

ТЕОРІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО
ОБЛІКУ



THEORY
OF ACCOUNTING

УДК 657:631

JEL Classification M410

Бруханський Руслан

д.е.н., доцент, завідувач кафедри обліку та економіко-правового забезпечення агропромислового бізнесу, Тернопільський національний економічний університет, м. Тернопіль, Україна

E-mail: r.brukhanskyi@gmail.com

СТРАТЕГІЧНА ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНА СИСТЕМА АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ: ВИМОГИ, КОРИСТУВАЧІ, СУБ'ЄКТИ ГЕНЕРУВАННЯ ІНФОРМАЦІЇ

Brukhanskyi Ruslan

Dr. of Economics, Head of the department of accounting and economic and legal support of Agrarian and Industrial business, Ternopil National Economic University, Ternopil, Ukraine

E-mail: r.brukhanskyi@gmail.com

STRATEGIC ACCOUNTING-ANALYTICAL SYSTEM OF AGRICULTURAL ENTERPRISES: REQUIREMENTS, USERS, SUBJECTS OF INFORMATION GENERATION

Анотація

Актуальність. Консолідація результатів новітніх науково-практичних досліджень у сфері обліку й аналізу констатує доцільність побудови взаємоузгодженої системи обліково-аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту аграрних підприємств, оскільки лише за умов її теоретичного обґрунтування і практичної реалізації можливо досягти загального позитивного ефекту управління стратегічними ініціативами.

Мета. Обґрунтування і розробка загальної моделі побудови стратегічної обліково-аналітичної системи аграрного підприємства, що використовує в якості інформаційної основи систему стратегічного обліку.

Методи. Адекватно поставленій меті застосовано діалектичний метод пізнання та системний підхід до трактування концептуальних основ і можливостей поєднання обліку, аналізу й стратегічного менеджменту; монографічний метод для моніторингу позицій науковців щодо розробки стратегічної обліково-аналітичної системи підприємства; абстрактно-логічний метод для теоретичних узагальнень і формулювання висновків.

Результати. Обґрунтовано комплекс вимог до побудови стратегічної аналітичної системи аграрного підприємства. Виділено чотири можливі квадранти обліково-інформаційного середовища

системи стратегічного менеджменту. Запропоновано загальну модель побудови стратегічної аналітичної системи підприємства, що використовує в якості інформаційної основи стратегічний облік. Застосування запропонованої моделі передбачає значну економію витрат шляхом формування механізму оптимальної взаємодії стратегічного фінансового і стратегічного управлінського обліку.

Перспективи. Використання запропонованої моделі найбільш доцільним є для великих агропромислових підприємств – аграрних корпорацій та холдингів, оскільки побудова стратегічної обліково-аналітичної системи передбачає необхідність впровадження системи стратегічного обліку, що потребує значних фінансових витрат та необхідність використання можливостей ERP та BPM-систем, які дозволяють впроваджувати сучасні облікові інжинірингові інструменти та орієнтовані на обліково-аналітичну підтримку стратегічного менеджменту.

Ключові слова: стратегічна обліково-аналітична система, стратегічний аналіз, стратегічний менеджмент, стратегічний облік, інформаційне забезпечення.

Abstract

Introduction. Consolidation of the latest results of scientific and practical research in the field of accounting and analysis states expediency of building of mutually coordinated system of accounting and analytical support of strategic management of agricultural enterprises, since only under the conditions of its theoretical justification and practical implementation it is possible to achieve general positive effect of strategic initiatives management.

Purpose. Justification and development of general model of building the strategic accounting and analytical system of agricultural enterprise, using the strategic accounting system as the informative base.

Methods. In order to achieve an adequate aim a dialectical method of cognition and system approach was applied to the interpretation of the conceptual bases and opportunities of combination of accounting, analysis and strategic management; monographic method to monitor the positions of scientists concerning development of strategic accounting and analytical system of the enterprise; abstract-logical method for theoretical generalizations and conclusions formulation.

Results. The complex of requirements to building of strategic and analytical system of agricultural enterprises was confirmed. Four possible quadrants of accounting and information environment of strategic management system was defined. General model of building of strategic and analytical system of the enterprise, using strategic accounting as the information base, was proposed. Use of the proposed model provides significant costs savings by formation of mechanism of optimal interaction of strategic financial and strategic management accounting.

Discussion. Using the proposed model is the most appropriate for large agricultural and industrial enterprises – agricultural corporations and holdings, since building of strategic accounting and analytical system provides necessity of implementation of strategic accounting system, which requires significant financial costs and the need to use possibilities of ERP and BPM-systems, which allow to implement modern accounting engineering tools and are focused on accounting and analytical support of strategic management.

Keywords: strategic accounting and analytical system, strategic analysis, strategic management, strategic accounting, information support.

Аннотация

Актуальность. Консолидация результатов новейших научно-практических исследований в области учета и анализа констатирует целесообразность построения взаимосогласованной системы учетно-аналитического обеспечения стратегического менеджмента аграрных предприятий, поскольку только в условиях ее теоретического обоснования и практической реализации можно достичь общего положительного эффекта управления стратегическими инициативами.

Цель. Обоснование и разработка общей модели построения стратегической учетно-аналитической системы аграрного предприятия, использующего в качестве информационной основы систему стратегического учета.

Методы. Адекватно поставленной цели применен диалектический метод познания и

системный подход к трактовке концептуальных основ и возможностей сочетания учета, анализа и стратегического менеджмента; монографический метод для мониторинга позиций ученых по разработке стратегической учетно-аналитической системы предприятия; абстрактно-логический метод для теоретических обобщений и формулирование выводов.

Результаты. Обоснован комплекс требований к построению стратегической аналитической системы аграрного предприятия. Выделены четыре возможных квадранта учетно-информационной среды системы стратегического менеджмента. Предложена общая модель построения стратегической аналитической системы предприятия, использующего в качестве информационной основы стратегический учет. Применение предложенной модели предполагает значительную экономию затрат путем формирования механизма оптимального взаимодействия стратегического финансового и стратегического управленческого учета.

Перспективы. Использование предложенной модели наиболее целесообразно для крупных агропромышленных предприятий – аграрных корпораций и холдингов, поскольку построение стратегической учетно-аналитической системы предусматривает необходимость внедрения системы стратегического учета, что требует значительных финансовых затрат и необходимость использования возможностей ERP и BPM-систем, которые позволяют внедрять современные учетные инжиниринговые инструменты и ориентированы на учетно-аналитическую поддержку стратегического менеджмента.

Ключевые слова: стратегическая учетно-аналитическая система, стратегический анализ, стратегический менеджмент, стратегический учет, информационное обеспечение.

Актуальність. Значна полівекторність підходів сучасних дослідників стосовно обґрунтування науково-теоретичних основ та методології обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління пояснюється достатньою новизною концепції стратегічного менеджменту і множинністю спектрів її практичної реалізації; недосконалістю практики інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту на підприємствах; неоднозначністю сприйняття концепції генерування підсистем стратегічного фінансового й стратегічного управлінського обліку як базового інформаційного джерела прийняття стратегічних управлінських рішень; відсутністю загальних правил побудови системи аналітичної підтримки стратегічних управлінських рішень; розумінням системи аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту в якості складової системи стратегічного управлінського обліку; відсутністю науково-теоретичного обґрунтування системних взаємозв'язків між обліковою та аналітичною підсистемами системи стратегічного менеджменту.

Науково-теоретичне збалансування окресленої ситуації вимагає розробки загальної моделі обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління аграрних підприємств із застосуванням системного підходу, зокрема, побудови стратегічної інформаційної системи для сприяння підвищенню ефективності стратегічного менеджменту шляхом забезпечення кристалізації взаємозв'язків між поставленими стратегічними цілями і системою аналітичних показників; встановлення взаємозалежності між тактичними векторами бізнесу й обраною стратегією; моніторингу кількісних і якісних параметрів реалізації стратегії.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Більшість пропозицій науковців щодо формування критеріїв і вимог до побудови стратегічної обліково-аналітичної системи підприємства, не є комплексними, а стосуються лише окремих аспектів її функціонування. При цьому І.М. Богатая, Л.О. Іващенко, Д.Л. Савенков, Н.В. Козлюк

основною проблемою побудови обліково-аналітичної системи підприємства визнають необхідність формування інформації за різними рівнями деталізації. Інші вчені (М.Б. Чиркова, С.І. Хорошков, І.В. Фецович) обґрунтовують неможливість надання обліково-аналітичною системою інформації стратегічного змісту.

Мета. Метою статті є обґрунтування і розробка загальної моделі побудови стратегічної аналітичної системи підприємства, що використовує в якості інформаційної основи систему стратегічного обліку.

Методи. Застосовано діалектичний метод пізнання і системний підхід до трактування концептуальних основ і можливостей поєднання обліку, аналізу й стратегічного менеджменту; монографічний метод для моніторингу позицій науковців щодо розробки стратегічної обліково-аналітичної системи; абстрактно-логічний метод для узагальнень і формулювання висновків.

Результати. Для формування дієвої стратегії розвитку аграрного підприємства, сфокусованої на ефективний розподіл та використання наявних ресурсів і завоювання стійкого становища на конкурентному ринку, доцільним є перехід від реакційної форми управління (прийняття рішень як реакції на проблеми) до управління на основі аналітичних розрахунків і прогнозів. Це зумовлює необхідність розробки та практичного використання системи аналітичних показників про внутрішнє і зовнішнє середовище підприємства, комплексна побудова яких можлива лише за умови впровадження в діяльність аграрних підприємств стратегічної обліково-аналітичної системи.

Більшість вітчизняних і зарубіжних науковців акцентують важливу роль побудови взаємоузгодженої системи обліково-аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту, оскільки лише в такому випадку можна досягти загального позитивного ефекту управління стратегічними ініціативами. Тому, враховуючи обґрунтований підхід до виділення підсистем стратегічного фінансового та стратегічного управлінського обліку, пропонуємо наступну модель побудови стратегічної аналітичної системи агропідприємств (рис. 1).

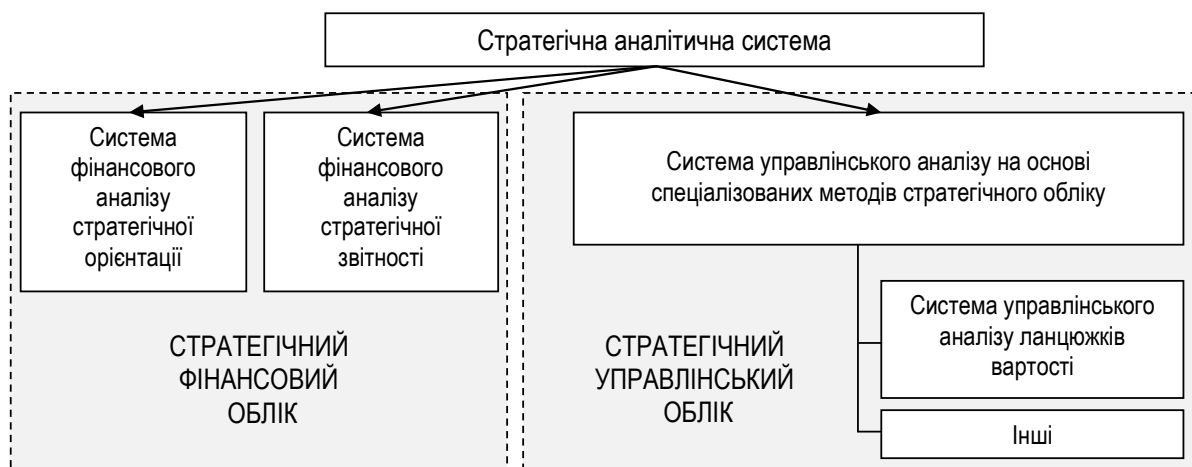


Рис. 1. Складові стратегічної аналітичної системи у взаємозв'язку із підсистемами стратегічного обліку *

* Розробка автора

Визначальною особливістю стратегічної аналітичної системи, як елемента корпоративної стратегічної обліково-аналітичної системи, є використання в якості інформаційної бази системи стратегічного обліку. Запропонована система (рис. 1) передбачає одержання інформації про стан внутрішнього і зовнішнього середовища підприємства, сформовану з двох основних облікових джерел (стратегічного фінансового та стратегічного управлінського обліку).

У табл. 1 виділено чотири можливі квадранти облікового інформаційного середовища системи стратегічного менеджменту, що є предметом вивчення системи його аналітичного забезпечення.

Таблиця 1

**Структура облікового інформаційного середовища стратегічного менеджменту
(гіпотетичні квадранти) ***

Предмет вивчення системи аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту	Облікові інформаційні джерела	
	Стратегічний фінансовий облік	Стратегічний управлінський облік
Внутрішнє середовище підприємства	Інформація в розрізі стратегічних бізнес-одиниць, стратегічних видів діяльності, за підрозділами підприємства, видами продукції, замовленнями, елементами витрат	Інформація про внутрішні фактори, що впливають на реалізацію стратегії підприємства (особливості бізнес-процесів підприємства, внутрішніх факторів створення конкурентних переваг)
Зовнішнє середовище підприємства	Інформація в розрізі стратегічних бізнес-зон, інформація про чисті активи та чисті пасиви підприємства з похідного гіпотетичного стратегічного балансу	Інформація про зовнішні фактори, що впливають на реалізацію стратегії підприємства (економічні, політичні, екологічні, технологічні) та стратегічну позицію на ринку, диференціацію його продуктів, існуючі ланцюжки вартості

* Розробка автора

Інтегруючи інформацію про внутрішнє середовище з традиційної облікової системи з інформацією стратегічного фінансового та управлінського обліку про зовнішнє і внутрішнє середовище, відбувається формування обліково-аналітичного інтегрованого інформаційного середовища для прийняття стратегічних управлінських рішень. На основі проведення аналізу облікової інформації стратегічного характеру з'являється можливість моделювати існуючі взаємозв'язки і прогнозувати результати певних комбінацій впливу факторів внутрішнього і зовнішнього середовища підприємства або стратегічної бізнес-одиниці з меншими витратами, що позитивно впливає на процес організації стратегічного менеджменту.

До побудови аналітичної системи підприємства висувається значна кількість вимог. Одна із основних вимог, що навіть реалізована в концептуальній основі фінансової звітності SFAC 8 (2010 р.), що є базовим документом для конвергенції облікових стандартів GAAP US та IAS/IFRS [9, с. 24], передбачає, що одержані в результаті використання інформації вигоди повинні бути більшими від понесених на її одержання витрат. Відповідно, інформація, що генерується стратегічною аналітичною системою, повинна забезпечувати одержання вигод у результаті прийняття стратегічних рішень. У

випадку невиконання даної вимоги, можна говорити про недоцільність розробки і впровадження стратегічної аналітичної системи підприємства.

Ще одним критерієм, що на сьогодні висувається до більшості інформаційних систем, є адресність і релевантність інформації, яка надається кінцевим користувачам. Для забезпечення ефективності функціонування аналітичної системи мають бути чітко сформульовані змістовні та технологічні вимоги до представлення і обробки стратегічної інформації, що в кінцевому випадку мають бути покладені в основу її розробки. Адресність інформації передбачає орієнтацію при її формуванні на суб'єкта обробки цієї інформації ("приймача"), а релевантність – на змістовну адекватність сприйняття даної інформації її одержувачем. Адресність і релевантність стратегічної інформації забезпечують формування показників, що повністю задовольнятимуть специфічні інформаційні запити зовнішніх і внутрішніх користувачів.

Як відмічає проф. І.М. Богатая та Л.О. Івашиненко, однією із проблем побудови обліково-аналітичної системи підприємства є необхідність формування інформації за різними рівнями деталізації та зрізами представлення, що дозволить проводити стратегічний аналіз в розрізі різних сегментів [2, с. 15]. Відповідно, важливе значення має можливість ведення стратегічного обліку та здійснення аналізу в розрізі стратегічних бізнес-одиниць, як найменшого рівня генерування вартості підприємства.

В свою чергу, виділення стратегічних бізнес-одиниць уможливорює проведення аналізу в розрізі їх стратегічних бізнес-зон, як частин зовнішнього середовища конкретної одиниці. Про це також наголошує Д.Л. Савенков, відмічаючи, що необхідно розробити показники, які будуть відображати зміни позиції підприємства по відношенню до її конкурентів, наприклад, за допомогою порівняльного аналізу на основі зовнішніх факторів. Одним із таких показників є відносна частка ринку [5, с. 35]. Тому ще однією вимогою, що висувається до побудови обліково-аналітичного комплексу в управлінні підприємством є надання інформації про зовнішнє середовище. На думку Н.В. Козлюк на основі проведення такого аналізу відбувається визначення і формування стратегічних рішень, які мають орієнтир на адаптацію стратегії до умов зміни зовнішнього макросередовища і підтримка її потенціалу для реалізації обраної стратегії [4, с. 33]. Аналіз інформації про зовнішнє середовище створює передумови для ефективного прогнозування стратегії, окреслення ризикового середовища, від якого залежить реалізація стратегічних ініціатив, та забезпечує своєчасне реагування на зміни середовища.

Виходячи із специфічних особливостей галузі, в якій функціонує підприємство, та від специфіки його діяльності залежить остаточний набір показників, які необхідні для забезпечення ефективного управління стратегією підприємства. Зокрема, набір факторів, які стосуються процесів генерування та руйнування вартості залежатиме від специфіки діяльності підприємства та його зовнішнього середовища. Саме тому дослідники М.Б. Чиркова, С.І. Хорошков та І.В. Фецович зазначають про неможливість надання обліково-аналітичною системою підприємства інформації стратегічного характеру щодо складових амортизаційних відрахувань у грошових потоках; складових амортизаційних потоків; розміру і поточної вартості накопичених амортизаційних відрахувань; ефективності використання накопичених амортизаційних сум [8, с. 30]. Тому

однією із вимог, якій повинна відповідати стратегічна аналітична система, є здатність надавати деталізовану інформацію про ключові фактори вартості підприємства у вигляді набору відповідних показників.

Проведений аналіз вимог, що висувуються до побудови стратегічної аналітичної системи підприємства, дозволив встановити, що більшість з них напряду пов'язані із вимогами, що висувуються до побудови стратегічної системи обліку, що пояснюється функціональною залежністю стратегічної аналітичної системи від облікової. В той же час, окремі вимоги стосуються безпосередньо проведення аналітичних процедур та представлення показників кінцевим користувачам.

В цілому до основних вимог, яких слід дотримуватись при побудові стратегічної аналітичної системи підприємства можна віднести: 1) економічна доцільність; 2) адресність і релевантність; 3) відповідність стратегічним цілям підприємства; 4) можливість проведення аналізу в розрізі стратегічних сегментів (стратегічних бізнес-одиниць); 5) можливість проведення аналізу впливу факторів зовнішнього середовища; 6) можливість надання деталізованої стратегічної інформації про ключові фактори вартості підприємства.

Одним із основних недоліків, якого на нашу думку припускаються дослідники, що займаються питаннями розробки обліково-аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту, є наділення системи стратегічного обліку аналітичними функціями та приписування одержуваному в результаті його функціонування інформаційному продукту (стратегічній звітності) здатності повного забезпеченням всіх інформаційних потреб для прийняття стратегічних управлінських рішень. В переважній більшості випадків для забезпечення зростаючих потреб користувачів стратегічної інформації стратегічна звітність має пройти аналітичну обробку, на основі якої повинен бути сформований набір релевантних показників, необхідних для оцінки результатів минулих подій та операцій, теперішнього стану і свого стратегічного потенціалу, а також для здійснення стратегічного вибору.

Подібної позиції також дотримується А.О. Фатенок-Ткачук, на думку якої сам стратегічний облік лише відображає факти і тому робити відповідні висновки з поданої інформації без аналізу – дуже складний і трудомісткий процес, крім того, для підприємства це може мати негативні наслідки. Стратегічний облік дає необхідні дані для здійснення стратегічного аналізу, створює умови для застосування стратегічного контролю [6, с. 244]. Таким чином, одержана на виході стратегічна облікова інформація виступає певним орієнтиром для моніторингу та коригування існуючої стратегії, однак з іншого боку, є достатньо “сирими” та необробленими стратегічними даними, які повинні бути більш детально проаналізовані.

Готовність облікової стратегічної інформації для прийняття стратегічних управлінських рішень визначають її користувачі, які в умовах глобалізації економіки, що характеризується посиленням конкурентної боротьби, генерують нові завдання системи обліково-аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту: розширення предмету бухгалтерського обліку; введення нових об'єктів обліку; уточнення його основних принципів; підвищення гнучкості та релевантності облікової системи.

На сьогодні серед дослідників відсутня загальна і єдина позиція стосовно того, хто є

основним користувачем інформації стратегічного обліку у вигляді стратегічної звітності, а також стратегічних аналітичних показників (табл. 2).

Таблиця 2

Підходи дослідників до виділення користувачів і мети використання стратегічної звітності та стратегічних аналітичних показників *

Автор	Користувачі стратегічної звітності та стратегічних аналітичних показників	Мета використання стратегічної звітності та стратегічних аналітичних показників
Ш.І. Алібеков, А.Х. Ібрагімова [1, с. 124]	Вище керівництво підприємства	Врахування ризику діяльності підприємства на перспективу
О.М. Євстаф'єва [3, с. 1]	Керівники і менеджери	Управління вартістю капіталу на основі використання стратегічного обліку в режимі реального часу
Д.Л. Савенков [5, с. 33]	Контролери, стратегічні менеджери	Здійснення фінансових прогнозів
А.О. Фатенок-Ткачук [6, с. 243]	Керівництво підприємства на вищому і нижчих рівнях управління	Для прийняття стратегічних рішень та їх моніторингу, для реалізації стратегії
О. Харламова [7, с. 15]	Інвестори, менеджмент	Підвищення ефективності діяльності та фінансової стабільності в майбутньому періоді, аналіз альтернативних рішень

* Систематизовано автором

Виходячи з проведеного аналізу існуючих підходів (табл. 2), можна констатувати, що стратегічна облікова інформація та стратегічні аналітичні показники можуть використовуватись як внутрішніми користувачами (власниками, менеджерами різних рівнів) в процесі побудови, реалізації та коригування обраної стратегії, так і зовнішніми користувачами (інвесторами, позичальниками, профспілками тощо), для прийняття інвестиційних або позикових рішень.

Іншим важливим питанням, яке стосується організаційних аспектів побудови системи обліково-аналітичної підтримки у аграрних підприємствах є визначення суб'єктів ведення стратегічного обліку та здійснення економічного аналізу, орієнтованого на забезпечення стратегічного менеджменту.

На нашу думку, можливі наступні варіанти організації стратегічного обліку на підприємствах: 1) наділення функціями стратегічного обліку бухгалтерів підприємств; 2) створення нової бухгалтерської посади для ведення стратегічного обліку; 3) залучення фахівців зі сторони для ведення стратегічного обліку (аудиторів, представників консалтингових фірм, фінансових аналітиків тощо). Кожен із виділених варіантів має свої переваги і недоліки практичного впровадження в умовах застосування сучасних інформаційно-комп'ютерних технологій та різний ступінь економічної доцільності й інформаційної безпеки.

Висновки і перспективи. Виходячи із вищенаведених пропозицій загальна модель побудови стратегічної аналітичної системи підприємства, що використовує в якості інформаційної основи систему стратегічного обліку, матиме наступний вигляд (рис. 2).

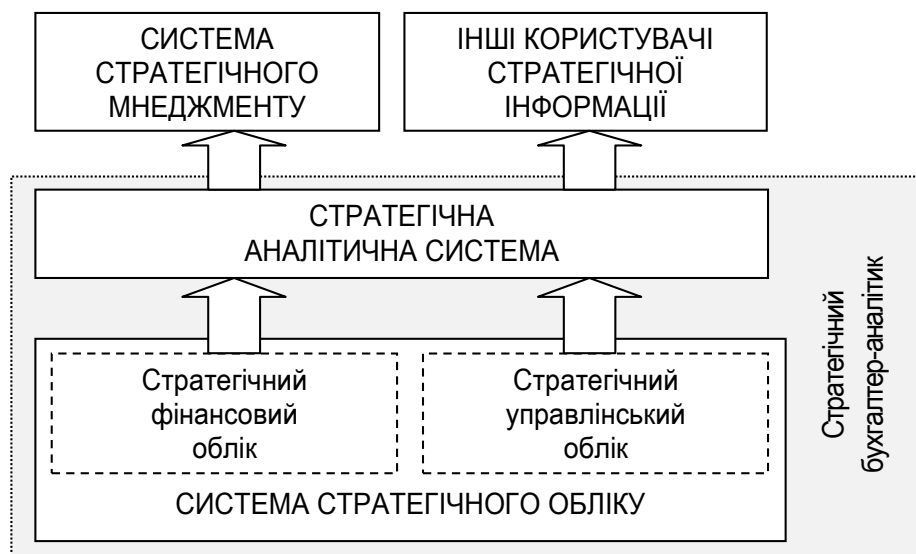


Рис. 2. Організаційна модель стратегічної аналітичної системи підприємства з використанням інформаційної бази стратегічного обліку *

* Розробка автора

Застосування запропонованої моделі побудови стратегічної аналітичної системи підприємства (рис. 2) передбачає значну економію витрат шляхом формування механізму оптимальної взаємодії стратегічного фінансового та стратегічного управлінського обліку.

Використання запропонованої моделі найбільш доцільним є для великих агропромислових підприємств – аграрних корпорацій та холдингів, оскільки побудова стратегічної аналітичної системи передбачає необхідність впровадження системи стратегічного обліку, що потребує значних фінансових витрат та необхідність використання можливостей ERP та BPM-систем, які дозволяють впроваджувати сучасні облікові інжинірингові інструменти та орієнтовані на обліково-аналітичну підтримку стратегічного менеджменту. Наприклад, в програмній платформі “Oracle Enterprise Performance Management” реалізовані можливості обліково-фінансового моделювання, що є одним із інструментів стратегічного управління компанією, який дозволяє формувати різні види і формати звітності та значну кількість стратегічних аналітичних показників. Зокрема, аналітичний додаток “Oracle Business Intelligence Applications” містить 300 аналітичних панелей керівника, 500 управлінських звітів, 300 вимірів (аналітичних класифікаторів), 5200 ключових показників діяльності, що відкриває широкі можливості для побудови стратегічної аналітичної системи підприємства.

Список використаних джерел

1. Алибеков Ш.И. Стратегический учет в системе управления нефтегазодобывающим предприятием / Ш.И. Алибеков, А.Х. Ибрагимова // Бухгалтерский учет. – 2012. – № 7. – С. 124-125.
2. Богатая И.Н. Стратегический учет как перспективное направление развития бухгалтерского учета / И.Н. Богатая, Л.О. Иващенко // Учет и статистика. – 2008. – № 2 (12). – С. 13-19.
3. Евстафьева Е.М. Методика формирования стратегического балансового отчета, ориентированного на показатели стоимости капитала / Е.М. Евстафьева // Аудит и финансовый анализ. – 2011. – № 3. – С. 1-7.
4. Козлюк Н.В. Теория и методология формирования управленческих и налоговых элементов

учетно-аналитического комплекса сельскохозяйственных предприятий / Козлюк Наталья Васильевна. Дис... на соиск. уч. степ. д.э.н. по спец. 08.00.12 – “Бухгалтерский учет, статистика”. – Орел, 2013. – 328 с.

5. Савенков Д.Л. Система управленческого учета в стратегическом управлении / Д.Л. Савенков // Управленческий учет. – 2008. – № 6. – С. 29-35.

6. Фатенок-Ткачук А.О. Стратегічний облік у системі управління підприємством / А. О. Фатенок-Ткачук, К. П. Замойська // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2012. – № 721. – С. 241-245

7. Харламова Е. Векторы развития бухгалтерского учета / Е. Харламова // ВСЁ про МСФО. – 2014. – Выпуск 1. – С. 14-15.

8. Чиркова, М.Б. Стратегический учет амортизации основных средств в сельскохозяйственных организациях: Монография / М.Б. Чиркова, С.И. Хорошков, И.В. Фецович. – Мичуринск-наукоград РФ: Изд-во Мичуринского госагроуниверситета, 2009. – 121 с.

9. Statement of Financial Accounting Concepts No. 8 Conceptual Framework for Financial Reporting (a replacement of FASB Concepts Statements No. 1 and No. 2). – FASB of the FAF, 2010. – 32 p.

References

1. Alybekov, Sh.Y. (2012). Strategycheskyj uchet v systeme upravlenija neftegazodobyvajushhym predprijatyem [Strategic account management system in the oil and gas industry]. *Buhgalterskyj uchet*, 7, 124-125.

2. Bogataja, Y.N. (2008). Strategycheskyj uchet kak perspektivnoe napravlenye razvytyja buhgalterskogo ucheta [Strategic account as a perspective direction of development of accounting]. *Uchet y statystyka*, 2 (12), 13-19.

3. Evstafeva, E.M. (2011). Metodyka formirovaniya strategycheskogo balansovogo otcheta, oryentirovannogo na pokazately stoymosty kapytala [Methods of forming a strategic balance sheet, based on indicators of the cost of capital]. *Audyt y fyansovyj analiz*, 3, 1-7.

4. Kozljuk, N.V. (2013). Teoryja y metodologija formirovaniya upravlencheskyh y nalogovyh elementov uchetno-analytycheskogo kompleksa sel'skohozjajstvennyh predprijatyj [Theory and methodology of formation of administrative and fiscal elements of accounting and analytical complex of agricultural enterprises]. (Unpublished doctoral dissertation). Moscow - Orel.

5. Savenkov, D.L. (2008). Sistema upravlencheskogo ucheta v strategycheskom upravlenyy [Managerial accounting system in the strategic management]. *Upravlencheskyj uchet*, 6, 29-35.

6. Fatenok-Tkachuk, A.O. (2012). Strategichnyj oblik u systemi upravlinnja pidprijemstvom [Strategic account in the enterprise management system]. *Menedzhment ta pidprijemnyctvo v Ukraini: etapy stanovlennja i problemy rozvytku*, 721, 241-245.

7. Harlamova, E. (2014). Vektory razvytyja buhgalterskogo ucheta [Vectors of Accounting]. *VSE pro MSFO, issue 1*, 14-15.

8. Chyrkova, M.B., Horoshkov, S.Y., & Feckovyh Y.V. (2009). *Strategycheskyj uchet amortyzacyi osnovnyh sredstv v sel'skohozjajstvennyh organizacyjah* [Strategic account of depreciation of fixed assets in the agricultural organizations]. Mychurynsk–naukograd RF: Mychurynskiy State Agricultural University.

9. Statement of Financial Accounting Concepts No. 8 Conceptual Framework for Financial Reporting (a replacement of FASB Concepts Statements No. 1 and No. 2). – FASB of the FAF, 2010. – 32 p.

