

## ОБЛІК ДЛЯ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ: ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ

© 2016 ПЕТА М. В.

УДК 657.01.012

### Рета М. В. Облік для стратегічного управління: теоретико-методологічні засади

Метою статті є упорядкування теоретико-методологічних засад бухгалтерського обліку для адаптування його інструментарію до потреб стратегічного управління. У роботі доведено, що на сучасному етапі розвитку накопичено значну кількість факторів, які призводять до необхідності вдосконалення методології бухгалтерського обліку. Розглянуто та критично проаналізовано передумови вдосконалення методологічної бази бухгалтерського обліку. Визначено головні аспекти ряду бухгалтерських теорій, що характеризують методологічні основи побудови інформаційного забезпечення стратегічного розвитку суб'єктів господарювання. Обґрунтовано напрями вдосконалення через поєднання суміжних методів і модифікації традиційних облікових методів за допомогою поєднання декількох підходів: процедурного, адитивного, системно-діяльницького та аксіологічного.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, методологія, теорія обліку, інформаційні вимоги, стратегічне управління.

**Рис.:** 1. **Табл.:** 1. **Бібл.:** 28.

**Рета Марина Володимирівна** – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри економічного аналізу та обліку, Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут» (вул. Багалея, 21, Харків, 61002, Україна)

**E-mail:** gimala@rambler.ru

УДК 657.01.012

UDC 657.01.012

### Рета М. В. Учет для стратегического управления: теоретико-методологические основы

Целью статьи является упорядочение теоретико-методологических основ бухгалтерского учета для адаптации его инструментария к потребностям стратегического управления. В работе доказано, что на современном этапе развития накоплено значительное количество факторов, которые приводят к необходимости совершенствования методологии бухгалтерского учета. Рассмотрены и критически проанализированы предпосылки совершенствования методологической базы бухгалтерского учета. Определены основные аспекты ряда бухгалтерских теорий, характеризующие методологические основы построения информационного обеспечения стратегического развития субъектов хозяйствования. Обоснованы направления совершенствования через сочетание смежных методов и модификации традиционных учетных методов с помощью сочетания нескольких подходов: процедурного, аддитивного, системно-деятельностного и аксиологического.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, методология, теория учета, информационные требования, стратегическое управление.

**Рис.:** 1. **Табл.:** 1. **Библ.:** 28.

**Рета Марина Владимировна** – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры экономического анализа и учета, Национальный технический университет «Харьковский политехнический институт» (ул. Багалея, 21, Харьков, 61002, Украина)

**E-mail:** gimala@rambler.ru

### Reta M. V. Accounting for Strategic Management: Theoretic-Methodological Foundations

The article is concerned with arrangement of the theoretic-methodological foundations of accounting for adapting its instrumentarium to the needs of strategic management. This publication has proved that, at the present stage of development, a significant number of factors has been accumulated that lead to the need to improve the methodology of accounting. Preconditions for improving the methodological base of accounting have been reviewed and critically analyzed. The major aspects of a number of accounting theories, describing the methodological foundations of building the information support for strategic development of business entities have been identified. Directions of improvement through a combination of related techniques together with modifications of traditional accounting methods, and using a combination of several approaches: procedural, additive, system- and activity-based, and axiological, have been substantiated.

**Keywords:** accounting, accounting methodology, theory, information requirements, strategic management.

**Fig.:** 1. **Tabl.:** 1. **Bibl.:** 28.

**Reta Maryna V.** – PhD (Economics), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Economic Analysis and Accounting, National Technical University «Kharkiv Polytechnic Institute» (21 Bahalija Str., Kharkiv, 61002, Ukraine)

**E-mail:** gimala@rambler.ru

В умовах сучасного динамічного середовища прийняття рішень представляє собою найбільш складний і найменш формалізований з усіх процесів управління. У свою чергу, ефективність прийнятих рішень значною мірою залежать від якості, своєчасності та змістовності інформації, на якій вони ґрунтуються. Отже, прийняття управлінських рішень потребує побудови відповідної інформаційної системи. Однією з ключових її ланок є підсистема бухгалтерського обліку, основні функції якої: збір, накопичення, обробка і передача інформації, які мають бути упорядковані для забезпечення інформаційних вимог апарату управління. Проте процеси глобалізації, що характеризуються невизначеністю, ризиком, розгалуженістю економічних відносин та цілей, ускладнюють господарчі процеси і потребують розширення сфери облікового процесу, що робить необхідним дослідження облікової системи підприємства як інформаційного джерела для прийняття рішень.

Проблемам розвитку та вдосконалення обліку присвячена значна кількість наукових праць зарубіжних і вітчизняних учених: Ф. Ф. Бутинця, С. Ф. Голова, М. С. Пушкара, П. Я. Хомина, С. Ф. Легенчука, А. В. Шайкана, С. А. Кузнецової, А. Велш Глена, Б. Райана, С. Гошала, Д. Р. Хенсена, М. М. Моувена, Д. У. Сенкова, А. П. Радецької, А. В. Овода та інших. Однак, поряд з важливими науковими результатами, на сьогоднішній день залишаються невирішеними проблеми формування загального теоретико-методологічного базису стратегічно орієнтованого обліку.

Метою статті – упорядкування теоретико-методологічних засад бухгалтерського обліку для адаптування його інструментарію до потреб стратегічного управління.

Дослідження з приводу цього питання умовно можливо розділити на два напрямки. Одна частина досліджень спрямована на вивчення та обґрунтування стратегічного обліку як сфери, що має окремі підходи,

теорії та інструменти. Цього підходу дотримуються Друрі К., Уорд К., Багата І., Керімов В., Івашкевич В., Ларичкін Ф., Каретников Е. та ін., які вважають, що стратегічний облік є відмінним від традиційного обліку та має бути сконцентрований на аналізі й обробці факторів зовнішнього середовища. На їх думку, стратегічний облік представляє собою систему фіксування, обробки та формування даних про вагомні чинники внутрішнього та зовнішнього середовища для прийняття управлінських рішень, ґрунтується на інтеграції планових, прогнозних, обліково-аналітичних функцій та розробку варіантів стратегічного розвитку підприємства [28]. Водночас, сучасні зарубіжні науково-практичні дослідження розглядають стратегічний управлінський облік (*Strategic Management Accounting*) як окрему сферу, проте закордонні фахівці не займаються ґрунтовною розробкою методології цього напрямку і вважають його комунікативним засобом між стратегією підприємства та його обліково-контролюючою системою [22].

Інша частина робіт присвячена розробці окремих стратегічно орієнтованих підходів та інструментів обробки, аналізу та накопичення інформації в рамках традиційного обліку. Так, наприклад, Шайкан А. В. стверджує, що «на сучасному підприємстві, яке бажає досягти успіхів у бізнесі, загальна система обліку повинна мати стратегічну орієнтацію. У цьому разі інформація, що надається системою обліку, буде сприяти процесу розробки та реалізації ділової стратегії підприємства, а інструменти бухгалтерського обліку, як класичні, так і запозичені з менеджменту, будуть органічно вписані в процес стратегічного управління» [3]. Він вважає, що досить гостро стоїть проблема виокремлення такого елемента системи управління підприємством, що поєднає тактичний і стратегічний рівні управління, а також дозволить знайти оптимальну схему взаємодії різних підсистем та елементів. Голов С. Ф. вважає, що облікова система може забезпечувати потреби стратегічного менеджменту в різний спосіб, зокрема, за рахунок: 1) використання даних обліку для аналізу ринків, на яких діятиме компанія; надання ключової інформації, пов'язаної з обраними стратегіями; 2) забезпечення зворотного зв'язку для моніторингу досягнутих результатів та їх узгодження із стратегічними цілями; 3) надання інформації щодо довгострокових наслідків різних напрямів діяльності [4]. Брухарський Р. Ф. розглядає систему стратегічного фінансового обліку як один з важливих елементів, що забезпечує потреби стратегічного менеджменту, тобто вказує на необхідність розширення «інформаційного простору фінансового обліку в напрямі забезпечення його стратегічної орієнтації» [5].

Безумовно, кожний з існуючих підходів має своє право на існування. Але не можна не погодитися з думкою Легенчука С. Ф., який зазначає, що значна кількість нових підходів призводить до виникнення кризових явищ у системі бухгалтерського обліку через те, що нові підходи не пояснюються існуючою теорією бухгалтерського обліку [1].

З іншого боку, необхідність удосконалення та модифікації бухгалтерського обліку в напрямку його стра-

тегічної орієнтації є досить очевидною в наш час та визнається значною кількістю науковців. Так, Катькало В. С. зауважує, що з початку 2000-х рр. відбувається формування нової парадигми стратегій для постіндустріальної економіки, яка базується на синтезі (взаємодоповненні) внутрішніх та зовнішніх даних, основними концепціями якої є стратегічні інновації, управління знаннями та мережева організація [2]. Криштопа І. І. вважає, що «метою бухгалтерського обліку в системі стратегічного управління підприємством є забезпечення безперервного збору, обробки, аналізу та надання відповідним користувачам даних, які допоможуть об'єктивно оцінити ефективність діяльності підприємства та забезпечать підтримку прийняття обґрунтованих стратегічних управлінських рішень [6]. Також він пропонує створення на базі існуючої системи бухгалтерського обліку (з певною модифікацією останньої) системи обліково-економічної інформації стратегічного характеру.

Хахонова Н. Н. відмічає, що в даний час питання, пов'язані з обліково-аналітичним забезпеченням прийняття стратегічних рішень, набувають особливої актуальності. Дана інформація необхідна для прийняття рішень про ліквідацію, продаж фірми у кризовому стані, а також для забезпечення нормального функціонування [7]. Харламова Є. передбачає, що з часом користувачі все більше і більше вимагатимуть облікову інформацію про те, що буде з фінансовим становищем і результатами діяльності компанії, якщо прийняти те чи інше конкретне управлінське рішення. Крім того, виникне необхідність аналізу альтернативних варіантів прогнозної облікової інформації відповідно до дерева управлінських рішень [8]. Рожнова В. О. також стверджує, що, незважаючи на зміни в системі облікових стандартів, користувачі очікують від фінансової звітності більшої націленості на майбутнє. Зокрема, фінансова звітність компанії повинна інтерпретуватись як інформаційне відображення існуючої та запланованої стратегії [9]. Водночас, дієві облікові методики, які б дозволили забезпечити виконання наведених вище завдань, відсутні, що зумовлює необхідність удосконалення бухгалтерського обліку в напрямі забезпечення його стратегічної орієнтації.

Значний період, протягом якого відбувалася зміна соціально-економічного устрою в нашій країні, становлення методології бухгалтерського обліку відбувалося дезорганізовано та непослідовно. З боку державних регуляторів основна увага була сконцентрована на розробці підходів, інструментів, методів у галузі податкового обліку. Хоча у сфері бухгалтерського обліку було прийнята концепція переходу до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (Міжнародних стандартів фінансової звітності – МСФЗ), проте Міжнародні стандарти визначають ключові підходи до формування показників фінансової звітності, тобто підвищують якість процедур обліку, а не встановлюють методологічні підходи.

Отже, закономірним висновком попередніх досліджень та реалій сьогодення є те, що методологія бухгалтерського обліку потребує вдосконалення та доповнення. Поставлені перед системою бухгалтерського обліку завдання стратегічного характеру не можуть бути ви-

рішені за умов використання виключно традиційних методів та підходів, і тому необхідно поступове переосмислення, переформатування та доповнення методологічних основ обліку.

У попередніх публікаціях вже відзначалося, що саме інформаційні потреби менеджменту підприємства визначають напрямки вдосконалення бухгалтерського обліку [10]. Тому напрямком трансформації бухгалтерського обліку має відповідати концепціям, принципам і напрямкам розвитку управлінської думки. У центрі сучасної управлінської парадигми є управління людськими ресурсами та знаннями, а значить, і головними завданнями обліку стають відображення цінності та вартості нематеріальних активів, факторів невизначеності та ризику, з урахуванням того, що результати стратегічних рішень не прив'язані до теперішнього часу і можуть бути оцінені тільки через значний проміжок часу, що ускладнює можливість виявлення та вимірювання ефективності рішення. Отже, фактори, що зумовлюють нові інформаційні потреби та, відповідно, нові запити до облікової системи, можуть бути сформовані таким чином:

- ✦ соціально-економічний розвиток суспільства, який приводить до зміни ціннісних категорій;
- ✦ зміни історичного періоду, які зумовлюють перехід від однієї економічної моделі до іншої;
- ✦ інституціональні перетворення, які визначають систему регулювання бухгалтерського обліку та звітності;
- ✦ поява нових об'єктів, які необхідно обліковувати: інновації, ключові компетенції, людський капітал і т. п.;
- ✦ розширення предмету обліку, крім господарських процесів необхідно врахувати фактори зовнішнього середовища;

- ✦ зміна управлінських концепцій, які визначають перелік функцій та вимоги до деталізації бухгалтерської інформації.

Під впливом означених факторів мають змінитися погляди на методологію бухгалтерського обліку. І саме структурне осмислення методології є початком послідовного та ґрунтовного її переформатування з метою інформаційного забезпечення стратегічного управління.

Досліджень з методології бухгалтерського обліку існує достатня кількість (табл. 1).

Як видно, з проведеного аналізу, в цілому методологія розглядається з двох точок зору: 1) як загальнонауковий підхід до вивчення певного предмета дослідження (тобто сукупність методів пізнання); 2) як вчення про структуру, логічну організацію, методи і засоби певного виду діяльності.

Таким чином, методологія в цілому (методологія бухгалтерського обліку також) виконує декілька важливих функцій: визначає шляхи і способи досягнення мети стосовно здобування знань, забезпечує уточнення і систематизацію термінів і понять про явища і процеси. Проте досить багато нез'ясованого залишається в сутності методології та питаннях співвідношення методологічних і теоретичних проблем. У гуманітарних і суспільних науках склалася тенденція відносити до методології усі теоретичні надбання. Але, на нашу думку, методологія переслідує дві взаємопов'язані цілі: теоретичну – формування моделі знання, та практичну – формування програми, алгоритму досягнення цілей. Отже, сучасну методологію можна визначити як певний тип стратегії, тобто загальний метод вирішення певного типу задач. Саме завдяки існуванню єдиного методоло-

Таблиця 1

Підходи до визначення поняття «методологія бухгалтерського обліку» вітчизняних науковців

Автор	Визначення
Гоголь Т. В.	Розглядає методологію бухгалтерського обліку з позиції наукового дослідження і пізнання, що дає змогу виявити структурні елементи методології бухгалтерського обліку із встановленням їх внутрішньої впорядкованості та узгодженості [11]
Кузь І. В.	Розглядає методологію бухгалтерського обліку, визначає з точки зору процедурного підходу (первинне спостереження, вартісне вимірювання, групування та систематизація, підсумкове узагальнення), визначає елементи методології: документування та інвентаризація; оцінка та калькулювання; рахунки та подвійний запис; баланс та звітність [12]
Сопко В. В.	Розглядає методологію бухгалтерського обліку як сукупність прийомів, за якими пізнається об'єкт [14]
Кузьминський Ю. А.	Пропонує розуміти методологію як вчення про методи пізнання, до яких належать метод: сукупність чотирьох пар – документація й інвентаризація, оцінка і калькуляція, рахунки і подвійний запис, баланс і звітність; методичні прийоми – індукція, дедукція, аналіз, синтез, порівняння тощо; методика – конкретизація застосування методів і методичних прийомів [15]
Пушкар М. С.	Розглядає методологію бухгалтерського обліку як знання про понятійний апарат бухгалтерського обліку, концепцію, внутрішню побудову, етапи становлення та розвитку [16]
Кіндрацька Л. М.	Розглядає поняття методології обліку як сукупність принципів, інструментів, процедур, що формують основу конкретних облікових методик [17]
Малюга Н. М.	Розуміє методологію бухгалтерського обліку як вчення про методи наукового дослідження, знання всієї сукупності прийомів і засобів теоретичного пізнання господарських явищ і процесів, виявлення їх властивостей, що утворюють предмет бухгалтерського обліку [18]
Легенчук С. Ф.	Розглядає предметно-методологічний взаємозв'язок бухгалтерського обліку як науки і практичної діяльності [25]

гічного підходу стає можливим облік різних аспектів діяльності підприємства за певний період.

Аналізуючи дослідження з питань розвитку методології бухгалтерського обліку, зауважимо, що на сьогоднішній день відсутня єдина думка стосовно логічної структури, компонентів та елементів методології.

Найбільш поширеним сьогодні є ієрархічний підхід до визначення загальної структури методології, який запропоновано Юдіним Е. Г. Згідно з ним існують такі рівні: філософський, загальнонауковий, конкретно науковий і технологічний [23]. Такий підхід дає досить широке уявлення про зв'язок принципів, методів та прийомів від загальнонаукових до конкретнопредметних, але не розкриває елементну структуру методології, що досить важливо для практичного застосування конкретно науково-практичною галуззю, якою є бухгалтерський облік. Інші автори пропонують виокремлення у структурі методології логічних компонентів: суб'єкта, об'єкта, предмета, форми, засобів, методів діяльності, результатів і т. п. Пропонується також формування часової структури методології: фази, стадії, етапи діяльності об'єкта дослідження, але, на нашу думку, ключовим фактором, який зумовлює структуру методології, є саме теоретичний підхід (підходи) до розуміння сутності бухгалтерського обліку [21, 24].

На сучасному етапі розвитку бухгалтерських теорій існують різні підходи стосовно необхідності та доцільності зміни окремих компонентів методології обліку. Так, наприклад, Порвал Л. С. (*Porwal L. S.*) поділяє підходи до побудови бухгалтерських теорій на традиційні (прагматичний, дедуктивний, індуктивний, етичний, соціологічний, економічний та еkleктичний) та новітні (ситуаційний, біхевіористичний, прогнозний, підхід управлінських моделей, підхід інформаційної економіки та ін.) [13]. Кузнецова С. А. вважає, що трансформація бухгалтерського обліку має відбуватися в напрямку методологічної розробки підходів формування та надання бухгалтерської звітності, а також формування інтегрованої інформаційної системи [26]. Євдокімов В. В. пропонує адаптивну інтегровану модель бухгалтерського обліку [19]. Легенчук С. Ф. вважає, що необхідна зміна методології обліку з урахуванням об'єктів зовнішнього середовища, для чого необхідно переглянути принцип обачності, безперервності з урахуванням концепції ризику, а також створити нові концепції амортизації, оцінювання активів та зобов'язань зовнішнього середовища, фінансової звітності і т. п. [25]. Кузь В. І. відзначає, що для вдосконалення інформаційного забезпечення стратегічного розвитку підприємств необхідно виділити за процедурним підходом новий елемент методу бухгалтерського обліку – моделювання облікової системи та більш інтенсивно використовувати методи суміжних дисциплін (системний і ситуаційний аналіз, математичне та алгоритмічне моделювання та ін.) [12]. Корягін М. В. і Куцик П. О. зазначають, що процесний підхід, який базується на процедурному та адитивному підходах, поступається системному підходу. У зв'язку з цим автори пропонують поєднання процедурного та адитивного підходів до визначення структури облікової методології, яке має реалізовуватися при системному розкритті

змісту бухгалтерського обліку та його методологічних елементів [27].

Таким чином, пошук ефективних підходів до формування структури методології бухгалтерського обліку продовжується і залишається дискусійним у наш час. З точки зору забезпечення статичної інформації бухгалтерський облік, основа якого залишається незмінною протягом століть, цілком задовольняє потреби контролюючих органів, проте для формування інформації з питань стратегічного управління підприємством необхідні певні зміни. Вирішення цієї проблеми бачимо у поєднанні чотирьох підходів до визначення структури облікової методології: процедурного, адитивного, системно-діяльнісного та аксіологічного (рис. 1). Перші два підходи забезпечують виконання класичних функцій бухгалтерського обліку, а інші два – мають забезпечити його стратегічну спрямованість. Так, системно-діяльнісний підхід призначений для постановки цілей, визначення напрямків їх досягнення, пошуку необхідних ресурсів для реалізації цілей та розробки відповідних планів, тобто спрямованість на результат виступає як системоутворюючий фактор діяльності. На основі цього підходу пояснюється як структура і склад системи, так і закономірності її розвитку через результати її діяльності. Головними постулатами цього підходу є: 1) кінцева мета збирання та обробки інформації – формування способу діяльності; 2) спосіб діяльності – формується в процесі вивчення зовнішнього та внутрішнього середовища; 3) механізм формування способу дій представляє собою управлінський процес.

Своєю чергою, аксіологічний (ціннісний) підхід спрямований на оцінку кожного рішення, інформації, облікового елементу з позиції корисності, завдяки чому бухгалтерський облік має стати ціннісною корпоративною комунікацією.

Таким чином, поєднання зазначених підходів дає можливість сформулювати комплексний динамічний підхід, який забезпечить належне для стратегічного управління накопичення та обробку інформації.

## ВИСНОВКИ

За результатами проведеного дослідження нами визначено, що проблема підвищення інформативності системи бухгалтерського обліку для забезпечення стратегічного обліку підприємства передбачає необхідність удосконалення його методологічної бази. Формування сучасної концепції стратегічно орієнтованого обліку вимагає перегляду існуючих підходів, структури, елементів методології, застосування новітніх облікових методів, які залучають з інших наукових дисциплін, уточнення системи прийомів, способів і процедур обліку. Водночас, необхідно врахувати те, що зміни в методології обліку мають відбуватися обґрунтовано, послідовно та узгоджено за усіма рівнями. Єдиний методологічний підхід має пронизувати усі рівні управління і надавати можливість використання на кожному з етапів управління, тобто облік має стати наскрізним потоком інформації, сформованої з дотриманням певних принципів задля підвищення стратегічної спрямованості облікової системи. ■

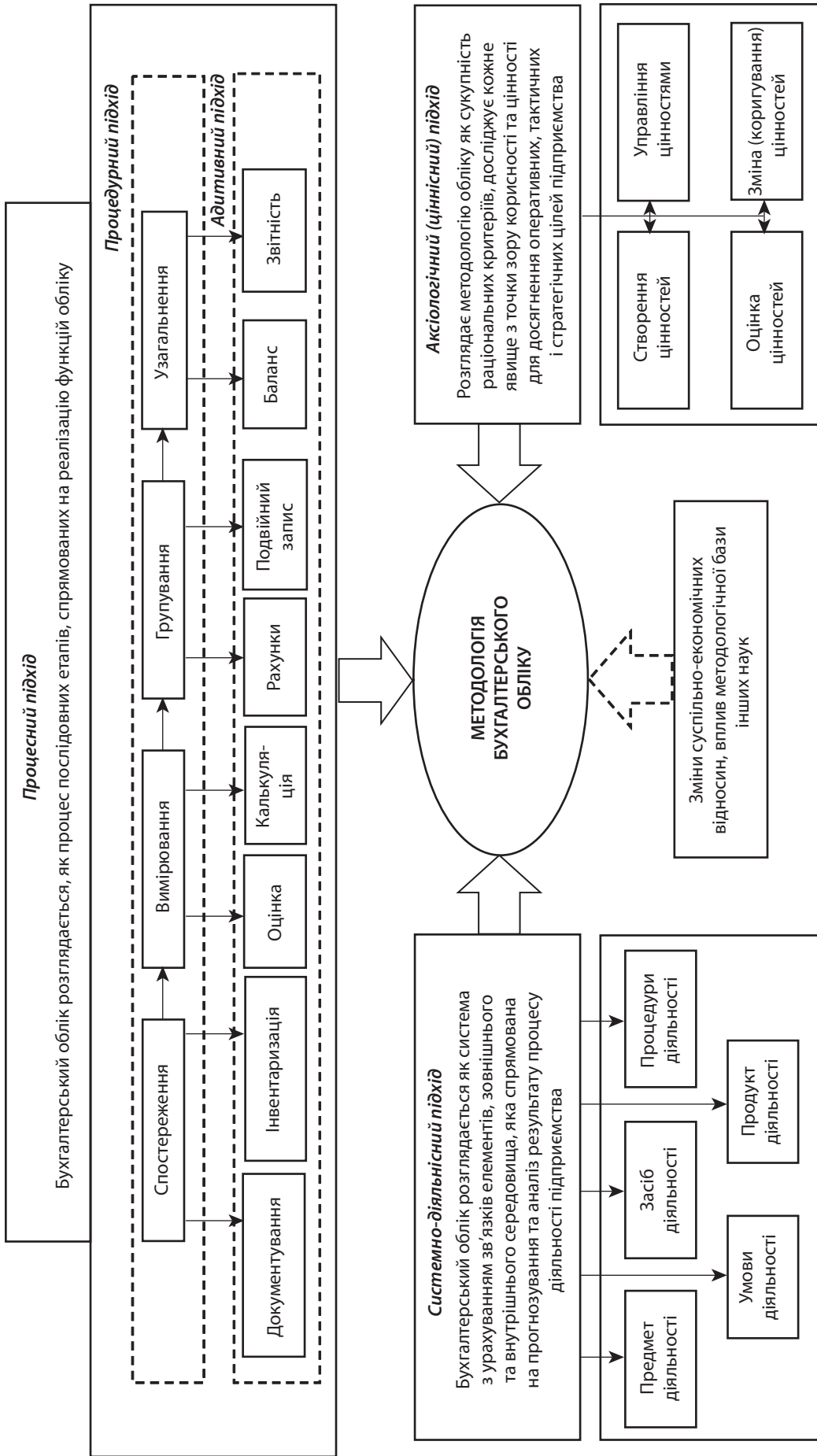


Рис. 1. Підходи до визначення структури методології сучасного стратегічно орієнтованого бухгалтерського обліку

Джерело: авторська розробка.

## ЛІТЕРАТУРА

- 1. Легенчук С. Ф.** Бухгалтерське теоретичне знання: від теорії до метатеорії: монографія / С. Ф. Легенчук. – Житомир: ЖДТУ, 2012. – 336 с.
- 2. Катяло В. С.** Место и роль ресурсной концепции в развитии теории стратегического управления (предисловие к разделу) / В. С. Катяло // Вестник Санкт-Петербургского университета. – 2003. – Сер. 8. Вып. 3, № 24. – С. 3–17.
- 3. Шайкан А. В.** Розвиток бухгалтерського обліку як інструментарію стратегічного управління підприємством у конкурентному середовищі [Електронний ресурс] / А. В. Шайкан. – Режим доступу: <http://npv.n-auditor.com.ua/ua/zmist-zhurnalu-npv-1/item/253-1-shajkan-a-v-rozvitok-bukhgalter-skogo-obliku-yak-instrumentariyu-strategichnogo-upravlinnya-pidpriemstvom-u-konkurentnomu-seredovishchi>
- 4. Голов С. С.** Управлінський облік: підручник / С. Ф. Голов. – 3-тє вид. – К.: Лібра, 2006. – 704 с. – С. 509.
- 5. Бруханський Р. Ф.** Система стратегічного фінансового обліку: аналіз сучасного стану і перспективи розвитку / Р. Ф. Бруханський // Бізнес Інформ. – 2014. – № 7. – С. 220–224.
- 6. Криштопа І. І.** Стратегічний облік як перспективний напрям розвитку бухгалтерського обліку / І. І. Криштопа // Економічні науки. – Луцьк: ЛНТУ. – 2011. – № 8 (29). – С. 145–152.
- 7. Хахонова Н. Н.** Разработка системы учетно-аналитического обеспечения стратегического управления денежными потоками коммерческих организаций / Н. Н. Хахонова // Финансы и учет. – 2013. – № 1 (19). – С. 8–11.
- 8. Харламова Е.** Векторы развития бухгалтерского учета / Е. Харламова // Всє про МСФО. – 2014. – Вип. 1. – С. 14–15.
- 9. Рожнова О. В.** Финансовый учет. Теоретические основы. Методологический аппарат. – 2-е изд., перераб и доп. / О. Рожнова. – М.: Экзамен, 2003. – 192 с
- 10. Рета М. В.** Становлення і розвиток парадигми бухгалтерського обліку / М. В. Рета // Бізнес Інформ. – 2014. – № 10. – С. 287–293.
- 11. Гоголь Т. А.** Методологія бухгалтерського обліку як напрямку наукових досліджень в інноваційній економіці // Вісник Тернопільського національного економічного університету. – 2012. – № 2. – С. 151–158.
- 12. Кузь В. І.** Розвиток теорії та методології бухгалтерського обліку в контексті забезпечення стратегічного розвитку суб'єктів господарювання [Електронний ресурс] / В. І. Кузь – Режим доступу: [irbis-nbuv.gov.ua/.../cgjirbis\\_64](http://irbis-nbuv.gov.ua/.../cgjirbis_64)
- 13. Porwal, L. S.** Accounting Theory: An Introduction / L. S. Porwal. – NewDelhi: Tata McGrawHill, 1992. – 319 p.
- 14. Сопко В. В.** Бухгалтерський облік: навч. посібник / В. В. Сопко. – 3-є вид. – К.: КНЕУ, 2000. – 563 с.
- 15. Кузьминський Ю. А.** Методологія бухгалтерського обліку в контексті реформування / Ю. А. Кузьминський, М. Є. Кочубей // Фінанси України. – 2006. – № 8. – С. 59–64.
- 16. Пушкар М. С.** Філософія обліку: монографія / М. С. Пушкар. – Тернопіль: Карт-бланш, 2002. – 157 с.
- 17. Кіндрацька Л. М.** Управлінський аспект бухгалтерського обліку в Україні / Л. М. Кіндрацька // Вісник Нац. ун-ту «Львівська політехніка». – 2007. – № 577. – С. 157–161.
- 18. Малюга Н. М.** Наукові дослідження в бухгалтерському обліку: навчальний посібник / Н. М. Малюга / За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир: ПП «Рута», 2003. – 476 с.
- 19. Євдокимов В. В.** Бухгалтерський облік як інформаційна система: загальні методологічні підходи [Електронний ресурс] / В. В. Євдокимов. – Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/2060/1/7.pdf>
- 20. Ткаченко С. А.** Роль методології бухгалтерського обліку в створенні та функціонуванні підсистеми [Електронний ресурс] / С. А. Ткаченко. – Режим доступу: [http://www.rusnauka.com/33\\_PRNIT\\_2012/Economics/7\\_120152.doc.htm](http://www.rusnauka.com/33_PRNIT_2012/Economics/7_120152.doc.htm)
- 21. Семанюк В. З.** Облік для стратегічного управління: проблеми теоретичної концептуалізації [Електронний ресурс] / В. З. Семанюк. – Режим доступу: [http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12477/1/47\\_236-241\\_Vis\\_722\\_menegment.pdf](http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12477/1/47_236-241_Vis_722_menegment.pdf)
- 22. Райан Б.** Стратегический учет для руководителей / Б. Райан / Пер. с англ. под ред. В. А. Микрюкова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 616 с.
- 23. Малюга Н. М.** Проблемы развития теории бухгалтерского учета, анализа и контроля: монография / Н. М. Малюга. – Брест – Житомир: ЖГТУ, 2004. – 256 с.
- 24. Вегера С. Г.** Логическая структура методологии бухгалтерского учета земли в контексте современной теории ренты [Электронный ресурс] / С. Г. Вегера. – Режим доступа: [http://elib.psu.by:8080/bitstream/123456789/1356/1/Vegera\\_2011-5-p92.pdf](http://elib.psu.by:8080/bitstream/123456789/1356/1/Vegera_2011-5-p92.pdf)
- 25. Легенчук С. Ф.** Підходи до розвитку науки «бухгалтерський облік» як соціального куматоїда в постіндустріальній економіці [Електронний ресурс] / С. Ф. Легенчук. – Режим доступу: [http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/13451/1/075\\_P%D1%96dhodi%20do%20rozvitku%20\\_499\\_504\\_714.pdf](http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/13451/1/075_P%D1%96dhodi%20do%20rozvitku%20_499_504_714.pdf)
- 26. Кузнєцова С. А.** Перспектива бухгалтерського обліку: стратегічність, електронна комерція та соціальна спрямованість / С. А. Кузнєцова // Європейський вектор економічного розвитку. – 2014. – № 1 (16). – С. 73–83.
- 27. Корягін М. В.** Концептуальний розвиток методології бухгалтерського обліку: монографія / М. В. Корягін, П. О. Куцик. – Львів: ЛКА, 2015. – 239 с.
- 28. Довбуш А. В.** Стратегічний облік: сутність та поняття / А. В. Довбуш // Інноваційна економіка. – 2014. – № 6. – С. 304–307.

## REFERENCES

- Brukhanskyi, R. F. "Systema stratehichnoho finansovoho obliku: analiz suchasnoho stanu i perspektyvy rozvytku" [Strategic Financial Accounting System: Analysis of the current state and development prospects]. *Biznes Inform*, no. 7 (2014): 220-224.
- Dovbush, A. V. "Stratehichniy oblik: sutnist ta poniattia" [Strategic account: the nature and concept]. *Innovatsiina ekonomika*, no. 6 (2014): 304-307.
- Holov, S. S. *Upravlinskiy oblik* [Managerial Accounting]. Kyiv: Libra, 2006.
- Hohol, T. A. "Metodolohiia bukhgalterskoho obliku yak napriamok naukovykh doslidzhen v innovatsiini ekonomitsi" [The methodology of accounting as area of research in the innovation economy]. *Visnyk Ternopil'skoho natsionalnoho ekonomichnoho universytetu*, no. 2 (2012): 151-158.
- Kryshtopa, I. I. "Stratehichniy oblik yak perspektyvnyi napriam rozvytku bukhgalterskoho obliku" [Strategic account as a promising direction of accounting]. *Ekonomichni nauky*, no. 8 (29) (2011): 145-152.
- Khakhonova, N. N. "Razrobotka sistemy uchetno-analiticheskogo obespecheniya strategicheskogo upravleniya denezhnymi potokami kommercheskikh organizatsiy" [Development of the system of accounting and analytical support for the strategic management of cash flows of commercial organizations]. *Finansy i uchet*, no. 1 (19) (2013): 8-11.
- Kharlamova, E. "Vektory razvitiya bukhgalterskogo ucheta" [Vectors of development of accounting]. *Vse pro MSFO*, no. 1 (2014): 14-15.
- Kuz, V. I. "Rozvytok teorii ta metodolohii bukhgalterskoho obliku v konteksti zabezpechennia stratehichnoho rozvytku subiektiv hospodariuvannia" [Development of the theory and methodology of accounting in the context of strategic development entities]. [irbis-nbuv.gov.ua/.../cgjirbis\\_64](http://irbis-nbuv.gov.ua/.../cgjirbis_64)

- Kuzmynskiy, Yu. A., and Kochubei, M. Ye. "Metodolohiia bukhhalterskoho obliku v konteksti reformuvannia" [The methodology of accounting in the context of reform]. *Finansy Ukrainy*, no. 8 (2006): 59-64.
- Kindratska, L. M. "Upravlinskyi aspekt bukhhalterskoho obliku v Ukraini" [Managerial aspects of accounting in Ukraine]. *Visnyk NU "Lvivska politekhnika"*, no. 577 (2007): 157-161.
- Kuznietsova, S. A. "Perspektyva bukhhalterskoho obliku: stratehichnist, elektronna komertsii ta sotsialna spriamovanist" [Accounting Perspective: of strategy, e-commerce and social orientation]. *Yevropeyskyi vektor ekonomichnoho rozvytku*, no. 1 (2014): 73-83.
- Koriahin, M. V., and Kutsyk, P. O. *Kontseptualnyi rozvytok metodolohii bukhhalterskoho obliku* [Conceptual development of accounting methodology]. Lviv: LKA, 2015.
- Katkalo, V. S. "Mesto i rol resursnoy kontseptsii v razvitii teorii strategicheskogo upravleniya (predisloviye k razdelu)" [The place and role of the resource in the development of the concept of strategic management theory (preface to the list)]. *Vestnik Sankt-Peterburgskogo universiteta. Seriya 8*, vol. 3, no. 24 (2003): 3-17.
- Lehenchuk, S. F. "Pidkhody do rozvytku nauky «bukhhalterskyi oblik» yak sotsialnoho kumatoida v postindustrialnii ekonomitsi" [Approaches to the development of science "accounting" as a social kumatoyida a post-industrial economy]. [http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/13451/1/075\\_P%D1%96dhodi%20do%20rozvitku%20\\_499\\_504\\_714.pdf](http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/13451/1/075_P%D1%96dhodi%20do%20rozvitku%20_499_504_714.pdf)
- Lehenchuk, S. F. *Bukhhalterske teoretychne znannia: vid teorii do metateorii* [Accounting theoretical knowledge from theory to metatheory]. Zhytomyr: ZhDTU, 2012.
- Maliuha, N. M. *Naukovi doslidzhennia v bukhhalterskomu obliku* [Scientific studies in accounting]. Zhytomyr: Ruta, 2003.
- Maliuga, N. M. *Problemy razvitiya teorii bukhgalterskogo ucheta, analiza i kontrolya* [Problems of development of the theory of accounting, analysis and control]. Brest; Zhitomir: ZhGTU, 2004.
- Pushkar, M. S. *Filosofia obliku* [Philosophy accounting]. Ternopil: Kart-blansh, 2002.
- Porwal, L. S. *Accounting Theory: An Introduction*. NewDelhi: Tata McGrawHill, 1992.
- Rayan, B. *Strategicheskii uchet dlya rukovoditeley* [Strategic account managers]. Moscow: Audit; YuNITI, 1998.
- Reta, M. V. "Stanovlennia i rozvytok paradyhmy bukhhalterskoho obliku" [Formation and development paradigm accounting]. *Biznes Inform*, no. 10 (2014): 287-293.
- Rozhnova, O. V. *Finansovyy uchet. Teoreticheskiye osnovy. Metodologicheskii apparat* [Financial Accounting. Theoretical basis. Methodological aid]. Moscow: Ekzamen, 2003.
- Semaniuk, V. Z. "Oblik dlia stratehichnoho upravlinnia: problemy teoretychnoi kontseptualizatsii" [Accounting for Strategic Management: Problems of theoretical conceptualization]. [http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12477/1/47\\_236-%20241\\_Vis\\_722\\_menegment.pdf](http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12477/1/47_236-%20241_Vis_722_menegment.pdf)
- Sopko, V. V. *Bukhhalterskyi oblik* [Accounting]. Kyiv: KNEU, 2000.
- Shaikan, A. V. "Rozvytok bukhhalterskoho obliku yak instrumentarii stratehichnoho upravlinnia pidpriemstvom u konkurentnomu seredovyshchi" [The development of accounting as a tool of strategic management in a competitive environment]. <http://npv.n-auditor.com.ua/ua/zmist-zhurnalu-npv-1/item/253-1-shajkan-a-v-rozvitok-bukhgalterskogo-obliku-yak-instrumentariyu-strategichnogo-upravlinnya-pidpriemstvom-u-konkurentnomu-seredovishchi>
- Tkachenko, S. A. "Rol metodolohii bukhhalterskoho obliku v stvorenni ta funktsionuvanni pidsystemy" [The role of accounting methodology in the creation and operation of the subsystem]. [http://www.rusnauka.com/33\\_PRNIT\\_2012/Economics/7\\_120152.doc.htm](http://www.rusnauka.com/33_PRNIT_2012/Economics/7_120152.doc.htm)
- Vegera, S. G. "Logicheskaya struktura metodologii bukhgalterskogo ucheta zemli v kontekste sovremennoy teorii renty" [The logical structure of the accounting methodology for land in the context of the modern theory of rent]. [http://elib.psu.by:8080/bitstream/123456789/1356/1/Vegera\\_2011-5-p92.pdf](http://elib.psu.by:8080/bitstream/123456789/1356/1/Vegera_2011-5-p92.pdf)
- Yevdokymov, V. V. "Bukhhalterskyi oblik yak informatsiina systema: zahalni metodolohichni pidkhody" [Accounting as an information system: general methodological approaches.]. <http://eztuir.ztu.edu.ua/2060/1/7.pdf>