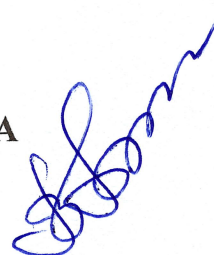


МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ  
НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ «ЛЬВІВСЬКА ПОЛІТЕХНІКА»

УДК: 657.1

ГРИНЬ ВІКТОРІЯ ПЕТРІВНА



**РОЗВИТОК ТЕОРІЇ І МЕТОДОЛОГІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО  
ОБЛІКУ В СИСТЕМІ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ:  
КОМУНІКАЦІЙНИЙ АСПЕКТ**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит  
(за видами економічної діяльності)

**РЕФЕРАТ**

дисертації на здобуття наукового ступеня  
доктора економічних наук

**ЛЬВІВ – 2024**

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана у Запорізькому національному університеті Міністерства освіти і науки України.

**Офіційні опоненти:**

доктор економічних наук, професор  
**Куцик Петро Олексійович,**  
Львівський торговельно-економічний університет,  
ректор

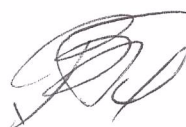
доктор економічних наук, професор  
**Легенчук Сергій Федорович,**  
Державний університет «Житомирська  
політехніка», завідувач кафедри інформаційних  
систем в управлінні та обліку

доктор економічних наук, професор  
**Фоміна Олена Володимирівна,**  
Державний торговельно-економічний університет,  
завідувач кафедри обліку та оподаткування

Захист відбудеться «09» жовтня 2024 року о 14 годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 35.052.26 у Національному університеті «Львівська політехніка» (79013, м. Львів, вул. С. Бандери, 12, гол. корпус, ауд. 226).

З дисертацією можна ознайомитися в бібліотеці Національного університету «Львівська політехніка» за адресою: 79013, м. Львів, вул. Професорська, 1.

Учений секретар  
спеціалізованої вченої ради  
Д 35.052.26, к.е.н., доцент



Василь ГИК

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Актуальність теми.** Глобалізація світової економіки, збільшення впливу транснаціональних корпорацій на процеси розподілу та перерозподілу капіталу між галузями змінюють важливість різних складових системи управління підприємством, внаслідок чого пріоритетну роль починає відігравати система стратегічного управління, спрямована на вирішення проблем розвитку підприємств в умовах динамічного зовнішнього середовища та глобальних викликів. За таких умов зростає роль підприємств не лише як генераторів додаткової вартості для задоволення фінансових інтересів учасників ринку капіталу, а також і як невід'ємних елементів суспільства, які несуть повноцінну відповідальність за вирішення глобальних проблем людства.

Існування подібних змін у функціонуванні економічних систем та підприємств, посилені активним застосуванням інформаційно-комп'ютерних та мережевих технологій, систем із застосуванням штучного інтелекту, висуває нові завдання до системи інформаційного забезпечення стратегічного управління, зумовлюючи необхідність пошуку інструментів налагодження ефективної обліково-інформаційної комунікації суб'єктів стратегічного управління з внутрішніми та зовнішніми стейкхолдерами.

Для забезпечення адекватності системи бухгалтерського обліку зростаючим запитам і потребам суб'єктів стратегічного управління необхідним є застосування комунікаційного підходу, який дає змогу удосконалити теоретико-методологічні засади виходячи з розуміння цієї системи як інформаційно-комунікаційної складової.

Підвищення ефективності стратегічних облікових комунікацій підприємства сприяє удосконаленню інформаційної підтримки прийняття управлінських рішень стратегічним менеджментом підприємства, прийняття стратегічних рішень зовнішніми стейкхолдерами (інвестори, позичальники, учасники ринку праці тощо), а також наданню релевантної та достовірної фінансової і нефінансової інформації про стратегію підприємства, досягнення стратегічних цілей та стратегічних ініціатив підприємства, що загалом підвищує рівень інформаційної прозорості та підзвітності підприємства перед суспільством.

Теоретичну основу проведеного дослідження склали праці фундаторів та представників сучасної школи стратегічного менеджменту – Д. Аакера, Р.Д. Айрленда, І. Ансоффа, Дж. Берні, Р. Гранта, Ф.Р. Девіда, Дж.Р. Джонса, А. Дреджера, П. Друкера, Р. Каплана, Р.Л. Лінча, Г. Мінцберга, Д. Нортон, М. Портера, К. Уайт, К. Халлахана, Г. Хамела, В.С. Хестерлі, Ч.В. Хілла, М.А. Хітта, Р.Е. Хоскінсона. Для розробки комунікаційної парадигми бухгалтерського обліку в системі стратегічного управління використано напрацювання Н.М. Бедфорда, В. Беледоуні, Н.М. Бреннена, В.М. Жука, Ч.Т. Златковича, Е. Імхоффа, Б.А. Кашінга, Т.С. Куна, О.П. Кундрі-Висоцької,

О.А. Лаговської, Й.В. Лау, Л.С. Лі, Р.В. Маттессіча, Т. Моука, Д.М. Меркл-Девіса, В.В. Муравського, М.С. Пушкаря, Дж.Ф. Росса, С.К. Сальварі, Р. Стерлінга, Л.Х. Толера, У. Уівера, Дж.Х. Шенка, К.Е. Шеннона, І.Й. Яремка, В.Ф. Яценко.

При аналізі сучасного стану та виокремленні перспектив розвитку бухгалтерського обліку як засобу інформаційної підтримки системи стратегічного управління, а також при удосконаленні інформаційного забезпечення прийняття стратегічних рішень зовнішніми стейкхолдерами використовувались праці вітчизняних вчених, зокрема, З.Л. Бандури, М.В. Болдуєва, М.І. Бондаря, Р.Ф. Бруханського, О.В. Вақун, Б.І. Валуєва, І.А. Герасимович, С.Ф. Голова, З.В. Гуцайлюка, Н.Ю. Єршової, М.В. Корягіна, І.І. Криштопи, В.І. Кузя, О.П. Кундрі-Висоцької, П.О. Куцика, С.Ф. Легенчука, О.О. Нестеренко, А.А. Пилипенка, Л.М. Пилипенка, Н.І. Пилипів, І.Й. Плікус, М.А. Проданчука, М.С. Пушкаря, М.В. Рети, І.Б. Садовської, В.З. Семанюк, Л.В. Семенюк, О.Г. Сокола, А.О. Фатенок-Ткачук, О.В. Фоміної, А.В. Шайкана, В.Р. Шевчук, І.А. Юхименко-Назарук, а також праці зарубіжних дослідників: Дж. Айрленда, Дж. Берні, Е. Бхімані, М. Бромвіча, С. Бхаттачарії, Г. Вегманна, К. Гілдінга, М.Б. Гітцмена, Р.А. Дая, Р.К. Дос Сантоса, С. Кадеза, Р. Каплана, Д.Н. Кларка, К. Ленгфілд-Сміт, Д. Нортонa, Т.Х.М. Пінью, Г.С. Пітчера, Е. Пуанселот, Дж. Ріттера, Р. Рослендера, Ф. Стокена, М. Тромбетти, Р. Уоттса, Дж. Циммерманна, Дж.К. Шенка.

Незважаючи на зростаючу актуальність проблеми необхідності удосконалення теоретико-методологічних засад облікового забезпечення системи стратегічного управління, а також з урахуванням наявних наукових публікацій, присвячених вирішенню її окремих елементів провідними українськими та чужоземними вченими, можна констатувати відсутність системних та комплексних досліджень, які б дозволяли сформулювати цілісну систему інформаційної підтримки прийняття стратегічних рішень внутрішніми та зовнішніми користувачами облікової інформації.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Основний зміст дисертаційної роботи становлять результати наукових досліджень, які проводились протягом 2020-2023 рр. відповідно до плану науково-дослідних робіт Запорізького національного університету, зокрема, у межах науково-дослідних тем: «Методологія та організація обліку, аналізу, аудиту та оподаткування в системі управління в умовах інноваційного розвитку економіки» (державний реєстраційний номер 0121U114342), в межах якої автором удосконалено порядок розкриття облікової інформації стратегічного спрямування в Звіті про управління; «Аналітичне моделювання стратегічних векторів розвитку сільськогосподарського підприємства в умовах інноваційної економіки» (державний реєстраційний номер 0123U104150), де автором удосконалено методику стратегічного управлінського обліку на основі використання збалансованої системи показників.

**Мета і завдання дослідження.** Метою дисертаційної роботи є виявлення закономірностей та формування науково обґрунтованих рекомендацій щодо

розвитку теорії і методології бухгалтерського обліку в системі стратегічного управління на основі застосування комунікаційного підходу. Поставлена мета зумовила вирішення таких завдань:

- проаналізувати історичні та змістовні аспекти стратегічного управління як сучасного напрямку розвитку системи управління;
- встановити особливості розвитку наукових досліджень в сфері облікового забезпечення управління підприємством;
- визначити детермінанти розвитку бухгалтерського обліку в системі стратегічного управління підприємством;
- виявити сучасні проблеми і напрями розвитку стратегічних облікових комунікацій підприємства;
- обґрунтувати розуміння бухгалтерського обліку як інформаційно-комунікаційної системи у складі стратегічних комунікацій підприємства;
- сформулювати концепцію облікового інформаційного простору для здійснення інформаційної комунікації в сфері стратегії підприємства;
- розробити комунікаційну парадигму бухгалтерського обліку в системі стратегічного управління;
- визначити роль та перспективи розвитку системи фінансового обліку як засобу стратегічних облікових комунікацій;
- удосконалити методику фінансового обліку стратегічних активів підприємства;
- удосконалити теоретико-методологічні засади стратегічної облікової політики підприємства;
- розробити методику стратегічного фінансового інжинірингового обліку;
- проаналізувати історичні аспекти формування та обґрунтування сутності і методологічного інструментарію стратегічного управлінського обліку;
- виявити сучасні проблеми розвитку стратегічного управлінського обліку підприємства як засобу внутрішніх стратегічних облікових комунікацій;
- удосконалити теоретико-методологічні засади стратегічного управлінського обліку на основі використання збалансованої системи показників;
- проаналізувати значення та виявити перспективи розвитку інтегрованої звітності як інструменту стратегічних облікових комунікацій підприємства;
- виявити та проаналізувати можливі варіанти розкриття інформації про стратегію підприємства в інтегрованій звітності;
- удосконалити структуру та зміст інтегрованої звітності як інструмента стратегічних облікових комунікацій підприємства.

*Об'єктом дослідження* є система бухгалтерського обліку як засіб інформаційної підтримки системи стратегічного управління.

*Предметом дослідження* є теоретичні та методологічні аспекти бухгалтерського обліку в системі стратегічного управління в контексті застосування комунікаційного підходу.

*Методи дослідження.* Теоретико-методологічним базисом дисертаційної роботи є теорія стратегічного управління, комунікаційний підхід, інформаційна теорія, концепція інформаційного простору, парадигмальна концепція наукових змін Т.С. Куна, концепція стратегічних активів підприємства, комунікаційна теорія обліку, позитивна теорія обліку, сигнальна облікова теорія, теорія інжинірингового обліку, система збалансованих показників, а також праці українських та чужоземних вчених з проблематики розвитку теоретико-методологічних аспектів бухгалтерського обліку як засобу інформаційної підтримки стратегічного управління, стратегічного фінансового та управлінського обліку, нефінансової та інтегрованої звітності підприємств.

Для вирішення поставлених в дисертації завдань використано наступні методи та інструменти наукового дослідження: історичний аналіз – для аналізу процесу формування стратегічного управління та ролі облікової системи, вивчення еволюції підходів до наукових досліджень щодо взаємодії бухгалтерського обліку та системи управління підприємством, причин виникнення стратегічного управлінського обліку, еволюції розвитку нефінансової та інтегрованої звітності; моделювання – для аналізу сучасної концепції стратегічного менеджменту, визначення системи стратегічних облікових комунікацій підприємства, аналізу взаємодії між детермінантами розвитку бухгалтерського обліку та соціальним середовищем, розуміння обліку як інформаційно-комунікаційної системи у складі стратегічних комунікацій підприємства, для формування похідного стратегічного балансового звіту в інжиніринговій системі фінансового обліку; класифікації – для встановлення видів інформаційних шумів у стратегічному обліковому комунікаційному процесі, видів стратегічних активів підприємства, розуміння відмінностей між різними видами методів стратегічного управлінського обліку; декомпозиційний аналіз – для виявлення детермінант розвитку обліку в системі стратегічного управління підприємством та причин невідповідності вимогам різних груп користувачів, виявлення сучасних проблем і напрямів розвитку стратегічних облікових комунікацій підприємства; порівняльний аналіз – для виявлення переваг та недоліків підходів до формулювання стратегічної парадигми обліку, обґрунтування сутності комунікаційної моделі обліку, обґрунтування поняття облікового стратегічного інформаційного простору, виявлення найкращих варіантів розкриття інформації про стратегію підприємства в інтегрованій звітності, опису варіантів удосконалення збалансованої системи показників; табличний метод – при розробці структури похідного стратегічного балансового звіту та структури звіту про управління в частині стратегічно орієнтованої інформації; програмне середовище «BSC Designer» – для апробації запропонованого підходу до впровадження збалансованої системи показників як інструменту стратегічного управлінського обліку.

*Інформаційну базу досліджень складають* українські та чужоземні наукові праці (монографії, наукові статті, матеріали науково-практичних конференцій з

питань розвитку теорії та методології бухгалтерського обліку як інструменту інформаційної підтримки стратегічного управління, наукові праці з комунікаційної теорії та стратегічного менеджменту); законодавчо-нормативні документи з бухгалтерського обліку та формування фінансової і нефінансової звітності, концепції інтегрованого та нефінансового звітування; довідкові та інформаційні видання професійних організацій, Інтернет-матеріали.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в розвитку теоретичних та методологічних аспектів бухгалтерського обліку в системі стратегічного управління на основі застосування комунікаційного підходу. До основних елементів наукової новизни можна віднести:

*вперше:*

- розроблено стратегічну комунікаційну парадигму бухгалтерського обліку на основі використання парадигмальної моделі розвитку науки Т.С. Куна, обґрунтовано її основні характеристики (мета формування, методологічна основа, інструментальна основа, кінцева ціль (практичне спрямування)), що сприятиме формуванню єдиної системи наукових знань, яка стосується облікового забезпечення стратегічного управління;

- обґрунтовано поняття та розроблено теоретико-методологічні засади бухгалтерського обліку стратегічних активів підприємства (ідентифікація, класифікація, оцінювання, аналітичні рахунки, відображення в звітності (Звіт про стратегічні активи)), що дозволяє забезпечити надання облікової інформації менеджерам стратегічного рівня управління про ресурси підприємства, які відіграють визначальну роль в забезпеченні конкурентних переваг та підвищують рівень прозорості підприємства з позиції інвесторів та позичальників;

- обґрунтовано та запропоновано ввести в науковий обіг поняття стратегічної облікової політики підприємства виходячи з розуміння обліку як соціальної та інституційної практики, яка реалізується через прийняття професійних бухгалтерських суджень стратегічного спрямування та стратегічне коригування політики звітування, що забезпечує досягнення стратегічних цілей підприємства;

*удосконалено:*

- теоретичні та методичні засади стратегічного фінансового інжинірингового обліку як надбудови до системи фінансового обліку, що забезпечує формування похідного стратегічного балансового звіту підприємства, в якому розкривається інформація про проміжні (чисті активи, чисті активи після здійснення коригувань, хеджовані чисті активи, стратегічні чисті активи) та результативні показники (чисті пасиви), що можуть використовуватись в якості інформаційної основи для прийняття стратегічних рішень;

- базові теоретико-методологічні та організаційні засади побудови системи стратегічного управлінського обліку шляхом визначення причин його виникнення як самостійної сфери наукової діяльності, обґрунтування ознак та об'єкта дослідження, методу, елементів методу, суб'єкта ведення та суб'єкта організації,

що сприяє розробці практичних рекомендацій щодо побудови системи інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту підприємства;

- напрями розвитку бухгалтерського обліку в стратегічних облікових комунікаціях підприємства на різних рівнях облікової системи (теоретичний, методологічний, організаційний), що сприятиме виходу системи обліку з функціональної кризи та забезпечуватиме повноцінне залучення бухгалтера в процеси стратегічного управління підприємством;

- розуміння бухгалтерського обліку як інформаційно-комунікаційної системи у складі стратегічних комунікацій підприємства, що є елементом системи стратегічної комунікаційної взаємодії суб'єктів перетворення та передачі облікової інформації стратегічного спрямування з одержувачами, яким необхідна така інформація (внутрішні, зовнішні), і яка відображає стратегічні можливості та загрози підприємства щодо створення вартості шляхом розкриття внутрішньої та зовнішньої звітності, на що впливають різні види інформаційних шумів (умисні, неумисні);

- обґрунтування поняття облікового стратегічного інформаційного простору як сукупності різноманітних видів облікової інформації стратегічного спрямування, джерел її виникнення, місць її обробки, збереження та передачі, а також виділення його структурних елементів – облікових стратегічних інформаційних ресурсів, засобів облікової стратегічної інформаційної інфраструктури, засобів облікової стратегічної інформаційної взаємодії, що сприятиме інтеграції всієї облікової інформації стратегічного спрямування, необхідної для прийняття рішень;

- класифікацію варіантів удосконалення збалансованої системи показників, напрями їх облікового забезпечення та організаційні засади впровадження цієї системи як інструменту стратегічного управлінського обліку за допомогою програмного середовища «BSC Designer», що дозволяє окреслити функції бухгалтерів стратегічного управлінського обліку під час її використання;

- політику розкриття стратегічно орієнтованої облікової інформації в інтегрованих звітах на основі встановлення компромісу між перевагами розкриття та обліковою інформаційною безпекою, що дозволяє забезпечити одночасне задоволення інформаційних потреб користувачів та обмежити рівень розкриття конфіденційної інформації стратегічного спрямування;

- змістове наповнення та структуру Звіту про управління в частині стратегічно орієнтованої інформації підприємства шляхом доповнення фінансових та нефінансових показників, визначення напрямів їх деталізації, а також обґрунтування організаційних аспектів розкриття стратегічно-орієнтованої інформації підприємства в інтегрованій звітності, що сприятиме вирішенню проблеми недосконалості стратегічних облікових комунікацій підприємств зі стейкхолдерами;



*дістали подальшого розвитку:*

– еволюційний аналіз підходів до наукових досліджень взаємодії бухгалтерського обліку та системи управління підприємством, що дозволило обґрунтувати необхідність своєчасного та адекватного реагування вченими на зміни, які відбуватимуться з системою управління (розширення, звуження, трансформація), для забезпечення нормального розвитку такої взаємодії;

– ідентифікація, обґрунтування та класифікація інструментів розвитку системи фінансового обліку на традиційні (стратегічні об'єкти обліку, стратегічна облікова політика) та інжинірингові (інжиніринговий фінансовий облік, інжинірингова фінансова звітність), що забезпечує комплексне вирішення проблеми приведення системи фінансового обліку у відповідність до інформаційних потреб суб'єктів прийняття стратегічних рішень;

– класифікація процесу формування сучасної системи стратегічного управління та роль облікової системи в процесі реалізації стратегічного менеджменту підприємства на кожному з виділених етапів (сканування середовищ, формулювання стратегії, імплементація стратегії, оцінка стратегії), що дозволило обґрунтувати доцільність використання стратегічних комунікацій як сучасної концепції стратегічного менеджменту, яка має використовуватись для удосконалення системи облікового забезпечення прийняття стратегічних рішень;

– виділення причин невідповідності облікової системи потребам стратегічного управління на основі аналізу підходів до наукових досліджень щодо взаємодії бухгалтерського обліку та системи управління підприємством та констатація існування функціональної кризи облікової системи підприємства, що дозволило сформулювати перспективи її удосконалення в напрямі забезпечення її стратегічної спрямованості (часова переорієнтація бухгалтерського обліку, розширення предмету бухгалтерського обліку, об'єктно-методологічна реконструкція бухгалтерського обліку);

– виділення та обґрунтування напрямів розвитку стратегічного управлінського обліку на основі використання збалансованої системи показників, обґрунтування організаційно-методичних перепон її впровадження як методу стратегічного управлінського обліку, врахування яких зменшує ризики щодо практичної реалізації системи збалансованих показників в системі стратегічного менеджменту підприємства;

– порівняльний аналіз видів інтегрованої звітності в широкому розумінні, які забезпечують розкриття інформації про стратегію підприємства (<IR>, GRI G4, Звіт про управління (нефінансовий звіт), ESG-звітність, Стратегічний звіт), що дозволило виявити найбільш ефективні практики підприємств щодо розкриття стратегічно орієнтованої інформації.

**Практичне значення одержаних результатів.** Основні положення, пропозиції та рекомендації, що були одержані здобувачем в результаті написання дисертації, доведено до рівня методичних розробок і практичних рекомендацій, які можуть бути використані в процесі функціонування системи облікового забезпечення стратегічного управління підприємством, а також в якості інформаційної основи для прийняття стратегічних рішень постачальниками капіталу, зокрема:

*на державному рівні:*

– розробки, пов'язані з удосконаленням методики формування Звіту про управління в частині стратегічно орієнтованої інформації (фінансова компонента, нефінансова компонента), а також організаційні аспекти розкриття стратегічно орієнтованої інформації підприємства в інтегрованій звітності («Професійна організація аудиторів, бухгалтерів та викладачів ОКД», довідка № № 17.11/23-1 від 17.11.2023 р.).

*на регіональному рівні:*

– розробки, пов'язані з удосконаленням системи аналітичного обліку стратегічних активів, а також методика формування внутрішніх управлінських звітів про стратегічні управлінські активи підприємства на основі нової аналітичної ознаки «Стратегічність активів» для застосування на вітчизняних аграрних підприємствах (Запорізька обласна державна адміністрація, Департамент агропромислового розвитку, довідка № 1243/04-02 від 30.11.2023 р.);

– розробки, пов'язані з удосконаленням методики формування Звіту про управління в частині стратегічно орієнтованої інформації в частині нефінансової компоненти (Запорізька обласна державна адміністрація, Департамент захисту довкілля, довідка № 02.1-15/04.3/853 від 29.12.2023 р.);

*на рівні суб'єктів господарювання:*

– розробки щодо інформування про діючу стратегічну облікову політику підприємства та коригування існуючої політики шляхом додаткового розкриття стратегічно орієнтованої інформації, що сприятиме досягненню стратегічних цілей (АТ КБ «ПРИВАТБАНК», довідка б/р від 10.11.2023 р.);

– рекомендації щодо послідовності реалізації загальноорганізаційних процедур імплементації системи збалансованих показників (визначення ключових результатів діяльності, визначення процесів, що забезпечують досягнення результатів), а також щодо впровадження внутрішньосистемних процедур, які передбачають розробку ключових показників ефективності реалізації процесів, механізму збору необхідних даних та механізму візуалізації показників та звітів для суб'єктів стратегічного управління (АПГК «Дніпровська», довідка № 29 від 17.11.2023 р.);

– набір показників, які характеризують результати імплементації та реалізації стратегічних ініціатив підприємства, що розкриваються в похідному стратегічному балансовому звіті (чисті активи, чисті активи після здійснення коригувань, хеджовані чисті активи, стратегічні чисті активи, чисті пасиви), що

використовуються для коригування діючої стратегії та розробки нових стратегічних цілей (ТОВ «АГРОПРОІНВЕСТ 08», довідка № 338 від 17.11.2023 р.);

– пропозиції щодо 4-х рівневої класифікації стратегічних активів виходячи з їх здатності забезпечувати конкурентні переваги, пропозиції щодо агрегації стратегічних активів за класифікацією концепції <IR> та методика формування внутрішніх управлінських звітів про стратегічні активи підприємства (ПрАТ «Український графіт», довідка № 18/12-1-1 від 18.12.2023 р.);

– пропозиції щодо: розробки та впровадження Звіту про стратегічні активи підприємства; розробки та впровадження Похідного стратегічного балансового звіту; щодо удосконалення структури Звіту про управління в частині стратегічно орієнтованої інформації підприємства (фінансова та нефінансова компоненти); системи безпекових обмежень щодо додаткового розкриття стратегічно орієнтованої інформації (АТ «Запорізький завод феросплавів», довідка № 36/7-7 від 22.01.2024 р.);

*на рівні закладів вищої освіти:*

– пропозиції щодо: формування навчально-методичного забезпечення і викладання дисциплін «Фінансовий облік», «Управлінський облік», «Моделі і методи прийняття управлінських рішень в аналізі та аудиті», «Облікова політика підприємств», «Стратегічний облік та аналіз» (для студентів спеціальності 071 – Облік і оподаткування); розробки тематики випускних кваліфікаційних робіт для студентів економічного факультету кафедри обліку та оподаткування спеціальності 071 – Облік і оподаткування освітнього рівня Магістр (Запорізький національний університет, довідка № 01101-13/122 від 06.11.2023 р.).

**Особистий внесок здобувача.** Робота є самостійно виконаним науковим дослідженням. Усі відображені в ній висновки та положення наукової новизни, які виносяться на захист, одержані автором особисто. Внесок здобувача у публікації, написані у співавторстві, визначено окремо в списку опублікованих робіт.

**Апробація результатів дисертації.** Основні результати дослідження, викладені у дисертації, доповідалися, обговорювалися й одержали позитивну оцінку на 30 міжнародних і всеукраїнській наукових, науково-методичних та науково-практичних конференціях, зокрема: II-й Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції молодих учених, студентів, аспірантів «Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу та фінансів в агропромисловому виробництві України» (Харків, 25 квітня 2019 р.); IV-й Міжнародній науково-практичній конференції «Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства» (Львів, 24-26 жовтня 2019 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Розвиток інтегрованої звітності підприємств» (Житомир, 04-05 жовтня 2019 р.); Міжнародній науково-практичній конференції «Теоретико-практичні аспекти аналізу, економіки, обліку, фінансів права» (Полтава, 18 червня 2020 р.); Всеукраїнській науково-практичній інтернет-конференції «Розвиток бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні: теорія, практика та

професійна етика» (Ірпінь, 05-06 листопада 2020 р.); II-й Міжнародній науково-практичній інтернет-конференції «Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту, звітності і оподаткування в умовах євроінтеграції» (Ужгород, 16 квітня 2020 р.); Міжнародній науковій конференції «Global tconomic trends: new opportunities and threats» (La Mans, 20 листопада 2020 р.); VI-й Міжнародній науково-практичній конференції «Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах сталого розвитку» (Київ, 10 грудня 2020 р.); VIII-й Міжнародній науково-практичній конференції «Перспективи розвитку освіти, науки і бізнесу в глобальному середовищі» (Тернопіль, 23 жовтня 2020 р.); II-й Міжнародній науково-практичній конференції «Механізми забезпечення сталого розвитку економіки: проблеми, перспективи, міжнародний досвід» (Харків, 23 квітня 2021 р.); IX-й Всеукраїнській науково-практичній Інтернет-конференції «Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аудиту, оподаткування та аналізу в умовах міжнародної інтеграції» (Херсон, 27 травня 2021 р.).

**Публікації.** За результатами дослідження опубліковано 45 наукових праць загальним обсягом 48,2 друк. арк. (особисто автора – 46,1 друк. арк.), з яких: 1 монографія; 33 статті у наукових виданнях (з них 1 – у науковому періодичному виданні іншої держави; 1 – у виданнях України, що не є фаховими; 5 – у виданнях, які входять до міжнародної наукометричної бази Scopus; 26 – у наукових фахових виданнях України); 11 тез доповідей і матеріалів міжнародних та всеукраїнських науково-практичних конференцій.

**Структура та обсяг дисертації.** Дисертація складається зі вступу, п'яти розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Повний обсяг дисертації викладено на 481 сторінці друкованого тексту, обсяг основної частини – 423 сторінки. Робота містить 18 таблиць, 37 рисунків та 9 додатків. Список використаних джерел налічує 355 найменувань на 34 сторінках.

## **ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ**

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дослідження, розкрито значимість дослідження для розвитку науки і практики, відображено зв'язок теми з науковими планами і програмами, визначено мету і завдання дослідження. Сформульовано об'єкт і предмет дослідження, надано характеристику методів дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення одержаних результатів, вказано характер апробації результатів дослідження, особистий внесок здобувача.

У **першому розділі** – «Система стратегічного управління та бухгалтерський облік: сфери перетину і напрями удосконалення взаємодії» досліджено роль, значення та напрями розвитку бухгалтерського обліку в забезпеченні стратегічних облікових комунікацій підприємства. На основі проведеного історичного аналізу виділено етапи (фази) процесу формування стратегічного управління та роль облікової системи в них: 1) Фінансове планування (бюджетування); 2) Прогнозне стратегічне планування; 3) Зовнішньо-орієнтоване стратегічне планування;

4) Комплексний стратегічний менеджмент. Встановлено, що одним із сучасних напрямів розвитку системи стратегічного управління підприємства є її розгляд крізь призму стратегічних комунікацій. Використання такого підходу дозволяє виокремити стратегічні облікові комунікації як сукупність цілеспрямованих заходів, що стосуються створення та передачі облікової інформації про стратегію підприємства різним групам користувачів на основі використання комунікаційних ресурсів, засобів та інструментів, і які здійснюються для досягнення місії підприємства.

З метою обґрунтування ролі і значення бухгалтерського обліку в системі стратегічного управління побудовано загальну модель реалізації сучасної концепції стратегічного менеджменту, яка передбачає послідовне здійснення наступних етапів: 1) Сканування середовищ; 2) Формулювання стратегії; 3) Імплементация стратегії; 4) Оцінка стратегії. В результаті проведеного аналізу особливостей реалізації стратегічного менеджменту в розрізі даних етапів визначено роль облікової системи підприємства в процесі його реалізації (табл. 1).

Таблиця 1

**Роль облікової системи в процесі реалізації стратегічного менеджменту підприємства**

<i>Етапи реалізації стратегічного менеджменту</i>	<i>Роль облікової системи</i>
1) Сканування середовищ	Надання облікової інформації про внутрішнє середовище підприємства, інформації щодо його взаємодії з елементами мікрозовнішнього середовища, а також про ресурси підприємства, вартість яких формується в його зовнішньому середовищі
2) Формулювання стратегії	Надання деталізованої облікової інформації на основі сканування внутрішнього та зовнішнього середовища в розрізі різних рівнів стратегії підприємства (корпоративні, дивізійні, функціональні, операційні), формування стратегічної та прогнозної звітності в розрізі виділених цілей та задач підприємства
3) Імплементация стратегії	Надання облікової інформації про ресурси та можливості підприємства, що залучаються в процесі реалізації стратегії та є необхідними для удосконалення системи організаційного дизайну (організаційної структури, систем контролю, організаційної культури)
4) Оцінка стратегії	Виконання контрольної функції щодо реалізації стратегії та інформаційної функції щодо підсистеми оцінки процесу її реалізації, зокрема, при здійсненні стратегічного контролю

Вивчення ролі облікової системи підприємства у функціонуванні стратегічного менеджменту (табл. 1) дало змогу встановити, що вона забезпечує його інформаційну підтримку на всіх етапах реалізації, відіграючи вагомую роль особливо у процесах оцінювання стратегічної позиції підприємства та оцінці процесу реалізації стратегії.

На основі аналізу еволюції підходів до наукових досліджень щодо взаємодії бухгалтерського обліку та системи управління підприємством визначено, що на сьогодні облікова система є основним елементом інформаційного забезпечення системи управління підприємством, яке створюється з метою покращання процесу підготовки та прийняття управлінських рішень. З метою підвищення рівня ефективності взаємодії системи управління підприємством та системи його облікового забезпечення обґрунтовано доцільність її нормального розвитку, що передбачає постійний моніторинг та адаптивне реагування вченими в сфері обліку на зміни потреб та запитів суб'єктів управління стосовно облікової інформації, та реагування на зміни особливостей її функціонування.

Проведений аналіз дозволив виявити причини невідповідності чинної системи обліку потребам суб'єктів стратегічного управління, а також аналізу взаємодії між детермінантами розвитку бухгалтерського обліку та соціальним середовищем, виокремлено загальні напрями подальшого удосконалення системи обліку задля забезпечення її відповідності потребам суб'єктів стратегічного управління: 1) Надання прогностичної та стратегічної інформації; 2) Розкриття у фінансовій звітності більш широкого впливу факторів зовнішнього середовища; 3) Підвищення рівня аналітичності бухгалтерської інформації; 4) Доповнення фінансової звітності нефінансовою інформацією про внутрішнє і зовнішнє середовище підприємства; 5) Введення до складу об'єктів обліку стратегічних ресурсів підприємства, стратегічних ризиків та формування окремої інформації про них для внутрішніх та зовнішніх користувачів.

На основі використання парадигмальної концепції наукових змін Т.С. Куна виділено існування двох видів криз в бухгалтерському обліку – криза облікової науки та криза облікової практики. Обґрунтовано існування в Україні функціональної кризи в бухгалтерському обліку внаслідок неможливості облікової системи підприємства забезпечити надання необхідної інформації для прийняття стратегічних рішень, що перешкоджає подальшому розвитку бухгалтерського обліку як системи, підриває статус бухгалтерської професії в суспільстві, затримує розвиток інституційної теорії бухгалтерського обліку. Виявлена функціональна криза облікової системи характеризується обмеженістю користувачів в обліковій інформації стратегічного спрямування (неможливість надання достатньої інформації, необхідної для прийняття стратегічних управлінських рішень внутрішніми та зовнішніми користувачами). Для її подолання не потрібно вносити революційні зміни в процес функціонування облікової системи підприємства, а необхідно приділити основну увагу удосконаленню та розвитку окремих теоретико-методологічних засад бухгалтерського обліку (рис. 1).



**Рис. 1. Розвиток наукових досліджень в сфері обліку в контексті нормально/аномальної трансформації облікової системи підприємства**

Існування функціональної кризи облікової системи підприємства щодо забезпечення комунікації відносно стратегії підприємства спричинило перегляд вченими теоретичних, методологічних та організаційних аспектів її функціонування, що мають важливе значення з позиції системи стратегічного управління. Їх вивчення дозволило сформулювати основні напрями розвитку бухгалтерського обліку в контексті стратегічних облікових комунікацій, реалізація яких сприятиме як підвищенню рівня якості облікової інформації стратегічного спрямування, так і зростанню рівня ефективності функціонування системи стратегічного менеджменту підприємства загалом (табл. 2).

*Таблиця 2*

**Напрями розвитку бухгалтерського обліку в стратегічних облікових комунікаціях підприємства**

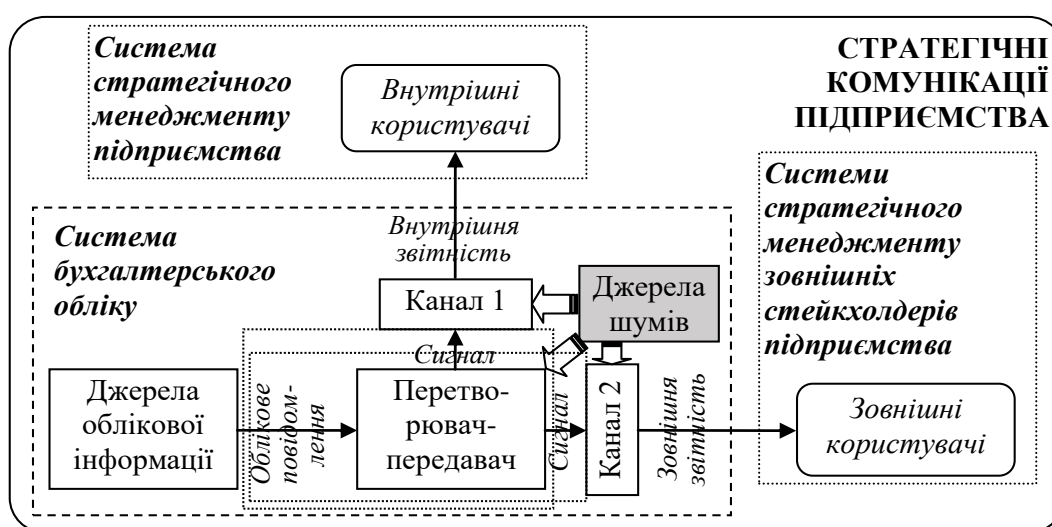
Рівні облікової системи	Види стратегічних облікових комунікацій підприємства	
	Внутрішні	Зовнішні
Теоретичний	Розвиток теоретичних засад стратегічного управлінського обліку	Розвиток теоретичних засад формування інформації стратегічного спрямування в системі фінансового обліку
Методологічний	Розвиток методологічних засад стратегічного управлінського обліку	Розвиток методологічних засад формування інформації стратегічного спрямування в системі фінансового обліку
	Розвиток інтегрованого звітування як інструменту забезпечення інформаційної комунікації в сфері стратегії підприємства	
Організаційний	Розвиток організаційних засад побудови та функціонування стратегічного управлінського обліку на підприємстві	Розвиток організаційних засад побудови та функціонування системи фінансового обліку на підприємстві в контексті формування інформації стратегічного спрямування

З урахуванням виділених напрямів (табл. 2) внутрішнім користувачам необхідна облікова інформація для процесу формування, реалізації та коригування стратегії підприємства, а зовнішнім користувачам – інформація про всі стратегічні ініціативи підприємства для прийняття власних стратегічних рішень (інвестиційних, позикових тощо), пов'язаних з діяльністю підприємства.

У **другому розділі** – «Теоретичні аспекти розвитку стратегічних облікових комунікацій підприємства» розроблено теоретичні основи стратегічних облікових комунікацій підприємства, обґрунтовано концепцію облікового інформаційного простору для здійснення інформаційної комунікації щодо стратегії підприємства, сформовано стратегічну комунікаційну парадигму бухгалтерського обліку.

Поява нових інформаційних потреб у суб'єктів прийняття стратегічних рішень зумовили необхідність удосконалення вченими чинних теоретико-методологічних засад бухгалтерського обліку як засобу інформаційного забезпечення системи стратегічного управління. Для вирішення цієї проблеми запропоновано використовувати комунікаційну теорію, що дозволяє описати весь обліковий процес і окремі облікові процедури за допомогою комунікаційного інструментарію, та передбачає розуміння бухгалтерського обліку як інформаційно-комунікаційної системи (рис. 2).

На сьогодні одним з напрямів подальшого розвитку комунікаційної теорії бухгалтерського обліку є удосконалення облікового забезпечення системи стратегічного управління, де використання теоретико-методологічного інструментарію зі сфери комунікацій дозволяє структурувати набір облікових повідомлень і сигналів різних видів (фінансова, управлінська, стратегічна звітність) та створити необхідні передумови для підвищення ефективності процесу прийняття рішень стратегічного спрямування внутрішніми та зовнішніми користувачами.



**Рис. 2.** Бухгалтерський облік як інформаційно-комунікаційна система у складі стратегічних комунікацій підприємства



З огляду на положення комунікаційної теорії, система бухгалтерського обліку є елементом системи стратегічної комунікаційної взаємодії підприємства з суб'єктами, яким необхідна інформація, що відображає всі стратегічні можливості та загрози підприємства щодо створення вартості. Стратегічна облікова комунікація – це процес передачі різних видів повідомлень та сигналів (паперових, електронних), що мають на меті здійснення впливу на процес прийняття стратегічних рішень та реалізацію стратегічних ініціатив підприємства, а також на стратегічні інвестиційно-позикові рішення його зовнішніх стейкхолдерів. Визначальними характеристиками стратегічних облікових комунікацій є наступні: 1) Спрямованість на розкриття особливостей діяльності підприємства в стратегічному контексті; 2) Її здійснення на вимоги і відповідно до потреб суб'єктів прийняття стратегічних рішень; 3) Виконання через організаційні зусилля суб'єктів реалізації стратегічного менеджменту та осіб, відповідальних за здійснення стратегічних облікових комунікацій на підприємстві; 4) Врахування стратегічного контексту.

Основними суб'єктами здійснення стратегічної комунікаційної взаємодії на підприємстві є: 1) Суб'єкти перетворення та передачі облікової інформації стратегічного спрямування (суб'єкти ведення обліку, суб'єкти організації обліку (менеджери, головні бухгалтери), суб'єкти здійснення комунікації з одержувачами інформації) у вигляді бухгалтерської звітності (внутрішньої та зовнішньої). Такими суб'єктами можуть бути як звичайні працівники бухгалтерської служби підприємства, менеджери, так і спеціально призначені працівники, які займаються лише питаннями здійснення стратегічних облікових комунікацій (стратегічні бухгалтери, стратегічні менеджери тощо); 2) Одержувачі (приймачі) облікової інформації стратегічного спрямування, що реконструюють на основі одержаної бухгалтерської звітності власне уявлення про стратегічні аспекти діяльності підприємства.

У складі системи стратегічних облікових комунікацій виділено два канали передачі сигналів, тобто два види середовищ, які використовуються для їх доставки з облікової системи до місця призначення (системи стратегічного менеджменту підприємства або відповідної системи зовнішніх стейкхолдерів). Перший канал призначений для надання облікової інформації стратегічного спрямування всередині підприємства. Другий канал призначений для надання облікової інформації про фінансовий стан та результати діяльності підприємства, яка може використовуватись зовнішніми стейкхолдерам підприємства для прийняття рішень щодо здійснення інвестицій або надання позикових коштів підприємству в користування. З урахуванням двох вищенаведених каналів передачі облікової інформації, сформовано два основні види стратегічних облікових комунікацій підприємства: 1) Внутрішні стратегічні облікові комунікації – заходи зі створення та передачі облікової інформації про стратегію підприємства для внутрішніх користувачів (власники (акціонери) підприємства, вище керівництво, стратегічні менеджери різних рівнів тощо), які на основі такої

інформації приймають стратегічні управлінські рішення; 2) Зовнішні стратегічні облікові комунікації – заходи зі створення та передачі облікової інформації про стратегію підприємства зовнішнім користувачам (різні види існуючих та потенційних зовнішніх стейкхолдерів), які на основі такої інформації приймають рішення довгострокового характеру щодо здійснення інвестицій, надання позик, вступу в стратегічні альянси, здійснення спільної діяльності тощо.

Використання комунікаційної теорії та аналіз існуючих підходів вчених дозволили виділити і обґрунтувати поняття стратегічного облікового інформаційного простору як сукупності різноманітних видів облікової інформації стратегічного спрямування, джерел її виникнення, місць її обробки, збереження та передачі, що стосується як обліково-інформаційної системи окремої бізнес-одиниці, так і окремих елементів такої системи. У складі стратегічного облікового інформаційного простору виділено три основні компоненти: 1) Облікові стратегічні інформаційні ресурси; 2) Засоби облікової стратегічної інформаційної інфраструктури; 3) Засоби облікової стратегічної інформаційної взаємодії. Введення даного теоретичного конструкту та його складових до складу системи бухгалтерських наукових знань сприятиме глибшому розумінню вимог суб'єктів стратегічного управління як до бухгалтерської звітності (фінансової, управлінської, стратегічної), так і до процесу її збору, формування та представлення суб'єктам прийняття стратегічних управлінських рішень, що в цілому підвищуватиме ефективність організації системи бухгалтерського обліку як складової інформаційного забезпечення системи стратегічного управління.

Проаналізувавши теоретичні основи парадигмальної моделі розвитку науки Т.С. Куна та дослідивши напрями її використання при розробці облікового забезпечення стратегічного управління, було встановлено існування відмінних поглядів щодо можливості її використання при здійсненні бухгалтерських наукових досліджень в контексті інформаційного забезпечення стратегічного управління. З метою подолання існуючих проблем застосування таких підходів в сучасній системі бухгалтерських наукових знань розроблено авторський підхід до розуміння стратегічної комунікаційної парадигми бухгалтерського обліку. У її складі виділено основоположні поняття (нормальна облікова наука з позиції стратегічного управління; наукове співтовариство; наукова парадигма; наукова революція), розкрито її змістовне наповнення за допомогою характеристик (мета формування; методологічна основа; інструментальна основа; кінцева ціль (практичне спрямування)), а також визначено траєкторію розвитку системи наукових знань, що стосується обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління в контексті виділення стратегічної комунікаційної парадигми (табл. 3).

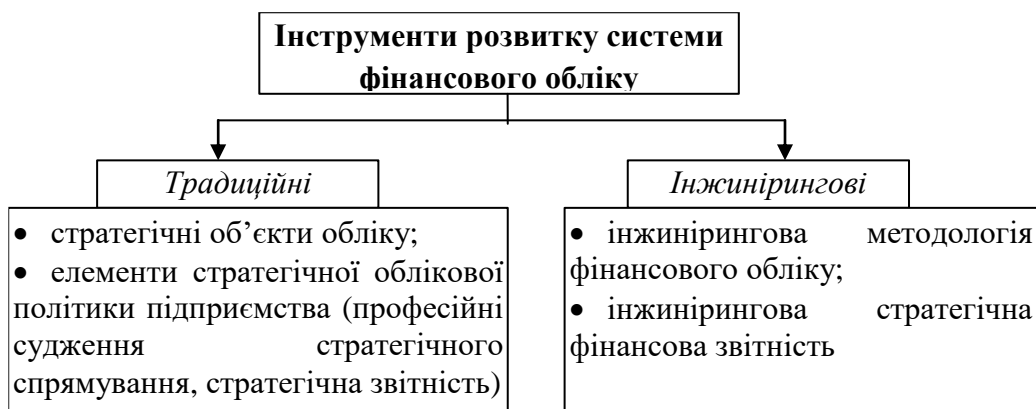
Застосування авторського підходу до розуміння стратегічної комунікаційної парадигми бухгалтерського обліку дозволяє нівелювати недоліки існуючих підходів вчених, що базуються на застосуванні парадигмального методу Т.С. Куна, та може використовуватись в якості теоретичної основи для побудови та реалізації концепції стратегічних облікових комунікацій підприємства.

### Характеристики стратегічної комунікаційної парадигми бухгалтерського обліку

Назва	Характеристика
Мета формування	Побудова дієвих теоретико-методологічних засад для розкриття стратегічно-важливої інформації про підприємство для внутрішніх і зовнішніх стейкхолдерів, що забезпечує прийняття обґрунтованих стратегічних рішень
Методологічна основа	В основі парадигми покладено комунікаційний підхід, виходячи з якого елементи облікового процесу відповідають складовим комунікаційного процесу як межах підприємства, так і при його взаємодії з зовнішніми стейкхолдерами
Інструментальна основа	На підприємстві формується обліковий стратегічний інформаційний простір (джерела інформації, методи обробки, засоби комунікації) для здійснення ефективних стратегічних облікових комунікацій
Кінцева ціль (практичне спрямування)	Забезпечення двостороннього діалогового зв'язку на основі побудови системи внутрішніх та зовнішніх облікових комунікацій

У третьому розділі – «Методологічні аспекти розвитку стратегічних облікових комунікацій підприємства на основі використання фінансового обліку» розглянуто особливості функціонування системи фінансового обліку як засобу стратегічних облікових комунікацій, запропоновано шляхи та напрями її розвитку, сформульовано методикку ідентифікації, обліку стратегічних активів підприємства та звітування про них, розроблено теоретичні положення стратегічної облікової політики, а також удосконалено методичні аспекти побудови стратегічного фінансового інжинірингового обліку.

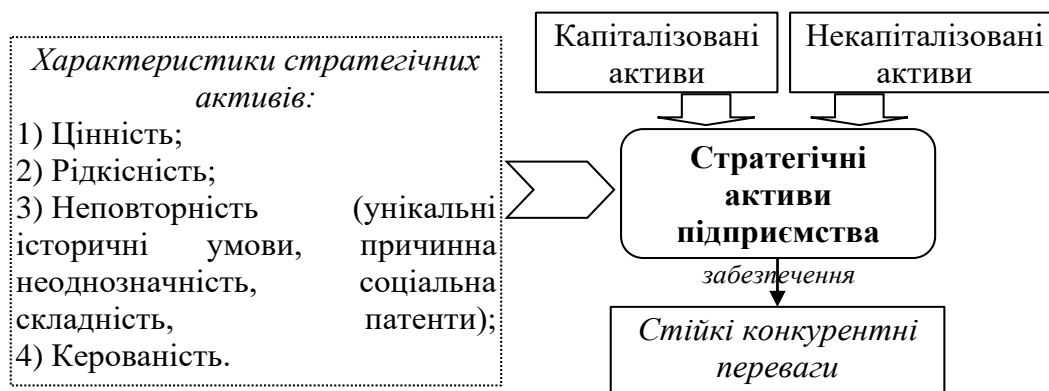
На основі проведеного аналізу поглядів дослідників стосовно інструментів розвитку системи фінансового обліку як засобу стратегічних облікових комунікацій їх об'єднано в дві групи (традиційні та інжинірингові) та проведено аналіз основних складових цих комунікацій (рис. 3).



**Рис. 3. Інструменти розвитку системи фінансового обліку як засобу стратегічних облікових комунікацій**

Традиційні інструменти розвитку системи фінансового обліку передбачають її удосконалення шляхом застосування підходів, що є достатньо поширеними серед українських вчених, які займаються вирішенням проблем інформаційного забезпечення стратегічного управління. Інжинірингові інструменти розвитку системи фінансового обліку передбачають її удосконалення на основі використання інжинірингової теорії бухгалтерського обліку. В цілому використання цих двох груп інструментів дозволяє наблизити систему бухгалтерського обліку до вимог та інформаційних потреб внутрішніх та зовнішніх стейкхолдерів, що приймають стратегічні управлінські рішення, забезпечуючи більш ефективну комунікаційну взаємодію з менеджментом підприємства.

Для удосконалення стратегічних облікових комунікацій застосовано ресурсну теорію, яка описує те, яким чином ресурси підприємства можуть стати джерелом стійкої економічної ренти. Виходячи з положень даної теорії основним джерелом стійких конкурентних переваг підприємства виступають стратегічні активи, які формують доходи підприємства або сприяють мінімізації його витрат. Інформація про стратегічні активи необхідна як для реалізації стійких конкурентних переваг підприємства, так і для прийняття стратегічних рішень зовнішніми стейкхолдерами. Запропоновані критерії та порядок визнання стратегічних активів у фінансовому обліку наведено на рис. 4.

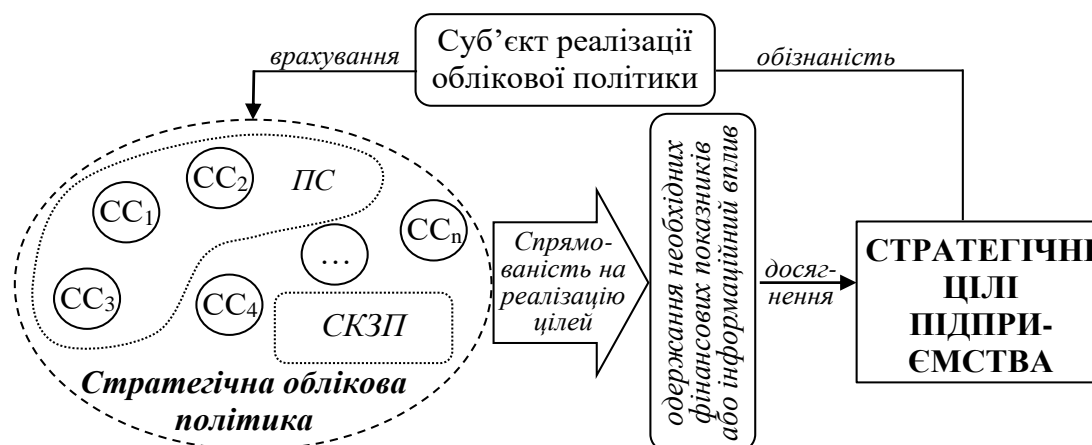


**Рис. 4. Порядок визнання стратегічних активів у вузькому розумінні у фінансовому обліку**

Для визначення того, до якого саме виду стратегічних активів належать наявні у підприємства стратегічні ресурси, запропоновано використовувати відповідну модель, яка базується на аналізі відповідності характеристик стратегічних ресурсів підприємства (цінність, рідкісність, неповторність, керованість) та видів конкурентних переваг, які вони забезпечують (паритетні, тимчасові, невикористані, стійкі). Оскільки стратегічні активи є основним об'єктом стратегічного управління, то інформацію про них для внутрішніх та зовнішніх стейкхолдерів запропоновано розкривати в спеціальному сформованому звіті – Звіті про стратегічні активи підприємства. В даному звіті запропоновано

одночасно відобразити їх відновлювальну вартість або вартість заміщення (залежно від рівня унікальності активу), що забезпечуватиме користувачів необхідною інформацією щодо виникнення потенційних ризиків у випадку втрати або необхідності заміни таких стратегічних активів підприємства.

З урахуванням позиції системи стратегічного управління та ролі бухгалтерського обліку як соціальної та інституційної практики в забезпеченні ефективного функціонування даної системи, обґрунтовано, що облік забезпечує не лише інформаційну підтримку прийняття стратегічних управлінських рішень, а також розглядається як інструмент досягнення стратегічних цілей підприємства завдяки додатковому розкриттю стратегічно важливої інформації та здійснення стратегічно-орієнтованого бухгалтерського вибору серед наведених в облікових стандартах альтернатив. Найбільш дієвим інструментом в даному контексті є стратегічна облікова політика підприємства, що забезпечує реалізацію стратегічних планів та ініціатив, та в цілому спрямована на досягнення стратегічних цілей. Стратегічна облікова політика реалізується через два основні напрями – прийняття професійних бухгалтерських суджень стратегічного спрямування та стратегічне коригування політики звітування підприємства (рис. 5).



Примітка:

СС – бухгалтерське судження стратегічного спрямування;

ПС – портфель бухгалтерських суджень стратегічного спрямування;

СКЗП – стратегічне коригування політики звітування підприємства

**Рис. 5. Зв'язок стратегічної облікової політики та стратегічних цілей підприємства**

Використання першого напрямку стратегічної облікової політики спрямоване на досягнення фінансових показників, які сприятимуть досягненню стратегічних цілей підприємства, а другого напрямку – на створення необхідного інформаційного впливу на зовнішніх користувачів, що є суб'єктами прийняття управлінських рішень (інвестиційних, позикових тощо), від реалізації яких залежить досягнення таких стратегічних цілей. Основна відмінність між

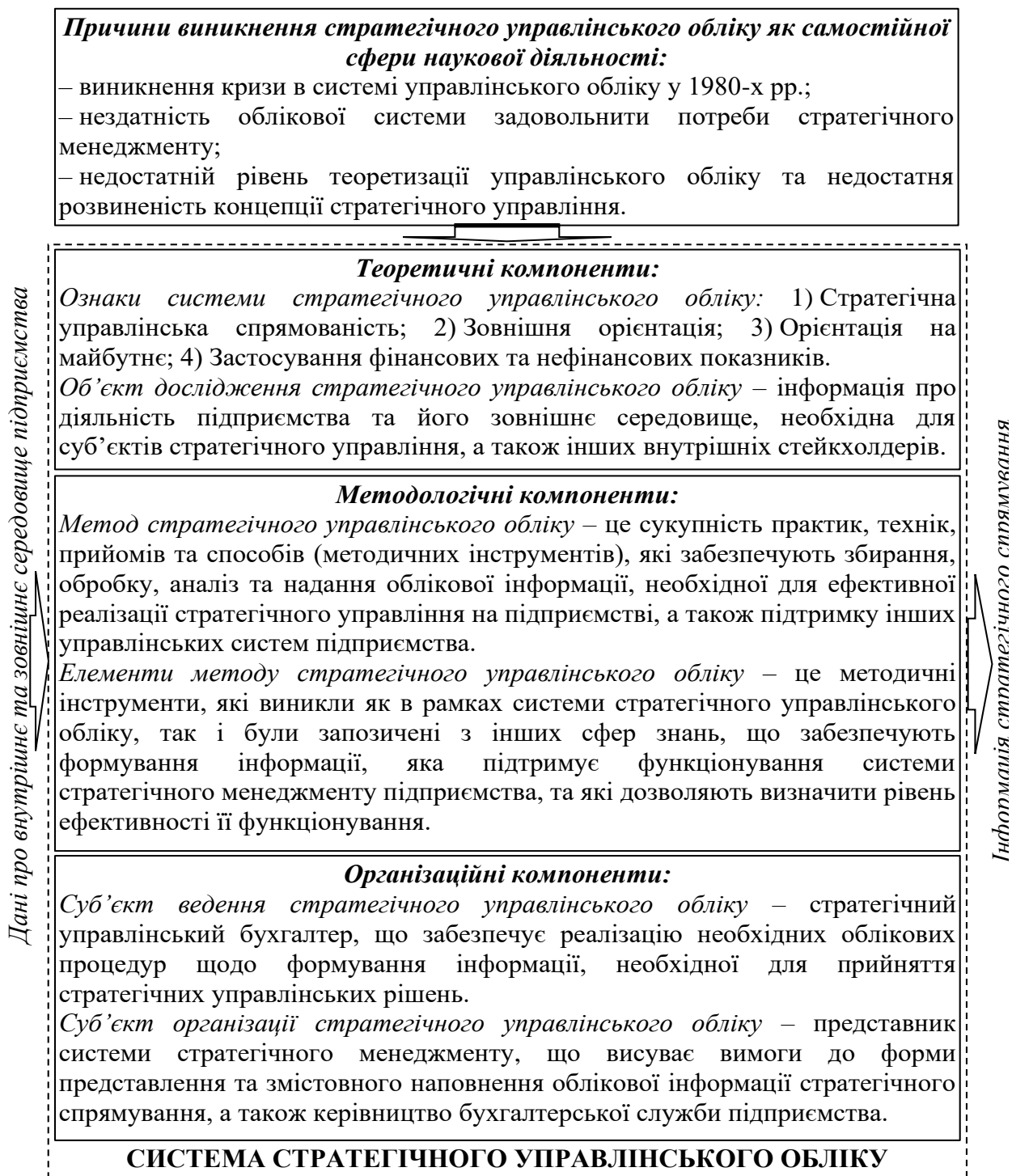
виділеними напрямками полягає в тому, що згідно з першим напрямом стратегічні цілі досягаються через контрольоване одержання необхідних фінансових показників, а відповідно до другого – через сигнальну функцію бухгалтерського обліку, коли додаткове або спеціалізоване розкриття окремої облікової інформації створює інформаційні передумови (додаткові інформаційні повідомлення) для досягнення стратегічних цілей підприємства.

З метою формування додаткової облікової інформації стратегічного спрямування про діяльність підприємства обґрунтовано доцільність уведення інжинірингової надбудови до системи фінансового обліку. Проаналізувавши погляди сучасних українських та чужоземних вчених, які досліджують проблеми бухгалтерського інжинірингу, було виділено шляхи розвитку інжинірингових засад побудови системи стратегічного обліку, що підтвердили доцільність побудови розробки інжинірингової системи фінансового обліку для формування дієвих стратегічних облікових комунікацій на підприємствах. В основу функціонування такої системи покладено методику формування похідного стратегічного балансового звіту підприємства, що базується на застосуванні інжинірингових процедур та відповідних інжинірингових інструментів. Завдяки формуванню такого звіту з'являється можливість розрахувати низку нових показників (чисті активи, чисті активи після здійснення коригувань, хеджовані чисті активи, стратегічні чисті активи, чисті пасиви), які надають користувачам можливість більш детально проаналізувати особливості реалізації існуючих стратегій підприємства та визначити перспективи його розвитку в майбутньому.

У **четвертому розділі** – «Методологічні аспекти розвитку стратегічних облікових комунікацій підприємства на основі використання стратегічного управлінського обліку» проведено історичний аналіз виникнення системи стратегічного управлінського обліку підприємства, формування її методологічного інструментарію, розглянуто шляхи та напрями розвитку цієї системи з позиції підвищення ефективності стратегічних облікових комунікацій підприємства, розроблено набір теоретичних та практичних рекомендацій з удосконалення системи стратегічного управлінського обліку на підприємстві з використанням збалансованої системи показників.

В результаті аналізу історичних аспектів виникнення системи стратегічного управлінського обліку, особливостей формування та розвитку теоретичних, методологічних та організаційних конструкцій, понятійно-категорійного апарату, виділено його базові теоретико-методологічні та організаційні засади (рис. 6).

Концептуалізація теоретико-методологічних та організаційних компонентів системи стратегічного управлінського обліку (рис. 6) сприяє формуванню більш точного розуміння, адекватного стану і результатів наукових досліджень в даній сфері та може бути покладена в основу побудови сучасної теорії стратегічного управлінського обліку як засобу інформаційного забезпечення системи стратегічного менеджменту. Вона також може використовуватись для побудови і впровадження системи внутрішніх облікових комунікацій на підприємстві.

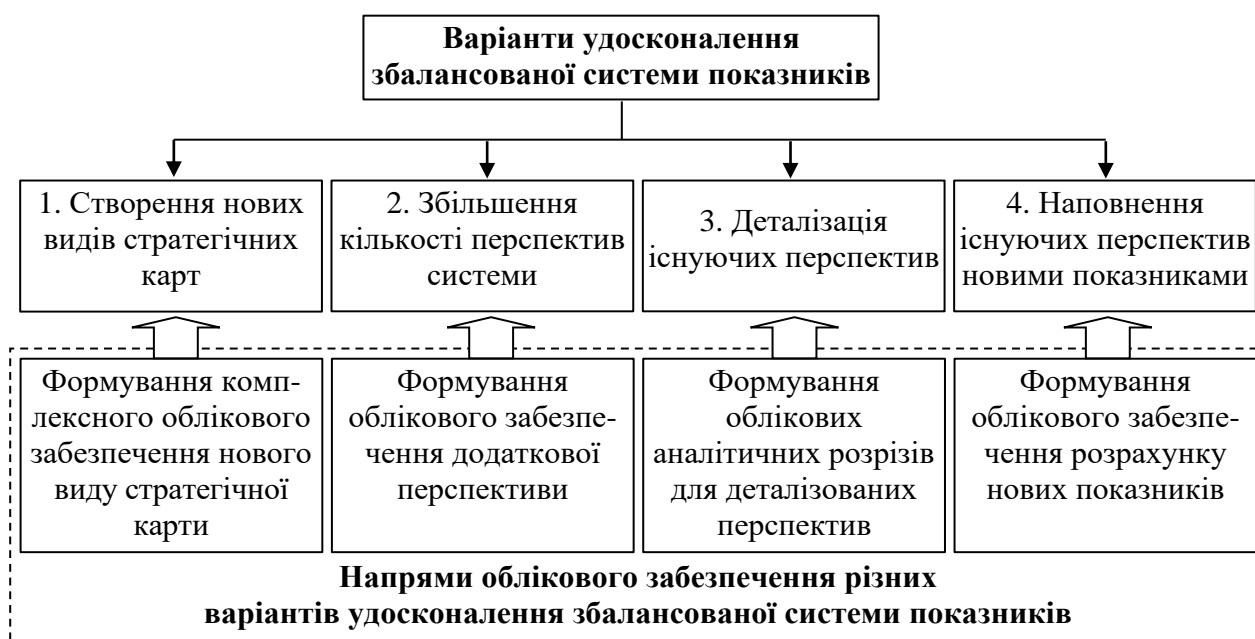


**Рис. 6. Базові теоретико-методологічні та організаційні засади системи стратегічного управлінського обліку**

Неможливість систем фінансового та управлінського обліку створити необхідні інформаційні передумови для функціонування підприємств в сучасних умовах, що характеризуються зростанням вимог до змісту та обсягів облікової інформації стратегічного спрямування, спричинили впровадження в їх діяльність збалансованої системи показників. Це дозволяє усунути існуючі методологічні прогалини шляхом використання фінансових та нефінансових показників і

задовольнити зростаючі запити користувачів облікової інформації, особливо в контексті інформаційної підтримки стратегічних управлінських рішень. Збалансована система показників доповнює традиційні фінансові показники нефінансовими індикаторами, орієнтованими на три інші категорії користувачів – клієнти, внутрішні бізнес-процеси, навчання та зростання. Застосування збалансованої системи показників змінює спосіб вимірювання ефективності підприємства та управління його бізнес-процесами, забезпечуючи орієнтацію на досягнення стратегічних цілей.

Для підвищення ефективності функціонування системи стратегічного управлінського обліку на підприємстві, що побудована на основі збалансованої системи показників, можуть бути використані наступні варіанти удосконалення індикаторів (рис. 7).



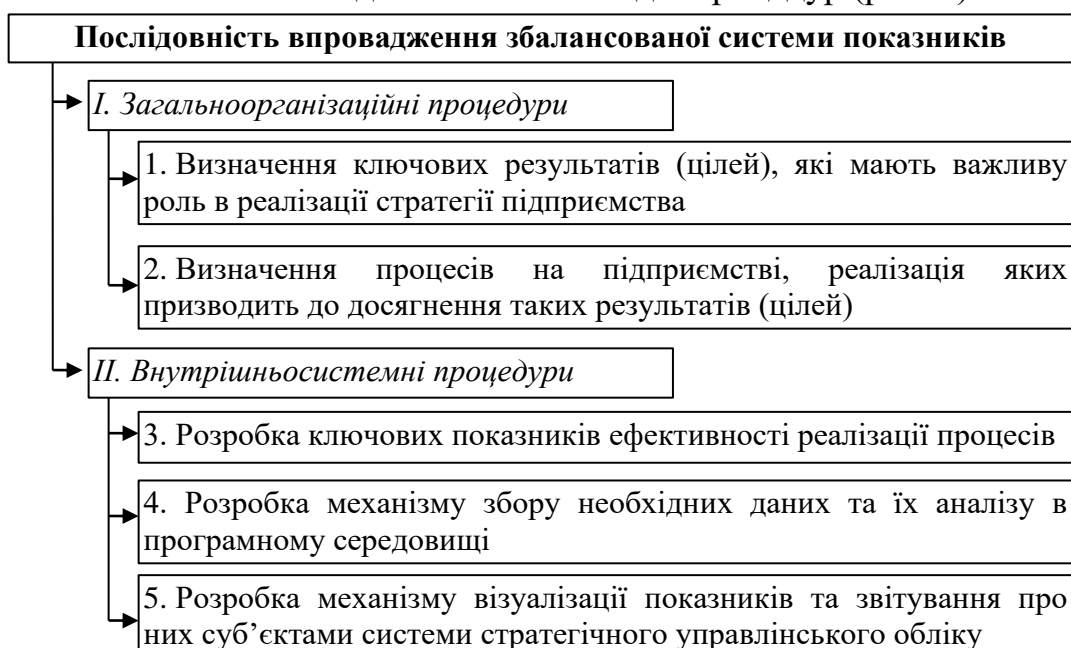
**Рис. 7. Варіанти удосконалення збалансованої системи показників та їх облікове забезпечення**

Виділені чотири варіанти удосконалення збалансованої системи показників (рис. 7) відображають можливі способи формування нової моделі інформаційного забезпечення стратегічного управління та досягнення стратегічних цілей у тому випадку, якщо її класична модель не дозволяє цього зробити. Передусім, це стосується тих випадків, коли виникає необхідність приділення особливої уваги окремим видам або напрямам діяльності підприємства, від яких значною мірою залежить реалізація стратегії, що створює йому конкурентні переваги, чи коли існує потреба визначити певне спрямування діяльності (на цілі сталого розвитку, соціальну відповідальність, інноваційність діяльності тощо) як ключову цінність підприємства. Для ефективної реалізації кожного з удосконалень сформульовано напрями їх облікового забезпечення, що відрізняються за обсягом інформаційної підтримки та видами необхідних змін (формування комплексної системи



інформаційного забезпечення (ідентифікація нових об'єктів обліку, їх оцінка та розкриття інформації про них для формування показників у всіх перспективах карти), розвиток окремих елементів (первинні документи, рахунки, звіти), удосконалення системи аналітичного обліку тощо).

Загальну послідовність впровадження збалансованої системи показників як інструменту стратегічного управлінського обліку за умов застосування програмного середовища запропоновано реалізовувати в розрізі наступних етапів, що здійснюються в контексті двох основних видів процедур (рис. 8).



**Рис. 8. Послідовність впровадження збалансованої системи показників як інструменту стратегічного управлінського обліку в умовах програмного середовища**

Загальноорганізаційні процедури передбачають реалізацію перших двох процесів, до яких зводиться стратегічне управління при впровадженні збалансованої системи показників, під час яких відбувається уточнення бачення (візії) підприємства, переведення його в стратегію, налагодження комунікацій та зв'язку, тобто забезпечення трансляції стратегії на різні ієрархічні рівні підприємства та підрозділи. Внутрішньосистемні процедури здійснюються безпосередньо у відповідному програмному середовищі стратегічним менеджментом разом з бухгалтерською службою підприємства. Під час практичної апробації запропонованої методики впровадження збалансованої системи показників побудовано стратегічну карту АПГК «Дніпровська» в програмному середовищі «BSC Designer», використання якої дозволяє сформулювати концептуальні засади для реалізації стратегічного управлінського обліку на ньому.

У **п'ятому розділі** – «Розвиток інтегрованого звітування як інструменту забезпечення стратегічних облікових комунікацій підприємства» подано теоретичні засади додаткового відображення інформації стратегічного спрямування як інструмента стратегічних облікових комунікацій підприємства,

розглянуто провідні світові практики додаткового розкриття інформації стратегічного спрямування, запропоновано шляхи розвитку інтегрованої звітності українських підприємств в частині подання інформації про стратегію.

Зростання вимог та інформаційних потреб внутрішніх та зовнішніх стейкхолдерів призвели до виникнення та швидкого розвитку практики додаткового добровільного та обов'язкового розкриття інформації, що формується в системі обліку. Виникнення такої тенденції зумовлюється наявністю довіри до інституту бухгалтерського обліку серед членів суспільства та існуванню можливостей у облікового методологічного інструментарію ідентифікувати, визнавати та відображати в системі рахунків і звітності ключові елементи результатів діяльності суб'єкта господарювання. Додаткове розкриття стратегічно орієнтованої інформації за допомогою інтегрованої звітності є інструментом взаємодії зі стейкхолдерами підприємства щодо його стратегічної позиції та досягнення стратегічних цілей. Використання такої облікової практики призводить до одержання позитивних результатів у взаємодії підприємства із його зовнішнім середовищем через мінімізацію інформаційної асиметрії щодо розробки та реалізації стратегії та зменшення витрат на залучення інвестицій і боргових ресурсів.

Розкриття більшого обсягу інформації про стратегію підприємства, незалежно від обраної форми подачі, скорочує інформаційні розриви між суб'єктами її генерування (стратегічний менеджмент, суб'єкти організації обліку) та зовнішніми стейкхолдерами підприємства, що дозволяє підвищити ліквідність підприємства, знижує вартість залучення додаткового капіталу та сприяє одержанню нових джерел фінансування, в цілому підвищуючи рівень довіри до підприємства з боку учасників ринку капіталу. З іншого боку, розкриття інформації про стратегію є способом легалізації діяльності підприємства для стейкхолдерів через підвищення рівня її прозорості та наближення свого стратегічного розвитку до цінностей, які на сьогодні превалюють в суспільстві.

З урахуванням положень комунікаційної теорії інтегрована звітність є інструментом стратегічних облікових комунікацій, яку слід розглядати в широкому розумінні як сукупність різних видів та форм звітів, що передбачають розкриття фінансової та нефінансової інформації про діяльність підприємства, зокрема, про її стратегію. Оскільки інтегроване звітування передбачає використання для формування інтегрованих звітів інформації з систем фінансового та управлінського обліку, остання з яких має високий рівень конфіденційності, то однією з проблем функціонування даного засобу здійснення зовнішніх стратегічних облікових комунікацій є пошук оптимальних обсягів та варіантів розкриття стратегічно орієнтованої облікової інформації.

На основі проведених досліджень встановлено, що на кожному підприємстві має бути розроблена індивідуальна політика інтегрованого звітування, якою буде визначатись зміст та ступінь розкриття інформації стратегічного спрямування. Впроваджений на підприємстві варіант політики (рис. 9) має бути результатом

встановлення компромісу між перевагами від розкриття стратегічної інформації в інтегрованій звітності (зменшення вартості залучення капіталу; мінімізація інформаційної асиметрії) та системою облікової інформаційної безпеки підприємства, оскільки розкриття інформації стратегічного спрямування може призводити до виникнення загроз від конкурентів та додаткових трансакційних витрат, пов'язаних з удосконаленням систем контролю руху облікової інформації стратегічного спрямування та ліквідації наслідків її витоку.



**Рис. 9. Політика розкриття стратегічно орієнтованої облікової інформації в інтегрованих звітах**

З метою виявлення найбільш ефективних практик розкриття стратегічно орієнтованої інформації в інтегрованій звітності проаналізовано провідні системи регулювання додаткового розкриття інформації про діяльність підприємств. Встановлено, що на сьогодні найбільш поширеними є п'ять видів інтегрованої звітності в її широкому розумінні («Інтегрована звітність <IR>»; «Звітність про сталий розвиток на основі GRI G4»; «Звіт про управління та нефінансовий звіт»; «ESG-звітність»; «Стратегічний звіт»), в яких здійснюється розкриття інформації про стратегію підприємства. В кожному з видів інтегрованої звітності застосовується індивідуальний підхід до розкриття стратегічно орієнтованої інформації, що передусім визначається цілями оприлюднення таких звітів та особливостями методології її формування, розробленої відповідними регуляторами. Незалежно від обраного варіанту формування інтегрованої звітності при розкритті інформації про стратегію підприємства слід забезпечити її узгодження зі стратегічними цілями та ключовими проблемами, його поточною діяльністю, спрямованою на їх досягнення та вирішення, а також забезпечити розкриття інформації про різні види стратегічних активів суб'єкта господарювання, що забезпечують його конкурентні переваги.

В результаті проведеного аналізу практик додаткового розкриття інформації, було виявлено проблему недостатнього оприлюднення стратегічно орієнтованої звітності українськими підприємствами за допомогою «Звіту про управління» та

інших форм додаткового розкриття, що характеризуються високим рівнем обмеженості та поверхневості в частині такої інформації та ускладнюють дієві стратегічні облікові комунікації підприємств зі стейкхолдерами. Її існування зумовлено наступними причинами: 1) відсутністю конкретних рекомендацій щодо розкриття стратегічно орієнтованої інформації; 2) відсутністю досвіду розкриття інформації про стратегію підприємства; 3) відсутністю потреби з боку стейкхолдерів щодо розкриття стратегічно орієнтованої інформації; 4) небажанням розкривати свої стратегічні переваги перед конкурентами, а також основні стратегічні ризики та загрози діяльності підприємства. Задля вирішення вищенаведеної проблеми запропоновано: 1) удосконалити структуру звіту про управління в частині розкриття стратегічно орієнтованої інформації шляхом додавання блоків фінансової та нефінансової інформації, а також шляхом визначення напрямів їх деталізації; 2) удосконалити організаційні аспекти розкриття стратегічно орієнтованої інформації підприємства в інтегрованій звітності шляхом визначення концептуальних питань, на які мають бути надані відповіді для забезпечення дієвості стратегічних облікових комунікацій підприємства на основі використання інструментарію інтегрованої звітності.

Наведені пропозиції щодо удосконалення структури Звіту про управління в частині стратегічно орієнтованої інформації та організаційних аспектів розкриття стратегічно орієнтованої інформації підприємства в інтегрованій звітності базуються на авторських розробках показників, що можуть використовуватись для формалізації опису стратегічних можливостей підприємства (стратегічні активи, стратегічні чисті активи, чисті пасиви), а також враховують провідний світовий досвід розкриття стратегічної нефінансової інформації в інтегрованих та нефінансових звітах. Практичне впровадження таких рекомендацій сприятиме забезпеченню більшої порівнянності інформації, що оприлюднюється підприємствами про стратегію підприємства та особливості її реалізації, а також забезпечуватиме підвищення дієвості стратегічних облікових комунікацій за допомогою інструментарію засобів додаткового розкриття між менеджментом підприємства та стейкхолдерами, які приймають на основі такої інформації стратегічні рішення.

## **ВИСНОВКИ**

1. На основі історичного аналізу розвитку системи стратегічного управління виділено етапи (фази) процесу формування стратегічного управління та роль облікової системи в них: 1) фінансове планування (бюджетування); 2) прогнозне стратегічне планування; 3) зовнішньо-орієнтоване стратегічне планування; 4) комплексний стратегічний менеджмент. Обґрунтувавши необхідність застосування в дослідженні концепції стратегічних комунікацій виділено стратегічні облікові комунікації як сукупність цілеспрямованих заходів, що стосуються створення та передачі облікової інформації про стратегію

підприємства різним групам користувачів на основі використання комунікаційних ресурсів, засобів та інструментів, і які здійснюються для досягнення місії підприємства. Побудовано загальну модель реалізації сучасної концепції стратегічного менеджменту, яка передбачає послідовне здійснення ряду етапів (сканування внутрішнього та зовнішнього середовищ підприємства; формулювання стратегії; імплементація стратегії; оцінка стратегії), та визначено необхідність розвитку теоретико-методологічних засад бухгалтерського обліку на основі врахування особливостей реалізації внутрішніх та зовнішніх стратегічних облікових комунікацій підприємства на кожному з таких етапів.

2. На основі аналізу еволюції підходів до наукових досліджень щодо взаємодії бухгалтерського обліку та системи управління підприємством встановлено, що на сьогодні облікова система є основним елементом інформаційного забезпечення системи управління підприємством, яке створюється з метою покращання процесу підготовки та прийняття управлінських рішень. З метою підвищення рівня ефективності взаємодії системи управління підприємством та системи його облікового забезпечення обґрунтовано доцільність її «нормального» розвитку, що передбачає постійний моніторинг та адаптивне реагування вченими на зміни потреб та запитів суб'єктів управління стосовно облікової інформації та на зміни особливостей її функціонування, що має втілюватись в удосконаленні теоретико-методологічних та організаційних аспектів функціонування облікової системи підприємства та національної системи обліку.

3. Виокремлено загальні напрями подальшого вдосконалення системи обліку в напрямі забезпечення відповідності потребам суб'єктів стратегічного управління (надання прогностичної та стратегічної інформації; розкриття у фінансовій звітності більш широкого впливу факторів зовнішнього середовища; підвищення рівня аналітичності бухгалтерської інформації, доповнення фінансової звітності нефінансовою інформацією про внутрішнє і зовнішнє середовище підприємства, введення до складу об'єктів обліку стратегічних ресурсів підприємства, стратегічних ризиків та формування окремої інформації про них для внутрішніх та зовнішніх користувачів). На основі використання парадигмальної концепції наукових змін Т.С. Куна виділено існування двох видів криз в бухгалтерському обліку: 1) криза облікової науки; 2) криза облікової практики. Неможливість облікової системи підприємства забезпечити надання необхідної інформації для прийняття стратегічних рішень є свідченням виникнення функціональної кризи, що перешкоджає подальшому розвитку бухгалтерського обліку як системи, підриває статус бухгалтерської процесії в суспільній свідомості, затримує розвиток інституційної теорії бухгалтерського обліку тощо. Одним із шляхів вирішення існуючої кризи визначено розвиток облікового забезпечення стратегічного управління відповідно до потреб користувачів стратегічно орієнтованої інформації.

4. За результатами аналізу наукової літератури з проблематики реалізації стратегічних облікових комунікацій виділено та проаналізовано основні

проблемні питання, які потребують вирішення в даній сфері в розрізі трьох рівнів облікової системи: 1) теоретичний (розгляд стратегічного обліку як окремого виду чи напряму; виділення стратегічної парадигми бухгалтерського обліку); 2) методологічний (розвиток системи стратегічної звітності; застосування стратегічного бухгалтерського інжинірингу; застосування інструментів стратегічного управлінського обліку (BSC, VCC тощо); 3) організаційний (розробка стратегічно-орієнтованої системи обліку; організаційна регламентація обліково-аналітичного процесу; розвиток організаційних засад формування стратегічної бухгалтерії). В розрізі даних рівнів та видів стратегічних облікових комунікацій підприємства виділено сім основних напрямів розвитку бухгалтерського обліку, реалізація яких сприятиме як підвищенню рівня якості облікової інформації стратегічного спрямування, так і сприятимуть підвищенню ефективності функціонування системи стратегічного менеджменту підприємства.

5. Виходячи з положень комунікаційної теорії обліку обґрунтовано поняття стратегічних облікових комунікацій як процесу взаємодії між суб'єктами перетворення, суб'єктами передачі та її одержувачами (приймачами), що стосується створення та передачі облікової інформації стратегічного спрямування на основі використання комунікаційних ресурсів, засобів та інструментів через інформаційні канали у відповідне місце призначення. Визначальними характеристиками стратегічних облікових комунікацій є наступні: 1) спрямованість на розкриття особливостей діяльності підприємства в стратегічному контексті; 2) здійснення на вимоги і відповідно до потреб суб'єктів прийняття стратегічних рішень; 3) реалізація через організаційні зусилля суб'єктів реалізації стратегічного менеджменту та осіб, відповідальних за здійснення стратегічних облікових комунікацій на підприємстві; врахування стратегічного контексту.

6. На основі комунікаційної теорії обліку виділено і обґрунтовано поняття стратегічного облікового інформаційного простору як сукупності різноманітних видів облікової інформації стратегічного спрямування, джерел її виникнення, місць її обробки, збереження та передачі, що стосується як обліково-інформаційної системи окремої бізнес-одиниці, так і окремих елементів такої системи. У складі стратегічного облікового інформаційного простору виділено три основні компоненти: 1) облікові стратегічні інформаційні ресурси; 2) засоби облікової стратегічної інформаційної інфраструктури; 3) засоби облікової стратегічної інформаційної взаємодії. Введення даного теоретичного конструкту до складу системи бухгалтерських наукових знань сприятиме більш глибокому розумінню вимог суб'єктів стратегічного управління як до бухгалтерської звітності (фінансової, управлінської, стратегічної), так і до процесу її збору, формування та представлення суб'єктам прийняття стратегічних управлінських рішень, що в цілому підвищуватиме ефективність організації системи бухгалтерського обліку як складової інформаційного забезпечення системи стратегічного управління підприємством.

7. За результатами проведеного аналізу поглядів дослідників стосовно застосування концепції Т.С. Куна в бухгалтерському обліку встановлено існування відмінних поглядів щодо можливості її використання при здійсненні бухгалтерських наукових досліджень в контексті інформаційного забезпечення стратегічного управління. Обґрунтовано необхідність виділення стратегічної комунікаційної парадигми бухгалтерського обліку, яка дозволяє нівелювати недоліки існуючих підходів, що базуються на основі парадигмального методу Т.С. Куна, та може використовуватись в якості теоретичної основи концепції стратегічних облікових комунікацій. У складі даної парадигми виділено основоположні поняття (нормальна облікова наука з позиції стратегічного управління; наукове співтовариство; наукова парадигма; наукова революція), розкрито її змістовне наповнення за допомогою її характеристик (мета формування; методологічна основа; інструментальна основа; кінцева ціль (практичне спрямування)), визначено траєкторію розвитку системи наукових знань, що стосується обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління, в контексті виділення даної парадигми.

8. На основі аналізу поглядів дослідників виділено дві групи інструментів розвитку системи фінансового обліку як засобу стратегічних облікових комунікацій: 1) 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; 2) інжинірингові інструменти розвитку системи фінансового обліку, що передбачають її удосконалення на основі використання положень інжинірингової теорії бухгалтерського обліку. Здійснення подальших наукових досліджень в контексті двох виділених груп інструментів розвитку системи фінансового обліку як засобу стратегічних облікових комунікацій (традиційні, інжинірингові) сприятиме наближенню системи бухгалтерського обліку до вимог внутрішніх та 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.

9. З урахуванням положень ресурсної теорії для удосконалення стратегічних облікових комунікацій було обґрунтовано використовувати поняття стратегічних активів, які забезпечують одержання стійких конкурентних переваг підприємства. Для ефективного управління менеджментом стратегічними активами підприємства та прийняття стратегічних рішень зовнішніми стейкхолдерами запропоновано удосконалити систему їх обліково-інформаційного забезпечення. Розроблено теоретико-методологічні засади бухгалтерського обліку стратегічних активів підприємства (ідентифікація, класифікація, оцінка, аналітичні рахунки, відображення в звітності (Звіт про стратегічні активи)), що дозволяє більш ефективно управляти наявними стратегічними ресурсами та забезпечувати

зовнішніх користувачів необхідною інформацією щодо виникнення потенційних ризиків у випадку втрати таких стратегічних ресурсів.

10. На основі розуміння бухгалтерського обліку як соціальної та інституційної практики визначено, що він виконує в суспільстві активну функцію, а не лише виступає засобом інформаційного відображення економічної дійсності підприємства. З позиції стратегічного управління система бухгалтерського обліку забезпечує не лише інформаційну підтримку прийняття стратегічних управлінських рішень на підприємстві, а також розглядається в якості інструменту досягнення стратегічних цілей завдяки додатковому розкриттю стратегічно важливої інформації та здійсненню стратегічно-орієнтованого бухгалтерського вибору серед наведених в облікових стандартах альтернатив. Введено в науковий обіг поняття стратегічної облікової політики підприємства, основними напрямками реалізації є наступні: 1) прийняття професійних бухгалтерських суджень стратегічного спрямування; 2) стратегічне коригування політики звітування підприємства. Використання першого напрямку спрямоване на досягнення фінансових показників, які сприятимуть досягненню стратегічних цілей підприємства, а другого – на створення необхідного інформаційного впливу на зовнішніх користувачів, що є суб'єктами прийняття управлінських рішень (інвестиційних, позикових тощо), від реалізації яких залежить досягнення таких стратегічних цілей.

11 З метою формування додаткової облікової інформації стратегічного спрямування про діяльність підприємства було обґрунтовано доцільність формування інжинірингової надбудови до системи фінансового обліку. В основу розробки такої надбудови було покладено інжинірингову теорію бухгалтерського обліку, яка описує порядок практичного застосування інжинірингових інструментів та процедур для формування інжинірингової звітності підприємства. В основі функціонування такої системи покладено методику формування похідного стратегічного балансового звіту підприємства, що базується на застосуванні наступних інжинірингових процедур та відповідних інструментів: 1) агрегація елементів фінансової звітності – побудова агрегованого балансового звіту; 2) здійснення коригуючих операцій – побудова скоригованого балансового звіту; 3) здійснення трансформаційних (хеджованих) операцій – побудова хеджованого балансового звіту; 4) здійснення стратегічних операцій – побудова стратегічного балансового звіту; 5) здійснення гіпотетичних операцій – побудова похідного стратегічного балансового звіту. В процесі формування похідного стратегічного балансового звіту з'являється можливість розрахувати ряд нових показників (чисті активи, чисті активи після здійснення коригувань, хеджовані чисті активи, стратегічні чисті активи, чисті пасиви), які надають користувачам можливість більш детально проаналізувати особливості реалізації існуючих стратегій підприємства та визначити перспективи його розвитку в майбутньому.

12. Дослідивши історичні аспекти виникнення стратегічного управлінського обліку в контексті розвитку управлінського обліку наприкінці ХХ-го століття,



виділено наступні причини його появи як самостійної сфери наукової діяльності: 1) виникнення кризи в системі управлінського обліку у 1980-х рр.; 2) нездатність облікової системи задовольнити потреби стратегічного менеджменту; 3) недостатній рівень теоретизації управлінського обліку та недостатня розвиненість концепції стратегічного управління. Об'єктом дослідження стратегічного управлінського обліку є інформація про діяльність підприємства та його зовнішнє середовище, необхідна для суб'єктів стратегічного управління, а також інших заінтересованих осіб. Метод стратегічного управлінського обліку – це сукупність практик, технік, прийомів та способів (методичних інструментів), які забезпечують збирання, обробку, аналіз та надання облікової інформації, необхідної для ефективної реалізації стратегічного управління, а також підтримку інших управлінських систем підприємства. Ознаками системи стратегічного управлінського обліку, що вирізняють його зі складу інших інформаційних підсистем управління є наступні: 1) стратегічна управлінська спрямованість; 2) зовнішня орієнтація; 3) орієнтація на майбутнє; 4) застосування фінансових та нефінансових показників.

13. Неможливість систем фінансового та управлінського обліку створити необхідні інформаційні передумови для функціонування підприємств в умовах глобалізації економіки та ускладнення конкурентної боротьби зумовили необхідність створення та впровадження в діяльність підприємств збалансованої системи показників, що дозволяє усунути існуючі методологічні прогалини шляхом використання фінансових та нефінансових показників і задовольнити зростаючі запити користувачів облікової інформації, особливо в контексті інформаційної підтримки стратегічних управлінських рішень. Збалансована система показників доповнює традиційні фінансові показники нефінансовими індикаторами, орієнтованими принаймні на три інші перспективи – клієнти, внутрішні бізнес-процеси, навчання та зростання. Графічною формою реалізації збалансованої системи показників є стратегічні карти, які дозволяють забезпечувати комплексне вимірювання процесу створення вартості в результаті аналізу внутрішнього та зовнішнього середовища підприємства та налагодження дієвого контролю за процесами створення та реалізації стратегій підприємства. Застосування збалансованої системи показників змінює спосіб вимірювання ефективності функціонування підприємства та управління його бізнес-процесами, зокрема, в контексті досягнення стратегічних цілей.

14. Подальший розвиток системи стратегічного управлінського обліку на підприємстві на основі використання збалансованої системи показників вбачається через реалізацію двох наступних шляхів: 1) удосконалення змістовних аспектів збалансованої системи показників як основи для побудови системи стратегічного управлінського обліку; 2) удосконалення організаційно-методичних аспектів збалансованої системи показників на підприємстві як методу стратегічного управлінського обліку. Для безперешкодної реалізації першого шляху розвитку да допомогою чотирьох можливих варіантів запропоновано

напрями їх облікового забезпечення. Для реалізації другого шляху розвитку стратегічного управлінського обліку на підприємстві на основі використання збалансованої системи показників розроблено послідовність її впровадження в практичну діяльність підприємств (розкрито порядок реалізації загальноорганізаційних та внутрішньосистемних процедур) на основі використання програмного продукту «BSC Designer», що дозволило більш чітко виокремити функції стратегічних управлінських бухгалтерів у порівнянні зі стратегічним менеджментом підприємства.

15. Додаткове добровільне розкриття стратегічно орієнтованої інформації в інтегрованій звітності на сьогодні слід розглядати як інструмент взаємодії з стейкхолдерами підприємства, використання якого призводить до одержання позитивних результатів через зменшення вартості залученого капіталу та мінімізації інформаційної асиметрії. Розкриття більшого обсягу інформації про стратегію підприємства скорочує інформаційні розриви між суб'єктами її генерування (стратегічний менеджмент, суб'єкти організації обліку) та стейкхолдерами підприємства, що дозволяє підвищити ліквідність підприємства, знижує вартість залучення додаткового капіталу та сприяє одержанню нових джерел фінансування діяльності, в цілому підвищуючи рівень довіри до підприємства з боку учасників ринку капіталу. Інтегровану звітність як інструмент стратегічних облікових комунікацій слід розуміти в широкому розумінні як сукупність різних видів звітів що передбачають розкриття фінансової та нефінансової інформації про діяльність підприємства, зокрема, про її стратегію.

16. З метою виявлення найбільш ефективних практик розкриття стратегічно орієнтованої інформації в інтегрованій звітності проаналізовано провідні системи регулювання додаткового розкриття інформації про діяльність підприємств. Встановлено, що на сьогодні найбільш поширеними є п'ять видів інтегрованої звітності в її широкому розумінні («Інтегрована звітність <IR>»; «Звітність про сталий розвиток на основі GRI G4»; «Звіт про управління та нефінансовий звіт»; «ESG-звітність»; «Стратегічний звіт»), в яких здійснюється розкриття інформації про стратегію підприємства. В кожному з варіантів інтегрованої звітності застосовується власний підхід до розкриття стратегічно орієнтованої інформації, що передусім визначається цілями оприлюднення таких звітів та особливостями методології її формування, розробленої відповідними регуляторами. Найбільш детальна методика розкриття стратегічно орієнтованої інформації розроблена суб'єктами регулювання процесу формування «Інтегрованої звітності <IR>» та «Стратегічного звіту», що обґрунтовується наявністю окремих стандартів, в яких визначені теоретичні засади та чітко описана методологія формування подібних звітів. Існуючі нормативні рекомендації щодо формування «Звіту про управління та нефінансового звіту», які є обов'язковими для оприлюднення окремими видами вітчизняних підприємств, є достатньо обмеженими в частині вимог щодо розкриття стратегічно орієнтованої інформації, що зумовлює необхідність їх

удосконалення на основі врахування провідного досвіду компаній та світової практики регулювання розкриття додаткової інформації.

17. За результатами аналізу фахових наукових публікацій вітчизняних вчених з проблематики інтегрованої звітності було виявлено відсутність наукових праць та рекомендацій щодо покращання практики розкриття в ній стратегічно орієнтованої інформації. Проведений аналіз інтегрованої звітності (звітів про управління та нефінансових звітів) аграрних підприємств України за 2018-2021 роки дозволив виявити проблему недостатнього розкриття стратегічно орієнтованої інформації, що перешкоджає дієвій стратегічній обліковій комунікації підприємств зі стейкхолдерами. З метою вирішення цієї проблеми запропоновано: 1) удосконалити структуру звіту про управління в частині розкриття стратегічно орієнтованої інформації шляхом додавання блоків фінансової та нефінансової інформації, а також визначення напрямів їх деталізації; 2) удосконалити організаційні аспекти розкриття стратегічно орієнтованої інформації підприємства в інтегрованій звітності шляхом визначення концептуальних питань, на які мають бути надані відповіді для забезпечення дієвості стратегічних облікових комунікацій підприємства на основі використання інструментарію інтегрованої звітності.

## СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

### *Монографії*

1. Гринь В.П. Розвиток теорії і методології бухгалтерського обліку в системі стратегічного управління: комунікаційний аспект. Запоріжжя: видавець ФОП Мокшанов В.В., 2022. 396 с.

### *Статті у наукових виданнях, включених на дату опублікування до переліку наукових фахових видань України*

2. Гринь В.П. Бухгалтерський облік в системі управління підприємством: історичні аспекти та сучасні особливості здійснення наукових досліджень. Проблеми системного підходу в економіці: збірник наукових праць. 2019. Т. 2. № 3 (71). С. 194-202.

3. Гринь В.П. Детермінанти та причини необхідності розвитку облікового забезпечення стратегічного управління. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки»: збірник наукових праць. 2019. № 34. С. 139-144.

4. Гринь В.П. Збалансована система показників та система стратегічного управлінського обліку: напрями взаємодії. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки»: збірник наукових праць. 2021. № 42. С. 72-79.

5. Гринь В.П. Інтегрована звітність як інструмент стратегічних облікових комунікацій. Економіка, управління та адміністрування: науковий журнал. Житомир: ЖДТУ. 2021. № 2 (96). С. 47-53.

6. Гринь В.П. Історичний аналіз розвитку системи стратегічного управління та її облікового забезпечення. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць Житомирської політехніки. 2019. № 2 (43). С. 29-35.

7. Гринь В.П. Історичні аспекти виникнення стратегічного управлінського обліку. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць. 2021. № 1 (48). С. 13-19.

8. Гринь В.П. Кризи в бухгалтерському обліку: стратегічний аспект. Бізнес інформ : науковий журнал. 2019. № 4 (495). С. 261-268.

9. Гринь В.П. Парадигмальна концепція Т.С. Куна в бухгалтерському обліку: стратегічний аспект. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць. 2020. № 3 (47). С. 23-28.

10. Гринь В.П. Проблемні аспекти обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління суб'єктом господарювання. Вісник Запорізького національного університету. Серія Економічні науки: збірник наукових праць. 2019. Т. 2. № 42. С. 24-29.

11. Гринь В.П. Розвиток бухгалтерського обліку на основі комунікаційного підходу. Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка: наукове видання. 2020. Том 25. Вип. № 6 (85). С. 245–252.

12. Гринь В.П. Розвиток звітності щодо стратегічних активів підприємства. Підприємництво і торгівля: збірник наукових праць. 2021. № 28. С. 20-27.

13. Гринь В.П. Розвиток системи стратегічного управлінського обліку на основі збалансованої системи показників. Проблеми системного підходу в економіці: збірник наукових праць. 2021. № 2 (82). С. 179–187.

14. Гринь В.П. Система фінансового обліку як засіб стратегічних облікових комунікацій: сучасний стан і перспективи розвитку. Економіка, управління та адміністрування: науковий журнал. 2020. № 4 (94). С. 55-62.

15. Гринь В.П. Стратегічна облікова політика підприємства: сутність та напрями реалізації. Проблеми системного підходу в економіці: збірник наукових праць. Київ: НАУ, 2020. Т. Ч. 1. № 6 (80). С. 101-108.

16. Гринь В.П. Стратегічне коригування політики звітування підприємства. Облік і фінанси: міжнародний науково-виробничий журнал. 2021. № 1 (91). С. 5-11.

17. Гринь В.П. Стратегічні облікові парадигми: критичний аналіз. Бізнес Інформ: науковий журнал. 2020. № 11 (514). С. 275-282.

18. Гринь В.П. Сутність та види облікового інформаційного простору. Економіка управління та адміністрування: науковий журнал. 2019. № 4 (90). С. 141-148.

19. Гринь В.П. Сучасні проблеми облікового забезпечення стратегічного управління. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових праць Житомирської політехніки. 2019. № 1 (42). С. 12-18.

20. Гринь В.П. Теоретичні засади обліку стратегічних активів. Економіка, управління та адміністрування: науковий журнал. 2021. № 1 (95). С. 33-39.

21. Гринь В.П. Теоретичні засади стратегічних облікових комунікацій. Підприємництво і торгівля : збірник наукових статей. 2019. № 25. С. 38-44.

22. Гринь В.П. Формування облікового стратегічного інформаційного простору : комунікаційний аспект. Вісник соціально-економічних досліджень: зб. наук. праць. Одеса: Одеський національний економічний університет. 2020. № 2 (73). С. 73-82.

23. Gryn V. Accounting support of strategic management and main directions of its improvement. Financial Strategies of Innovative Economic Development: Bulletin of Zaporizhzhia National University. Economic sciences: collection of scientific works. 2022. Vol. 2, Iss. 54. P. 48-52.

24. Gryn V. Identification and accounting of strategic assets in the formation of competitive potential of the enterprise. Financial Strategies of Innovative Economic Development: Bulletin of Zaporizhzhia National University. Economic sciences: collection of scientific works. 2022. Vol. 3, Iss. 55. P. 40-45.

25. Gryn V. Logistic principles of formation of accounting information space for provision of strategic management of the enterprise. Financial Strategies of Innovative Economic Development: Bulletin of Zaporizhzhia National University. Economic sciences : collection of scientific works. 2020. Vol 4 (48). P. 44-48.

26. Gryn V. Strategic policy of accounting and reporting of enterprises. Financial Strategies of Innovative Economic Development: Bulletin of Zaporizhzhia National University. Economic sciences : collection of scientific works. 2021. Vol. 2. Iss. 50. P. 34-38.

27. Gryn V. Challenges of accounting and analytical support of business entity's strategic management. Bulletin of Zaporizhzhia National University. Economic sciences : collection of scientific works. 2019. Vol. 2 (42). P. 24-29.

***Статті у періодичних наукових виданнях, проіндексованих у базах даних  
Web of Science Core Collection та Scopus***

28. Cherchata A., Popovychenko I., Andrusiv U., Shevchenko N., Shkuropatskyi O. Innovations in logistics management as a direction for improving the logistics activities of enterprises. Management Systems in Production Engineering: collection of scientific works. 2022. Vol. 30, Iss. 1. P. 9-17.

29. Makarenko I., Gryn V., Proskurina N., Pushkar L., Goncharova V. Transparency and information asymmetry in the financial market: Strategic dependencies between sustainability disclosure, SDG achievement and financial and information efficiency. Investment Management and Financial Innovations. 2023. Vol. 20(4). P. 127-137.

30. Pasko O., Chen F., Proskurina N., Mao R., Gryn V., Pushkar I. Are corporate social responsibility active firms less involved in earnings management? empirical evidence from china. Business: Theory and Practice: collection of scientific works. 2021. Vol 22, No 2. P. 504-516.

31. Pasko O., Zhang L., Tuzhyk K., Proskurina N., Gryn, V. Do sustainability reporting conduct and corporate governance attributes relate? Empirical evidence from China. Problems and Perspectives in Management: collection of scientific works. 2021. Vol. 19 (4). P. 110-123.

32. Plastun A., Gryn V., Proskurina N., Potapov Y., Gryn O. Filling a financial gap in SDG3 achievement: Investments vs. budget funds. Public and Municipal Finance. 2023. Vol. 12(2). P. 91-103.

***Статті у закордонних наукових періодичних виданнях***

33. Гринь В.П. Роль и место бухгалтерського учета в системе стратегического менеджмента: современное состояние и перспективы развития. Studia universitatis Moldaviae: seria Stiinte exacte si economice : collection of scientific works. 2019. № 7 (127). С. 181-185.

***Публікації у періодичних виданнях України, що не є фаховими***

34. Proskurina N., Gryn V. Development of the strategic financial engineering accounting system. Public Policy and Accounting. 2021. Vol. 1(3). P. 22-31.

***Публікації, що засвідчують апробацію матеріалів дисертації***

35. Гринь В.П. Евристичні аспекти системи стратегічного управління та її облікового забезпечення. Матеріали IV Міжнародної науково-практичної конференції «Обліково-аналітичне забезпечення системи менеджменту підприємства». (24-26 жовтня 2019 р.). Львів: Львівська політехніка, 2019. С. 58-59.

36. Гринь В.П. Інформаційні шуми в стратегічному обліковому комунікаційному процесі. Матеріали II Міжнародної науково-практичної інтернет-конференції: «Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аналізу, аудиту, звітності і оподаткування в умовах євроінтеграції». (16 квітня 2020 р.). Ужгород: УжНУ «Говерла», 2020. С. 22–24.

37. Гринь В.П. Методи стратегічного управлінського обліку: існуючий стан та проблеми. Механізми забезпечення сталого розвитку економіки: проблеми, перспективи, міжнародний досвід: матеріали II Міжнар. наук.-практ. конф. (23 квітня 2021 р.). Харків: ХДУХТ. 2021. С. 136-138.

38. Гринь В.П. Наслідки виникнення функціональної кризи облікової системи. Актуальні проблеми розвитку обліку, аналізу та фінансів в агропромисловому виробництві України: матеріали II Всеукраїнської наук.-практ. інтернет-конференції молодих учених, студентів, аспірантів. (25 квітня 2019 р.), Харків: ХНАУ, 2019. С. 43-44.

39. Гринь В.П. Облік як соціальна практика в стратегічному управлінні. Розвиток бухгалтерського обліку та оподаткування в Україні: теорія, практика та професійна етика: збірник тез Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції (05-06 листопада 2020 р.). Ірпінь: Університет ДФС України, 2020. С. 40-42.

40. Гринь В.П. Обліковий стратегічний інформаційний простір як складова системи бухгалтерських наукових праць. Global economic trends: new opportunities and threats: матеріали Міжнародної наукової конференції (20 листопада 2020 р.). La Mans, 2020. С. 104-107.

41. Гринь В.П. Парадигмальна модель розвитку науки Т.С. Куна в бухгалтерському обліку: перспективи застосування. Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасна парадигма в умовах сталого розвитку: VI Міжнародна науково-практична конференція (10 грудня 2020 р.). Київ: КНЕУ, 2020. С. 25-27.

42. Гринь В.П. Стратегічна комунікаційна парадигма бухгалтерського обліку. Перспективи розвитку освіти, науки і бізнесу в глобальному середовищі: матеріали VIII Міжнародної науково-практичної конференції. (23 жовтня 2020 р.). Тернопіль: Видавництво ЗУНУ, 2020. С. 104–106.

43. Гринь В.П. Стратегічне спрямування системи фінансового обліку. «Сучасний стан та перспективи розвитку обліку, аудиту, оподаткування та аналізу в умовах міжнародної інтеграції»: збірник тез доповідей учасників IX Всеукраїнської науково-практичної Інтернет-конференції (27 травня 2021 р.). Херсон: ХНТУ, 2020. С. 39-41.

44. Гринь В.П. Стратегічні облікові комунікації та інтегрована звітність. Розвиток інтегрованої звітності підприємств: матеріали міжнар. наук.-практ. конференції (04-05 жовтня 2019 р.). Житомир, 2019. С. 38-40.

45. Гринь В.П. Сутність облікового стратегічного інформаційного простору. Теоретико-практичні аспекти аналізу, економіки, обліку, фінансів права: збірник тез Міжнародної науково-практичної конференції: (18 червня 2020 р.). Полтава: ЦФЕНД, 2020. Ч. 1. С. 34-35.

## АНОТАЦІЯ

**Гринь В.П. Розвиток теорії і методології бухгалтерського обліку в системі стратегічного управління: комунікаційний аспект. – Рукопис.**

Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Національний університет «Львівська Політехніка», Львів, 2024.

Дисертаційне дослідження присвячено виявленню закономірностей та формуванню науково обґрунтованих рекомендацій щодо розвитку теорії і методології бухгалтерського обліку в системі стратегічного управління на основі застосування комунікаційного підходу. Виділено та проаналізовано етапи процесу формування стратегічного управління та роль облікової системи в них. Визначено роль облікової системи в процесі реалізації стратегічного менеджменту підприємства в розрізі кожного з виділених етапів. Визначено взаємозв'язок між системою стратегічного управління та обліковою системою підприємства в контексті детермінант її розвитку. Обґрунтовано теоретичні, методологічні та організаційні аспекти функціонування облікової системи підприємства в контексті стратегічних облікових комунікацій підприємства. Сформовано розуміння бухгалтерського обліку як інформаційно-комунікаційної системи у складі стратегічних комунікацій підприємства. Розроблено класифікацію інформаційних шумів в стратегічному обліковому комунікаційному процесі. Визначено місце облікового стратегічного інформаційного простору в контексті розуміння бухгалтерського обліку як інформаційно-комунікаційної системи. Виділено та проаналізовано основоположні поняття та виділено базові характеристики стратегічної комунікаційної парадигми бухгалтерського обліку. Виокремлено та обґрунтовано інструменти розвитку системи фінансового обліку як засобу

стратегічних облікових комунікацій. Розроблено порядок визнання стратегічних активів у вузькому розумінні в фінансовому обліку, сформовано порядок їх облікового відображення в системі аналітичних рахунків та розроблено форму Звіту про стратегічні активи підприємства. Обґрунтовано поняття стратегічної облікової політики підприємства, яка спрямована на підвищення ефективності реалізації стратегічних ініціатив підприємства. Розроблено модель формування похідного стратегічного балансового звіту на основі використання інжинірингових інструментів та процедур. Виділено базові теоретико-методологічні та організаційні засади системи стратегічного управлінського обліку підприємства. Виділено напрями та шляхи розвитку системи збалансованих показників як методу стратегічного управлінського обліку та можливі варіанти удосконалення збалансованої системи показників і напрями їх облікового забезпечення. Запропоновано механізм впровадження збалансованої системи показників як інструменту стратегічного управлінського обліку за допомогою «BSC Designer». Сформовано набір правил щодо реалізації політики розкриття стратегічно орієнтованої облікової інформації в інтегрованих звітах як компроміс між перевагами та обліковою інформаційною безпекою. Визначено причини недостатньої якості розкриття інформації про стратегію підприємства в інтегрованих звітності. Наведено пропозиції з удосконалення структури Звіту про управління в частині стратегічно орієнтованої інформації (назви показників та напрями їх деталізації). Сформовано комплекс пропозицій щодо удосконалення організаційних аспектів розкриття стратегічно орієнтованої інформації підприємства в інтегрованих звітності.

**Ключові слова:** стратегічне управління, комунікаційний підхід, стратегічні облікові комунікації підприємства, стратегічна парадигма бухгалтерського обліку, стратегічний фінансовий облік, стратегічна облікова політика, стратегічний управлінський облік, система збалансованих показників, інтегрована звітність.

## ABSTRACT

**Gryn V.P. Development of accounting theory and methodology in strategic management system: communication approach. – Manuscript.**

Thesis for a doctoral degree in economics, speciality 08.00.09 – Accounting, Analysis and Auditing (by types of economic activity). – Lviv Polytechnic National University, Lviv, 2024.

The dissertation study is devoted to the identification of regularities and the formation of scientifically based recommendations regarding the development of accounting theory and methodology in the strategic management system based on the application of the communication approach. Based on the analysis of the historical aspects of the development of strategic management, the stages of the strategic management formation process and the role of the accounting system in them were identified and analyzed. A general model of the implementation of the modern concept of strategic management has been formed, which includes the stages of environmental



scanning, strategy formulation, strategy implementation, strategy evaluation, and strategic control. The role of the accounting system in the process of implementing the strategic management of the enterprise in the context of each of the selected stages is determined. The relationship between the strategic management system and the accounting system of the enterprise in the context of the determinants of its development is determined, in particular, the reasons for the inconsistency of the current accounting system with the needs of strategic management subjects and their relationship with the accounting system are highlighted, and the place of the functional crisis of the accounting system as part of the global information crisis is determined. The theoretical, methodological, and organizational aspects of the functioning of the enterprise's accounting system in the context of the enterprise's strategic accounting communications are substantiated, which made it possible to form directions for the development of accounting in the enterprise's strategic accounting communications. An understanding of accounting as an information and communication system as part of strategic communications of the enterprise has been grounded. The classification of information noise in the strategic accounting communication process has been developed. The components of the accounting information space and its functions are highlighted. The place of the accounting strategic information space in the context of understanding accounting as an information and communication system is defined and its main structural elements are substantiated: accounting strategic information resources; means of accounting strategic information infrastructure; means of accounting strategic information interaction. Based on the analysis of the provisions of the paradigmatic model of the development of science the fundamental concepts are highlighted and analyzed, and the basic characteristics of the strategic communication paradigm of accounting are highlighted. The tools for the development of the financial accounting system as a means of strategic accounting communications are identified and justified: traditional (strategic accounting objects, strategic accounting policy); engineering (engineering financial accounting, engineering financial reporting)). The use of the concept of strategic assets of the enterprise in the accounting system is substantiated for the purpose of forming a separate report on the strategic resources of the enterprise, which ensures the achievement of competitive advantages for the enterprise. The procedure for recognizing strategic assets in the narrow sense in financial accounting has been developed, the procedure for their accounting display in the system of analytical accounts has been developed, and the form of the Report on strategic assets of the enterprise has been developed, which allows increasing the relevance of accounting information of a strategic direction for users. Based on the understanding of accounting as a social and institutional practice, the concept of strategic accounting policy of the enterprise was formed, which is aimed at increasing the effectiveness of the implementation of strategic initiatives of the enterprise. In its composition, two main areas of implementation are identified and theoretically substantiated: adoption of professional accounting judgments of a strategic direction; and strategic adjustment of the company's reporting policy. The relationship between accounting judgments of

strategic direction and strategic goals of enterprises is described, which is based on the assumption that the subjects of the implementation of the accounting policy are aware of the strategic goals of the enterprise and, when choosing individual accounting methods from the alternatives available in the standards, focus on their achievement, which contributes to obtaining appropriate values of the company's financial indicators. A model of the formation of a derivative strategic balance sheet based on the use of engineering tools and procedures has been developed. As a result of the analysis of the features of the emergence and formation of the strategic management accounting system of the enterprise, its essence, and methodological tools, organizational features of construction at enterprises in relation to the strategic management system, it was possible to highlight its basic theoretical, methodological and organizational principles. Possible options for improving the balanced system of indicators and directions for their accounting support have been grounded.

A mechanism for implementing a balanced scorecard system as a strategic management accounting tool using «BSC Designer» is proposed. A set of rules has been formed regarding the implementation of the policy of disclosure of strategically oriented accounting information in integrated reports as a compromise between advantages and accounting information security. The reasons for the insufficient quality of disclosure of information about the company's strategy in integrated reporting have been determined. The level of disclosure of information about the company's strategy in various types of integrated reporting in its broadest sense was analyzed, which made it possible to identify problematic points and prospects for its further development. After analyzing the features of the disclosure of strategically oriented information in reports on the management of Ukrainian companies, it was found that such information is disclosed very limited or superficially. To solve this problem, suggestions are given for improving the structure of the Management Report in terms of strategically oriented information (names of indicators and directions for their detailing).

**Keywords:** strategic management, communication approach, strategic accounting communications of the enterprise, strategic accounting paradigm, strategic financial accounting, strategic accounting policy, strategic management accounting, balanced scorecard, integrated reporting.