

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ І КОНТРОЛЬ

УДК 657.222:334.02

*Куцик П. О.,
kutsykpetro@gmail.com, ORCID ID: 0000-0001-5795-9704,
Researcher ID: G-9204-2019,
к.е.н., проф., ректор, Львівський торговельно-економічний університет, м. Львів*

*Головацька С. І.,
svitlana-14-10@ukr.net, ORCID ID: 0000-0002-1671-1718,
Researcher ID: G-2576-2019,
к.е.н., доц., професор кафедри бухгалтерського обліку, Львівський торговельно-економічний університет, м. Львів*

ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВА

***Анотація.** Стратегічне управління дає змогу знизити вплив невизначеності на діяльність підприємства, підвищити його здатність протистояти непередбаченим ситуаціям, визначати пріоритетні напрями діяльності. Важливого значення у сучасних умовах набувають питання, пов'язані з обліково-аналітичним забезпеченням обґрунтування стратегії розвитку підприємства та процесу стратегічного управління його витратами діяльності. У статті визначено ключові складові концептуальних теоретичних та методичних засад стратегічного обліку і контролю витрат в інформаційній системі підприємства за умови стійкого розвитку. Розглянуто передумови посилення стратегічного характеру управління підприємством у сучасних умовах та його характерні риси; процес формування стратегічних альтернатив і розробки ефективної стратегії діяльності. Деталізовано структуру інформаційної системи у стратегічному управлінні витратами підприємства; обґрунтовано важливість стратегічного обліку в управлінні витратами та проаналізовано ефективність його методичного інструментарію. Розглянуто сутність та види стратегічного контролю витрат, його організаційно-методичні аспекти та запропоновано матрицю об'єктів контролю витрат за рівнями управління підприємства. Доведено, що ефективно організована система контролю витрат та налагоджена методика його здійснення дозволяють оперативно виявити відхилення від нормативно закріплених та бюджетних (прогнозних) показників витрат діяльності та вжити відповідних заходів щодо запобігання їм у наступних періодах діяльності. Зроблено висновок, що система стратегічного управління має бути побудована шляхом системного формування облікових інформаційних потоків, орієнтованих на забезпечення потреб стратегічного менеджменту з поданням інформації на різних рівнях управління з використанням інструментів стратегічного обліку та контролю.*

Ключові слова: стратегічне управління, витрати, стратегічний контроль, обліково-інформаційне забезпечення.

*Kutsyk P. O.,
kutsykpetro@gmail.com, ORCID ID: 0000-0001-5795-9704,
Researcher ID: G-9204-2019,
Ph.D., Professor, Rector, Lviv University of Trade and Economics, Lviv*

*Golovatska S. I.,
svitlana-14-10@ukr.net, ORCID ID: 0000-0002-1671-1718,
Researcher ID: G-2576-2019,
Ph.D., Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting, Lviv University of Trade and Economics, Lviv*

THEORETICAL-METHODICAL PRINCIPLES OF ACCOUNTING AND INFORMATIONAL PROVISION OF STRATEGIC MANAGEMENT OF ENTERPRISE EXPENSES

Abstract. Strategic management can reduce the impact of uncertainty on the activity of the enterprise, increase its ability to withstand unforeseen situations, identify priority areas of activity. In today's context, issues related to the accounting-analytical support of the enterprise development strategy and the process of strategic management of its activity expenses are becoming increasingly important. The article defines the key components of conceptual, theoretical and methodical foundations of strategic accounting and expenses control in the enterprise informational system under the conditions of sustainable development. The prerequisites for enhancing the strategic nature of managing an enterprise in modern conditions, its characteristic features as well as the process of forming strategic alternatives and developing an effective activity strategy are considered. The structure of the informational system in strategic expenses management of the enterprise is detailed; the importance of strategic accounting in expenses management is substantiated as well as the effectiveness of its methodical tools is analyzed. The essence and types of strategic expenses control, its organizational and methodical aspects are considered, as well as the matrix of expenses control objects by levels of enterprise management is proposed. It is proved that an efficiently organized system of expenses control and a well-established method of its implementation make it possible to promptly identify deviations from the normatively established and budgetary (forecast) indicators of activity expenses and to take appropriate measures to prevent them in subsequent periods of activity. It is concluded that the strategic management system should be built through the systematic formation of accounting information flows, focused on meeting the requirements of strategic management with the presentation of information at different levels of management using the tools of strategic accounting and control.

Key words: strategic management, expenses, strategic control, accounting- informational provision.

JEL Classification: D81, O29, L21, M41

DOI: <https://doi.org/10.36477/2522-1256-2019-25-03>

Постановка проблеми. Світова та вітчизняна практика підтверджує, що стратегічне управління дає змогу знизити вплив невизначеності на діяльність підприємства, підвищити його здатність протистояти непередбаченим ситуаціям, визначити пріоритетні напрями діяльності. В зв'язку з цим особливої актуальності набувають питання, пов'язані з обліково-аналітичним забезпеченням процесу стратегічного управління діяльністю підприємства, зростає значення обліку, аналізу і контролю та обґрунтування стратегії розвитку підприємства. Сучасні об'єктивні умови функціонування підприємств потребують докорінної зміни методів управління, підвищують вимоги до обліку і зумовлюють необхідність посилення інформаційної, контрольної, пізнавальної, прогностичної та мотиваційної його функцій відповідно до потреб менеджменту щодо прийняття обґрунтованих стратегічних рішень.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок у формування теорії стратегічного управління та вирішення проблем розвитку стратегічного обліку і контролю внесли такі вітчизняні науковці, як П. Атамас, М. Бондар [1], Р. Ф. Бруханський, М. Ф. Ван Бреда, Б. І. Валуєв, Н. Г. Виговська [10], С. Ф. Голов, С. І. Головацька [2, 8], Н. Ю. Єршова [4], Ю. А. Кузьмінський, О. Кундря-Висоцька, П. О. Куцик [6, 8], С. Ф. Легенчук, Є. В. Мних, А. Пилипенко [7], І. Б. Садовська [9], В. Семанюк [11], Я. В. Соколов, В. В. Сопко, В. І. Ткач, Ю. В. Ткаченко [12], М. Г. Чумаченко, А. В. Шайкан [13], В. Г. Швець та ін.

Постановка завдання. Метою дослідження є визначення ключових складових теоретичних та концептуальних засад стратегічного обліку і контролю в інформаційній системі підприємства в умовах стійкого розвитку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Будь-яка концепція управління діяльністю підприємства повинна бути гнучкою, інтегрованою і відкритою та включати принципи, прийоми і способи, методи і методики, процедури, алгоритми, схеми і моделі. Стратегічне управління – це комплекс процесів та способів розробки і реалізації стратегії розвитку підприємства для досягнення встановлених стратегічних цілей (рис. 1). Стратегічне управління являє собою реалізацію концепції, в якій поєднуються цільовий та інтегральний підходи до діяльності підприємства, що дає змогу встановлювати цілі розвитку, порівнювати їх з наявними можливостями (потенціалом) підприємства та приводити їх у відповідність за рахунок розробки та реалізації системи стратегії.

Для цього необхідно здійснювати діагностику зовнішнього та внутрішнього середовища. У зв'язку з цим набуває особливої актуальності поглиблене вивчення стратегічного управління підприємством. Передумовами посилення стратегічного характеру управління підприємством у сучасних умовах можна вважати наступні: 1) нестабільність зовнішнього середовища; 2) глобалізація економіки; 3) поширення меж ринків діяльності; 4) інтенсивність конкурентної боротьби; 5) розвиток науково-технічного прогресу; 6) диверсифікація діяльності підприємств.

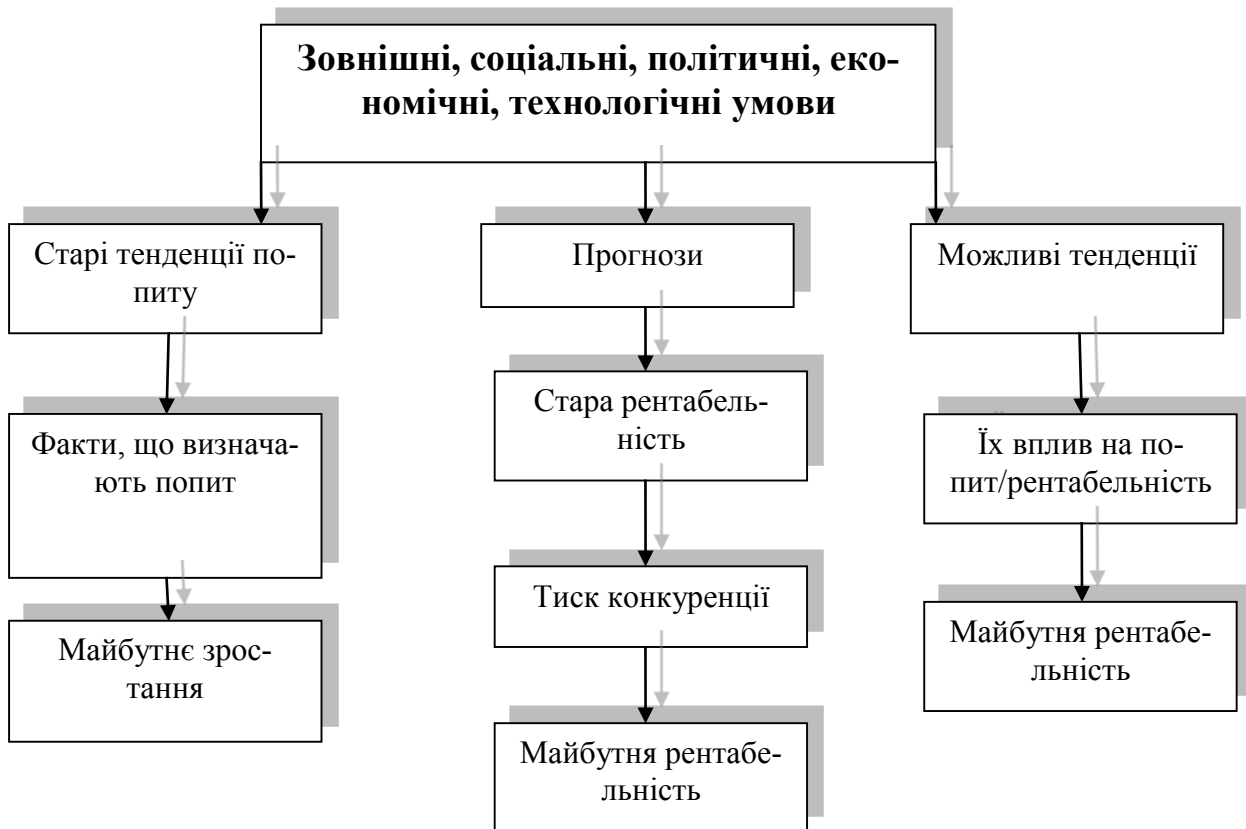


Рис. 1. Процес виявлення стратегічних завдань підприємства

Концепція стратегічного управління лежить в основі стратегічного мислення і знаходить вираження у певних характерних рисах її застосування [7]:

1. Базується на певному поєднанні теорії: системному, ситуаційному та цільовому підходах до діяльності підприємства, що трактується як відкрита соціально-економічна система (використання тільки однієї із зазначених засад не дає змоги досягти необхідних результатів – розвитку підприємства у довгостроковій перспективі).

2. Орієнтує на вивчення умов, в яких функціонує підприємство (дозволяє створювати адекватні умовам системи стратегічного управління, що будуть відрізнятися одна від одної залежно від особливостей підприємства та характеристик зовнішнього середовища).

3. Концентрує увагу на необхідності збору та застосуванні баз стратегічної інформації (аналіз, інтерпретація та застосування інформації для прийняття стратегічних рішень дає змогу визначити зміст та послідовність дій щодо змін на підприємстві завдяки зменшенню невизначеності ситуації).

4. Дозволяє прогнозувати наслідки рішень, що приймаються, впливаючи на ситуацію шляхом відповідного розподілу ресурсів, встановлення ефективних зв'язків та формування стратегічної поведінки персоналу.

5. Передбачає застосування певних інструментів та методів розвитку підприємств (цілей, “дерева цілей”, стратегій, “стратегічного набору”), стратегічних планів, проектів і програм, стратегічного планування та контролю.

Стратегічні альтернативи – це набір різних варіантів стратегій, які дають змогу досягти цілей організації, в межах вибраного напрямку й обмежень на використання ресурсів. Процес формування стратегічних альтернатив і розробки ефективної стратегії можна представити у вигляді наступних блоків: 1) комплексний аналіз зовнішнього і внутрішнього середовища підприємства; 2) формування стратегічного бачення і місії підприємства; 3) встановлення цілей розвитку підприємства; 4) розробка альтернативних стратегій з урахуванням обмежень; 5) вибір стратегії розвитку; 6) впровадження і реалізація стратегії; 7) оцінка діяльності, вивчення нових тенденцій і здійснення коригуючих дій [2, 8].

Для успішного функціонування в умовах ринкових відносин підприємствам необхідно адекватно реагувати на мінливість та невизначеність економічного середовища. Адаптація підприємств до зовнішнього середовища має здійснюватися в межах сформованої стратегії розвитку. При цьому необхідно не лише своєчасно реагувати на зміни зовнішнього середовища, але й передбачати глобальні економічні перетворення (рис. 2).

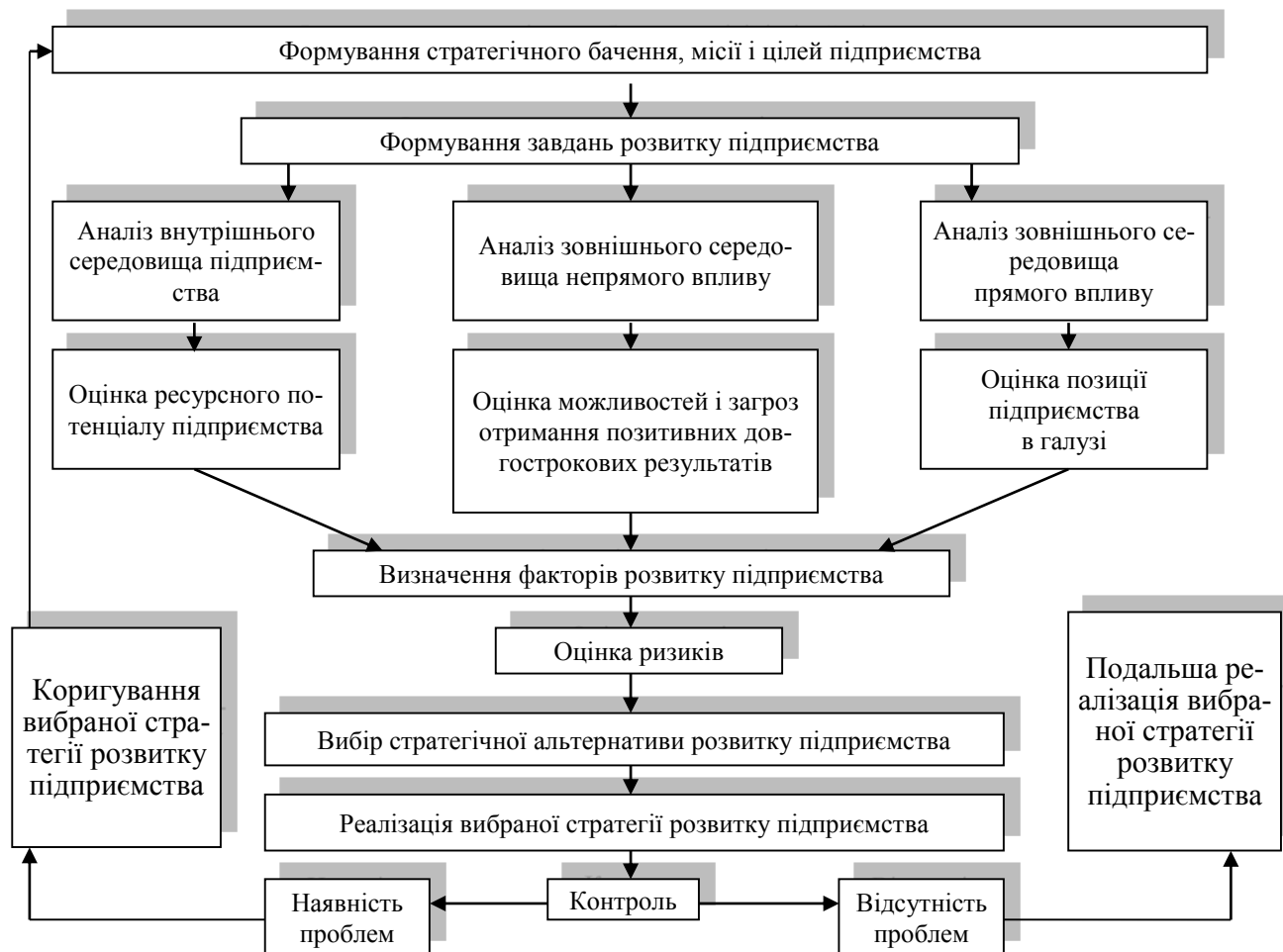


Рис. 2. Модель прийняття управлінських рішень під час формування стратегічного розвитку підприємства

Інформаційні системи у стратегічному управлінні витратами діяльності мають дворівневу ієрархічну структуру:

I рівень – підсистема стратегічної та прогнозної інформації, яка використовує текстову та кількісну інформацію, що надходить з усіх доступних підприємству джерел, у тому числі від консультантів, експертів і суб'єктів господарювання, що професійно займаються збиранням, обробкою та продажем спеціалізованої інформації;

II рівень – підсистема тактичної та оперативної інформації, що використовує дані аналізу господарської діяльності підприємства, а також інформацію, отриману під час контактів співробітників з колегами на конференціях, ярмарках, виставках.

Система економічних відносин, що формується в Україні, зумовила необхідність змін обліково-аналітично-контрольної інформаційної системи підприємства, яка має відповідати сучасним методам управління.

Стратегічний облік як складова системи управління підприємством і обліково-аналітичного забезпечення процесу прийняття стратегічних управлінських рішень призначений для: планування майбутньої стратегії й тактики функціонування підприємства загалом та окремих стратегічних

господарських центрів відповідальності; вимірювання й оцінки ефективності господарювання загалом та за окремими стратегічними господарськими центрами відповідальності на різних фазах життєвого циклу; коригування керуючих впливів на хід реалізації вибраної стратегії [4].

Стратегічний облік – це система інформаційного забезпечення процесів планування, аналізу і контролю стратегічних управлінських рішень разом з новими технологіями управлінського обліку (такими як безперервне прогнозування, комплексне управління якістю (TQM), система збалансованих показників (BSC), облік затрат за функціями ABC (activity-based costing), система управління Orgware, Workflow GIT (США) – філософія “just in time”, DBR (drum-buffer-rope scheduling) – теорія обмежень, розрахунок цільової собівартості “target costing”, система безперервного вдосконалення “кайзен-костинг”, концепція ланцюга цінностей (value chain concept), калькулювання певного життєвого циклу товару, система планування потреби в матеріалах – MRP (material resource planning), комплексні системи управління бізнес-процесами ERP (enterprise resource planning), система збалансованих показників (СЗП – Balanced Scorecard), дає змогу внести

значний позитивний внесок у стратегічний менеджмент, що дасть змогу підвищити вартість бізнесу та підтримувати стабільність його існування серед конкурентів [4, 7].

Значення стратегічного управлінського обліку на підприємстві можна реалізувати через: інформаційну підтримку процесу прийняття стратегічних цілей і задач, а також стратегії підприємства на шляху досягнення стійких конкурентних переваг; забезпечення різних рівнів управління обліково-аналітичною інформацією, необхідною для стратегічно спрямованого планування, контролю та прийняття управлінських рішень; формалізацію прийнятої стратегії як сукупності тактичних цілей і задач для різних рівнів управління підприємством через бюджетування; розробку засобів моніторингу руху підприємства в запланованому стратегічному напрямку, а також методів контролю і коректування стратегічних цілей; обґрунтування систем мотивації робітників на підставі досягнення відповідних цілей і задач.

Загальними напрямками в стратегічному обліку витрат є: взаємозв'язок між стратегічною позицією і очікуваним акцентом на управлінський облік (налаштування обліку відповідно до стратегічної позиції підприємства і альтернативним варіантам його стратегії) та досягнення конкурентних переваг шляхом аналізу способів скорочення витрат, посилення диференціації продуктів підприємства через використання зв'язку між вартістю й оптимізацією носіїв витрат. Для прийняття відповідних рішень інформація стратегічного управлінського обліку використовується в таких напрямках, як рішення стратегічного характеру (інвестиції, нові напрями бізнесу), маркетингові рішення (нова продукція, ціноутворення), оптимізаційні рішення (аутсорсинг, політика закупівель, управління прибутковістю), управління ризиками, організаційні рішення (співробітники, комунікації) [1, 11].

Контроль є функцією управління підприємством, який дає змогу своєчасно виявити проблеми, розробити та здійснити заходи щодо коригування ходу та змісту здійснення господарської діяльності підприємства, доки проблеми наберуть ознак кризи. Контроль допомагає виявляти, підтримувати та поширювати позитивні явища та сприяти найефективнішим напрямкам діяльності підприємства.

Стратегічний контроль забезпечує досягнення мети підприємством за допомогою встановлення певних норм і правил, порівняння досягнутих та очікуваних результатів та коригування суттєвих відхилень. Стратегічний контроль – вид управлінської діяльності, що полягає в спостереженні та оцінюванні проходження процесу стратегічного управління, який забезпечує досягнення поставлених цілей та виконання обраних стратегій через встановлення стійкого зворотного зв'язку [12].

На відміну від поточного, стратегічний контроль базується на ймовірніших оцінках і показниках, він є однією з головних форм попереджувального контролю, який передбачає встановлення

певної політики, процедур, правил тощо. Стратегічний контроль полягає у визначенні здійснення стратегій і того, чи приведе їх реалізація до досягнення встановлених цілей, та не може існувати без поточного та заключного контролю.

Ефективно організована система контролю витрат та налагоджена методика його здійснення дозволяють оперативно виявити відхилення від нормативно закріплених та бюджетних (прогнозних) показників витрат діяльності та вжити відповідних заходів щодо запобігання їм у наступних періодах діяльності.

Об'єкти контролю витрат – це сукупність економічно однорідних їх показників, контроль яких на різних рівнях управління здійснюється за допомогою єдиного інформаційного забезпечення та відповідних методичних прийомів [3].

Об'єктами контролю витрат діяльності підприємства, на нашу думку, є: дотримання чинного цивільного, господарського та податкового законодавства при здійсненні витрат; правильність документального оформлення формування витрат у межах бюджетних показників та відхилень від них; дотримання норм (нормативів) та бюджетних (прогнозних) показників при здійсненні витрат підприємства; раціональність вибору методу управління та обліку витрат і калькулювання собівартості продукції; правильність методики відображення витрат підприємства у системі управлінського обліку; достовірність відображення витрат у внутрішній управлінській, інтегрованій та фінансовій звітності підприємства.

Пропонуємо склад об'єктів контролю витрат підприємства за рівнями управління (табл. 1).

Основними завданнями стратегічного контролю є: визначення якісних і кількісних цілей підприємства; відповідальність за стратегічне планування; розробка альтернативних стратегій; визначення “критичних” зовнішніх і внутрішніх умов, покладених в основу стратегічних планів; визначення “вузьких”, “слабких” місць підприємства; визначення основних підконтрольних показників відповідно до встановлених стратегічних цілей; порівняння планових і фактичних показників, виявлення відхилень; мотивація та створення інформаційних систем для прийняття вчасних управлінських рішень.

Більшість вчених [2; 6; 11] виділяють чотири підходи до реалізації системи контролю бюджетів: 1) простий аналіз відхилень, орієнтований на коригування наступних планових показників; 2) аналіз відхилень, орієнтований на наступні управлінські рішення; 3) аналіз відхилень в умовах невизначеності; 4) стратегічний підхід до аналізу відхилень.

Суть простого аналізу відхилень полягає у тому, що система контролює стан виконання бюджету шляхом зіставлення показників бюджету з фактично отриманими. Якщо відхилення має істотний характер, то приймається рішення про внесення коригувальних дій щодо оптимізації показників бюджету на майбутні періоди.

Матриця об'єктів контролю витрат за рівнями управління підприємства

№ з/п	Рівень управління підприємства	Стратегічна спрямованість управлінських рішень	Об'єкт контролю
1	Вищий рівень управління	Стратегічна спрямованість прийняття рішень	1) достовірність відображення витрат у внутрішній управлінській, інтегрованій та фінансовій звітності підприємства
2	Середній рівень управління	Тактична (управлінська) спрямованість рішень	1) дотримання чинного цивільного, господарського та податкового законодавства при здійсненні витрат; 2) дотримання норм (нормативів) та бюджетних (прогнозних) показників при здійсненні витрат підприємства; 3) раціональність вибору методу управління та обліку витрат і калькулювання собівартості продукції; 4) правильність методики відображення витрат підприємства у системі управлінського обліку
3	Нижчий рівень управління	Оперативна спрямованість рішень	1) дотримання чинного цивільного, господарського та податкового законодавства при здійсненні витрат; 2) правильність документального оформлення формування витрат у межах бюджетних показників та відхилень від них

Аналіз відхилень, орієнтованих на наступні управлінські рішення, передбачає більш детальний факторний аналіз впливу встановлених відхилень на результативні показники. Методика аналізу передбачає: встановлення всіх факторів, що впливають на результативний показник; визначення загального відхилення фактичного розміру досліджуваного показника від запланованого; кількісну оцінку впливу факторів на формування фактичного значення результативного показника; формування таблиці пріоритетів впливу факторів на результативний показник; формування висновків та рекомендацій щодо управлінських рішень, направлених на виконання бюджетних показників.

Стратегічний підхід до аналізу відхилень передбачає вибір процедур коригувальних дій відповідно до загальної стратегії діяльності підприємства. Для забезпечення контролю виконання бюджетних показників доцільно використовувати методи контролю відхилень фактичних результатів від прогнозних, які базуються на методах аналізу (трендового, факторного, кореляційно-регресійного тощо), синтезу, порівняння, групування, огляду, експертних оцінках тощо. При цьому необхідно використовувати методи горизонтального контролю (динамічного (оцінювання та порівняння бюджетних показників за декілька періодів), звітно-планового (оцінювання рівня виконання бюджетних показників у порівнянні з запланованими) та вертикального контролю (передбачає оцінювання структури бюджетів за витратною та дохідною частинами).

Основними типами стратегічного контролю можна вважати [11, 12]:

1. Стратегічний “контроль передумов” – постійна перевірка ступеня обґрунтованості та актуальності послань, на яких розроблявся «стратегічний набір», оцінка ступеня ризикованості факторів, що не могли бути врахованими, оскільки знаходяться поза впливом підприємства.

2. Стратегічний “контроль реалізації” – перевірка за заздалегідь обраними параметрами у визначений час процесу виконання стратегічних планів, проектів та програм, формулювання заходів і внесення своєчасних коректив у процес, який є об'єктом контролю. Недооцінка коригуючої складової “стратегічного контролю” призводить до зведення його до простого спостереження без втручання в процес стратегічних змін.

3. “Стратегічний нагляд” охоплює обидва вищезгаданих типів контролю, створює єдину систему, спрямовану на контроль усіх етапів стратегічного управління. Стратегічний нагляд, на відміну від стратегічного контролю передумов та контролю реалізації, не має жорсткого переліку об'єктів.

На думку більшості науковців, етапами стратегічного контролю є: визначення органів контролю та механізмів його застосування; визначення певних норм, критеріїв для забезпечення об'єктивності оцінок; встановлення правильності виконання робіт, передбачених планами різного типу; порівняння досягнутих параметрів робіт із встановленими стандартами чи нормами; прийняття коригуючих заходів.

Важливе значення має організаційний аспект стратегічного контролю, тобто доцільно розробити таку систему, яка передбачає: концентрацію інформаційної бази; організацію і розподіл завдань щодо контролю та координації; розробку відповідного порядку і процедур контролю; здійснення методів та послідовності коригування стратегічних планів та стратегічних програм з урахуванням поточного виконання завдань.

Стратегічна програма контролю охоплює наступні етапи:

1. Перевірку доведення завдань програми до виконавців і внесення заходів, запрогнозованих на поточний рік, до відповідних показників усього підприємства, окремих підрозділів, а також окремих виконавців.

2. Разові або вибіркові перевірки (інспекція) діяльності виконавців відповідно до плану за спеціальним переліком питань.

3. Перевірку звітів виконавців про хід реалізації завдань.

4. Контроль ефективності виконаних запланованих заходів і робіт.

5. Звітування про виконання найважливіших етапів, завдань та показників, що не відповідають встановленим параметрам [12].

Стратегічні програми виконуються в певній послідовності та з встановленою періодичністю й передбачають складання звітності та подання інформації про хід робіт, методи аналізу, прийняття коригуючих рішень, доведення результатів контролю до безпосередніх виконавців.

Для того, щоб контроль був об'єктивним та ефективним, він має бути пов'язаний зі стратегічним і поточним плануванням. Найважливішими для забезпечення ефективності стратегічного контролю можна вважати такі методи управління, як бюджетування, "управління за цілями", "управління за результатами", контролінг, управління за відхиленнями тощо.

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямі. Стратегічне управління є комплексом взаємопов'язаних дій, які спрямовані на максимізацію ефективності використання фінансово-економічних ресурсів та виконання функцій менеджменту підприємства. Концептуальна побудова стратегічного управління передбачає використання парадигм стратегічного менеджменту, облікового відображення, моделювання контролю та сучасних інформаційних технологій. Система стратегічного управління має бути побудована шляхом системного формування облікових інформаційних потоків, орієнтованих на забезпечення потреб стратегічного менеджменту з поданням інформації на різних рівнях управління з використанням інструментів стратегічного обліку та контролю.

ЛІТЕРАТУРА

1. Бондар М. Обліково-аналітична інформація в управлінні підприємницькою діяльністю / Бондар М. // Економічний аналіз. – 2010. – Вип. 6. – С. 13-16.

2. Головацька С. І. Обліково-методичний інструментарій контролінгу : монографія / С. І. Головацька, О. П. Сашко. – Львів : Видавництво ЛТЕУ, 2017. – 360 с.

3. Голуб Н. О. Облік та контроль у системі стратегічного управління [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://edu.ua/bitstream/123456789/1725/1/908>.

4. Єршова Н. Ю. Розвиток інструментарію для реалізації прогностичної функції стратегічного управлінського обліку в управлінні підприємством [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economyandsociety.in.ua/journal-2/9-articles-2/152-ershova-n-yu>.

5. Ковтун О. І. Стратегії підприємства : монографія / Ковтун О. І. – Львів : Видавництво Львівської комерційної академії, 2012. – 424 с.

6. Пилипенко А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства : монографія / Пилипенко А. – Х. : ХНЕУ, 2007. – 276 с.

7. Розвиток обліково-аналітичного забезпечення системи менеджменту підприємств // Обліковий інструментарій стратегічного управління витратами підприємства : колективна монографія / [за ред. П. Куцика та Л. Пилипенка]. – Львів : Растр, 2019. – 309 с.

8. Садовська І. Б. Стратегічні орієнтири управлінського обліку в економіці сталого розвитку / І. Б. Садовська, К. Є. Нагірська // Економічний форум. – 2015. – № 3. – С. 419-424 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfor_2015.

9. Саух І. В., Виговська Н. Г. Формування системи стратегічного контролю як напрям забезпечення фінансової безпеки підприємства [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/617414>.

10. Семанюк В. З. Формування підсистеми стратегічного обліку в умовах ринкових відносин / В. З. Семанюк // Формування ринкових відносин в Україні : зб. наук. праць / [наук. ред. І. Г. Манцуров]. – Київ, 2010. – Вип. 11 (114). – С. 59-64.

11. Ткаченко Ю. О. Процес стратегічного контролю [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://intkonf.org/ken-tkachenko-yuo-protses-strategichnogo-kontrolyu/>.

12. Шайкан А. В. Бухгалтерський облік з метою стратегічного управління як інструмент інтеграції вітчизняних підприємств у світове господарство / А. В. Шайкан [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/1900/1/42.pdf>.

REFERENCES

1. Bondar M. (2010), *Oblikovo-analitychna informatsiia v upravlinni pidpriemnyts'koiu diial'nistiu, Ekonomichnyj analiz*, vyp. 6, s. 13-16.

2. Holovats'ka, S. I. and Sashko, O. P. (2017), *Oblikovo-metodychnyj instrumentarij kontrolinhu : monohrafiia*, Vydavnytstvo LTEU, L'viv, 360 s.

3. Holub, N. O. Oblik ta kontrol' u systemi stratehichnoho upravlinnia, available at: <http://edu.ua/bitstream/123456789/1725/1/908>.

4. Yershova, N. Yu. Rozvytok instrumentarii dlia realizatsii prognostychnoi funktsii stratehichnoho upravlins'koho obliku v upravlinni pidpryemstvom, available at: <http://www.economyandsociety.in.ua/journal-2/9-articles-2/152-ershova-n-yu>.

5. Kovtun, O. I. (2012), *Stratehii pidpryemstva : monohrafiia*, Vydavnytstvo L'vivs'koi komertsijnoi akademii, L'viv, 424 s.

6. Pylypenko A. (2007), *Orhanizatsiia oblikovo-analitychnoho zabezpechennia stratehichnoho rozvytku pidpryemstva : monohrafiia*, KhNEU, Kh., 276 s.

7. Rozvytok oblikovo-analitychnoho zabezpechennia systemy menedzhmentu pidpryemstv, *Oblikovyj instrumentarij stratehichnoho upravlinnia vytratamy pidpryemstva : kolektyvna monohrafiia*, za red. P. Kutsyka ta L. Pylypenka (2019), Rastr, L'viv, 309 s.

8. Sadovs'ka, I. B. and Nahirs'ka, K. Ye. (2015), *Stratehichni oriientyry upravlins'koho obliku v ekonomitsi staloho rozvytku*, *Ekonomichnyj forum*,

№ 3, s. 419-424, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfor_2015.

9. Saukh, I. V. and Vyhovs'ka, N. H. *Formuvannia systemy stratehichnoho kontroliu iak napriam zabezpechennia finansovoi bezpeky pidpryemstva*, available at: <http://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/617414>.

10. Semaniuk, V. Z. (2010), *Formuvannia pidsystemy stratehichnoho obliku v umovakh rynkovykh vidnosyn*, *Formuvannia rynkovykh vidnosyn v Ukraini : zb. nauk. prats', nauk. red. I. H. Mantsurov*, Kyiv, vyp. 11 (114), s. 59-64.

11. Tkachenko, Yu. O. *Protses stratehichnoho kontroliu*, available at: <http://intkonf.org/ken-tkachenko-yuo-protses-strategichnogo-kontrolyu/>.

12. Shajkan, A. V. *Bukhhalters'kyj oblik z metoiu stratehichnoho upravlinnia iak instrument intehratsii vitchyznianskykh pidpryemstv u svitove gospodarstvo*, available at: <http://eztuir.ztu.edu.ua/1900/1/42.pdf>.

Стаття надійшла до редакції 18 серпня 2019 р.