук рішень, що дозволить забезпечити взаємозв'язок бухгалтерського обліку з плануванням, контролем, аналізом та регулюванням» [6, с. 58]. Відповідно, розробка подальших шляхів удосконалення облікового забезпечення стратегічного управління дозволяє не лише підвищити його значущість у діяльності підприємств в умовах глобалізації економіки, а також і сприяє подальшому розвитку науки бухгалтерський облік.

**Аналіз останніх наукових досліджень і публікацій.** Питанням обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління присвячені праці З.Л. Бандури, М.В. Болдуєва, Р.Ф. Бруханського, Б.І. Валуєва, С.Ф. Голова, З.В. Гуцайлюка, С.В. Гушка, Н.Ю. Єршової, І.І. Криштопи, О.П. Кундрі-Висоцької, С.Ф. Легенчука, М.С. Пушкаря, В.З. Семанюк, Л.В. Семенюк, А.В. Шайкана, О.І. Пилюпенка, В.С. Рудницького, В.Р. Шевчук та ін.

**Формулювання мети статті.** Основним завданням статті є аналіз сучасних проблем розвитку бухгалтерського обліку в напрямі створення передумов для підвищення ефективності стратегічного управління підприємством.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** В умовах сучасного стану розвитку економіки та інформаційних систем і технологій облікова інформація набуває все більшої важливості в процесі прийняття управлінських рішень. Оскільки на відміну від всезростаючого «інформаційного шуму» (інших видів інформації, які можуть використовуватися в управлінському процесі) вона відповідає

набору якісних характеристик та сформована на основі принципів бухгалтерського обліку, дотримання яких дозволяє одержувати інформацію високої якості. Однак, з метою покриття інформаційного дефіциту, що виникає внаслідок непристосованості чинної облікової системи до надання інформації для управління довгостроковим розвитком підприємства, вчені наголошують на необхідності її удосконалення (З.Л. Бандура, В.Р. Шевчук, Л.В. Семенюк [1, с. 8], Р.Ф. Бруханський [4, с. 71–72], С.Ф. Голов [9, с. 351–352], Н.Ю. Єршова [11, с. 695], І.І. Криштопа [12, с. 5], А.А. Пилипенко [14, с. 3], В.З. Семанюк [17, с. 237–238] А.В. Шайкан [19, с. 8] та ін.).

Необхідність удосконалення облікового забезпечення системи стратегічного управління передбачає врахування його особливостей (існуючих підходів, управлінських інструментів) при розробці системи формування облікової інформації. Проте дані особливості також не спроможні врахувати систему управлінського обліку, що виникла як засіб інформаційної підтримки операційного менеджменту шляхом формування конфіденційної інформації про діяльність підприємства без особливого врахування зовнішнього контексту його існування. Щодо цього представники CIMA (Chartered institute of management accountants) свідчать, що у 1980-х рр. управлінський облік значно критикувався через його надмірну внутрішню орієнтацію на операційні цілі, оскільки не міг допомагати менеджерам здійснювати стратегічні рішення [21, с. 4]. Як наслідок, на сьогодні вчені розглядають різноманітні варіанти вирішення цієї проблеми, зокрема, як шляхом удосконалення існуючого облікового інструментарію у відповідності до потреб суб'єктів стратегічного управління, так і розробки нових засобів та інструментів (стратегічна звітність, стратегічний бухгалтерський інжиніринг, інтегрована звітність тощо), які дозволятимуть формувати облікову інформацію, необхідну для прийняття стратегічних управлінських рішень.

Необхідність розробки дієвого обліково-інформаційного забезпечення системи стратегічного управління в останні роки стала однією з найбільш обговорюваних проблем серед вітчизняних вчених, виникнення якої спричинило перегляд теоретичних, методологічних та організаційних аспектів функціонування облікової системи підприємства (табл. 1).

Таблиця 1

*Розвиток теоретичних, методологічних та організаційних аспектів функціонування облікової системи підприємства в контексті системи стратегічного управління*

<i>Вид аспекту</i>	<i>Проблемні питання</i>	<i>Значення з позиції системи стратегічного управління</i>
Теоретичний	Розгляд стратегічного обліку як окремого виду чи напрямку	Виокремлення об'єкта та предмета стратегічного обліку, власних методів та інструментів
	Виокремлення стратегічної парадигми бухгалтерського обліку	Розробка революційно нової системи бухгалтерського обліку стратегічного спрямування
Методологічний	Розвиток системи стратегічної звітності	Генерування інформації прогнозного та стратегічного характеру
	Застосування стратегічного бухгалтерського інжинірингу	Формування стратегічних похідних інжинірингових звітів
	Застосування інструментів стратегічного управлінського обліку (BSC, VCC тощо)	Формування стратегічної звітності на основі врахування специфіки систем та інструментів стратегічного управління
Організаційний	Розробка стратегічно-орієнтованої системи обліку	Створення єдиного центру генерування інформації стратегічного спрямування
	Організаційна регламентація обліково-аналітичного процесу	Створення окремої посади або групи фахівців для ведення стратегічного обліку і обробки інформації стратегічного спрямування
	Розвиток організаційних засад формування стратегічної бухгалтерії	Удосконалення системи організації стратегічного обліку на підприємстві

Розвиток бухгалтерського обліку в напрямі забезпечення потреб стратегічного управління передусім передбачає необхідність вирішення проблем теоретичного характеру, зокрема, чи є стратегічний облік окремим видом обліку. Наявність у стратегічного обліку такого статусу дозволяє виокремити його від інших видів обліку, сформулювати об'єкт та предмет, визначити його власні, не притаманні іншим видам обліку методи. Дискусія між вітчизняними вченими щодо можливості наділення стратегічного обліку таким статусом розпочалась після виходу в світ праці проф. М.С. Пушкаря «Креативний облік» (2006 р.),

де автор поряд з підсистемами фінансового та управлінського обліку виокремив підсистему стратегічного обліку (контролінгу) [15, с. 283]. Проти даного твердження переконливо виступали проф. Б.І. Валуєв [7, с. 117] і проф. З.В. Гуцайлюк зазначаючи, що наскільки логічно й правомірно стратегічний облік, який ставить собі за мету вивчення зовнішнього середовища та безпосередньо стратегії діяльності підприємства, називати обліком? Де там його об'єкти як такі? [10, с. 19]. Тому автори передусім засумнівалися у можливості формування стратегічної облікової інформації щодо нового об'єкта дослідження – зовнішнього середовища підприємства на основі використання традиційних методів бухгалтерського обліку.

Вказану проблему також намагався вирішити Р.Ф. Бруханський, яким стратегічний облік розуміється як один із функціональних напрямів бухгалтерського обліку, що може стосуватися всіх видів бухгалтерського обліку, в межах яких може бути застосований його методологічний інструментарій [4, с. 77–78]. Однак така пропозиція теж є досить суперечливою, оскільки на сьогодні досить складно повністю поділити всю інформацію, яка необхідна для прийняття стратегічних управлінських рішень, а яка – для інших видів рішень, що не дозволяє також виокремити методи та інструменти обліку, які належать до даного функціонального напрямку. На нашу думку, більш доцільно говорити про формування облікового інформаційного простору, що буде використовуватися для прийняття стратегічних управлінських рішень, наповнення якого відбувається на основі використання традиційних та інноваційних (стратегічних) облікових інструментів.

Ще однією теоретичною проблемою, що виникла через необхідність розвитку бухгалтерського обліку в напрямі забезпечення потреб суб'єктів стратегічного управління, є формування стратегічної парадигми обліку. Ряд сучасних дослідників виділяє такий вид парадигми (В.Є. Труш, Т.М. Чебан, В.Ф. Яценко [18, с. 380], М.В. Болдуєв [2, с. 123], О.П. Кундря-Висоцька [13, с. 137], М.В. Рета [16, с. 55]), обґрунтовуючи це необхідністю організаційного і методологічного об'єднання усіх напрямів обліково-аналітичної роботи у єдину обліково-економічну систему, яка б ефективно «працювала на перспективу» суб'єкта господарювання [13, с. 137]. Тобто, основною метою її виокремлення є формування єдиної системи наукових знань у системі обліку, що забезпечуватиме генерування облікової інформації стратегічного спрямування.

При цьому окремі дослідники відкидають необхідність окремого вирізнення стратегічної парадигми обліку (І.Й. Яремко, Р.Ф. Бруханський), наголошуючи, що сучасна парадигма системи бухгалтерського обліку має формуватися як синтез операційного та стратегічного видів (концепцій) обліку [20, с. 249], або ще більш чітко наголошують на тому, що з певних причин занадто рано говорити про формування стратегічної парадигми бухгалтерського обліку [4, с. 77–78]. Проведений аналіз наведених вище поглядів дозволяє констатувати, що розвиток облікової системи відповідно до потреб суб'єктів стратегічного управління передбачає не кардинальну трансформацію чинної системи обліку, а є її доповненням і частковим розширенням, що, виходячи з концепції парадигмальних змін Т.С. Куна, не дозволяє вирізняти стратегічну парадигму обліку. Тому для аналізу процес формування облікових знань щодо формування облікової інформації стратегічного спрямування варто використовувати інші альтернативні концепції динаміки наукових знань.

Більшість дослідників (О.В. Вакун [5, с. 25], І.І. Криштопа [12, с. 198] та ін.) пов'язує розвиток стратегічного обліку як окремого напрямку облікової науки пов'язується з необхідністю формування звітності стратегічного призначення або стратегічної звітності, яка могла б використовуватись внутрішніми користувачами для підвищення ефективності стратегічного управління, а також зовнішніми користувачами при реалізації інвестиційно-позикових стратегічних ініціатив. Основною причиною розробки і впровадження стратегічної звітності вважається нездатність фінансової та управлінської звітності розкривати повну інформацію про стратегічний розвиток підприємства. Зокрема, стратегічна звітність має містити інформацію про зовнішнє середовище підприємства, тобто фактори, що впливають на його подальший розвиток, а також інформацію прогностичного та стратегічного характеру (про бізнес-перспективи, ризики, вартість підприємства, грошові потоки тощо).

Для формування стратегічної звітності необхідним є удосконалення чинної системи бухгалтерського обліку шляхом її предметного розширення й використання нових інструментально-методичних засобів. Як зазначає Н.Ю. Єршова, необхідність розвитку інструментарію, що викликана підвищенням значення обліково-аналітичної інформації для потреб стратегічного управління, сприяють реалізації прогностичної функції стратегічного управлінського обліку в управлінні підприємствами [11, с. 695].

Одним із таких нових інструментів є бухгалтерський інжиніринг – концепція формування прогностичної звітності на основі здійснення інжинірингових записів. В основу цієї концепції було покладено результати дослідження проф. В.І. Ткача та представників його наукової школи, якими було виокремлено категорію чистих пасивів та розроблено систему похідних інжинірингових звітів, що дозволяють моделювати і прогнозувати діяльність підприємства в різних аспектах (стратегічний розвиток, хеджування, інноваційна діяльність, грошові потоки тощо). Використання бухгалтерського інжинірингу дозволяє формувати похідні стратегічні інжинірингові звіти, які складаються на основі здійснення

стратегічних агрегованих бухгалтерських проведень в межах інжинірингової методології, дозволяючи одержувати інформацію про стратегічний розвиток підприємства. На сьогодні даній проблематиці присвячено праці М.В. Болдуєва [2, с. 122], Р.Ф. Бруханського [4, с. 185–186], І.А. Герасимович [8, с. 26], О.П. Кундрі-Висоцької [13, с. 139].

Значна кількість вітчизняних дослідників також приділяє увагу питанням використання управлінських інформаційних систем та інструментів стратегічного управління для формування звітності стратегічного спрямування. Так І.І. Криштопа [12, с. 89–91], З.Л. Бандура, В.Р. Шевчук, Л.В. Семенюк [1, с. 8] та А.В. Шайкан [19, с. 8] для удосконалення інформаційного забезпечення стратегічного управління пропонують удосконалити систему збалансованих показників (BSC), Н.Ю. Єршова [11, с. 697–698] – BSC та систему стратегічного бюджетування, Р.Ф. Бруханський [4, с. 245–247] – концепцію управління ланцюжками вартості. Специфікою даного підходу є використання наявних у таких системах та інструментах засобів для формування інформації стратегічного спрямування. При цьому варто враховувати, що ефективність використання таких інструментів залежить від обсягів та особливостей діяльності підприємства, внаслідок чого можна констатувати відсутність універсального підходу для вирішення проблеми інформаційного забезпечення стратегічного управління.

Також важливу роль у процесі формування інформації стратегічного спрямування відіграє удосконалення організаційних аспектів функціонування облікової системи на підприємстві. Окремі дослідники (Р.Ф. Бруханський [4, с. 113], І.М. Боярко [3, с. 10]) навіть наголошують на необхідності виокремлення стратегічно-орієнтованої системи обліку, яка б забезпечувала надання необхідної якісної інформації для реалізації всіх етапів стратегічного управління (аналіз середовища, створення стратегії, планування набору стратегічних ініціатив, реалізація і коригування обраної стратегії). Проте, враховуючи той факт, що частина інформації з систем фінансового й управлінського обліку вже використовується у стратегічному управлінні, формування окремої підсистеми для цих цілей є не зовсім доцільним та економічно невиправданим.

На думку проф. А.А. Пилипенка, при впровадженні системи стратегічного обліку на підприємстві варто призначити відповідальних осіб або сформувати спеціальну команду, яка має бути підзвітна виконавчому органу підприємства й складатися з висококваліфікованих фахівців, повністю задіяних у процесі, завданням яких є забезпечення реалізації загальних цілей [14, с. 59]. Подібної пропозиції також дотримується Р.Ф. Бруханський [4, с. 282]. Він звертає увагу на необхідність створення на підприємствах окремої посади стратегічного бухгалтера-аналітика, який буде займатися веденням стратегічного обліку та аналітичною обробкою одержаної стратегічної інформації. Основною проблемою таких пропозицій, не враховуючи методичні аспекти їх діяльності, є економічна доцільність створення окремої посади чи підрозділу для збору та обробки інформації стратегічного спрямування на конкретному підприємстві.

Проф. М.В. Болдуєв [2, с. 124] з метою забезпечення якості інформаційної підтримки стратегічного управління пропонує запровадити стратегічну бухгалтерію, яка базується на використанні інформаційних технологій для врахування впливу гіпотез зовнішніх чинників, ризику і невизначеності, прогнозування і реінжинірингу. Також для побудови стратегічної бухгалтерії використовується гіпотеза фрактальності, що дозволяє організувати облік і прогнозування у фракталах часу і простору, що також підтримує О.П. Кундря-Висоцька [13, с. 139]. Таким чином, автори наголошують на необхідності розширення часового горизонту бухгалтерського спостереження, тобто використання прогнозних фактів господарського життя для складання стратегічної звітності, а також предметного розширення, тобто формування територіальних фракталів, які будуть доповнювати предмет бухгалтерського обліку (господарська діяльність підприємства) стратегічно важливими елементами та новими аспектами – зовнішні сегменти, ланцюжки створення вартості тощо. При цьому автори зовсім не описують те, яким саме чином бухгалтер має організовувати свою діяльність на підприємстві, зокрема, яким чином він формуватиме інформацію у межах стратегічних горизонтів та зовнішнього середовища підприємства, що є досить складним та трудомістким завданням.

Проведений аналіз переваг і недоліків пропозицій дослідників щодо удосконалення організації стратегічного обліку на підприємстві дозволив встановити, що більш реалістичною у сучасних умовах є традиційна роль бухгалтера на підприємстві, який у випадку застосування нових інструментів формування або систем формування стратегічної інформації має адаптуватися до особливостей їх функціонування з врахуванням потреб суб'єктів стратегічного управління. При цьому також варто враховувати, що участь бухгалтерів у процесі стратегічного управління залежить від таких умов:

- організаційна позиція, культура організації, відносини з генеральним директором, довіра;
- здібності бухгалтера (технічні, міжособистісні), бажання сприяти розвитку стратегії;
- наявні ресурси (рутинна щомісячна звітність може витіснити довгострокову стратегічну діяльність) [21, с. 2].

Відповідно, для того, щоб бухгалтер став повноцінним учасником процесу стратегічного управління, він має розуміти його сутність, а також повинен мати відповідні професійні компетенції та бути зацікавленим у ефективній реалізації обраної стратегії підприємства.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** В умовах сьогодення важливе значення з позиції подальшого розвитку бухгалтерського обліку як засобу інформаційної підтримки системи управління підприємством займає розробка облікового забезпечення процесу прийняття стратегічних управлінських рішень. На основі аналізу праць вчених у цій сфері виокремлено та проаналізовано основні проблемні питання, що потребують вирішення в розрізі трьох аспектів:

1) теоретичний (розгляд стратегічного обліку як окремого виду чи напрямку; виділення стратегічної парадигми бухгалтерського обліку);

2) методологічний (розвиток системи стратегічної звітності; застосування стратегічного бухгалтерського інжинірингу; застосування інструментів стратегічного управлінського обліку (BSC, VСС тощо);

3) організаційний (розробка стратегічно-орієнтованої системи обліку; організаційна регламентація обліково-аналітичного процесу; розвиток організаційних засад формування стратегічної бухгалтерії).

Перспективним напрямом подальших досліджень є розробка комплексного інформаційного забезпечення системи стратегічного управління підприємством, а також удосконалення теоретико-методологічних засад бухгалтерського обліку в напрямі інформування зовнішніх стейкхолдерів про нинішні та потенційні стратегічні ініціативи підприємства.

#### Список використаної літератури:

1. Бандура З.Л. Облік і аналіз в системі стратегічного управління підприємством : монографія / З.Л. Бандура, В.Р. Шевчук, Л.В. Семенюк ; за ред. О.М. Ковалюка. – Львів : ЛНУ ім. Івана Франка, 2016. – 247 с.
2. Болдуєв М.В. Концептуальні підходи формування стратегічної бухгалтерії / М.В. Болдуєв // Вісник Запорізького національного університету. – 2010. – № 3 (7). – С. 122–128.
3. Боярко І. Атрибути стратегічно-орієнтованої системи обліку / І.Боярко // Інститут бухгалтерського обліку і аналізу в умовах глобалізації. Міжнародний збірник наукових праць. – 2015. – № 4. – С. 5–14.
4. Бруханський Р.Ф. Облік і аналіз у системі стратегічного менеджменту аграрного підприємництва / Р.Ф. Бруханський. – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – 384 с.
5. Вакун О.В. Теоретичні аспекти стратегічної бухгалтерської звітності підприємства / О.В. Вакун // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2015. – № 3. – С. 19–29.
6. Валуєв Б.О. Наука о бухгалтерском учете с проблемами развития целостной системы управления / Б.О. Валуев // Економіст. – 2006. – № 12. – С. 58–63.
7. Валуєв Б.И. Система хозяйственного учета в промышленности: вопросы теории и методологии : монографія / Б.И. Валуев. – Одесса : Пальмира, 2012. – 216 с.
8. Герасимович І.А. Механізми та інструменти бухгалтерського і фінансового інжинірингу в управлінні підприємством / І.А. Герасимович // Облік і фінанси. – 2017. – № 1 (75). – С. 25–32.
9. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : монографія / С.Ф. Голов. – К. : ЦУЛ, 2007. – 522 с.
10. Гуцайлюк З.В. Прогнозний (стратегічний) облік і сучасні проблеми розвитку теорії бухгалтерського обліку / З.В. Гуцайлюк // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 2. – С. 14–19.
11. Єршова Н.Ю. Розвиток інструментарію для реалізації прогностичної функції стратегічного управлінського обліку в управлінні підприємствами / Н.Ю. Єршова // Економіка і суспільство. – 2016. – № 2. – С. 694–701.
12. Криштопа І.І. Побудова стратегічного обліку об'єднаного бізнесу : дис. ... д.е.н. : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / І.І. Криштопа. – К. : ДВНЗ «КНЕУ ім. В.Гетьмана», 2016. – 578 с.
13. Кундря-Висоцька О.П. Змістовні характеристики стратегічної парадигми обліку / О.П. Кундря-Висоцька // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки. – 2010. – № 3, Ч. 2. – С. 137–139.
14. Пилипенко А.А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства / А.А. Пилипенко. – Х. : ХНЕУ, 2007. – 276 с.
15. Пушкар М.С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів) : монографія / М.С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2006. – 334 с.
16. Рета М.В. Формування парадигми бухгалтерського обліку для забезпечення стратегічного управління / М.В. Рета // Міжнародна науково-практична Інтернет-конференція «Облік, оподаткування і контроль: теорія та методологія». – Тернопіль : ТНЕУ, 2017. – С. 55–56.
17. Семанюк В.З. Облік для стратегічного управління: проблеми теоретичної концептуалізації / В.З. Семанюк // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2012. – № 722. – С. 236–241.
18. Труш В.Є. Сучасна парадигма стратегічного обліку / В.Є. Труш, Т.М. Чебан, В.Ф. Яценко // Вісник НУ «Львівська політехніка». – 2007. – № 5. – С. 379–384.
19. Шайкан А.В. Бухгалтерський облік у прийнятті управлінських стратегічних рішень : монографія / А.В. Шайкан. – К. : КНЕУ, 2009. – 303 с.
20. Яремко І.Й. Концепції і парадигми бухгалтерського обліку як система наукових основ теорії / І.Й. Яремко // Вісник Національного університету «Львівська Політехніка». – 2010. – № 691. – С. 246–252.
21. Pitcher G.S. Management accounting in support of the strategic management process / G.S. Pitcher // CIMA Executive Summary Report. – 2015. – Vol. 11, Issue 1. – 18 p.

## References:

1. Bandura, Z.L., Shevchuk, V.R and Semenjuk, L.V. (2016), *Oblik i analiz v systemi strategichnogo upravlinnja pidpryjemstvom*, in Kovaljuka, O.M. (ed), LNU im. Ivana Franka, L'viv, P. 247.
2. Boldujev, M.V. (2010), «Konceptual'ni pidhody formuvannja strategichnoi' buhgalterii'», *Visnyk Zaporiz'kogo nacional'nogo universytetu*, Vol. 3 (7), pp. 122–128.
3. Bojarko, I. (2015), «Atrybuty strategichno-orijentovanoi' systemy obliku», *Instytut buhgalters'kogo obliku i analizu v umovah globalizacii'*, *Mizhnarodnyj zbirnyk naukovykh prac'*, Vol. 4, pp. 5–14.
4. Bruhans'kyj, R.F. (2014), *Oblik i analiz u systemi strategichnogo menedzhmentu agrarnogo pidpryjemnyctva*, TNEU, Ternopil', P. 384.
5. Vakun, O.V. (2015), «Teoretychni aspekty strategichnoi' buhgalters'koi' zvitnosti pidpryjemstva», *Problemy teorii' ta metodologii' buhgalters'kogo obliku, kontrolju i analizu*, Vol. 3, pp. 19–29.
6. Valuev, B.O. (2006), «Nauka o buhgalterskom uchete s problemamy razvytyja celostnoj systemy upravlenyja», *Ekonomist*, Vol. 12, pp. 58–63.
7. Valujev, B.I. (2012), *Sistema hozhajstvennogo ucheta v promyshlennosti: voprosy teorii i metodologii*, Pal'mira, Odessa, P. 216.
8. Gerasymovych, I.A. (2017), «Mehanizmy ta instrumenty buhgalters'kogo i finansovogo inzhyniryngu v upravlinni pidpryjemstvom», *Oblik i finansy*, Vol. 1 (75), pp. 25–32.
9. Golov, S.F. (2007), *Buhgalters'kyj oblik v Ukraini: analiz stanu ta perspektyvy rozvytku*, Centr uchbovoi' literatury, K., P. 522.
10. Gucajlyuk, Z.V. (2006), «Prognoznyj (strategichnyj) oblik i suchasni problemy rozvytku teorii' buhgalters'kogo obliku», *Buhgalters'kyj oblik i audyt*, Vol. 2, pp.14–19.
11. Jershova, N.Ju. (2016), «Rozvytok instrumentariju dlja realizacii' prognostychnoi' funkcii' strategichnogo upravlins'kogo obliku v upravlinni pidpryjemstvamy», *Ekonomika i suspil'stvo*, Vol. 2, pp. 694–701.
12. Kryshchop, I.I. (2016), *Pobudova strategichnogo obliku ob'jednanogo biznesu*, Dissertation of d.e.n., spec. 08.00.09 «Buhgalters'kyj oblik, analiz ta audyt», DVNZ «KNEU im. V.Get'mana», K., P. 578.
13. Kundrja-Vysoc'ka, O.P. (2010), «Zmistovni harakterystryky strategichnoi' paradygmy obliku'ta», *Visnyk Zhytomyr'skogo derzhavnogo tehnologichnogo universytetu*, Serija *Ekonomichni nauky*, Vol. 3, Part 2, pp. 137–139.
14. Pylypenko, A.A. (2007), *Organizacija oblikovo-analitychnogo zabezpechennja strategichnogo rozvytku pidpryjemstva*, HNEU, H., P. 276.
15. Pushkar, M.S. (2006), *Kreatyvnyj oblik (stvorennya informacii' dlja menedzheriv)*, monografija, Kart-blansh, Ternopil', P. 334.
16. Reta, M.V. (2017), «Formuvannja paradygmy buhgalters'kogo obliku dlja zabezpechennja strategichnogo upravlinnja», *Mizhnarodna naukovo-praktychna Internet-konferencija «Oblik, opodatkuvannja i kontrol': teorija ta metodologija»*, TNEU, Ternopil', pp. 55–56.
17. Semanjuk, V.Z. (2012), «Oblik dlja strategichnogo upravlinnja: problemy teoretychnoi' konceptualizacii'», *Menedzhment ta pidpryjemnyctvo v Ukraini: etapy stanovlennja i problemy rozvytku*, *Visnyk Nacional'nogo universytetu «L'viv's'ka politehnika»*, Vol. 722, pp. 236–241.
18. Trush, V.Je., Cheban, T.M., Trush, V.Je. and Jacenko V.F. (2007), «Suchasna paradygma strategichnogo obliku», *Visnyk NU «L'viv's'ka politehnika»*, Vol. 5, pp. 379–384.
19. Shajkan, A.V. (2009), *Buhgalters'kyj oblik u pryjnattii upravlins'kyh strategichnyh rishen'*, monografija, KNEU, K., P. 303.
20. Jaremko, I.J. (2010), «Konceptii' i paradygmy buhgalters'kogo obliku jak systema naukovykh osnov teorii'», *Visnyk Nacional'nogo universytetu «L'viv's'ka Politehnika»*, Vol. 691, pp. 246–252.
21. Pitcher, G.S. (2015), «Management accounting in support of the strategic management process», *CIMA Executive Summary Report*, Vol. 11, Issue 1, pp. 18.

**Гринь** Вікторія Петрівна – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку та оподаткування Запорізького національного університету.

Наукові інтереси:

- теорія стратегічного управління;
- стратегічний облік;
- облікове забезпечення стратегічного управління.

Стаття надійшла до редакції 09.01.2019.