

ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРЕДУМОВИ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ РЕАЛІЗАЦІЇ СТРАТЕГІЇ РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА

© 2017 БУРЛАН С. А., КАТКОВА Н. В.

УДК 657.01

Бурлан С. А., Каткова Н. В.

Проблеми та передумови забезпечення ефективності обліку та контролю реалізації стратегії розвитку підприємства

Розглянуто базові проблемні аспекти побудови ефективної системи обліку та контролю на стратегічному рівні підприємства. Окреслено орієнтири у формуванні й управлінні цією системою в умовах сучасного бізнес-середовища. Визначено принципи забезпечення ефективності обліку та контролю реалізації стратегії розвитку підприємства. Зважаючи на виявлені проблеми формування обліково-контрольного забезпечення реалізації стратегії розвитку підприємства, сформульовано перелік передумов ефективного використання інструментарію обліку та контролю в системі стратегічного управління сучасного підприємства, що характеризуються спрямованістю на сприяння процесу стратегічного управління та на оцінку досягнення довгострокових цілей підприємства; орієнтацією на процеси і дії з точки зору створення вартості підприємства та його продукції; ідентифікацією витратоутворюючих чинників із довгостроковим характером впливу на результати діяльності підприємства; трактуванням інформації про нематеріальні ресурси як інформації зі стратегічним значенням; використанням нефінансових вимірників в оцінці процесів і результатів діяльності; комплексним і гнучким використанням різних підходів і методів управлінського обліку та контролю.

Ключові слова: підприємство, управлінський облік, стратегічний облік, контроль, управління, стратегія розвитку, ефективність, ресурси, результати.

Рис.: 2. Бібл.: 16.

Бурлан Світлана Анатоліївна – кандидат економічних наук, доцент, професор кафедри обліку і аудиту, Чорноморський державний університет ім. П. Могили (вул. 68 Десантників, 10, Миколаїв, 54000, Україна)

E-mail: burlan_sa@mail.ru

Каткова Наталія Володимирівна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри обліку і економічного аналізу, Національний університет кораблебудування ім. Адмірала Макарова (пр. Героїв України, 9, Миколаїв, 54025, Україна)

E-mail: nataliavkatkova@gmail.com

УДК 657.01

UDC 657.01

Бурлан С. А., Каткова Н. В. Проблемы и предпосылки обеспечения эффективности учета и контроля реализации стратегии развития предприятия

Рассмотрены основные проблемные аспекты построения эффективной системы учета и контроля на стратегическом уровне предприятия. Намечены ориентиры в формировании и управлении данной системой в условиях современной бизнес-среды. Определены принципы обеспечения эффективности учета и контроля реализации стратегии развития предприятия. Учитывая выявленные проблемы формирования учетно-контрольного обеспечения реализации стратегии развития предприятия, сформулирован перечень предпосылок эффективного использования инструментария учета и контроля в системе стратегического управления современного предприятия, характеризующийся направленностью на содействие процесса стратегического управления и на оценку достижения долгосрочных целей предприятия; ориентацией на процессы и действия с точки зрения создания стоимости предприятия и его продукции; идентификацией расходообразующих факторов с долгосрочным характером влияния на результаты деятельности предприятия; трактовкой информации о нематериальных ресурсах как информации со стратегическим значением; использованием нефинансовых измерителей в оценке процессов и результатов деятельности; комплексным и гибким использованием различных подходов и методов управленческого учета и контроля.

Ключевые слова: предприятие, управленческий учет, стратегический учет, контроль, управление, стратегия развития, эффективность, ресурсы, результаты.

Рис.: 2. Библ.: 16.

Бурлан Светлана Анатольевна – кандидат экономических наук, доцент, профессор кафедры учета и аудита, Черноморский государ-

Burlan S. A., Katkova N. V. Problems and Preconditions of Ensuring Effectiveness of the Accounting and Control of Implementation of the Enterprise Development Strategy

The main problem aspects of building an effective system of accounting and control at the strategic level of the enterprise are considered. The guidelines for the formation and management of this system in the modern business environment are outlined. The principles of ensuring effectiveness of the accounting and control of implementation of the enterprise development strategy are defined. Taking into account the identified problems of formation of accounting and control support for the implementation of the enterprise development strategy, a list of preconditions of the effective use of accounting and control tools in the strategic management of a modern enterprise is formulated. It is characterized by the focus on promoting the strategic management process and assessing the achievement of long-term objectives of the enterprise; orientation on processes and actions in terms of creation of cost of the enterprise and its production; identification of the cost-accounting factors having a long-term impact on the performance of the enterprise; interpretation of information on intangible resources as information of strategic significance; use of non-financial measures in the assessment of its processes and performance; comprehensive and flexible use of various approaches and methods of management accounting and control.

Keywords: enterprise, management accounting, strategic accounting, control, management, development strategy, efficiency, resources, results.

Fig.: 2. Bibl.: 16.

Burlan Svitlana A. – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Professor of the Department of Accounting and Auditing, Black Sea State University named after P. Mohyla (10 68 Desantnykiv Str., Mykolaiv, 54000, Ukraine)

E-mail: burlan_sa@mail.ru

ственный университет им. П. Могилы (ул. 68 Десантников, 10, Николаев, 54000, Украина)

E-mail: burlan_sa@mail.ru

Каткова Наталья Владимировна – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры учета и экономического анализа, Национальный университет кораблестроения им. Адмирала Макарова (пр. Героев Украины, 9, Николаев, 54025, Украина)

E-mail: nataliavkatkova@gmail.com

Katkova Natalia V. – Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Economic Analysis, Admiral Makarov National University of Shipbuilding (9 Heroiv Ukrainy Ave., Mykolaiv, 54025, Ukraine)

E-mail: nataliavkatkova@gmail.com

Постановка проблеми. Початок ХХІ століття відзначається істотними змінами в умовах функціонування підприємств. Глобалізаційні процеси посилюють конкуренцію на ринках, що обумовлює необхідність динамічного розвитку й удосконалення виробничих, технологічних та управлінських систем підприємств. Саме тому сучасні підприємства змушені пристосуватися до нових обставин, що визначають можливості для їх виживання, функціонування та розвитку.

Необхідність адаптуватись до зміни умов діяльності вимагає від сучасних підприємств застосування відповідних ефективних управлінських інструментів. Важливу роль в цьому процесі виконує управлінський облік і контроль, орієнтовані на забезпечення власників і менеджерів підприємства інформацією, придатною для обґрунтування ефективних управлінських рішень, контролю та планування діяльності. Управлінський облік і контроль здебільшого стає важливим елементом процесу управління не тільки на операційному рівні, але й на стратегічному, оскільки він має на озброєнні комплекс інструментів, здатних дієво сприяти досягненню довготермінових планів підприємства та зростанню ефективності реалізованих заходів у межах стратегії розвитку підприємства.

Аналіз останніх досліджень. У сучасній науковій літературі проблематику обліку та контролю в системі стратегічного управління підприємствами наведено досить широко, зокрема, відомими є дослідження визнаних учених світового рівня: Б. Райана, К. Уорда, С. Каплана, П. Друрі, Д. Нортон. Серед вітчизняних дослідників слід особливо зазначити роботи А. Пилипенко, А. Щемелева, В. Терехової, М. Вахрушиної, Н. Валебнікової щодо проблематики, окресленої в цій науковій статті. В роботах цих авторів порушено питання формування та розвитку системи обліку та контролю для потреб стратегічного управління. Водночас у сучасних динамічних умовах розвитку підприємств побудова такої системи на підприємствах потребує постійної уваги з боку наукового співтовариства та фахівців. Зокрема, є потреба у науковій розробці й обґрунтуванні передумов ефективного застосування інструментарію обліку та контролю в системі стратегічного управління підприємством, зважаючи на його специфіку та вплив динамічної зміни в умовах ведення бізнесу.

Метою цієї статті є виявлення та характеристика проблем і передумов забезпечення ефективності обліку та контролю реалізації стратегії розвитку підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження. Управлінський облік з'явився і почав розвиватися в практиці американських підприємств у двадцятих роках минулого століття. Сам термін «управлінський облік» (англ. – management accounting) був застосований впер-

ше W. Vattera, який в 1950 році видав книгу «Managerial Accounting». При цьому в початковий період управлінський облік був орієнтований, головним чином, на облік ресурсів, необхідних для ведення господарської діяльності підприємства.

З початку свого відокремлення в системі економічних знань і в міру активного поширення практики управлінський облік і контроль отримали динамічний розвиток разом зі змінами умов ведення господарської діяльності, які спричиняли переорієнтацію інформаційних потреб менеджерів [5; 10; 12]. Управлінський облік і контроль у традиційному трактуванні були спрямовані на отримання та підготовку інформації для потреб управління поточною діяльністю підприємства. Проте така його функція виявлялася недостатньою з огляду на процеси, що відбувались всередині підприємств, а також у їх оточенні. Тому в кінці дев'яностих років минулого століття почали з'являтися публікації, які стосувались стану управлінського обліку, а також його обмежень у використанні. До цих обмежень традиційного управлінського обліку та контролю частіше за все відносили такі [2; 4]:

- підпорядкування вимогам фінансового обліку, тобто підвищена увага стосовно оцінки запасів продуктів і визначення фінансового результату;
- концентрація на вимірі результатів діяльності за короткий період;
- представлення системи показників оцінки результатів діяльності, головним чином, фінансовими показниками;
- неврахування нефінансових чинників при оцінці діяльності підприємства;
- традиційний підхід до калькуляції витрат і бюджетування;
- рутинний характер внутрішніх звітів, які частіше за все не відповідали потребам планування і контролю, а також прийняття важливих для розвитку підприємства рішень;
- неврахування ступеня реалізації довгострокових цілей діяльності підприємства;
- відсутність спрямованості обліку та контролю на задоволення потреб стратегічного управління підприємством.

Подальша еволюція управлінського обліку та контролю у напрямі більш функціонального наповнення його інструментарію відповідно до потреби стратегічного управління має віддзеркалення в різних визначеннях управлінського обліку та контролю. Одним із них є визначення, розроблене британським інститутом СІМА (Chartered Institute of Management Accountants), який трактує управлінський облік і контроль як інтегральну частину поняття

управління, що здійснює представлення та інтерпретацією використаної в управлінні інформації для потреб:

- формування стратегії розвитку підприємства;
- планування і контролю діяльності підприємства;
- прийняття рішень на підприємстві;
- оптимізації споживання ресурсів і збереження активів.

Термін «стратегічний управлінський облік» (англ. – *strategic management accounting*) був вперше застосований К. Сіммондсом в 1981 році, який сформулював стратегічний управлінський облік як сферу обліку, що займається наданням і аналізом інформації про підприємства, а також їх конкурентів для потреб формування та контролю стратегії підприємства [16].

Міжнародна Федерація бухгалтерів IFAC (International Federation of Accountants) у своїх рекомендаціях щодо практики оцінки та вдосконалення управління в організаціях окреслила такі сфери діяльності, в яких має бути застосований інструментарій обліку та контролю [14]:

- встановлення стратегічних напрямів діяльності;
- забезпечення досягнення цілей підприємства;
- забезпечення керованості ризиків у діяльності підприємства;
- підтвердження раціональності споживання ресурсів.

У більш широкому трактуванні специфіку управлінського обліку та контролю зазначає Р. Проктор: «стратегічний управлінський облік позначає підхід до управління, що полягає у використанні ефективної інформаційної системи, що охоплює зовнішню і внутрішню інформацію, а також фінансову та нефінансову, з метою здобуття підприємством конкурентної переваги шляхом безперервного поліпшення результатів діяльності» [15]. При цьому він вказує на два базових проблемних аспекти цього інструменту управління:

- правильне формування та формулювання стратегії, тобто вибір способу дій із числа можливих, а також реалізація його більш ефективним способом;
- якість інформаційної системи, тобто вибір адекватних вимірників досягнень, а також постачання оперативної та відповідної актуальної, підготовленої для використання у прийнятті управлінських рішень інформації.

Облік і контроль у системі стратегічного управління підприємством є головним інструментом вирішення

другої з наведених вище проблем. Водночас у контексті сучасних умов і тенденцій розвитку економіки України існує перелік проблем, що певною мірою обмежують на цьому етапі ефективність обліку та контролю реалізації стратегії вітчизняних підприємств. До таких проблем можна віднести:

- переорієнтацію вітчизняної науки та практики на вирішення нових завдань, що стоять перед управлінням підприємством в умовах невизначеності ринкового середовища, посилення процесів глобалізації і конкуренції (як на внутрішніх, так і на міжнародних ринках);
- формування систем обліку та контролю на рівні конкретного підприємства із застосуванням, з одного боку, прогресивних підходів зі світової практики, з іншого – з урахуванням особливостей діяльності підприємства в умовах вітчизняного правового поля, традицій і практики взаємовідносин та обміну інформацією всередині підприємства та між підприємствами, що склалися в Україні;
- забезпечення балансу між адаптивністю системи обліку та контролю на підприємстві в умовах мінливого середовища та розвитку управлінських методів і можливістю використання результатів її застосування для порівняння, визначення тенденцій, що особливо важливо при стратегічному управлінні;
- визначення загальних принципів, завдань і розробки методології обліку та контролю на стратегічному рівні.

Якщо перші три проблеми з наведених вище характеризують умови розвитку практики управлінського обліку та контролю в Україні на цьому етапі та визначають характер ефективного впровадження підходів до ефективної організації обліку та контролю реалізації стратегії розвитку підприємства, то четверта проблема стосується теоретико-методологічних засад та умов формування вказаних підходів, які мають на меті створення ефективних локальних систем обліку та контролю на рівні окремого підприємства, що складатимуть основу для ефективного управління економіки країни в цілому.

Узагальнення наявних підходів з визначеної проблематики [1; 8; 13] дозволило окреслити базові принципи забезпечення ефективності обліку та контролю реалізації стратегії розвитку підприємства (рис. 1).

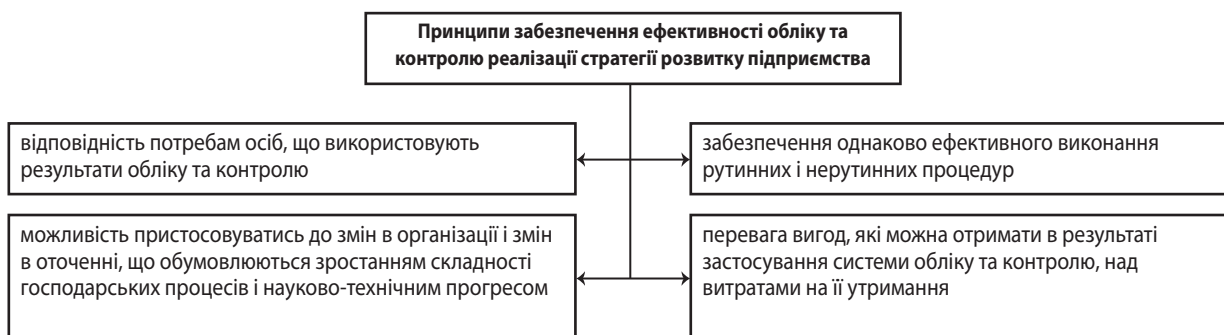


Рис. 1. Принципи забезпечення ефективності обліку та контролю реалізації стратегії розвитку підприємства

Конкретна мета стратегічного контролю полягає в підтвердженні факту та встановленні міри просування в забезпеченні того, що [3; 9]:

- розроблена стратегія є результатом застосування відповідних методів і процедур;
- стратегічний аналіз, що лежить в основі вибору стратегій, є досить докладним, точним і надійним;
- стратегію (або її конкретний етап) було реалізовано та виявлено причини будь-яких відхилень у її реалізації;
- процедури реалізації стратегії відповідають чинним стандартам;
- були отримані (після певного періоду впровадження стратегії) очікувані результати.

З огляду на проблеми, принципи та завдання обліку та контролю можна визначити передумови ефективного використання обліку та контролю в системі стратегічного управління сучасного підприємства (рис. 2).

Забезпечення ефективності обліку та контролю реалізації стратегії розвитку підприємства, з огляду на його складність і різноманітність функцій, залежить від багатьох умов. Зокрема, таке забезпечення потребує упорядкування та активізації таких складових системи обліку та контролю на рівні підприємства [6; 9]:

- джерела інформації;
- способи обробки інформації;
- інформаційні канали;
- отримувачі інформації.

Визначені складові повинні створювати можливості для зведення, групування та підготовки наявної інформації стосовно реалізації стратегії розвитку підприємства, для подальшого аналізу та прийняття управлінських рішень стосовно дотримання планів реалізації стратегії або змін у стратегічній поведінці підприємства.

Облік і контроль реалізації стратегії розвитку підприємства має практичний характер і використовує різні

засоби, спрямовані на інформаційне забезпечення досягнення стратегічних цілей діяльності підприємства. Здійснення цієї функції вимагає виміру ступеня виконання в довгостроковому періоді, а також інформаційної підтримки стратегічного управління.

Серед сучасних інструментів, які можна віднести до стратегічного управлінського обліку та контролю, слід виділити облік результатів, який дає оцінку виконання стратегічних цілей в різних площинах ефективності підприємства. Такими площинами ефективності є: фінансова ефективність, ефективність задоволення потреб клієнта, ефективність внутрішніх процесів і ефективність розвитку. Це ті сфери бізнес-активності, які є важливими з точки зору повноцінності досягнення реалізації стратегії підприємства.

Облік і контроль реалізації стратегії розвитку підприємства має бути також спрямований на сприяння ефективному управлінню ризиками. Основною метою цього сприяння є відповідне інформаційне забезпечення функціонування підприємства з точки зору реалізації стратегічних цілей. Процес управління ризиками можна подати в чотирьох етапах [7; 11]:

- ідентифікація чинників ризику діяльності підприємства;
- оцінка масштабу розповсюдженого ризику;
- контроль ризику діяльності;
- реагування на ризик, що з'являється.

Одним із головних результатів застосування ефективною системи обліку та контролю для потреб стратегічного управління підприємством є отримання аналітичної інформації, необхідної для обґрунтування та ухвалення управлінських рішень на підприємстві стосовно подальшого удосконалення діяльності в довгостроковому вимірі. Така система може стати гнучким інструментом стимулювання розвитку підприємств, що дозволить об'єднати новітні інформаційні технології, підходи та ін-

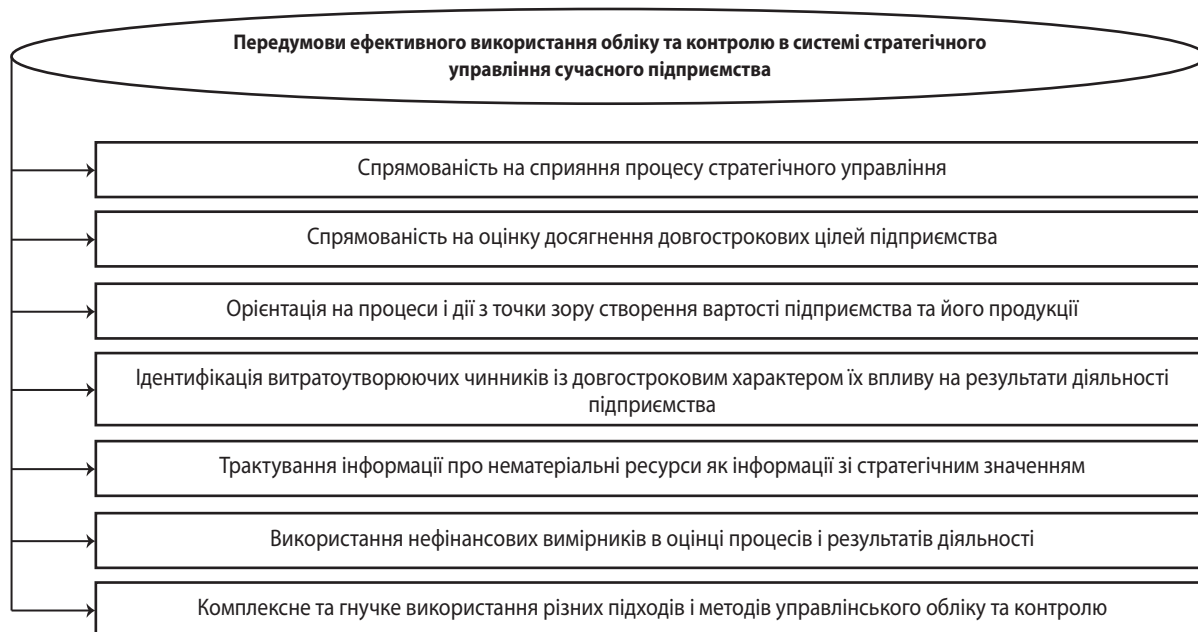


Рис. 2. Передумови ефективного використання обліку та контролю в системі стратегічного управління сучасного підприємства

струментарій управлінського обліку, а також стратегічне управління.

Управління підприємством, засноване на інформації з системи обліку та контролю, слід орієнтувати на безперервне вдосконалення процесів, а також на здійснення змін, які повинні вести до зниження витрат діяльності за одночасного покращення рівня задоволення потреб клієнтів і вигід для власників, а також інших цільових груп підприємства. Таким чином, ефективний управлінський облік і контроль здебільшого забезпечують ефективне витрачання ресурсів підприємства, тому до важливих функцій управління, виконанню яких сприяють ефективний облік і контроль на підприємстві, слід віднести:

- аналіз процесу витрачання ресурсів;
- виявлення можливостей зниження витрат на здійснення діяльності підприємства;
- підвищення ефективності використання ресурсів;
- визначення впливу прийнятих рішень на витрати ресурсів у майбутньому, як у коротко- та середньостроковій перспективі, так і (що особливо важливо з точки зору стратегічного управління) в довгостроковій, та їх співставлення з очікуваними вигодами від здійснення діяльності (прибуток, розширення ринку, зростання задоволеності споживачів тощо).

Витрачені підприємством ресурси (фінансові, людські тощо) є наслідком прийнятих стратегічних рішень. Тому управлінський облік повинен бути орієнтованим саме на забезпечення ефективності обліку та контролю процесу витрачання ресурсів та отримання від цього відповідних вигід. Так, на стратегічному рівні доцільно використовувати такі інструменти, які базуються на обліку та контролі параметрів ефективності формування та витрачання ресурсів підприємства в довгостроковій перспективі:

- облік і контроль витрат діяльності (процесів);
- облік і контроль ресурсів у ланцюзі створення вартості продукції підприємства;
- облік і контроль ресурсів на забезпечення життєвого циклу видів продукції підприємства;
- облік і контроль цільових витрат;
- облік і контроль витрат на дотримання нормативного рівня якості продукції підприємства;
- облік і контроль витрат на здійснення інноваційних проектів на підприємстві.

Вказані види обліку та контролю спрямовані на вимір стратегічних можливостей для накопичення та ефективного витрачання ресурсів підприємства, а також ідентифікацію довгострокових витратоутворюючих факторів. Це дає можливість реалізувати відповідні доцільні дії, що мають на меті поліпшення ефективності використання ресурсів, сприятимуть зниженню витрат та отриманню додаткових доходів.

Особлива роль стратегічного обліку та контролю виникає з їх здатності підтримувати процес реалізації стратегії розвитку підприємства, а також довгострокове зростання ринкової вартості підприємства. Досягнення цих цілей можливе через постійний контроль витрачання ресурсів. Тому стратегічне управління ресурсами є важливою сферою застосування інструментарію обліку та контролю, орієнтованого на стратегічний розвиток підприємства.

Облік і контроль в цьому контексті функціонально забезпечують можливість для керівництва і власників підприємства мати інформацію, необхідну для прийняття обґрунтованих і доцільних управлінських рішень щодо поліпшення результатів діяльності в довгостроковій перспективі, що забезпечується передусім шляхом постійного та послідовного зростання ефективності використання ресурсів на підприємстві.

Облік і контроль у системі стратегічного управління сучасного підприємства є систематизованим процесом підготовки інформації для контролю виконання стратегії розвитку та прийняття управлінських рішень стосовно найбільш ефективного за певних умов виконання підприємством своїх ключових стратегічних завдань у той чи інший спосіб. Специфіка формування ефективної системи обліку та контролю на стратегічному рівні підприємства визначається вибором керівництвом певних елементів цієї системи (підходів, методів, принципів, функцій, ресурсів, факторів, цінностей), а також їх комбінацією, які, комплексно взаємодіючи, сприяють реалізації стратегічних цілей розвитку підприємства.

Висновки. Важливою тенденцією в обліку та контролі в управлінні підприємствами, що прослідковується в останні роки, є їх орієнтація на стратегію підприємства. У той же час формування ефективного обліково-контрольного забезпечення реалізації стратегії підприємства потребує вирішення певного переліку проблем: переорієнтації вітчизняної науки та практики на вирішення нових завдань, що стоять перед управлінням підприємством в умовах невизначеності ринкового середовища, посилення процесів глобалізації і конкуренції; формування систем обліку та контролю на рівні конкретного підприємства із застосуванням прогресивних підходів зі світової практики та з урахуванням особливості діяльності вітчизняних підприємств; забезпечення балансу між адаптивністю системи обліку та контролю на підприємстві в умовах мінливого середовища та розвитку управлінських методів, та можливістю використання результатів її застосування для порівняння, визначення тенденцій; визначення загальних принципів, завдань і розробки методології управлінського обліку в системі стратегічного управління.

Зважаючи на виявлені проблеми, сформовано перелік передумов ефективного використання обліку та контролю в системі стратегічного управління сучасного підприємства, що характеризуються спрямованістю на сприяння процесу стратегічного управління; на оцінку досягнення довгострокових цілей підприємства; орієнтацією на процеси і дії з точки зору створення вартості підприємства та його продукції; ідентифікацією витратоутворюючих чинників із довгостроковим характером їх впливу на результати діяльності підприємства; трактуванням інформації про нематеріальні ресурси як інформації зі стратегічним значенням; використанням нефінансових вимірників в оцінці процесів і результатів діяльності; комплексним і гнучким використанням різних підходів і методів управлінського обліку та контролю.

Побудова стратегічно орієнтованої системи обліку та контролю на підприємстві має здійснюватися з орієнтацією на означені проблеми, принципи та передумови.

ЛІТЕРАТУРА

1. Болдуєв М. В., Корінев В. Л. Організація стратегічного управлінського обліку на промислових підприємствах. *Держава та регіони*. Серія: Економіка та підприємництво. 2010. № 6. С. 190–194.
 2. Бондар М. І. Концептуальні підходи щодо розвитку бухгалтерського обліку в Україні // Роль і місце бухгалтерського обліку, контролю й аналізу в розвитку економічної науки та практики: зб. матеріалів Міжнар. наук.-практ. конф. Київ: КНЕУ, 2010. С. 21–24.
 3. Бруханський Р. Побудова методики стратегічного управлінського обліку на підприємствах. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 9. С. 27–36.
 4. Гудима О. В. Проблеми та перспективи запровадження стратегічного обліку на вітчизняних підприємствах. *Держава та регіони*. Серія: Економіка та підприємництво. 2010. № 1. С. 100–104.
 5. Довбуш А.В. Сутність та принципи стратегічного обліку та аналізу. URL: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/iLvivPolytechnicNationalUniversityInstitutionalRepositoryhttp://ena.lp.edu.ua245nek/2010_5/106.pdf
 6. Друри К. Управленческий и производственный учет. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. 735 с.
 7. Морохова В. О., Василик Н. М. Аналітичний інструментарій стратегічного аналізу. *Економічний форум*. 2013. № 4. С. 120–126.
 8. Мошковська О. А. Концептуальні засади стратегічного управлінського обліку. *Актуальні проблеми економіки*. 2012. № 12 (138). С. 152–159.
 9. Рета М. В. Стратегічний управлінський облік: концептуальні засади та використання в системі підприємства. *Вісник НТУ «ХПІ»*. 2014. № 64. С. 129–137.
 10. Сатмурзаєв А. А. Концепция стратегического учета в новых экономических структурах: теоретический аспект. *Економіка та держава*. 2010. № 12. С. 195–198.
 11. Шевчук В. Р. Стратегічний управлінський облік як система інформаційної підтримки конкурентної стратегії підприємства. *Вісник національного університету «Львівська політехніка»*. 2012. № 722: Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. С. 281–284.
 12. Шматковська Т. О., Мачулка О. В. Концептуальні засади стратегічного управлінського обліку. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2016. №4(236). URL: http://www.rusnauka.com/16_PN_2016/Economics/7_212939.doc.htm
 13. Chesbrough H. Business Model Innovation: Opportunities and Barriers. *Long Range Planning*. 2010. № 43. P. 354–363.
 14. International Good Practice Guidance. Evaluating and Improving Governance in Organizations, IFAC, New York, 2009 February
 15. Proctor R. Management Accounting for Business Decision. London: Prentice Hall Financial Times, 2006.
 16. Simmonds K. Strategic Management Accounting. *Management Accounting*. 1981. Vol. 59 (9). P. 26–29.
- enterprises]. *Derzhava ta rehiony. Serii: Ekonomika ta pidpriemnytstvo*, no. 6 (2010): 190-194.
- Bondar, M. I. "Kontseptualni pidkhody shchodo rozvytku bukhgalterskoho obliku v Ukraini" [Conceptual approaches to the development of accounting in Ukraine]. *Rol i mistse bukhgalterskoho obliku, kontroliu i analizu v rozvytku ekonomichnoi nauky ta praktyky*. Kyiv: KNEU, 2010.21-24.
- Bruhanskyi, R. "Pobudova metodyky stratehichnoho upravlinskoho obliku na pidpriemstvakh" [The development of methodology of strategic management accounting in enterprises]. *Bukhgalterskyi oblik i audyt*, no. 9 (2014): 27-36.
- Chesbrough, H. "Business Model Innovation: Opportunities and Barriers" *Long Range Planning*, no. 43 (2010): 354-363.
- Dovbush, A. V. "Sutnist ta pryntsyipy stratehichnoho obliku ta analizu" [The essence and principles of strategic accounting and analysis]. http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/iLvivPolytechnicNationalUniversityInstitutionalRepositoryhttp://ena.lp.edu.ua245nek/2010_5/106.pdf
- Druri, K. *Upravlencheskiy i proizvodstvennyy uchet* [Management and production accounting]. Moscow: YUNITI-DANA, 2012.
- Hudyma, O. V. "Problemy ta perspektyvy zaprovadzhennia stratehichnoho obliku na vitchyznianskykh pidpriemstvakh" [Problems and prospects of implementation of strategic accounting in domestic enterprises]. *Derzhava ta rehiony. Serii: Ekonomika ta pidpriemnytstvo*, no. 1 (2010): 100-104.
- International Good Practice Guidance. Evaluating and Improving Governance in Organizations* New York: IFAC, 2009.
- Morokhova, V. O., and Vasylyk, N. M. "Analitichnyi instrumentarii stratehichnoho analizu" [Analytical tools for strategic analysis]. *Ekonomichniy forum*, no. 4 (2013): 120-126.
- Moshkovska, O. A. "Kontseptualni zasady stratehichnoho upravlinskoho obliku" [Conceptual framework for strategic management accounting]. *Aktualni problemy ekonomiky*, no. 12 (138) (2012): 152-159.
- Proctor, R. *Management Accounting for Business Decision* London: Prentice Hall Financial Times, 2006.
- Reta, M. V. "Stratehichniy upravlinskyi oblik: kontseptualni zasady ta vykorystannia v systemi pidpriemstva" [Strategic management accounting: conceptual foundations and use in the enterprise system]. *Visnyk NTU "KhPI"*, no. 64 (2014): 129-137.
- Shmatkovska, T. O., and Machulka, O. V. "Kontseptualni zasady stratehichnoho upravlinskoho obliku" [Conceptual framework for strategic management accounting]. *Naukovyi visnyk Odeskoho natsionalnoho ekonomichnoho universytetu*. http://www.rusnauka.com/16_PN_2016/Economics/7_212939.doc.htm
- Satmurzayev, A. A. "Kontseptsiya strategicheskogo ucheta v novykh ekonomicheskikh strukturakh: teoreticheskyy aspekt" [Concept of strategic accounting in the new economic structures: the theoretical aspect]. *Ekonomika ta derzhava*, no. 12 (2010): 195-198.
- Shevchuk, V. R. "Stratehichniy upravlinskyi oblik yak systema informatsiinoi pidtrymky konkurentnoi stratehii pidpriemstva" [Strategic management accounting as a system of information support of the competitive strategy of the enterprise]. *Visnyk natsionalnoho universytetu «Lvivska politekhnika»*, no. 722: Menedzhment ta pidpriemnytstvo v Ukraini: etapy stanovlennia i problemy rozvytku (2012): 281-284.
- Simmonds, K. "Strategic Management Accounting" *Management Accounting* vol. 59 (9) (1981): 26-29.

REFERENCES

Bolduiev, M. V., and Koriniev, V. L. "Orhanizatsiia stratehichnoho upravlinskoho obliku na promyslovykh pidpriemstvakh" [Organization of strategic management accounting in industrial