

DOI: 10.32999/ksu2307-8030/2019-34-30

УДК 657:005.921

Гринь В.П.
*кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку та оподаткування
Запорізького національного університету*

ДЕТЕРМІНАНТИ ТА ПРИЧИНИ НЕОБХІДНОСТІ РОЗВИТКУ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ

Статтю присвячено дослідженню детермінант та причин, які зумовлюють необхідність удосконалення облікового забезпечення системи стратегічного управління. Розкрито порядок взаємодії між детермінантами розвитку бухгалтерського обліку та соціальним середовищем. Висвітлено взаємозв'язок між системою стратегічного управління та обліковою системою підприємства в контексті детермінант її розвитку. Виділено та обґрунтовано загальні напрями подальшого вдосконалення облікової системи відповідно до потреб суб'єктів стратегічного управління.

Ключові слова: детермінанти, облікове забезпечення, стратегічне управління, стратегічний облік, стратегічна звітність, соціальне середовище.

Гринь В.П. ДЕТЕРМИНАНТЫ И ПРИЧИНЫ НЕОБХОДИМОСТИ РАЗВИТИЯ УЧЕТНОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНИЯ

Статья посвящена исследованию детерминант и причин, обуславливающих необходимость совершенствования учетного обеспечения системы стратегического управления. Раскрыт порядок взаимодействия между детерминантами развития бухгалтерского учета и социальной средой. Освещена взаимосвязь между системой стратегического управления и учетной системой предприятия в контексте детерминант ее развития. Выделены и обоснованы общие направления дальнейшего совершенствования учетной системы в соответствии с потребностями субъектов стратегического управления.

Ключевые слова: детерминанты, стратегическое управление, стратегический учет, стратегическая отчетность, социальная среда.

Gryn Viktoria. DETERMINANTS AND REASONS FOR THE NEED TO DEVELOP OF ACCOUNTING PROVISION OF STRATEGIC MANAGEMENT

The article is devoted to the study of determinants and reasons that necessitate the improvement of the accounting provision of the strategic management system. The approaches of researchers to understanding the factors that determine the existence of peculiarities in different national accounting systems have been analyzed. The procedure of interaction between determinants of accounting development and social environment has been revealed. The interdependence of the national accounting system and the social environment in a separate country has been disclosed. It has been substantiated that one of the peculiarities of the modern stage of economic development, which manifests itself in the determinants that are related to the requirements of internal and external users of accounting information, is the need to form a strategic vision for the further development of the enterprise. The relationship between the strategic management system and the accounting system of the enterprise in the context of the determinants of its development has been disclosed. The approaches of researchers to the reasons of the inconsistency of the current accounting system with the needs of the subjects of strategic management have been generalized. The general directions of further improvement of the accounting system in accordance with the needs of the subjects of strategic management have been grounded (provision of forecast and strategic information; broader disclosure in the financial statements of the impact of environmental factors on the company's activities; increase of the analytical level of accounting information; supplementation of financial reporting with the non-financial information about the internal and external environment of the enterprise; introduction to the accounting objects strategic enterprise resources, strategic risks and the formation of financial information about them for internal and external users).

Keywords: determinants, strategic management, strategic accounting, strategic reporting, social environment.

Постановка проблеми. Облікова система підприємства як одне з основних джерел генерування інформації для прийняття управлінських рішень є постійним об'єктом для здійснення вдосконалень, що обґрунтовується розвитком системи управ-

ління підприємствами в умовах ускладнення їх організаційної структури, системи міжфірмових взаємозв'язків та підвищення рівня динамічності конкурентного середовища на тлі формування глобальної економіки.

Однією з детермінант розвитку облікової системи в умовах сьогодення є необхідність формування інформаційного забезпечення системи стратегічного управління підприємствами. Вирішення такого завдання передусім передбачає необхідність виявлення та аналіз причин невідповідності інформації, що надається обліковою системою, потребам суб'єктів стратегічного управління, на основі яких має бути сформовано комплекс заходів щодо їх усунення, що сприятиме підвищенню ролі бухгалтерського обліку в процесі управління підприємствами та у цілому забезпечуватиме подальший розвиток облікової науки.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління присвячені праці З.Л. Бандури, Р.Ф. Бруханського [1], О.В. Вакун [2], Б.І. Валуєва, С.Ф. Голова [3], З.В. Гуцайлюка [5], С.В. Гушка, Н.Ю. Єршової [6], І.І. Криштопи [7], О.П. Кундрі-Висоцької [9], С.Ф. Легенчука, О.І. Пилипенка [12], М.С. Пушкаря, В.С. Рудницького, В.З. Семанюк [14], Л.В. Семенюк, А.В. Шайкана [16], В.Р. Шевчук та ін.

Мета дослідження полягає в ідентифікації й аналізі детермінант та причин необхідності розвитку облікового забезпечення системи стратегічного управління.

Виклад матеріалу дослідження та його основні результати. Протягом тривалого часу бухгалтерський облік уважався системою, що забезпечує обробку даних та перетворення її на достовірну і релевантну інформацію про господарську діяльність підприємства у вигляді бухгалтерської звітності, яка може використовуватися для прийняття різних видів рішень. При цьому вчені не приділяли достатньої уваги аналізу впливу на розвиток бухгалтерського обліку чинників, викликаних особливостями побудови окремих національних систем бухгалтерського обліку та загальними тенденціями розвитку глобальної системи бухгалтерського обліку. Така ситуація відчутно змінилася в умовах глобалізації економіки, яка характеризувалася усуненням національних торгових бар'єрів, поліпшенням доступу до міжнародних ринків капіталу, та появою наприкінці 1970-х – на початку 1980-х років міжнародної облікової компаративістики – нового напрямку наукових досліджень, що пов'язаний із визначенням й аналізом відмінних особливостей розвитку бухгалтерського обліку в різних країнах світу та пошуком шляхів для усунення існуючого міжнародного облікового різноманіття.

Представники даного напрямку (І. Абейсекера, С. Грей, Г.К. Міік, К. Ноубс, Р. Паркер, Г.Дж. Превітц, Л. Радебау, Ш. Саудагаран, Ф.Д. Чой та ін.) відзначали важливість впливу середовища на процес формування та подальшого розвитку облікової системи як на рівні окремої країни, так і на глобальному рівні. Виходячи з такого підходу, бухгалтерський облік не є незалежною та ідеальною системою, яка продовжує функціонувати без змін починаючи з часів Л. Пачолі, а є продуктом зовнішнього середовища.

За наявності різних зовнішніх середовищ облікової системи в різних країнах також існують і відмінності у складі таких систем, виникнення яких залежить від впливу різних видів чинників. Виходячи з даної тези, М.Р. Метьюс та М.Х.Б. Перера констатують, що не можуть існувати дві абсолютно однакові системи бухгалтерського обліку, оскільки в основі їх різноманіття покладено вплив соціального середовища, яке й створює систему бухгалтерського обліку [10, с. 543–544].

Дослідники виділяють основні чинники, які визначають існування відмінностей у різних обліко-

вих системах: 1) Ш. Саудагаран – природу ринків капіталу; тип режиму звітування; розмір та складність бізнес-одиниці, тип правової системи; рівень тиску та регулювання; рівень інфляції; політичні та економічні зв'язки; статус облікової професії; існування концептуальної основи; якість облікової освіти [19, с. 3–10]; 2) К. Ноубс, Р. Паркер – культуру; правову систему; постачальників фінансових ресурсів; оподаткування; інші зовнішні впливи; професію [18, с. 25–37]; 3) Ф.Д.С. Чой, Г.К. Міік – культуру; ділову практику; політичні і регуляторні структури; правові системи; валютні курси; інфляцію; бізнес-ризик; податкове регулювання тощо [17, с. 1–2]; 4) Г. Мюллер, Х. Гернон та Г. Міік – тип кредиторів та інвесторів як основних користувачів облікової інформації; число юридичних та фізичних осіб, залучених у процес інвестування капіталу; участь інвесторів в управлінні бізнесом; ступінь розвитку ринку і бірж цінних паперів; ступінь участі в міжнародному бізнесі [11, с. 23].

Виділені дослідниками чинники або елементи зовнішнього середовища облікової системи, які впливають на процес її формування та розвиток як в окремій країні, так і в світі у цілому, слід називати детермінантами, які спричиняють розвиток облікової практики підприємств та бухгалтерського обліку як науки. Своєю чергою, бухгалтерський облік як соціально-економічний інститут впливає на формування соціального середовища, внаслідок чого можна встановити взаємозв'язок між детермінантами його розвитку та соціальним середовищем, яке виступає об'єктом його впливу (рис. 1).

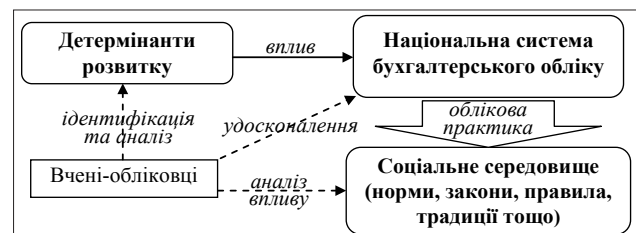


Рис. 1. Модель взаємодії між детермінантами розвитку бухгалтерського обліку та соціальним середовищем

Таким чином, система бухгалтерського обліку в окремій країні є результатом впливу соціальних, економічних та інституційних чинників, яка через облікову практику окремих підприємств впливає на соціальне середовище в даній країні, видозмінюючи існуючі або формуючи нові норми, закони, правила, традиції тощо. Одними з найбільш важливих завдань для вчених-обліковців у цьому контексті є ідентифікація та аналіз детермінант розвитку облікової системи та формування пропозицій щодо її подальшого вдосконалення, а також аналіз впливу впровадження таких пропозицій в облікову практику на розвиток окремих складників соціального середовища. Наприклад, переважаючий розвиток фондового ринку над ринком позикового капіталу в окремій країні визначає процедурні аспекти складання фінансової звітності, зокрема передбачає використання тих облікових оцінок, в яких передусім зацікавлені учасники фондового ринку, тобто що дають змогу відобразити перспективи зростання акцій компанії (наприклад, використання оцінки за справедливою вартістю).

Соціальне середовище, на яке впливає облікова практика, також частково включає у себе й детермінанти розвитку національної системи бухгалтерського обліку, оскільки остання теж є системою, яка складається з набору правил та альтернатив, вибір з яких здійснюється на основі дотримання норм корпоративної та професійної (бухгалтерської) поведінки. Подальший розвиток національної системи бухгалтерського обліку шляхом її стандартизації передбачає все більшу відмову від використання соціальних норм як засобу регулювання облікової практики, що, на думку проф. Ш. Сундера [20, с. 385], призводить до формування хаосу у сфері фінансового звітування, внаслідок чого необхідним є більш широке використання соціальних норм у сфері бухгалтерського обліку, що сприятиме посиленню рівня його залежності від соціального середовища.

Водночас слід урахувувати, що між виникненням детермінант та вдосконаленням на їх основі національної системи бухгалтерського обліку може бути значний часовий проміжок, що обґрунтовується необхідністю розроблення відповідних теоретико-методологічних засад (у вигляді інструкцій, стандартів, законів), які можуть бути покладені в основу облікової практики підприємств. Також у результаті аналізу впливу здійснених упроваджень на окремі елементи соціального середовища можуть проводитися їх коригування у разі одержання небажаних результатів.

Усі з проаналізованих дослідників (Ш. Саудагаран, К. Ноубс, Р. Паркер, Ф.Д.С. Чой, Г.К. Міік), розглядаючи детермінанти розвитку бухгалтерського обліку, виділяють у їх складі такі детермінанти, що стосуються вимог внутрішніх (розмір та складність бізнес-одиниці, ділова практика) або зовнішніх (природа ринків капіталу, постачальники фінансових ресурсів, регуляторні структури, тип кредиторів та інвесторів) користувачів облікової інформації. Відповідно, зміна таких вимог є однією з причин необхідності вдосконалення національної системи бухгалтерського обліку.

Однією з особливостей сучасного етапу розвитку економіки, що проявляється в детермінантах, які стосуються вимог внутрішніх та зовнішніх користувачів облікової інформації, є необхідність формування стратегічного бачення стосовно подальшого розвитку компанії (для внутрішніх користувачів – із метою стратегічного управління, для зовнішніх – із метою здійснення стратегічних інвестицій та надання позик), оскільки лише застосування стратегічно орієнтованого підходу дає змогу сформулювати стратегію розвитку компанії на основі аналізу наявних тенденцій, можливих небезпек та загроз, позитивних зрушень та непередбачених ситуацій, які можуть змінити діяльність компанії в майбутньому.

Своєю чергою, для забезпечення ефективності функціонування системи стратегічного управління на підприємстві необхідною є побудова дієвої системи її облікового забезпечення, яка б урахувала особливості даного виду управління, з одного боку, а з іншого – наявний обліковий інструментарій, який може використовуватися для вдосконалення теоретико-методологічних засад формування облікової інформації стратегічного спрямування. Для побудови такої облікової системи слід виявити вимоги, які висуваються суб'єктами системи стратегічного управління до облікової системи в контексті класичного набору детермінант, та сформулювати подальші шляхи її розвитку (рис. 2).

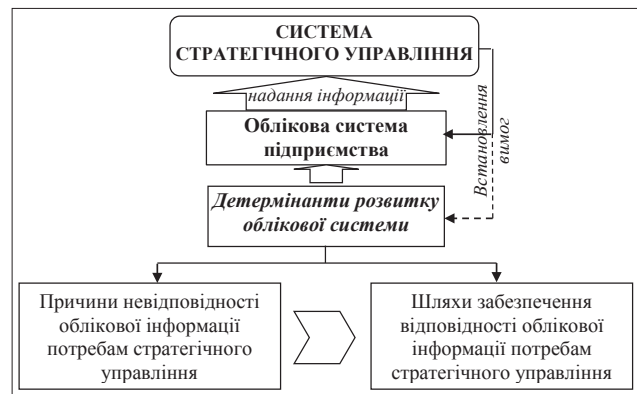


Рис. 2. Взаємозв'язок між системою стратегічного управління та обліковою системою підприємства в контексті детермінант її розвитку

Розроблення шляхів забезпечення відповідності облікової інформації потребам стратегічного управління обов'язково передбачає визначення причин існування таких розривів між наявними потребами суб'єктів та можливостями бухгалтерів щодо їх задоволення. Ступінь глибини таких розривів визначатиме подальші дії щодо розвитку системи облікового забезпечення стратегічного управління як на рівні окремого підприємства, так і на рівні національної або глобальної системи бухгалтерського обліку (налагодження системи аналітичного обліку, впровадження нових облікових інструментів, кардинальне реформування методології бухгалтерського обліку (методи оцінки об'єктів обліку, трансформація існуючої системи бухгалтерської звітності) тощо).

Сьогодні вітчизняні дослідники виділяють значну кількість причин невідповідності чинної системи обліку потребам суб'єктів стратегічного управління, які пов'язані як зі зміною внутрішніх особливостей функціонування облікової системи (теоретичних, методологічних, організаційних, техніко-технологічних тощо), так і зі змінами, що відбуваються в зовнішньому середовищі системи бухгалтерського обліку (динамізм конкурентного середовища, ризики, поява майбутніх подій із невизначеними наслідками тощо) (табл. 1).

Проведений аналіз підходів дослідників до розуміння основних причин невідповідності чинної облікової системи потребам суб'єктів стратегічного управління дав змогу встановити, що більшість із них сформульовано досить абстрактно, що не дає можливості сформулювати чіткий комплекс дій щодо усунення наявного розриву між можливостями облікової системи та потребами системи стратегічного управління. Виділені авторами причини (табл. 1) більше слід розглядати як загальні напрями подальшого вдосконалення облікової системи, які мають бути уточнені та конкретизовані для їх безперешкодного впровадження в чинну облікову практику. До складу таких напрямів можна віднести такі:

- створення умов для надання обліковою системою інформації прогностичного та стратегічного характеру про діяльність підприємства;
- більш широке розкриття в бухгалтерській звітності впливу чинників зовнішнього середовища на діяльність підприємства, а також уведення до складу об'єктів бухгалтерського обліку елементів зовнішнього середовища підприємства;
- удосконалення рівня аналітичності облікової інформації в розрізі стратегічних аспектів діяль-

Таблиця 1

**Узагальнені підходи дослідників до причин невідповідності
чинної системи обліку потребам суб'єктів стратегічного управління**

Автор	Причини невідповідності чинної системи обліку потребам суб'єктів стратегічного управління
Р.Ф. Бруханський [1, с. 113]	Неможливість забезпечити: відображення майбутніх фактів господарського життя; виокремлення складників зовнішнього середовища як об'єктів стратегічного обліку; введення нових видів об'єктів стратегічного обліку шляхом капіталізації витрат; застосування методів стратегічного обліку до традиційних видів фактів господарського життя й об'єктів обліку; вдосконалення порядку застосування методів стратегічного обліку відповідно до нових об'єктів стратегічного обліку
О.В. Вакун [2, с. 21]	Неможливість отримання повної та достовірної інформації про зовнішнє середовище з облікової системи
С.Ф. Голов [3, с. 349]	Ретроспективний характер даних бухгалтерського обліку та їх спрямованість на внутрішні аспекти господарської діяльності
Н.О. Голуб [4, с. 60]	Необхідність надавання не лише фактичних, а й прогностичних, очікуваних результатів
З.В. Гуцайлюк [5, с. 19]	Неможливість формування інформації про зовнішнє середовище та безпосередньо стратегію діяльності підприємства в чинній системі обліку через відсутність відповідних об'єктів
Н.Ю. Єршова [6, с. 697–698]	Неможливість забезпечити: 1) інформаційне забезпечення розроблення кількох варіантів стратегії розвитку підприємства і вибору найбільш оптимального з них; 2) оцінку досягнення оперативних і стратегічних цілей, фінансового стану та виробничого потенціалу підприємства; 3) інтеграцію прогностичних, планових, нормативних і фактичних даних фінансово-виробничої діяльності та їх обчислення для довгострокової перспективи; 4) облік чинників зовнішнього середовища, ризиків тощо
І.І. Криштопа [7, с. 5]	Ретроспективний характер інформації та її спрямованість на внутрішні факти господарської діяльності
В.І. Кузь [8, с. 194]	Відсутність інформації про тенденції розвитку зовнішнього середовища та про факти господарського життя з невизначеними наслідками
О.П. Кундря-Висоцька [9, с. 137]	Спрямування чинної системи обліку на минулі події, неприділення достатньої уваги окремим стратегічним спеціальним ресурсам, неврахування зовнішніх чинників та ризиків підприємства
А.А. Пилипенко [12, с. 3]	Орієнтація фінансового обліку в минуле; залежність фінансової звітності від бухгалтерських професійних суджень; недосконалість процедури оцінки ефективності діяльності підприємства; недосконалість системи обліку й оцінки інтелектуального капіталу; необхідність облікового відображення складників зовнішнього середовища
І.Й. Плікус [13, с. 94]	Відсутність інформації для оцінки діяльності підприємства, інвесторів
В.З. Семанюк [14, с. 237]	Відсутність своєчасної інформації для менеджменту, неврахування стратегічних питань, неспроможність надати потрібну інформацію для визначення вартості підприємства та його ефективності, а також для створення стратегічних планів та контролю їх досягнення
А.О. Фатенок-Ткачук, К.П. Замойська [15, с. 243]	Неврахування впливу зовнішніх чинників макросередовища
А.В. Шайкан [16, с. 45–46]	Неможливість доставки інформації менеджерам певного рівня в межах відведеного часу та нездатність забезпечення менеджменту фінансовою та нефінансовою інформацією про внутрішні господарські процеси та зовнішнє середовище підприємства

ності підприємства (видів та типів стратегій, нових та існуючих стратегій тощо);

– доповнення облікової інформації, необхідної для прийняття стратегічних рішень, нефінансовою інформацією про внутрішнє та зовнішнє середовище підприємства;

– уведення до складу об'єктів бухгалтерського обліку стратегічно важливих ресурсів підприємства, стратегічних ризиків та формування відокремленої інформації про них для внутрішніх та зовнішніх користувачів.

При цьому слід відзначити, що переважна більшість дослідників акцентує увагу на необхідності вдосконалення облікової системи виходячи з потреб внутрішнього стратегічного управління підприємством, і лише окремі з них (І.І. Криштопа, І.Й. Плікус) наголошують на необхідності вдосконалення бухгалтерської звітності, яку використовують зовнішні користувачі для прийняття власних стратегічних (інвестиційних, позикових) рішень. Таким чином, виходячи з аналізу причин невідповідності чинної системи обліку потребам суб'єктів стратегічного управління, можна встановити, що внутрішнім користувачам потрібна облікова інформація для процесу формування стратегії, її реалізації та контролю на підприємстві, а зовнішнім користувачам – про всі

стратегічні ініціативи підприємства для прийняття власних стратегічних рішень.

Висновки. На основі проведеного аналізу взаємодії між детермінантами розвитку бухгалтерського обліку та соціальним середовищем встановлено, що, з одного боку, національна система бухгалтерського обліку формується в результаті впливу на неї чинників зовнішнього середовища, а з іншого – вона сама через облікову практику окремих підприємств впливає на соціальне середовище в країні, видозмінюючи наявні або формуючи нові норми, закони, правила, традиції тощо.

У результаті дослідження виокремлено загальні напрями подальшого вдосконалення системи обліку в напрямі забезпечення відповідності потребам суб'єктів стратегічного управління (надання прогностичної та стратегічної інформації; розкриття у фінансовій звітності більш широкого впливу чинників зовнішнього середовища; підвищення рівня аналітичності бухгалтерської інформації, доповнення фінансової звітності нефінансовою інформацією про внутрішнє і зовнішнє середовище підприємства, уведення до складу об'єктів обліку стратегічних ресурсів підприємства, стратегічних ризиків та формування окремої інформації про них для внутрішніх та зовнішніх користувачів). Подальшим завданням нау-

кових досліджень у сфері розвитку облікового забезпечення стратегічного управління є розроблення більш конкретних пропозицій та деталізованих рекомендацій щодо вдосконалення теоретико-методологічних аспектів обліку в розрізі кожного з виділених напрямів.

Проведений аналіз поглядів дослідників, присвячених проблематиці розвитку обліку в напрямі забезпечення вимог суб'єктів стратегічного управління, дав змогу виявити досить однобічний підхід, який передбачає приділення основної уваги вдосконаленню обліку як інструменту інформаційного забезпечення стратегічного управління підприємством. При цьому майже недослідженими залишаються питання розвитку бухгалтерського обліку в напрямі розкриття облікової інформації для зовнішніх користувачів, яка б висвітлювала особливості теперішнього та перспективного стратегічного розвитку підприємства. Вищенаведене передбачає необхідність проведення досліджень у напрямі вдосконалення змістовного наповнення фінансової звітності, яка б давала змогу розкривати інформацію про стратегію підприємства, а також використання інших інструментів звітування (інтегрована звітність, стратегічна звітність тощо) для надання облікової інформації стратегічного спрямування зовнішнім користувачам.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бруханський Р.Ф. Облік і аналіз у системі стратегічного менеджменту аграрного підприємництва : монографія. Тернопіль : ТНЕУ, 2014. 384 с.
2. Вакун О.В. Теоретичні аспекти стратегічної бухгалтерської звітності підприємства. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2015. Вип. 3 (33). С. 19–29.
3. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : монографія. Київ : Центр учбової літератури, 2007. 522 с.
4. Голуб Н.О. Облік та контроль у системі стратегічного управління. Збірник наукових праць *Таверійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*. 2013. № 2 (4). С. 59–65.
5. Гуцайлюк З.В. Прогнозний (стратегічний) облік і сучасні проблеми розвитку теорії бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2006. № 2. С. 14–19.
6. Єршова Н.Ю. Розвиток інструментарію для реалізації прогностичної функції стратегічного управління в управлінні підприємствами. *Економіка і суспільство*. 2016. Вип. 2. С. 694–701.
7. Криштопа І.І. Побудова стратегічного обліку об'єднаного бізнесу : дис. ... д.е.н. : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» ; КНЕУ ім. В. Гетьмана. Київ, 2016. 578 с.
8. Кузь В.І. Побудова інформаційної системи в контексті реалізації функцій стратегічного управління. *Вісник Одеського національного університету. Серія «Економіка»*. 2016. Т. 21. Вип. 5. С. 191–195.
9. Кундря-Висоцька О.П. Змістовні характеристики стратегічної парадигми обліку. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія «Економічні науки»*. 2010. № 3. Ч. 2. С. 137–139.
10. Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета : учебник ; пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. Москва : Аудит, ЮНИТИ, 1999. 663 с.
11. Мюллер Г., Гернон Х., Миик Г. Учет: международная перспектива. Москва : Финансы и статистика. 1996. 136 с.
12. Пилипенко А.А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства: наукове видання. Харків : ХНЕУ, 2007. 276 с.
13. Плікус І.Й. Стратегічний облік як інструмент стратегічного управління підприємством. *Вісник Української академії банківської справи*. 2002. № 12. С. 94–95.
14. Семанюк В.З. Облік для стратегічного управління: проблеми теоретичної концептуалізації. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2012. № 722. С. 236–241.
15. Фатенок-Ткачук А.О., Замойська К.П. Стратегічний облік у системі управління підприємством. *Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2012. № 721. С. 241–245.
16. Шайкан А.В. Бухгалтерський облік у прийнятті управлінських стратегічних рішень : монографія. Київ : КНЕУ, 2009. 303 с.
17. Choi F.D.S., Meek G.K. International accounting ; 7-th edition. Prentice Hall, 2011. 476 p.
18. Nobes C., Parker R. Comparative international accounting ; 9-th edition. Pearson Education Limited, 2006. 576 p.
19. Saudagaran Sh.M. International Accounting: A User Perspective. CCH, 2009. 269 p.
20. Sunder Sh. Minding our manners: Accounting as social norms. *The British Accounting Review*. 2005. Vol. 37. P. 367–387.

REFERENCES:

1. Brukhanskyi R.F. (2014). Oblik i analiz u systemi stratehichnoho menedzhmentu ahrarnoho pidpriemnytstva : monohrafiia [Accounting and analysis in the system of strategic management of agrarian entrepreneurship : monograph]. Ternopil : TNEU. [in Ukrainian]
2. Vakun O.V. (2015). Teoretychni aspekty stratehichnoi bukhgalterskoi zvitnosti pidpriemstva [Theoretical aspects of strategic accounting of the enterprise]. *Problemy teorii ta metodologii bukhgalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, 3(33), 19–29. [in Ukrainian]
3. Holov S.F. (2007). Bukhhalterskyi oblik v Ukraini: analiz stanu ta perspektyvy rozvytku : monohrafiia [Accounting in Ukraine: an analysis of the status and prospects of development : Monograph]. Kyiv : Tsentri uchbovoi literatury. [in Ukrainian]
4. Holub N.O. (2013). Oblik ta kontrol u systemi stratehichnoho upravlinnia [Accounting and control in the system of strategic management]. *Zbirnyk naukovykh prats Tavriiskoho derzhavnoho ahronekhnolohichnoho universytetu (ekonomichni nauky)*, 2(4), 59–65. [in Ukrainian]
5. Hutsailiuk Z.V. (2006). Prohnoznyi (stratehichni) oblik i suchasni problemy rozvytku teorii bukhgalterskoho obliku [Forecast (strategic) accounting and current problems of the development of accounting theory]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, 2, 14–19. [in Ukrainian]
6. Yershova N.Iu. (2016). Rozvytok instrumentariiu dia realizatsii prohnostychnoi funktsii stratehichnoho upravlinnskoho obliku v upravlinni pidpriemstvamy [Development of tools for implementation of the prognostic function of strategic management accounting in the management of enterprises]. *Ekonomika i suspilstvo*, 2, 694–701. [in Ukrainian]
7. Kryshchopa I.I. (2016). Pobudova stratehichnoho obliku obiednahanoho biznesu [Construction of strategic accounting of the combined business]: dys. ... d.e.n. : spets. 08.00.09 «Bukhhalterskyi oblik, analiz ta audyt (za vydamy ekonomichnoi diialnosti)»; KNEU im. V. Hetmana. Kyiv. [in Ukrainian]
8. Kuz V.I. (2016). Pobudova informatsiinoi systemy v konteksti realizatsii funktsii stratehichnoho upravlinnia [Construction of an information system in the context of the implementation of strategic management functions]. *Visnyk Odeskoho natsionalnoho universytetu. Serii «Ekonomika»*, 21(5), 191–195. [in Ukrainian]
9. Kundria-Vysotska O.P. (2010). Zmistovni kharakterystyky stratehichnoi paradyhmy obliku [The meaningful characteristics of the strategic accounting paradigm]. *Visnyk Zhytomirskoho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu. Serii «Ekonomichni nauky»*, 3(2), 137–139. [in Ukrainian]
10. Metyus M.R., Perera M.H.B. (1999). Teoriya buhgalterskogo ucheta : uchebnyk [Accounting theory: a textbook]. Moskva : Audit, YuNITI. [in Russian]
11. Myuller G., Gernon H., Miik G. (1996). Uchet: mezhdunarodnaya perspektiva [Accounting: an international perspective]. Moskva : Finansy i statistika. [in Russian]
12. Pylypenko A.A. (2007). Orhanizatsiia oblikovo-analitychnoho zabezpechennia stratehichnoho rozvytku pidpriemstva: naukove vydannia [Organization of accounting and analytical support for the strategic development of the enterprise: a scientific publication]. Kharkiv : KhNEU. [in Ukrainian]
13. Pliukus I.I. (2002). Stratehichni oblik yak instrument stratehichnoho upravlinnia pidpriemstvom [Strategic accounting as a tool for strategic enterprise management]. *Visnyk Ukrainiskoi akademii bankivskoi spravy*, 12, 94–95. [in Ukrainian]

14. Semaniuk V.Z. (2012). Oblik dlia stratehichnoho upravlinnia: problemy teoretychnoi kontseptualizatsii [Accounting for strategic management: problems of theoretical conceptualization]. *Visnyk Natsionalnoho universytetu «Lvivska politehnika». Menedzhment ta pidpriemnytstvo v Ukraini: etapy stanovlennia i problemy rozvytku*, 722, 236–241. [in Ukrainian]
15. Fatenok-Tkachuk A.O., Zamoiska K.P. (2012.). Stratehichniy oblik u systemi upravlinnia pidpriemstvom [Strategic accounting in the enterprise management system]. *Visnyk Natsionalnoho universytetu «Lvivska politehnika». Menedzhment ta pidpriemnytstvo v Ukraini: etapy stanovlennia i problemy rozvytku*, 721, 241–245. [in Ukrainian]
16. Shaikan A.V. (2009). Bukhhalterskyi oblik u pryiniatti upravlin-skykh stratehichnykh rishen : monohrafiia [Accounting in mak-ing managerial strategic decisions: monograph]. Kyiv : KNEU. [in Ukrainian]
17. Choi F.D.S., Meek G.K. International accounting ; 7-th edition. Prentice Hall, 2011. 476 p.
18. Nobes C., Parker R. Comparative international accounting ; 9-th edition. Pearson Education Limited, 2006. 576 p.
19. Saudagaran Sh.M. International Accounting: A User Perspective. CCH, 2009. 269 p.
20. Sunder Sh. Minding our manners: Accounting as social norms. *The British Accounting Review*. 2005. Vol. 37. Pp. 367–387.