

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ОСНОВИ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

© 2017 ЄРШОВА Н. Ю.

УДК 303.01:657

Єршова Н. Ю.

Концептуальні основи стратегічного управлінського обліку

Мета статті полягає у розробці концептуальних основ стратегічного управлінського обліку. Аналізуючи, систематизуючи та узагальнюючи структурно-характеристичні підходи багатьох учених, визначено зміст поняття «стратегічний управлінський облік»; наведено ідентифікацію системоутворюючих елементів, які формують концептуальну основу стратегічного управлінського обліку. За результатами дослідження розроблено концептуальні основи стратегічного управлінського обліку, які розкривають економічний механізм його функціонування; визначено наукові підходи, що забезпечують його розвиток як цілісної системи й емпіричної науки; вдосконалено методологію, що визначає організаційно-методичні можливості його практичної побудови на підприємствах. Перспективами подальших досліджень у цьому напрямі є розробка сучасної концепції стратегічного управлінського обліку, орієнтованої на інформаційно-випереджаюче відображення розвитку подій і підтримку зворотних зв'язків на основі проактивного інформаційного забезпечення стратегічного управління.

Ключові слова: стратегічний управлінський облік, наукові підходи, коло концептуальних основ, інформаційне забезпечення, стратегічне управління.

Рис.: 2. **Табл.:** 2. **Бібл.:** 21.

Єршова Наталя Юрївна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри економічного аналізу та обліку, Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут» (вул. Кирпичова, 2, Харків, 61002, Україна)

E-mail: natalia_iershova@mali.ru

УДК 303.01:657

UDC 303.01:657

Єршова Н. Ю. Концептуальные основы стратегического управленческого учета

Iershova N. Yu. The Conceptual Framework of Strategic Management Accounting

Цель статьи заключается в разработке концептуальных основ стратегического управленческого учета. Анализируя, систематизируя и обобщая структурно-характеристические подходы многих ученых, определено содержание понятия «стратегический управленческий учет»; представлена идентификация системообразующих элементов, формирующих концептуальную основу стратегического управленческого учета. По результатам исследования разработаны концептуальные основы стратегического управленческого учета, раскрывающие экономический механизм его функционирования; определены научные подходы, обеспечивающие его развитие как целостной системы и эмпирической науки; усовершенствована методология, определяющая организационно-методические возможности его практического построения на предприятиях. Перспективами дальнейших исследований в данном направлении является разработка современной концепции стратегического управленческого учета, ориентированной на информационно-опережающее отражение развития событий и поддержку обратных связей на основе упреждающего информационного обеспечения стратегического управления.

Ключевые слова: стратегический управленческий учет, научные подходы, круг концептуальных основ, информационное обеспечение, стратегическое управление.

Рис.: 2. **Табл.:** 2. **Библ.:** 21.

Єршова Наталя Юрївна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри економічного аналізу та обліку, Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут» (вул. Кирпичова, 2, Харків, 61002, Україна)

E-mail: natalia_iershova@mali.ru

The aim of the article is to elaborate a conceptual framework for strategic management accounting. By analyzing, systematizing and generalizing the structural and characteristic approaches of many scientists, the content of the concept "strategic management accounting" is defined; the identification of system-forming elements of the conceptual framework of strategic management accounting is presented. Based on the results of the research, the conceptual framework of strategic management accounting revealing the economic mechanism of its functioning is elaborated; scientific approaches that ensure its development as a holistic system and empirical science are defined; the methodology determining the organizational and methodological possibilities of its practical building at enterprises is improved. Prospects for further research in this area are the elaboration of a modern concept of strategic management accounting aimed at information-anticipating reflection of the events sequence and support of feedbacks based on proactive information support for strategic management.

Keywords: strategic management accounting, scientific approaches, conceptual framework, information support, strategic management.

Pic.: 2. **Tabl.:** 2. **Bibl.:** 21.

Iershova Natalia Yu. - Candidate of Sciences (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Economic Analysis and Accounting, National Technical University «Kharkiv Polytechnic Institute» (2 Kyrpychova Str., Kharkiv, 61002, Ukraine)

E-mail: natalia_iershova@mali.ru

Вступ. Становлення інноваційної економіки підвищує конгруентність ділового простору, що вимагає від суб'єктів господарювання відповідальності при розставленні пріоритетів, які визначатимуть стратегічний вектор їх розвитку. Вирішення такого завдання об'єктивно

знаходиться в площині стратегічного управлінського обліку як перспективного напрямку управлінського обліку, спрямованого на інформаційну підтримку стратегічно орієнтованих рішень. В такому контексті стратегічний управлінський облік доцільно розглядати як сполучну ланку між

процесом стратегічного управління та загальним обліковим процесом. Така теза може бути покладена в основу концепції стратегічного управлінського обліку в умовах інноваційної економіки.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню теоретико-методологічних засад стратегічного управлінського обліку присвячено праці таких провідних вітчизняних і зарубіжних науковців, як Апчерч А., Богата І., Бондар М., Ван Бреда М., Валуєв Б., Голов С., Друрі К., Каплан Р., Керімов В., Кузьмінський Ю., Нападовська Л., Нідлз Б., Пилипенко А., Пушкар М., Райан Б., Уорд К., Хендріксен Е., Хорнгрен Ч., Шайкан А. та ін. Увага науковців до цього питання підтверджує, що стратегічний управлінський облік знаходиться в розвитку, удосконаленні відповідно до сучасних вимог бізнесу, розвиваючи власні процедури, інструменти та методи та адаптуючи розроблені суміжними науками.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Беручи до уваги наукову спроможність, численні дослідження стратегічного управлінського обліку світовим і вітчизняним науковим співтовариством, на сьогоднішній день стратегічному управлінському обліку як галузі наукових знань спостерігається термінологічна невпорядкованість його категоріального апарату, слабка структурованість базових компонентів, неповна визначеність місця серед інших обліково-управлінських наук.

Постановка завдання. Метою статті є розробка концептуальних основ стратегічного управлінського обліку в контексті стандартизації понятійно-категоріального апарату теорії та уніфікації інструментарію стратегічного управлінського обліку. Для вирішення теми поставлені такі завдання: визначення змісту поняття «стратегічний управлінський облік» на основі структурно-характеристичних підходів; ідентифікація системоутворюючих елементів, які формують концептуальну основу стратегічного управлінського обліку; розробка концептуальних основ стратегічного управлінського обліку, які розкривають економічний механізм його функціонування,

Методологічна база дослідження ґрунтувалася на методології системного, стратегічного підходів. Використання аналізу та синтезу як загальнонаукової методології дослідження надало можливість сформулювати цілісне уявлення стратегічного управлінського обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Сучасний стан управлінського обліку як виду практичної діяльності характеризується появою нових обліково-управлінських процедур, інструментів і методів, які виступають одним із видів конкурентних переваг і ключових факторів підвищення ефективності оперативної, тактичної і стратегічної діяльності. Реалізація в науці управління стратегічного методологічного підходу і залучення уваги фахівців до питань управління на основі стратегічного бачення вирішення проблем привела до формування у світовій обліковій практиці (Великобританія, США) концепції стратегічного управлінського обліку (Strategic Management Accounting – SMA). Іннес Дж. визначає стратегічний управлінський облік як засіб для забезпечення інформацією, необхідною для того, щоб підтримувати стратегічні рішення в організації [1], Сіммондз К. – як засіб оцінювання конкурентної позиції компанії щодо інших учасників [2]. Бромвич М. головне завдання стратегічного управлінського обліку вбачає у представленні й аналізі фінансової інформації про ринки, витрати конкурентів, структури витрат і моніторингу стратегії підприємства та стратегій конкурентів на цих ринках [3]. Аналізуючи погляди вітчизняних учених на сутність стратегічного управлінського обліку, можна зробити висновок про те, що не всі науковці використовують термін «стратегічний управлінський облік», деякі розглядають «стратегічний облік» (П. Атамас, М. Пушкар, А. Фатенок-Ткачук, К. Замойська [4–6]), «бухгалтерський облік з метою стратегічного управління» (А. Шайкан, А. Кундюра-Висоцька [7]), «стратегічно орієнтовану систему обліку» (С. Голов [8]). Систематизація та узагальнення поглядів науковців і фахівців на зміст поняття «стратегічний управлінський облік» дозволило виділити теоретично можливі варіанти підходів, які уточнюють сутність стратегічного управлінського обліку (табл. 1).

За першим, цільовим підходом, стратегічний управлінський облік розглядається з позиції задоволення інформаційних потреб суб'єктів управління з метою інформаційного забезпечення стратегічного управління. За другим, інструментальним підходом, стратегічний управлінський облік розглядається з позиції розвитку використовуваних інструментів: аналітичних, контрольних, організаційних для інформаційного забезпечення стратегічного управління. За

Таблиця 1

Структурно-характеристичні підходи до змісту поняття «стратегічний управлінський облік»

Підхід	Цільова спрямованість характеристик трактувань сутності стратегічного управлінського обліку	Прихильники підходу
I цільовий	Стратегічний управлінський облік визначається як проблемно-орієнтована система, що «перекриває» певну сферу інформаційних потреб	К. Сіммондз, Р. Купер, Р. Каплан, М. Бромвич, В. Логд, В. Говіндараджан, К. Уорд, А. Кінг, С. Голов, А. Шайкан
II інструментальний	Стратегічний управлінський облік визначається як інформаційна система з особливим типом використовуваних засобів і методів	Б. Райан, Е. Бріттон, К. Ватерсон, О. Ніколаєва, О. Алексєєва, В. Керімов, С. Сулоєва, Є. Землякова, Г. Партин
III інтегрований	Стратегічний управлінський облік визначається як результат перегрупування традиційних інформаційно-управлінських функцій, що об'єднуює елементи економічного аналізу, контролю, прогнозування	В. Маняєва, М. Вахрушина, А. Глушенко, Е. Самєдова, К. Замойська, В. Шевчук, В. Ткач, І. Богата, А. Пилипенко, М. Пушкар

Джерело: сформовано автором на основі [1–17]

третім, інтегрованим підходом, стратегічний управлінський облік розглядається з позиції інтеграції в систему управління (вищий рівень інтеграції) та обліково-аналітичну систему підприємства (власний рівень інтеграції), що забезпечує інтегрований підхід у контексті інформаційно-аналітичної підтримки управлінських процесів. Узагальнення наведених визначень (табл. 1) дозволяє розглядати стратегічний управлінський облік не стільки як інформаційне джерело прийняття стратегічних рішень або інструментальний ресурс забезпечення стратегії і стратегічного управління, скільки як сферу знань і сферу діяльності, що пов'язана з формуванням і використанням інформації для потреб стратегічного управління.

Таким чином, стратегічний управлінський облік є складною, багатоплановою і неоднорідною за структурою та спрямованістю системою, що вимагає чіткого формулювання концептуальних основ, у рамках яких можливе його функціонування. Концептуальні основи стратегічного управлінського обліку являють собою систему теоретичних поглядів на зміст його предмета і методу; формулювання найбільш загальних принципів його практичної реалізації в умовах реального економічного середовища господарюючого суб'єкта (рис. 1).

Концептуальні основи стратегічного управлінського обліку наведено на рис. 2.



Рис. 1. Коло концептуальних основ стратегічного управлінського обліку (СУО)

Джерело: сформовано автором

Гіпотеза полягає в тому, що в умовах формування інноваційної моделі економіки стратегічне управління потребує належного інформаційного забезпечення, сформованого в рамках стратегічного управлінського обліку, як складової, наявної у суб'єктів господарювання обліково-аналітичної системи за умови розширення її інформаційного простору, і спрямованого на забезпечення якості процесу стратегічного управління, його постійне вдосконалення та розвиток підприємства в цілому.

Концепція стратегічного управлінського обліку полягає в тому, що стратегічний управлінський облік є сферою знань і сферою діяльності, що пов'язана з формуванням і використанням інформаційного контенту для потреб стратегічного управління, завдяки чому підтримуються наявна організаційна структура, мотивується поведінка, підтримуються колективні культурні цінності, формуються організаційні знання, необхідні для досягнення стратегічних цілей.

Мета – сприяння досягненню стратегічних цілей діяльності підприємства та реалізації локальних цілей стратегічного управлінського обліку (надання достовірної інформації про об'єкти стратегічного управління, інформаційна підтримка повного циклу основних функцій стратегічного управління (планування, організації, аналізу, контролю, регулювання), забезпечення розвитку потенціалу співробітників (коучинг) та ін.

Інформаційна підтримка стратегічного управління менеджменту реалізується в контексті формування інформації (про внутрішнє та зовнішнє середовище) як структурованої сукупності обліково-аналітичних процедур, яка включає в себе певну частину інформаційної бази, методи

її рекласифікації, перегрупування, узагальнення та обробки, побудованої за принципом найбільшої адаптованості до специфіки діяльності суб'єкта господарювання, релевантності до прийняття рішень та інноваційності. При цьому інтеграція інформації з відповідними елементами проблеми та контекстом конкретного підприємства дозволяє виявити найбільш цінну для осіб, що приймають рішення, інформацію, в тому числі й оцінити альтернативні варіанти вирішення проблеми. Це трактування повною мірою відповідає положенням системного, стратегічного та ситуаційного підходів до управління.

Мета визначає завдання стратегічного управлінського обліку, які, виходячи з розширеного трактування мети управлінського обліку, за Ч. Т. Хорнгреном [18], можна подати більш системно:

- визначення цілей та інформаційних потреб суб'єктів управління стратегічного рівня (критерій – активна роль джерела інформації);
- вироблення і подання планової і прогнозової інформації про об'єкти управління (критерій – вид інформації);
- сегментація інформаційного простору з глобальних сфер прийняття стратегічних управлінських рішень (критерій – вид діяльності: економічна, екологічна, соціальна, інвестиційна, фінансова та ін);
- сегментація інформаційного простору за стадіями відтворювального процесу для прийняття стратегічних управлінських рішень (постачання, виробництво, збут).

Мета і завдання визначають об'єкт і предмет СУО. Об'єктом СУО є процес інформаційного забезпечення стра-

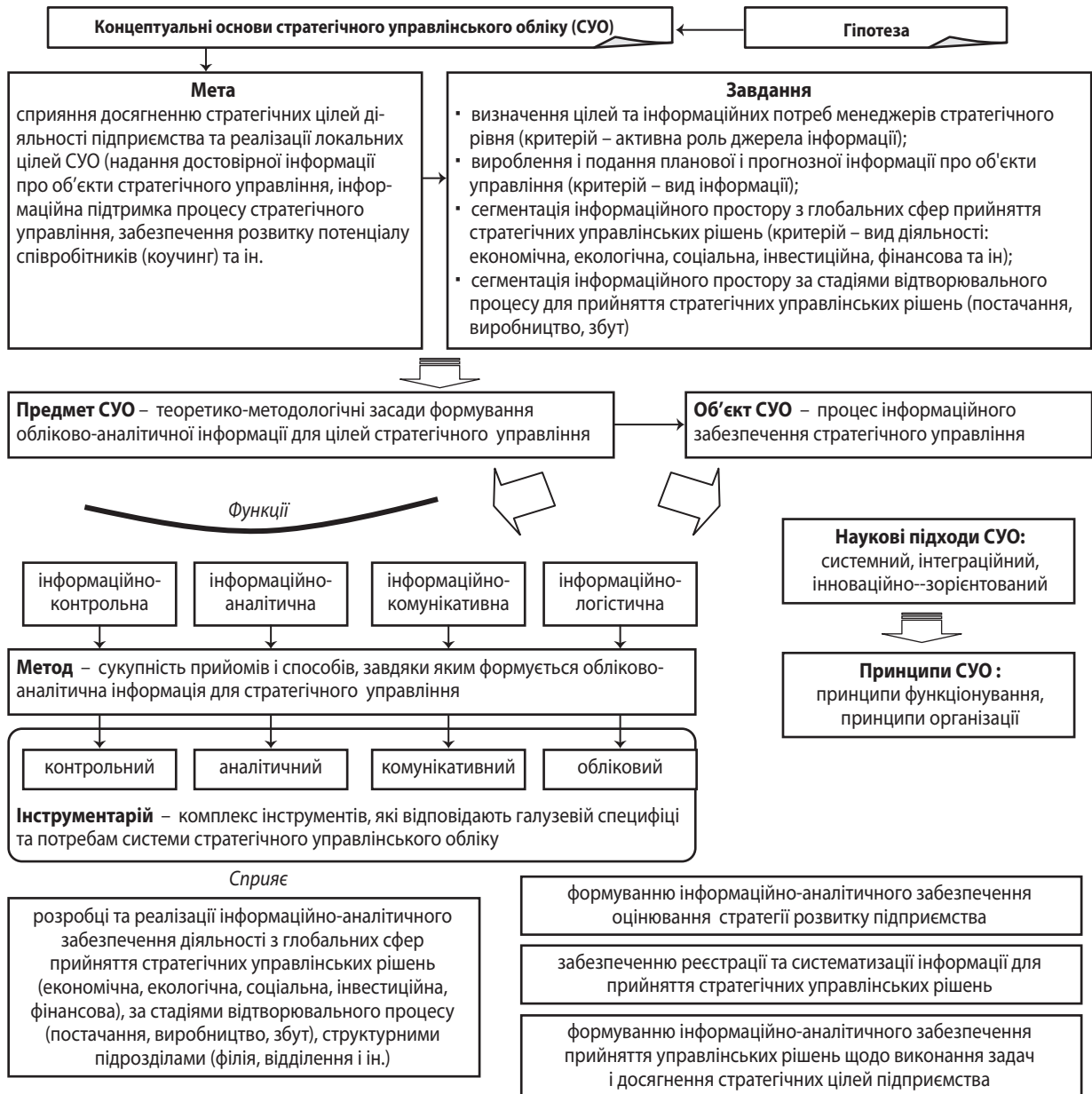


Рис. 2. Концептуальні основи стратегічного управлінського обліку (СУО)

Джерело: сформовано автором

тегічного управління. Предметом СУО є теоретико-методологічні засади формування обліково-аналітичної інформації для цілей стратегічного управління. Суб'єктами СУО є спеціалісти облікового або аналітичного підрозділів підприємства.

Об'єкт і предмет визначають метод і принципи СУО. Метод являє собою сукупність прийомів і способів, завдяки яким формується обліково-аналітична інформація для стратегічного управління. Відповідно, методами СУО є сукупність бухгалтерських, статистичних, аналітичних прийомів і способів.

Сукупність принципів забезпечує дієвість системи стратегічного управлінського обліку та не повинна уніфікувати обліковий процес. Виходячи з тлумачення поняття «принцип» (англ. principle) [19, с. 250] як головного вихідного положення, правила діяльності організації в якій-

небудь сфері або правила поведінки особи, під принципами СУО будемо розуміти ключові правила діяльності, що забезпечать інформаційне супроводження процесу прийняття стратегічних управлінських рішень із метою досягнення стратегічних цілей діяльності підприємства та нарощення і реалізації його інноваційних можливостей. Систему принципів СУО пропонуємо класифікувати за такими групами: принципи формування стратегічного управлінського обліку; принципи функціонування стратегічного управлінського обліку.

До принципів формування СУО пропонуємо відносити:

- принципи організації обліково-аналітичних структур СУО: підлеглості логіці стратегічного управління, наближення до центрів рішень, взаємодії функцій та видів обліку, ефективності;

- принцип перманентності цілепокладання: характеризується як властивість безперервної спрямованості СУО на досягнення певної кінцевої мети, пов'язаної з досягненням стратегічних цілей діяльності підприємства та реалізацією локальних цілей СУО;
- принцип розширення меж підприємства: передбачає, що постійно змінюються оточення і умови функціонування підприємств із таких причин, як зміна в діловому середовищі, розширення груп впливу (стейкхолдерів), створення нових економічних інститутів та ін. Такі зміни обумовлюють збільшення інформаційних потреб стратегічного управління;
- принцип інформаційно-технічного забезпечення: передбачає прискорення процесів створення, передачі та впровадження знань із використанням можливостей розвинутої інформаційної системи підприємства;
- принцип орієнтації на інноваційний шлях розвитку: передбачає орієнтацію суб'єктів стратегічного управлінського обліку на пошук і використання нових способів і сфер реалізації потенціалу СУО в мінливих умовах зовнішнього середовища відповідно до обраної місії і прийнятої мотивації діяльності.

В запропонованій концепції стратегічний управлінський облік завдяки функціям виступає як основний інформаційний фундамент управління.

Інформаційно-логістична функція реалізується за допомогою:

- формування системної фінансової і нефінансової інформації та інформації, пов'язаної із зовнішніми для підприємства факторами та корисної при прийнятті управлінських рішень;
- формування якісної інформації, необхідної для обґрунтування та прийняття стратегічних рішень щодо розвитку підприємства;
- забезпечення стратегічної обґрунтованості показників і форм звітності при визначенні моделі стратегічного управління підприємством.

Інформаційно-комунікативна функція стратегічного управлінського обліку реалізується за допомогою встановлення внутрішньоорганізаційних зв'язків через інформаційні потоки. При цьому інформація у вигляді системи якісних і кількісних показників є сполучною ланкою в економічній поведінці учасників внутрішньоорганізаційних відносин. Комунікативність також проявляється через розширення можливостей інформаційно-аналітичної системи (через інтеграцію даних бухгалтерського обліку та системи оціночних показників бізнесу, зокрема Ж, через інтегровану звітність) і гармонізацію всього ланцюжка ділової активності підприємства.

Інформаційно-аналітична функція реалізується через можливість оцінювання стратегії, стратегічної стійкості, тенденцій розвитку, ймовірних ризиків. Результати, отримані під час аналізу й оцінювання, є основою для планування діяльності, прогнозування та моделювання стратегій розвитку та прийняття економічних рішень.

Інформаційно-контрольна функція реалізується через зворотний зв'язок і передбачає формування обліково-аналітичної інформації про фактичні значення встановлених нормативних і планових показників на кожному етапі реалізації загальної ділової стратегії, дотримання раціонального використання ресурсів підприємства, оцінку досягнутого рівня показників кожного елемента (структурної одиниці) ланцюжка створення споживчої цінності для виявлення відхилень від норм і встановлення причин наявних відхилень.

Функції дозволяють досягти ефективності й оптимальності СУО. Кожна з наведених функцій та інформація, яка генерується системою СУО, супроводжують весь процес стратегічного управління. Тому систему СУО можна одночасно вважати інструментом стратегічного управління, орієнтованим на досягнення запланованих стратегічних цілей та одним із напрямків діяльності підприємства.

Функції управління та їх інформаційне забезпечення системою СУО наведено у табл. 2.

Інструментарій СУО можна визначити як «...комплексний механізм координації та інтеграції конкретних інструментів формування обліково-аналітичної інформації, варіативне використання яких посилює здатність досягнення поставлених цілей» [15, с. 186]. Спектр інструментарію стратегічного управлінського обліку знаходиться на стадії формування та характеризується використанням загальноекономічних, міждисциплінарних і специфічних інструментів. Важлива роль інструментарію стратегічного управлінського обліку полягає в тому, що саме він визначає форму та механізм функціонування системи стратегічного управлінського обліку на практиці.

Відповідно до функцій стратегічного управлінського обліку пропонуємо таку класифікацію інструментарію:

- інформаційно-логістична функція реалізується через використання облікового інструментарію;
- інформаційно-комунікативна функція реалізується через використання організаційного інструментарію;
- інформаційно-аналітична функція реалізується через використання аналітичного інструментарію;
- інформаційно-контрольна функція реалізується через використання контрольного інструментарію.

Стратегічний управлінський облік використовує матричні аналітичні інструменти, SWOT-аналіз, GAP-аналіз (аналіз розривів), алгоритми роботи зі «слабкими» і «сильними» сигналами, сценарний аналіз, портфельний аналіз (аналіз розподілу діяльності за окремими стратегіями щодо продуктів і ринків), аналіз створення цінності для клієнта, розрахунок витрат за життєвим циклом продукту, розрахунок цільових витрат, інвестиційні розрахунки, збалансовану систему показників, стратегічне бюджетування та ін. Базуючись на концептуальних основах стратегічного управлінського обліку, кожна організація формує конкретний методичний інструментарій, що забезпечує обґрунтування, контроль реалізації та оцінку ефективності прийнятих стратегічних управлінських рішень.

Науковими підходами в концепції є: системний, інноваційно зорієнтований, інтеграційний. Інноваційно зорієнтований, інтеграційний.

Таблиця 2

Функції управління та їх інформаційне забезпечення системою стратегічного управлінського обліку

Функції стратегічного управління	Завдання СУО	Функції СУО
<i>перший рівень взаємозв'язку між функціями</i>		
Аналіз	Формування оціночних індикаторів реалізації цільової спрямованості моделі управління, виходячи з цілей стратегічного управління	Інформаційно-комунікативна, інформаційно-аналітична
Контроль	Співвідношення досягнутих результатів із оціночними індикаторами реалізації цільової спрямованості моделі стратегічного управління	Інформаційно-контрольна
<i>другий рівень взаємозв'язку між функціями</i>		
Планування	Визначення оціночних індикаторів реалізації цільової спрямованості моделі управління, виходячи з цілей стратегічного управління	Інформаційно-комунікативна
Регулювання	Забезпечення відповідності та узгодженості дій для формування інформаційних потоків, спрямованих на досягнення оціночних індикаторів реалізації цільової спрямованості моделі управління	Інформаційно-комунікативна
Організація	Розподіл завдань для формування інформаційних потоків при реалізації цільової спрямованості моделі управління між окремими підрозділами або працівниками і встановлення взаємодії між ними	Інформаційно-комунікативна

Джерело: сформовано автором

рієнтований підхід пов'язаний з функціональними процесами, тому інноваційні перетворення в обліковій системі суб'єктів господарювання доцільно розглядати з позиції організаційно-управлінських інновацій, а саме: структурно-функціональні; процесно-логістичні; інформаційно-інструментальні; комунікативно-мотиваційні [20]. Так, структурно-функціональною інновацією стратегічного управлінського обліку може виступати облік за центрами відповідальності, основою якого є децентралізація внутрішньо-фірмового управління і формування гнучких організаційних структур. Концепція такого обліку (за визначенням) відображає структуру суб'єкта господарювання (та його бізнес-одиниць), яка є оптимальною для досягнення стратегічних цілей.

Процесово-логістичні інновації стратегічного управлінського обліку спрямовані на удосконалення облікових процесів (розробка регламентів, формування внутрішньо-фірмових стандартів управлінського обліку, облікової політики, контрольних процедур, інформаційно-комунікаційних технологій, проведення реінжинірингу облікових процесів та ін.). Обліковий процес, тобто послідовність виконання облікових операцій, майже завжди носить паралельно-послідовний характер і залежить від складу функцій. Процеси можна вибудовувати, спираючись на функції, але не на структуру. Внаслідок цього процеси або, інакше кажучи, логістика обліку позначає і оптимізує інформацію за горизонтальними зв'язками, без чого управління як таке, зокрема ефективне стратегічне управління, – неможливо.

Інформаційно-інструментальні інновації стратегічного управлінського обліку спрямовані на повноцінне формування (з відповідним рівнем забезпечення якості) інформаційного простору для користувачів, які приймають стратегічні управлінські рішення.

Комунікативно-мотиваційні інновації стратегічного управлінського обліку пов'язані з формуванням нового

підходу до взаємодії професійних облікових працівників і менеджерів вищої ланки, до питань компетентності, професійного судження та відповідальності. Компетентність розуміємо як інтегральну характеристику особистості, що виявляється у здатності ефективно та кваліфіковано здійснювати певну діяльність і передбачає теоретичну, практичну та психологічну підготовленість до неї, а також базується на динамічній комбінації знань, умінь, цінностей та особистих якостей. Професійна відповідальність завжди пов'язана з компетентністю, професійними можливостями розуміння і реалізації людиною професійних вимог з урахуванням конкретних умов їхнього виконання [21]. Що стосується комунікативної компетентності, то постійні зміни у характері, засобах, інтенсивності та ролі комунікацій у діловому середовищі є каталізатором перманентного перегляду поняття, структури, технології формування комунікативної компетентності фахівців управлінського обліку та стратегічного зокрема.

В цілому інновації в стратегічному управлінському обліку спрямовані на підвищення якості інформаційного забезпечення стратегічного управління. Їх позитивний вплив на обліково-інформаційне супроводження при прийнятті управлінських рішень виражається в такому:

- досягається узгоджене формування обліково-аналітичних даних за окремими стратегічними напрямками діяльності підприємства;
- забезпечується високий рівень різноманітності обліково-аналітичної інформації з її деталізацією за напрямками діяльності, етапами управління, центрами відповідальності;
- реалізується можливість урахування факторів, які формують інноваційне середовище та забезпечують інноваційний розвиток підприємства у довгостроковій стратегічній перспективі;
- створюються передумови для впровадження та адаптації інноваційних обліково-калькуляційних

та аналітичних інструментів: облік за бізнес-процесами, калькулювання за життєвим циклом продукту, ABC-аналіз, система збалансованих показників, стратегічний облік витрат та ін.

Використання інтеграційного підходу, який спрямований на дослідження та підсилення взаємозв'язків між окремими підсистемами й елементами системи, між стадіями життєвого циклу об'єкта управління, між рівнями управління по вертикалі та по горизонталі до стратегічного управлінського обліку, надає можливість висвітлювати сутність стратегічного управлінського обліку як складової обліково-аналітичної системи, інтегрованої у процес обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління.

Висновки та перспективи подальших досліджень.

За результатами аналізу структурно-характеристичних підходів до змісту стратегічного управлінського обліку пропонуємо розглядати його як сферу знань і сферу діяльності, що пов'язана з формуванням і використанням інформації для потреб стратегічного управління. Розробка концептуальних основ стратегічного управлінського обліку забезпечує його розвиток як цілісної системи та емпіричної науки, вдосконалення методології, що визначає організаційно-методичні можливості його побудови на підприємствах.

Перспективами подальших досліджень у цьому напрямку є розробка сучасної концепції стратегічного управлінського обліку, орієнтованої на інформаційно випереджаюче відображення розвитку подій та підтримку зворотних зв'язків на основі проактивного інформаційного забезпечення стратегічного управління.

ЛІТЕРАТУРА

1. Innes J. Strategic Management Accounting // Handbook of Management Accounting. Gee. Ch. 2. 1998. 217 p.
2. Summons K. Strategic management accounting for pricing: a case example. *Accounting and Business Research*. 1982. № 12. P. 28–34.
3. Bromwich M. The case for strategic management accounting: the role of accounting information for strategy in competitive markets. *Accounting, Organisations and Society*. 1990. Vol. 15 (1/2). P. 27–46.
4. Атамас П. Й. Управлінський облік: навч посіб. Київ: ЦНЛ, 2006. 440 с.
5. Пушкар М. С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів): монографія. Тернопіль: Карт-Бланш, 2006. 334 с.
6. Фатенок-Ткачук А. О. Замойська К. П. Стратегічний облік у системі управління підприємством. URL: http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12721/1/45_236
7. Кундря-Висоцька А. П. Змістовні характеристики стратегічної парадигми обліку. *Вісник Житомирського державного технологічного університету*. Серія: Економічні науки. 2010. № 3, ч. 2. С. 137–139.
8. Голов С. Ф. Управлінський облік: підручник. Київ: Лібра, 2006. 704 с.
9. Шевчук В. Р. Стратегічний управлінський облік як система інформаційної підтримки конкурентної стратегії підприємства. URL: http://irbis-nbuv.gov.ua/.../cgjirbis_64.exe

10. Cooper R., Kaplan R. Measure costs right: make the right decisions. *Harvard Business Review* October. 1988. Vol. 18. P. 41–50.

11. Lord B. Strategic management accounting: the emperor's new clothes? *Management Accounting Research*. 1996. Vol. 7, No 3. P. 347–366.

12. Богатая И. Н. Стратегический учет собственности предприятия. Ростов н/Д: Феникс, 2001. 320 с.

13. Николаева О. Е., Алексеева О. В. Стратегический управленческий учет. М.: Едиториал УРСС, 2003. 303 с.

14. Маняева В. А. Теоретические основы развития стратегического управленческого учета. *Вестник Самарского государственного университета*. Экономика. 2010. № 1 (63). С. 47–51.

15. Глушенко А. В., Самедова Э. Н. Концептуальные основы управленческого учета. *Вестник Волгоградского государственного университета*. Серия 3: Экономика. Экология. 2012. № 2 (21). С. 181–187.

16. Самедова Э. Н. Понятийно-категориальный анализ системы управленческого учета. *Вестник Астраханского государственного технического университета*. Серия: Экономика. 2010. № 2. С. 242–246.

17. 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.

18. Хорнгрен Х. Бухгалтерский учет: управленческий аспект/ред. Я. В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2000. 416 с.

19. Райзберг Б. А., Лозовский Л. Ш., Стародубцева Е. Б. Современный экономический словарь. М.: Инфра-М, 2010. 512 с.

20. Єршова Н. Ю. Інновації стратегічного управлінського обліку. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. Серія: Економіка і менеджмент. 2016. Вип. 15. С. 128–132.

21. Іванський А. Й. Фінансово-правова відповідальність в сучасній Україні: теоретичне дослідження: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук: 12.00.07. Одеса, 2009. 36 с.

REFERENCES

- Atamas, P. I. *Upravlinskyi oblik* [Management accounting]. Kyiv: TsNL, 2006.
- Bromwich, M. "The case for strategic management accounting: the role of accounting information for strategy in competitive markets" *Accounting, Organisations and Society* vol. 15 (0, 5) (1990): 27-46.
- Bogataya, I. N. *Strategicheskiiy uchet sobstvennosti predpriyatiya* [Strategic account ownership enterprises]. Rostov n/D: Feniks, 2001.
- 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.
- Cooper, R., and Kaplan, R. "Measure costs right: make the right decisions" *Harvard Business Review* October vol. 18 (1988): 41-50.
- Fatenok-Tkachuk, A. O. Zamoiska K. P. "Stratehichnyi oblik u systemi upravlinnia pidpriemstvom" [Strategic accounting in the enterprise management system]. http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12721/1/45_236

- Glushchenko, A. V., and Samedova, E. N. "Kontseptualnyye osnovy upravlencheskogo ucheta" [Conceptual foundations of management accounting]. *Vestnik Volgogradskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya 3: Ekonomika. Ekologiya*, no. 2 (21) (2012): 181-187.
- Holov, S. F. *Upravlinskyi oblik* [Management accounting]. Kyiv: Libra, 2006.
- Innes, J. "Strategic Management Accounting" In *Handbook of Management Accounting*, 1998.
- Ivanskyi, A. I. "Finansovo-pravova vidpovidalnist v suchasni Ukrainy: teoretychne doslidzhennia" [Financial and legal responsibility in modern Ukraine: a theoretical study]. *avto-ref. dys. ... d-ra yuryd. nauk: 12.00.07*, 2009.
- Kundria-Vysotska, A. P. "Zmistovni kharakterystyky stratehichnoi paradyhmy obliku" [Characteristics of strategic paradigms of accounting]. *Visnyk Zhytomyrskoho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu. Seriya: Ekonomichni nauky* vol. 2, no. 3 (2010): 137-139.
- Khorngren, Kh. *Bukhgalterskiy uchet: upravlencheskiy aspekt* [Accounting: managerial aspect]. Moscow: Finansy i statistika, 2000.
- Lord, B. "Strategic management accounting: the emperor's new clothes?" *Management Accounting Research* vol. 7, no. 3 (1996): 347-366.
- Manyayeva, V. A. "Teoreticheskiye osnovy razvitiya strategicheskogo upravlencheskogo ucheta" [Theoretical basis for the development of strategic management accounting]. *Vestnik Samarskogo gosudarstvennogo universiteta. Ekonomika*, no. 1 (63) (2010): 47-51.
- Nikolayeva, O. Ye., and Alekseyeva, O. V. *Strategicheskii upravlencheskiy uchet* [Strategic management accounting]. Moscow: Editorial URSS, 2003.
- Pushkar, M. S. *Kreatyvnyi oblik (stvorenna informatsii dlia menedzheriv)* [Creative accounting (the creation of information for managers)]. Ternopil: Kart-Blansh, 2006.
- Rayzberg, B. A., Lozovskiy, L. Sh., and Starodubtseva, E. B. *Sovremennyy ekonomicheskii slovar* [The dictionary of modern Economics]. Moscow: Infra-M, 2010.
- Summons, K. "Strategic management accounting for pricing: a case example" *Accounting and Business Research*, no. 12 (1982): 28-34.
- Shevchuk, V. R. "Stratehichnyi 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]. http://irbis-nbuv.gov.ua/.../cgjirbis_64.exe
- Samedova, E. N. "Ponyatiyno-kategorialnyy analiz systemy upravlencheskogo ucheta" [Conceptual-categorical analysis of management accounting system]. *Vestnik Astrakhanskogo gosudarstvennogo tekhnicheskogo universiteta. Seriya: Ekonomika*, no. 2 (2010): 242-246.
- Yershova, N. Yu. "Innovatsii stratehichnoho upravlinskoho obliku" [Innovation strategic management accounting]. *Naukovyi visnyk Mizhnarodnoho humanitarnoho universytetu. Seriya: Ekonomika i menedzhment*, no. 15 (2016): 128-132.