

Система фінансового обліку як засіб стратегічних облікових комунікацій: сучасний стан і перспективи розвитку

Обґрунтовано необхідність розвитку системи фінансового обліку як засобу внутрішніх та зовнішніх стратегічних облікових комунікацій підприємства. Проаналізовано значущість системи фінансового обліку як джерела інформації для управління підприємством. Визначено необхідність розвитку системи фінансового обліку відповідно до запитів суб'єктів стратегічного управління підприємств. Виокремлено види та напрями формування фінансової облікової інформації, необхідної стейкхолдерам для прийняття стратегічних рішень. Розроблено класифікацію інструментів розвитку системи фінансового обліку як засобу стратегічних облікових комунікацій. Визначено та проаналізовано традиційні інструменти розвитку системи фінансового обліку. Обґрунтовано поняття стратегічно значущих об'єктів обліку. Обґрунтовано важливість розвитку облікової методології стратегічного спрямування (стратегічна облікова політика, стратегічна звітність) як засобу наближення системи фінансового обліку до вимог суб'єктів стратегічного управління. Виокремлено та проаналізовано інжинірингові інструменти розвитку системи фінансового обліку (інжинірингові проведення, інжинірингова стратегічна звітність).

Ключові слова: фінансовий облік; стратегічні облікові комунікації; облікова політика; бухгалтерський інжиніринг.

Актуальність теми. Починаючи з кінця XIX століття і до наших днів серед вчених у сфері бухгалтерського обліку триває гостра дискусія стосовно того, яким чином необхідно удосконалити процес формування облікової інформації на підприємстві, щоб забезпечувались інтереси та потреби суб'єктів прийняття стратегічних рішень, тобто відбувається пошук найбільш оптимальної моделі налагодження стратегічних облікових комунікацій підприємства. Одним із засобів забезпечення таких інтересів та потреб є система фінансового обліку, яка базується на використанні нормативно визначених концептуальних засад (Конвергована концептуальна основа IAS/IFRS та GAAP US, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» тощо) та систем облікових стандартів (національні П(С)БО, IAS/IFRS, GAAP US, GAAP UK тощо), забезпечуючи надання облікової інформації заінтересованим користувачам шляхом формування фінансової звітності та приміток до неї.

Систему фінансового обліку слід розглядати як один з елементів облікового стратегічного інформаційного простору підприємства, що забезпечує формування стратегічних інформаційних ресурсів на основі використання засобів інформаційної інфраструктури (сукупності інструментів для формування фінансової звітності та приміток до неї), а також прямий і зворотний зв'язок між суб'єктами організації системи фінансового обліку на підприємстві та користувачами генерованої облікової інформації. В той же час система фінансового обліку на сьогодні не враховує всі існуючі запити та потреби користувачів, облікової інформації, особливо в частині стратегічних аспектів функціонування підприємства, що зумовлює необхідність пошуку шляхів для її подальшого удосконалення.

Аналіз останніх досліджень та публікацій, на які спирається автор. Питанням розвитку системи фінансового обліку як елемента управлінської системи підприємства присвячували увагу М.І. Бондар, Р.Ф. Бруханський, Б.І. Валуєв, С.Ф. Голов, В.В. Євдокимов, Н.Ю. Єршова, М.В. Корягін, І.І. Криштопа, П.О. Куцик, О.А. Лаговська, А.А. Пилипенко, Л.М. Пилипенко, М.С. Пушкар, В.З. Семенюк, А.В. Шайкан, М.Т. Щирба та ін.

Метою статті є ідентифікація та обґрунтування інструментів, які можуть бути використані для розвитку системи фінансового обліку як засобу стратегічних облікових комунікацій.

Викладення основного матеріалу. Система фінансового обліку, виходячи з її основного призначення – надання необхідної облікової інформації зовнішнім користувачам для прийняття рішень, лише частково забезпечує розкриття інформації стратегічного спрямування. Зокрема, як зазначається в п. М2 Концептуальної основи фінансової звітності, метою фінансової звітності загального призначення є надання фінансової інформації про суб'єкт господарювання, що звітує, яка є корисною для нинішніх та потенційних інвесторів, позикодавців та інших кредиторів у прийнятті рішень про надання ресурсів цьому суб'єктові господарювання [7]. В той же час значна кількість дослідників наголошує на її значущості саме для потреб внутрішнього управління, розглядаючи її як важливе джерело інформації, яке дозволяє підвищувати ефективність управління підприємством, зокрема і системи стратегічного управління. Наприклад, проф. М.С. Пушкар та М.Т. Щирба визначають фінансовий облік як

інформаційну підсистему менеджменту підприємства, що відіграє важливу роль в оцінюванні фінансової діяльності підприємства, на основі балансу й форм звітності, які дозволяють прогнозувати ефективність підприємства на основі динаміки показників [13, с. 29], а індійським вченим А.Гупта [18, с. 685–687] було запропоновано методіку проведення стратегічного та інтегрованого управлінського аналізу корпоративної фінансової звітності та інших фінансових звітів, яка дозволяє сформулювати рекомендації менеджменту для прийняття необхідних рішень, спрямованих на збереження існуючої та створення нової вартості для акціонерів.

Окрім превалюючої орієнтації системи фінансового обліку на зовнішніх стейкхолдерів, її обмеженість у наданні інформації стратегічного спрямування також пов'язана з тим, що вона є чітко і детально стандартизованою (наприклад, система облікових стандартів IAS/IFRS перебуває в постійному розвитку шляхом регулярних оновлень та впровадження нових стандартів), забезпечуючи генерування історичної фінансової інформації, яка має важливе значення для розробки нових та реалізації існуючих стратегій, здійснення контролю за їх виконанням. Подібна чітка стандартизація облікових процедур, що регламентує необхідність розкриття лише історичної фінансової інформації, яка переважно ґрунтується на внутрішній діяльності підприємства та майже не враховує зміни в його зовнішньому середовищі, значно обмежує здатність системи фінансового обліку забезпечувати зростаючі потреби суб'єктів стратегічного управління. Як наслідок, значна кількість провідних вітчизняних дослідників, які займаються проблематикою обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління (Р.Ф. Бруханський [1, с. 113], С.Ф. Голов [3, с. 349], Н.Ю. Єршова [4, с. 697–698], І.І. Криштопа [9, с. 5], О.П. Кундря-Висоцька [10, с. 137], А.А. Пилипенко [12, с. 3–4], В.З. Семанюк [14, с. 237], А.В. Шайкан [16, с. 45–46]) констатують той факт, що система фінансового обліку повністю не враховує зростаючі запити як суб'єктів стратегічного управління підприємств, так і різних зовнішніх стейкхолдерів, які приймають стратегічні інвестиційні та стратегічні позикові рішення стосовно таких підприємств, що призводить до негативного впливу на їх стратегічну стійкість. Це зумовлює необхідність пошуку шляхів її модернізації як на основі використання внутрішніх налаштувань облікової системи в межах облікової політики підприємства, так і шляхом запровадження змін у нормативні документи, якими регулюється порядок її побудови та функціонування.

Так, на думку акад. В.М. Жука, однією з вагомих проблем інформаційного забезпечення галузевого управління є обмеженість обліку в забезпеченні новітніх інституційних трансформацій, що призводить до втрати бухгалтерським обліком можливостей забезпечити інформацією новітні інституційні запити [5, с. 232]. Однією з таких інституційних трансформацій діяльності сучасних підприємств в умовах глобалізованого економічного середовища є активне використання систем стратегічного управління, для ефективного функціонування яких необхідним є формування системи дієвого інформаційного забезпечення. Існування подібної тенденції щодо обмеженості обліку щодо задоволення потреб суб'єктів стратегічного управління підкреслюють проф. С.В. Булгакова та В.В. Гаврилов, зауважуючи, що з 2000-х років у світовій практиці модель обліку, орієнтована на контроль-аналітичні функції внутрішньо організаційного управління перестала відповідати потребам управління, зумовленим наступними факторами: його децентралізацією; зростаючою конкуренцією; ціннісно орієнтованим баченням [2, с. 120]. Внаслідок цього виникає завдання для вчених щодо розробки стратегічного розуміння змісту фінансового обліку, удосконалення його теоретико-методологічного інструментарію таким чином, щоб він був дієвим інструментальним засобом системи стратегічного менеджменту підприємства та джерелом прийняття стратегічних рішень зовнішніми стейкхолдерами.

Про необхідність наближення системи фінансового обліку до потреб внутрішніх та зовнішніх суб'єктів, які приймають стратегічні рішення, також свідчить наявність у складі сучасних програм з підготовки бухгалтерів провідними міжнародними професійними організаціями (ACCA, CIMA, AICPA та ін.) окремого блоку (модуля) навчання, що стосується стратегічного управління ефективною, стратегічного планування та стратегічного контролю. В таких блоках розкривається роль бухгалтерського обліку у встановленні довгострокових планів, цілей і завдань, у формуванні необхідного інформаційного забезпечення для їх подальшої реалізації (оцінка рівня досягнення, визначення напрямів здійснення коригувань тощо) і їх досягнення в майбутньому, що в цілому сприятиме успішній реалізації стратегії підприємства. Зокрема, як свідчать дослідження представників факультету бізнесу та менеджменту ICAEW [20], проведені у 2003 році, 61 % викладачів вказали на необхідність вирішення проблеми формування інформаційного забезпечення стратегічного планування, що передбачає технічну підтримку суб'єктів прийняття стратегічних рішень шляхом розробки належного обліково-аналітичного інструментарію. Це призвело до проведення глибоких досліджень представниками в напрямі визначення ролі облікової системи в системі стратегічного планування, які продовжуються і до сьогодні.

Для того щоб побудувати дієву систему фінансового обліку, яка забезпечуватиме ефективну реалізацію внутрішніх та зовнішніх стратегічних облікових комунікацій підприємства, необхідно чітко розуміти її існуюче призначення, можливості та обмеження (методологічні, принципові) та зіставити з наявними вимогами суб'єктів прийняття стратегічних рішень. Це дозволить сформулювати подальші

напрями її удосконалення та розвитку як за допомогою «м'яких» засобів її коригування, так і шляхом формування додаткових системних надбудов, що забезпечуватимуть формування додаткової облікової інформації стратегічного спрямування. При цьому також слід враховувати, що інформація з системи фінансового обліку про стратегію підприємства буде використовуватися для формування нефінансової та інтегрованої звітності, які містять підрозділи, присвячені стратегічним аспектам діяльності, тому в процесі розвитку системи фінансового обліку також слід орієнтуватися на існуючі методології або стандарти, які регулюють порядок формування та оприлюднення таких звітів. Окрім розвитку теоретико-методологічних засад, на кожному підприємстві мають бути удосконалені організаційні аспекти функціонування системи фінансового обліку, оскільки суб'єкти організації та ведення обліку повинні розуміти стратегічні цілі та ініціативи підприємства й обов'язково враховувати їх в процесі реалізації окремих професійних суджень та всієї облікової політики підприємства. Таким чином, за допомогою системи фінансового обліку суб'єкти її організації мають забезпечити створення та передачу такої інформації, яка дозволить, з одного боку, ефективно формувати та управляти стратегією підприємства, а з другого – забезпечувати її адекватне роз'яснення інвесторам та іншим групам зовнішніх стейкхолдерів, які використовують облікову інформацію для прийняття стратегічних рішень.

Розробка і реалізація будь-якої стратегії в сучасних умовах розвитку систем управління передбачає застосування стратегічного мислення та стратегічної комунікації (внутрішньої та зовнішньої), спрямована на створення вартості та здійснення стратегічного контролю. Незважаючи на вагомий роль фінансового обліку для розробки та реалізації стратегій підприємства, зокрема в частині формування системи необхідних показників (рух грошових коштів; рентабельність видів, напрямів діяльності, підрозділів тощо; ефективність використання оборотного та необоротного капіталу; структура використовуваного капіталу; показники динаміки видів діяльності підприємства та ринків; рівень податкового навантаження тощо) для встановлення фінансових цілей підприємства, ефективного управління витратами та для інформаційного забезпечення управління ризиками й контролю виконання стратегії, інформаційна підтримка таких процесів не може бути належною мірою забезпечена за допомогою використовуваної моделі фінансового обліку, що базується на національних П(С)БО або системах міжнародних стандартів IAS/IFRS, GAAP US та ін., оскільки під час її створення не враховувались існуючі інформаційні потреби внутрішніх та зовнішніх стейкхолдерів, що приймають стратегічні рішення. Зокрема, з позиції стейкхолдерів для прийняття стратегічних рішень, окрім інформації, наведеної в фінансовій звітності та примітках до неї, важливе значення має інформація про:

- стратегічні об'єкти, тобто ті ресурси підприємства, від ефективного використання яких залежить успішність її впровадження або реалізації;
- основні стратегічні ризики внутрішнього та зовнішнього середовища підприємства;
- стан виконання стратегічних ініціатив та встановлених стратегічних планів;
- професійні судження та облікову політику підприємства, реалізовані з врахуванням стратегічного контексту діяльності підприємства;
- перспективи розвитку підприємства на основі наявних на сьогодні даних про майбутні операції та потенційні витрати і доходи підприємства.

Всі наведені вище пропозиції щодо розкриття додаткової інформації, необхідної для прийняття стратегічних управлінських рішень, можна обґрунтувати необхідністю подолання теоретико-методологічних обмежень системи фінансового обліку за допомогою здійснення таких змін: 1) часова переорієнтація; 2) розширення предмета фінансового обліку як практичної діяльності; 3) об'єктно-методологічна реконструкція системи фінансового обліку. Їх подолання дозволить розширити стратегічний обліковий інформаційний простір підприємства та підвищити ефективність інформаційної підтримки процесу розробки нових стратегій підприємства в умовах виникнення збурень у зовнішньому середовищі та появи внутрішніх ризиків, врахування довгострокових цілей підприємства, а також сприятиме підвищенню ефективності здійснення стратегічного контролю.

Враховуючи сучасний рівень розвитку теоретико-методологічних засад бухгалтерського обліку та наявні вимоги суб'єктів стратегічного управління, можна виокремити такі основні інструменти розвитку системи фінансового обліку як засобу стратегічних облікових комунікацій (рис. 1).



Рис. 1. Інструменти розвитку системи фінансового обліку як засобу стратегічних облікових комунікацій

1) *Традиційні інструменти* розвитку системи фінансового обліку передбачають її удосконалення шляхом застосування підходів, які є достатньо поширеними серед вітчизняних вчених, тобто які можна на сьогодні зустріти в значній кількості наукових статей та монографій з цієї проблематики. «Традиційність» таких інструментів підтверджує проф. С.Ф. Легенчук, класифікуючи всі новачки в бухгалтерському обліку на: 1) нові методи і засоби дослідження; 2) нові об'єкти дослідження (нові виокремлені, нові створені) [11, с. 46]. Таким чином, автор наголошує, що система бухгалтерського обліку може бути удосконалена лише за допомогою виокремлення нових облікових об'єктів або шляхом застосування нових методів здійснення наукових досліджень, які дозволяють одержати більш якісні наукові результати.

Іншим доказом того, що удосконалення системи фінансового обліку здійснюється через розвиток її об'єктів та методологічних засад, є традиційна практика внесення удосконалень у вітчизняну систему обліку внаслідок змін, що відбулися в системі IAS/IFRS. Зокрема, протягом останніх років до складу чинної системи фінансового обліку були враховані такі нові об'єкти, як сукупний дохід, інвестиційна нерухомість, кваліфікаційні активи, гудвіл під час приватизації (корпоративізації), зареєстрований (пайовий) капітал, капітал у дооцінках тощо, а також щодо них було змінено методичні аспекти облікового відображення господарських операцій. Також нові облікові об'єкти пропонуються до впровадження в систему фінансового обліку окремими вітчизняними дослідниками (М.М. Шигун – транзакційні витрати [17, с. 31], І.А. Юхименко-Назарук – специфічні активи [18, с. 250–258], В.М. Костюченко, А.М. Малиновська, А.В. Мамонова – утримувана криптовалюта [8, с. 675] та ін.), основною метою чого є формування облікової інформації за новими розрізами, що створюватиме необхідні передумови для підвищення ефективності управління діяльністю підприємства в частині тих господарських операцій, яких стосуються такі нові виокремлені об'єкти.

Для того щоб забезпечити врахування стратегічних інформаційних потреб та запитів внутрішніх і зовнішніх стейкхолдерів, необхідно забезпечити відокремлене відображення та удосконалити порядок оцінки стратегічно значущих об'єктів обліку (власності та інших ресурсів (інноваційних, людських, клієнтських, екологічних, соціальних тощо)), тобто тих об'єктів, які мають важливе значення для формування нових та реалізації обраних підприємством стратегій, їх стратегічного контролю. Інформація про такі стратегічні об'єкти обліку має узагальнюватися в додаткових спеціалізованих звітах або в інтегрованій звітності підприємства, що забезпечуватиме більш повне розуміння стратегічних перспектив діяльності підприємства для зовнішніх та внутрішніх стейкхолдерів.

Особливо важливим завданням є удосконалення порядку облікової оцінки таких стратегічно важливих об'єктів обліку, зокрема, шляхом удосконалень порядку визначення їх справедливої вартості на основі використання вартості їх заміщення (відшкодування), оскільки внутрішні та зовнішні суб'єкти мають розуміти, яким чином їх повна або часткова втрата може вплинути на результати діяльності підприємства в майбутньому. Це дозволить подолати існуючі на сьогодні викривлення вартості стратегічно важливих з позиції конкретного підприємства об'єктів та відобразити їх реальну вартість у контексті реалізованих на підприємстві стратегій та визначених довгострокових цілей. Під час проведення такої оцінки мають переважно використовуватися нові підходи, що базуватимуться на ринковій оцінці, таким чином дозволяючи відобразити вплив зовнішнього підприємства на вартість складових його внутрішнього середовища.

Важливу роль у наближенні системи фінансового обліку до вимог суб'єктів стратегічного управління, забезпеченні взаємозв'язку даних фінансової звітності з реалізованими на підприємстві стратегіями відіграє розвиток облікової методології стратегічного спрямування, тобто таке використання методів бухгалтерського обліку, що забезпечуватиме підвищення якості облікової інформації як основного інформаційного джерела для прийняття стратегічних рішень (стратегічна звітність), так і безпосереднє використання облікового інструментарію для досягнення визначених стратегічних цілей та успішної реалізації стратегічних ініціатив підприємства (професійні судження стратегічного спрямування, стратегічна облікова політика тощо). Другий описаний аспект використання системи фінансового обліку для досягнення стратегічних цілей підприємства є прикладом, що підтверджує значущість обліку в суспільстві як окремого соціально-економічного інституту, що не лише технічно забезпечує достовірне і релевантне відображення господарської діяльності підприємств, а сам є засобом конструювання соціальної реальності, впливаючи на прийняття рішень зовнішніми стейкхолдерами.

2) *Інжинірингові інструменти* розвитку системи фінансового обліку передбачають її удосконалення на основі використання інжинірингової теорії бухгалтерського обліку, що передбачає необхідність формування дотрадиційної облікової системи, в основу якої покладено подвійний запис, спеціальних інжинірингових надбудов, які забезпечують генерування інформації стратегічного спрямування в необхідних для внутрішніх та зовнішніх суб'єктів прийняття стратегічних рішень розрізах. На думку проф. В.І. Ткача та М.В. Шумейко, інжинірингова теорія обліку інжинірингова теорія бухгалтерського обліку – це інтелектуальна інформаційна комп'ютерна система, що функціонує на основі комплексу теорій і концепцій в єдиному інформаційному полі фінансового інжинірингового

обліку, що сформований інжиніринговим планом рахунків, на базі комплексу інжинірингових механізмів з організацією управління і контролю на основі використання зон фінансового ризику і маржі безпеки в режимі реального часу [15, с. 7].

Для побудови стратегічних інжинірингових надбудов необхідним є удосконалення теоретико-методологічного базису бухгалтерського обліку шляхом введення ряду допущень та формалізації порядку відображення майбутніх фактів господарського життя на основі використання структурованого інжинірингового плану рахунків, агрегованих об'єктів обліку, нових об'єктів обліку (чистих пасивів), симуляції майбутніх подій на основі використання коригуючих, інжинірингових, стратегічних та гіпотетичних проведень, використання нових оціночних баз об'єктів обліку тощо.

Основним завданням створення інжинірингових надбудов дотрадиційної системи фінансового обліку в контексті удосконалення облікового забезпечення процесу імплементації та реалізації стратегії підприємства є формування інжинірингових стратегічних звітів (стратегічних балансів) різних видів, що дозволяють проаналізувати вплив стратегічних альтернатив, вплив інших факторів макро- і мікросередовища на стан та результати діяльності підприємства завдяки розкриттю в таких звітах скоригованої та гіпотетичної облікової інформації. Такі звіти дозволяють одержувати прогнозу інформацію про діяльність підприємства на основі врахування ймовірного впливу прямих і непрямих факторів та на основі можливості формування різних сценаріїв його подальшого розвитку в майбутньому, таким чином доповнюючи стратегічний інформаційний простір підприємства компонентою фінансового інжинірингового обліку.

Також слід зауважити, що розвиток системи фінансового обліку шляхом застосування традиційних підходів до її удосконалення (проведення методологічного конфігурування) або шляхом створення спеціальних інжинірингових надбудов у напрямі забезпечення її адаптації до вимог суб'єктів прийняття управлінських рішень на сьогодні не вважається єдиним і безальтернативним шляхом вирішення існуючої проблеми. Іншим варіантом її розв'язання є створення нової незалежної облікової підсистеми – системи стратегічного обліку, яка забезпечуватиме формування інформації стратегічного спрямування. Так, Т.Н. Каджетова вважає, що з огляду на ситуацію, що склалася, доцільним є створення на базі існуючої системи бухгалтерського обліку системи стратегічного обліку, яка б акумулювала в собі зазначені дані, які не знаходять свого відображення в фінансовому та управлінському обліку [6, с. 53]. Однак, враховуючи сучасний рівень розвитку теоретичних засад в Україні для побудови такої системи, а також виходячи з принципу економічної доцільності побудови нових облікових систем, вважаємо подібні пропозиції недостатньо обґрунтованими, і які не можуть бути реалізовані на практиці за сучасних умов розвитку бухгалтерського обліку в Україні.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Проведений аналіз поглядів дослідників стосовно інструментів розвитку системи фінансового обліку як засобу стратегічних облікових комунікацій дозволив об'єднати їх в дві основні групи. До першої групи належать традиційні інструменти розвитку системи фінансового обліку, що передбачають її удосконалення шляхом розробки методики облікового відображення стратегічних об'єктів обліку, розвитку положень стратегічної облікової політики та формування стратегічної звітності підприємства. До другої групи – інжинірингові інструменти розвитку системи фінансового обліку, що передбачають її удосконалення на основі використання положень інжинірингової теорії бухгалтерського обліку, зокрема шляхом формування інжинірингових проведень та складання інжинірингової стратегічної звітності.

Здійснення подальших наукових досліджень вітчизняними вченими у контексті двох виокремлених груп інструментів розвитку системи фінансового обліку як засобу стратегічних облікових комунікацій (традиційні, інжинірингові) сприятиме наближенню системи бухгалтерського обліку до вимог внутрішніх і зовнішніх стейкхолдерів, що приймають стратегічні управлінські рішення, забезпечуючи більш ефективну комунікаційну взаємодію, а також в цілому збагачуючи можливості облікової системи щодо генерування корисної інформації на основі використання інжинірингового інструментарію.

Список використаної літератури:

1. Бруханський Р.Ф. Облік і аналіз у системі стратегічного менеджменту аграрного підприємництва : монографія / Р.Ф. Бруханський. – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – 384 с.
2. Булгакова С.В. Стратегический учет: концепция, содержание / С.В. Булгакова, В.В. Гаврилов // Вестник ВГУ. Серия : Экономика и управление. – 2017. – № 4. – С. 119–125.
3. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : монографія / С.Ф. Голов. – К. : Центр учбової літератури, 2007. – 522 с.
4. Єршова Н.Ю. Розвиток інструментарію для реалізації прогностичної функції стратегічного управлінського обліку в управлінні підприємствами / Н.Ю. Єршова // Економіка і суспільство. – 2016. – Вип. 2. – С. 694–701.
5. Жук В.М. Розвиток і модернізація інформаційно-облікової системи / В.М. Жук // Організаційно-економічна модернізація аграрної сфери : наукова доповідь ; за заг. ред. акад. НААН П.Т. Саблука. – К. : ННЦ ІАЕ, 2011. – 342 с.

6. Каджаметова Т.Н. Бухгалтерский учет в системе стратегического управления деятельностью организации / Т.Н. Каджаметова // Таврический научный обозреватель. – 2017. – № 10 (27). – С. 49–54.
7. Концептуальна основа фінансової звітності [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009#Text.
8. Костюченко В. Теоретичні та практичні аспекти оподаткування операцій із криптовалютами / В.Костюченко, А.Малиновська, А.Мамонова // Глобальні та національні проблеми в економіці. – 2018. – № 21. – С. 671–676.
9. Криштопа І.І. Побудова стратегічного обліку об'єднаного бізнесу : дис. ... д.е.н. зі спец. 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) / І.І. Криштопа. – К. : ДВНЗ «КНЕУ ім. В.Гетьмана», 2016. – 578 с.
10. Кундря-Висоцька О.П. Змістовні характеристики стратегічної парадигми обліку / О.П. Кундря-Висоцька // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки. – 2010. – № 3, Ч. 2. – С. 137–139.
11. Легенчук С.Ф. Бухгалтерське теоретичне знання: від теорії до метатеорії : монографія / С.Ф. Легенчук. – Житомир : ЖДТУ, 2012. – 336 с.
12. Пилипенко А.А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства / А.А. Пилипенко. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2007. – 276 с.
13. Пушкар М.С. Фінансовий облік у системі управління / М.С. Пушкар. М.Т. Щирба. – Тернопіль : Карп-Бланш, 2006. – 178 с.
14. Семанюк В.З. Облік для стратегічного управління: проблеми теоретичної концептуалізації / В.З. Семанюк // Вісник Національного університету «Львівська політехніка» / Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2012. – № 722. – С. 236–241.
15. Ткач В.І. Инжиниринговый бухгалтерский учет: становление и развитие теории / В.И. Ткач, М.В. Шумейко // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 46 (292). – С. 2–8.
16. Шайкан А.В. Бухгалтерський облік у прийнятті управлінських стратегічних рішень : монографія / А.В. Шайкан. – К. : КНЕУ, 2009. – 303 с.
17. Шигун М.М. Методичні підходи до бухгалтерського обліку трансакційних витрат / М.М. Шигун // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу : міжнародний збірник наукових праць. – 2009. – Вип. 3 (15). – С. 30–35.
18. Юхименко-Назарук І.А. Розвиток теорії і методології бухгалтерського обліку в контексті неінституційної теорії : монографія / І.А. Юхименко-Назарук. – Житомир : Вид. О.О. Євенок, 2017. – 300 с.
19. Gupta A. Financial Accounting for Management: An Analytical Perspective / Ambrish Gupta. – Pearson Education India, 2008. – 986 p.
20. Special report – Strategic planning [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.icaew.com/technical/business-and-management/strategy-risk-and-innovation/strategy/special-report-strategic-planning?fromSearch=1>

References:

1. Bruhans'kyj, R.F. (2014), *Oblik i analiz u systemi strategichnogo menedzhmentu agrarnogo pidpryemnyctva*, monografija, TNEU, Ternopil', 384 p.
2. Bulgakova, S.V. and Gavrilov, V.V. (2017), «Strategicheskii uchet: kontseptsiya, sodержanie», *Vestnik VGU, Seriya Ekonomika i upravlenie*, No. 4, pp. 119–125.
3. Golov, S.F. (2007), *Buhgalters'kyj oblik v Ukraїni: analiz stanu ta perspektyvy rozvytku*, monografija, Centr uchbovoi' literatury, K., 522 p.
4. Jershova, N.Ju. (2016), «Rozvytok instrumentariju dlja realizacii' prognostychnoi' funkcii' strategichnogo upravlin'skogo obliku v upravlinni pidpryemstvamy», *Ekonomika i suspil'stvo*, No. 2, pp. 694–701.
5. Zhuk, V.M. (2011), «Rozvytok i modernizacija informacijno-oblikovoi' systemy», *Organizacijno-ekonomichna modernizacija agrarnoi' sfery, naukova dopovid'*, in. NAAN P.T. Sabluk (ed.), NNTs IAE, Kyiv, 342 p.
6. Kadzhametova, T.N. (2017), «Buhgalterskii uchet v sisteme strategicheskogo upravleniya deyatelnost'yu organizatsii», *Tavrisheskii nauchnyi obozrevatel'*, No. 10 (27), pp. 49–54.
7. Financial reporting conceptual framework, [Online], available at: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_009#Text
8. Kostjuchenko, V., Malynovs'ka, A. and Mamonova, A. (2018), «Teoretychni ta praktychni aspekty opodatkuvannja operacij iz kryptovaljutamy», *Global'ni ta nacional'ni problemy v ekonomiky*, No. 21, pp. 671–676.
9. Kryshchtopa, I.I. (2016), «Pobudova strategichnogo obliku ob'jednanogo biznesu», D.Sc. Thesis of dissertation, *Buhgalters'kyj oblik, analiz ta audyt (za vydamy ekonomichnoi' dijal'nosti)*, DVNZ «KNEU im. V.Get'mana», Kyiv, 578 p.
10. Kundrja-Vysoc'ka, O.P. (2010), «Zmistovni harakterystyky strategichnoi' paradygmy obliku», *Visnyk Zhytomyrs'kogo derzhavnogo tehnologichnogo universytetu*, Serija *Ekonomichni nauky*, No. 3, Part 2, pp. 137–139.
11. Legenchuk, S.F. (2012), *Buhgalters'ke teoretyчне znannja: vid teorii' do metateorii'*, monografija, ZhDTU, Zhytomyr, 336 p.
12. Pylypenko, A.A. (2006), *Organizacija oblikovo-analitychnogo zabezpechennja strategichnogo rozvytku pidpryemstva*, Vyd. HNEU, Harkiv, 276 p.
13. Pushkar, M.S. and Shhyrba, M.T. (2006), *Finansovyj oblik u systemi upravlinnja*, Kart-Blansh, Ternopil', 178 p.

14. Semanjuk, V.Z. (2012), «Oblik dlja strategichnogo upravlinnja: problemy teoretychnoi' konceptualizacii'», *Visnyk Nacional'nogo universytetu «Lviv's'ka politehnika»*, Serija *Menedzhment ta pidpryjemnyctvo v Ukraini: etapy stanovlennja i problemy rozvytku*, No. 722, pp. 236–241.
15. Tkach, V.I. and Shumeiko, M.V. (2013), «Inzhiniringovyi buhgalterskii uchet: stanovlenie i razvitie teorii», *Mezhdunarodnyi buhgalterskii uchet*, No. 46 (292), pp. 2–8.
16. Shajkan, A.V. (2009), *Bugalters'kyj oblik u pryjnjatti upravlins'kyh strategichnyh rishen'*, monografija, KNEU, Kyiv, 303 p.
17. Shygun, M.M. (2009), «Metodychni pidhody do buhgalters'kogo obliku transakcijnyh vytrat», *Problemy teorii' ta metodologii' buhgalters'kogo obliku, kontrolju i analizu, mizhnarodnyj zbirnyk naukovykh prac'*, Issue 3 (15), pp. 30–35.
18. Juhymenko-Nazaruk, I.A. (2017), *Rozvytok teorii' i metodologii' buhgalters'kogo obliku v konteksti neoinstytucijnoi' teorii'*, monografija, Vyd. O.O. Jevenok, Zhytomyr, 300 p.
19. Gupta, A. (2008), *Financial Accounting for Management: An Analytical Perspective*, Pearson Education India, 986 p.
20. Special report – Strategic planning, [Online], available at: <https://www.icaew.com/technical/business-and-management/strategy-risk-and-innovation/strategy/special-report-strategic-planning?fromSearch=1>

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

Наукові інтереси:

- теорія стратегічного управління;
- комунікаційна теорія обліку;
- облікове забезпечення стратегічного управління.

<https://orcid.org/0000-0000-0002-6758-7374>.

E-mail: viktoriya_grin@ukr.net.

Стаття надійшла до редакції 30.09.2020.