

Організація стратегічного обліку в умовах інноваційної діяльності

Скрипник М.Є.

кандидат економічних наук,
Чернівецький торговельно-економічний інститут
Київського національного торговельно-економічного університету

У статті досліджено питання організації стратегічного обліку в умовах інноваційної діяльності підприємства. Проаналізовано сутність та проведено методологічну систематизацію стратегічного обліку. Розроблено модель організації стратегічного обліку інноваційного підприємства. Запропоновано ввести рахунок «Синергетичний ефект» для відображення суми, що утворюється від взаємного впливу вартості інновацій та гудвілу.

Ключові слова: організація стратегічного обліку, стратегічний облік інновацій, стратегічний облік власності, гудвіл, принцип архітекtonіки, синергетичний ефект.

Скрипник Н.Е. ОРГАНИЗАЦИЯ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УЧЕТА В УСЛОВИЯХ ИННОВАЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

В статье исследованы вопросы организации стратегического учета в условиях инновационной деятельности предприятия. Проанализирована сущность и проведена методологическая систематизация стратегического учета. Разработана модель организации стратегического учета инновационного предприятия. Предложено ввести счет «Синергетический эффект» для отражения суммы, образующейся от взаимного влияния стоимости инноваций и гудвилла.

Ключевые слова: организация стратегического учета, стратегический учет инноваций, стратегический учет собственности, гудвилл, принцип архитектоники, синергетический эффект.

Skrypnyk M.E. ORGANIZATION OF STRATEGIC ACCOUNTING IN THE INNOVATIVE ACTIVITY

The article investigates questions of the organization of the strategic accounting in the conditions of innovative activity of the enterprise. We analyzed the nature and done a methodological systematization of strategic accounts. The model is developed of organization strategic accounting innovative enterprise. It is proposed to introduce account «synergistic effect» to reflect the amounts resulting from the mutual influence of the value of innovation and goodwill.

Keywords: organization of strategic accounting, strategic accounting of innovation, strategic accounting of property, goodwill, architectonic principle, synergistic effect.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Сучасний стан бухгалтерського обліку демонструє досить високий рівень диференціації різних його видів і напрямів, які або є самостійними, або поділяються на окремі відгалуження з фінансового та управлінського обліку.

Наприкінці 80-х років минулого століття Інститут бухгалтерів-аналітиків (Великобританія) провів аналіз сучасного стану розробок в області управлінського обліку. Вчені Бромвіч і Бхімані опублікували підсумки цього дослідження в роботі «Управлінський облік: не революція, а еволюція». У зазначеній роботі і в подальшій під назвою «Управлінський облік: шляхи прогресу» (1994 р.) Бромвіч і Бхімані розглянули стратегічний управлінський облік із позиції майбутнього його розвитку з метою залучення зацікавлених осіб.

Незважаючи на те що стратегічний облік – молодий напрям, але вже існує досить велика кількість трактувань і розуміння даного виду

обліку. Класичне визначення стратегічного управлінського обліку дав на початку 1990-х років один із найбільш активно працюючих у даному напрямі вчених – М. Бромвіч. Він розглядає стратегічний управлінський облік як прийом вивчення даних про витрати конкурентів, структуру витрат і стратегії компанії, стратегії конкурентів на ринках продукції за низку звітних періодів [1, с. 33].

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми організації стратегічного обліку висвітлювалися в роботах зарубіжних та вітчизняних учених, таких як І. Багата, М. Бромвіч, Т. Графова, Дж. Іннз, Р. Каплан, В. Керімов, О. Мошковська, Б. Райан, К. Сімондз, П. Селіванов, Н. Скрипник, В. Ткач, К. Уорд, А. Шайкан та ін. Проте питання організації системи стратегічного обліку в умовах діяльності інноваційного підприємства залишаються дослідженими недостатньо та потребують удосконалення й подальшого розвитку.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є дослідження сутності організації стратегічного обліку в умовах інноваційної діяльності підприємства та перспектив його впровадження на вітчизняних підприємствах як одного з основних шляхів підвищення ефективності управління підприємством.

Виклад основного матеріалу дослідження. Аналіз різних трактувань управлінського обліку показав, що автори його розглядають і з точки зору управлінського обліку і з точки зору фінансового обліку, і як сполучну ланку між управлінським і фінансовим обліком.

Так, професор І.М. Багата вважає, що стратегічний облік являє собою універсальну модель інформаційної технології, яка з'єднує в цільну систему управлінський і фінансовий облік і є для керівників, фахівців компанії та інвесторів інформаційною базою для прийняття оптимальних рішень. Науковець проводить порівняльну характеристику стратегічного і традиційного управлінського обліку на базі дев'яти основних параметрів порівняння: 1) облік факторів підприємницької діяльності; 2) рівень управління, на якому використовується; 3) цілі; 4) основні завдання; 5) методи й інструменти; 6) облік ризику; 7) методи аналізу витрат; 8) мета аналізу витрат; 9) розуміння витрат [2, с. 560].

Професор В.Б. Івашкевич пише, що стратегічний облік призначений для вищого рівня управління і визначення перспективи розвитку підприємства. Мета стратегічного обліку – дати можливість ефективно господарювати, забезпечувати виживання підприємства на порівняно тривалу перспективу [3]. Основним орієнтиром тут є не максимізація прибутку, а передусім успішне елімінування впливу ризикових ситуацій, турбота про майбутнє підприємства.

У зв'язку з цим як інструментарій стратегічного управлінського обліку нами виділено: безперервне прогнозування, облік та аналіз витрат, бюджетування, а також система збалансованих показників.

Дж. Іннз вважає, що управлінський облік – це надання інформації, яка сприяє прийняттю компанією стратегічних рішень. Як правило, стратегічні рішення мають тривалий період, впливають на життя і функціонування компанії і завжди мають зовнішню спрямованість [4].

Таке формулювання стратегічного управлінського обліку базується на основі інформації, яка впливає на довготермінові рішення компанії, виявляється в категорії стратегічного управлінського обліку.

Купер і Каплан, що розділяють цю точку зору, констатують, що стратегічний управлінський облік та його прийоми застосовуються переважно з метою підтримки загальної конкурентної стратегії підприємства, передусім на основі використання інформаційної технології в цілях достовірного обліку собівартості товарів і послуг [5, с. 48].

К. Сіммондз, який одним із перших запропонував термін «стратегічний управлінський облік», розуміє його як спосіб проведення аналізу бізнесу своєї компанії і конкурентів із метою формування і контролю стратегії власного бізнесу [5, с. 49]. Стратегічний управлінський облік, на думку К. Сіммондза, – це аналіз інформаційних даних управлінського обліку фірми, її конкурентів із метою формування і контролю виконання економічної стратегії переважно щодо рівня та спрямованості обсягу, собівартості, цін, частки ринку і т. д. Звідси впливає логіка стратегічного обліку, необхідного для авторів стратегії, з метою уточнення своїх дій на основі поточних даних про зміни в стратегічному становищі фірми. Але зазначені дані в поточному обліку не передбачені, тому що останній спрямований на показник прибутку.

К. Уорд стверджує, що стратегічний управлінський облік, так само як і управлінський облік у межах бізнес-стратегій, які передбачається впровадити або які вже функціонують на підприємстві, зобов'язаний урахувати відносні фінансові результати, отримані компанією, порівняно із суперниками по бізнесу, постачальниками і, можливо, зі споживачами [5, с. 49].

Б. Райан вважає стратегічний облік базою для вивчення економічних і фінансових питань із позиції центральної для компанії проблеми – використання вигідних можливостей бізнесу. Стратегічний облік спрямований на прийняття рішень, і в його межах перетинаються різні фінансові функції [6, с. 312].

Стратегічний облік – це конкретний прийом відображення облікових і фінансових проблем компанії.

До об'єктів стратегічного обліку, як вважають В.І. Ткач і Т.О. Графова, відносяться два ситуаційних блоки: 1) центри відповідальності й окремі ділянки діяльності; 2) управлінський фінансовий облік [7, с. 38].

О.А. Мошковська розглядає стратегічний облік як систему обліку, що об'єднує управлінський і фінансовий облік, моніторинг зовнішнього середовища, стратегічне планування, що дає можливість усім користувачам (вну-

трішнім і зовнішнім) вирішувати стратегічні завдання [8, с. 155].

В.Е. Керімов і П.В. Селіванов досліджують стратегічний облік через призму поділу бухгалтерського обліку на управлінський і фінансовий. Вони вважають, що з історичної точки зору стратегічний облік з'явився завдяки наявності управлінського обліку, який дає можливість прогнозувати розвиток компанії. Стратегічний облік як частину управлінського називають ще прогнозними або перспективним. Таким чином, стратегічний облік – це система фіксації, узагальнення та надання даних із метою прийняття ефективних управлінських рішень менеджерами компанії [5, с. 50].

«Оксфордський бухгалтерський тлумачний словник» трактує управлінський облік як систему, призначену для збору інформації, яка необхідна менеджерам компанії для реалізації довгострокових стратегічних рішень, що

відрізняються від підходу під час тактичних рішень [9].

Таким чином, провівши аналіз низки трактувань категорії «стратегічний облік» і виявивши основні тенденції розвитку даного напрямку обліку, розроблена методологічна систематизація стратегічного обліку через призму п'яти основних параметрів (табл. 1): предмет стратегічного обліку; спрямованість стратегічного обліку; часові межі; прийоми (методи) стратегічного обліку; місія стратегічного обліку.

Базуючись на методологічній систематизації стратегічного обліку і розроблених авторських моделях стратегії організації інноваційного підприємства, можливо і необхідно дати власне визначення стратегічного обліку як процесу облікового управління цінністю, яка створена підприємством, і є власністю підприємства на відміну від сприйняття майбутнього як невизначеності.

Таблиця 1

Методологічна систематизація стратегічного обліку

Параметри систематизації	Реалізація параметрів
Предмет стратегічного обліку	Фактори внутрішнього і зовнішнього середовища
Спрямованість стратегічного обліку	Ухвалення управлінських рішень і розробка заходів для успішної роботи
Часові межі	Довгострокова перспектива
Прийоми (методи) стратегічного обліку	Збір інформації, економічний аналіз
Місія стратегічного обліку	Служить інформаційною основою для прийняття довгострокових управлінських рішень

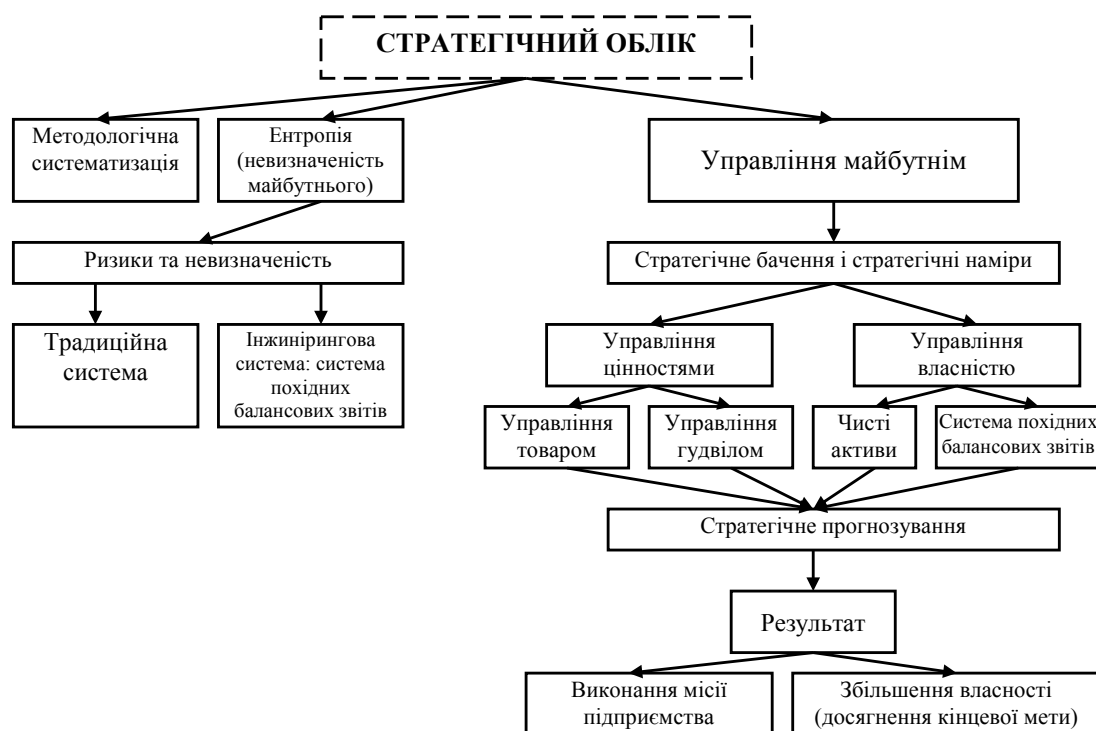


Рис. 1. Основні напрями стратегічного обліку інноваційного підприємства

Дане розуміння стратегічного обліку дало змогу визначити основні напрями його розвитку для інноваційного підприємства (рис. 1). Основні напрямки стратегічного обліку базуються на двох визначених позиціях:

1) ентропії (невизначеності майбутнього інноваційного підприємства, управління ризиками);

2) обліковому управлінні інноваційним підприємством.

Це поділ, що має абсолютно різні наслідки, засновані на ознаці часу, з якого здійснюється управління інноваційним підприємством.

Управління підприємством можна здійснювати з двох часових рівнів (позицій): із точки сьогодення і з горизонту майбутнього. Погляд із сьогодення дає змогу визначити можливі варіанти розвитку в майбутньому, здійснювати облікове управління підприємством, мінімізувати ризики втрат від невизначеності майбутнього.

Під час дослідження питань організації стратегічного обліку на інноваційному підприємстві, виявлено три основні суттєві позиції.

По-перше, місією інноваційного підприємства є створення цінності, по-друге підприємство є відкритою системою, що здійснює безперервну взаємодію з зовнішнім середовищем, і, по-третє, результатом даної взаємодії є синергетичний ефект, який призводить до якісно нового рівня самого підприємства (тобто створення нової цінності і збільшення власності).

Стратегічний облік інноваційного підприємства – це інформаційний потік і методологічний апарат, які в комплексі дають змогу, з одного боку, вибудовувати власну лінію ведення бізнесу, а, з іншого – перебувати у взаємодії і взаємній співпраці з іншими підприємствами. З точки зору системи організації обліку така подвійність дає змогу говорити про можливість синтезу в стратегічному обліку як фінансового, так і управлінського обліку.

У ході дослідження було проведено аналіз історії розвитку облікової думки, який також показав наявність двох напрямків її розвитку: перший базою обліку вважає бухгалтерську звітність, а другий – як основу бачить план рахунків.

Звітності, безумовно, наразі надається велике значення, звітність – це мова міжнародного спілкування, за допомогою якої кожна інституційна одиниця звітує про результати діяльності, а з метою взаєморозуміння у світі й створюються єдині міжнародні стандарти звітності [10, с. 23].

Що ж стосується здійснення процесів управління, прогнозування, прийняття рішень, то, як засвідчує практика, не можна за допомогою інформаційної бази, створеної за єдиними світовими стандартами, керувати водночас, наприклад, Україною, США, Німеччиною, Арабськими Еміратами, Японією тощо. Тут спостерігаються специфічні прояви національних традицій.

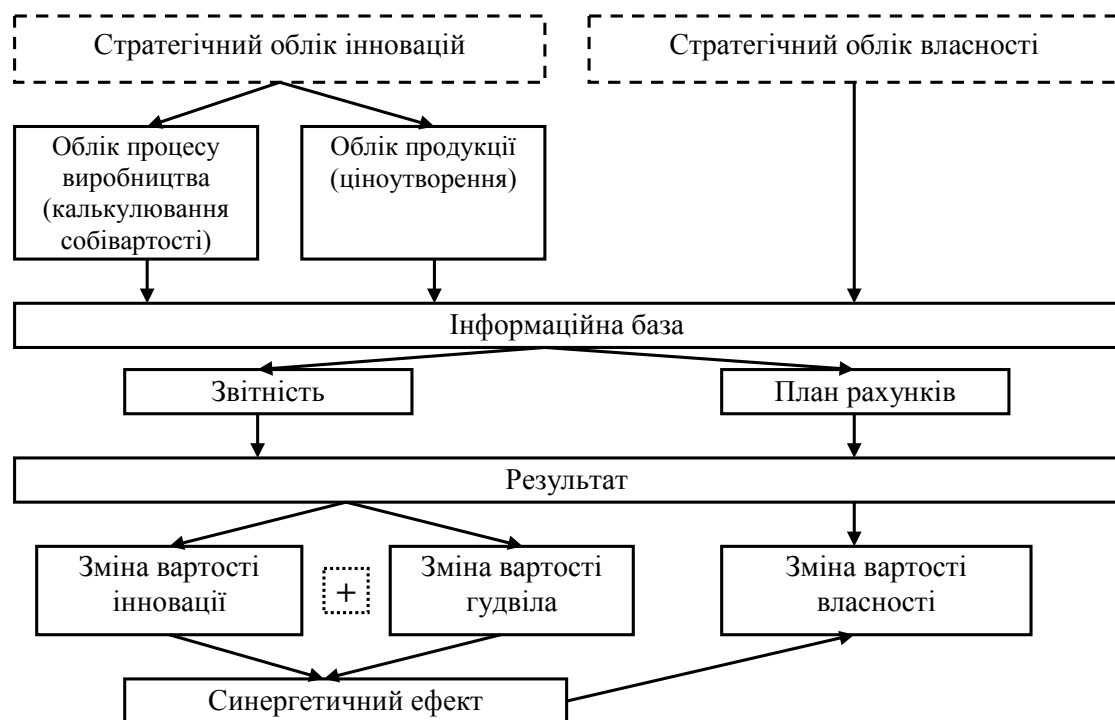


Рис. 2. Модель організації стратегічного обліку інноваційного підприємства

Таким чином, досліджуючи питання організації стратегічного обліку на інноваційному підприємстві, необхідно базуватися, по-перше, на двох напрямках бухгалтерського обліку:

- 1) в основі організації обліку – звітність;
- 2) в основі організації обліку – план рахунків.

По-друге, організацію стратегічного обліку слід розглядати через призму визначення інноваційного підприємства, яке створює інновацію, з одного боку, і як інституційної одиниці, яка змінює вартість, – з іншого.

На основі цих двох визначальних позицій побудована модель організації стратегічного обліку інноваційного підприємства (рис. 2).

Дана модель складається з двох векторів:

- 1) стратегічного обліку інновацій;
- 2) стратегічного обліку власності.

Кожен із напрямів організації стратегічного обліку має свої інформаційну базу, методологію і результат.

Під час розробки напряму стратегічного обліку інновацій слід спиратися на позицію, що інновація, по суті, є потенціалом підприємства, який включає саму продукцію і те, чим ця продукція виробляється, тобто основні засоби, нематеріальні активи, трудові ресурси і матеріали.

Однак сучасний стан розвитку технологій уже змушує говорити про ці складники як про цілісну систему, яку представляє бізнес-процес, і кінцевий продукт є результатом цього бізнес-процесу.

Таким чином, модернізація продукту буде прямо залежати від поновлення процесу, а саме від реінжинірингу бізнес-процесу. У контексті нашого дослідження реінжиніринг (від лат. Re – приставка, що означає повтор + англ. Engineering – винахідливість, вигадка, знання) – це вдосконалення і модернізація бізнес-процесу, що призводить до випуску нового продукту.

Стратегічний облік інновації в розрізі процесу виробництва будується на визначенні методу обліку витрат, до основних із них можна віднести: формування повної собівартості; директ-костинг; нормативну собівартість; фактичну собівартість; позамовний метод калькулювання; попроцесний метод калькулювання; JIT-калькулювання; ABC-калькулювання тощо.

Таким чином, стратегічний облік інновації як виробничого процесу передбачає визначення системи калькулювання собівартості. Крім того, стратегічний облік інновації продукції передбачає ще й вирішення питання ціноутворення. Під час формування ціни існують

два підходи: затратно-орієнтований та ціннісно-орієнтований.

Найпростішим методом затратно-орієнтованого підходу є метод «витрати плюс», суть якого полягає в підсумовуванні витрат на одиницю продукції, тобто собівартості з величиною націнки, яка відповідає запланованого прибутку.

Також до затратно-орієнтованого підходу відносяться метод на основі нормативних витрат, який полягає у формуванні ціни продажу на основі планових значень питомих змінних, постійних витрат і прибутку, і метод на основі ABC-підходу, який дає змогу більш точно вимірювати загальногосподарські ресурси, які необхідні під час виробництва продукції.

На відміну від затратно-орієнтованих методів, методи ціноутворення, орієнтовані на попит, по-перше, відображають реакцію на потреби споживачів, а по-друге, відображають реакцію на дії конкурентів.

С.В. Булгакова виділяє такі методи ціноутворення, засновані на попиті:

- конкурентне ціноутворення;
- ціноутворення, засноване на купівельному сприйнятті цінності продукту, його вартості (ціни) та якості.

Конкурентне ціноутворення передбачає встановлення ціни на продукцію на основі ціни конкурентів. Це дає змогу формувати подібну ціну, наприклад із надбавкою порівняно з ціною конкурента (вище ціни конкурента) або зі знижкою (нижче ціни конкурента).

Вибір будь-якого із зазначених підходів залежить від наявності або відсутності тих відмінних цілей, які має фірма. Такими цілями можуть бути максимізація прибутку від реалізації; стабілізація або збільшення своєї частки на ринку; проникнення на новий ринок збуту; диференціація виробництва тощо. Як правило, вони реалізуються в довгостроковому періоді.

Ціноутворення на основі сприйняття покупцем цінності продукту. Ця концепція формування ціни заснована на визнанні вторинності витрат порівняно зі сприйняттям покупцями цінності (значимості) продукту. З точки зору споживчих переваг підприємство за допомогою ціни вирішує завдання:

- стратегічного позиціонування продукту на ринку (чим він відрізняється від іншого продукту та інших конкуруючих із ним продуктів);
- визначення величини експлуатаційних витрат протягом терміну служби продукту порівняно з цим показником продукту конкурентів;

– забезпечення рівня післяпродажного обслуговування;

– формування власного іміджу в очах споживачів.

У контексті нашого дослідження ціноутворення продукту інноваційного підприємства базується на понятті створеної цінності, яка включає дві складові:

1) вартість інновації;

2) вартість нематеріального активу (гудвілу).

Вартість інновації визначається за допомогою обраного методу калькулювання собівартості продукції.

Що ж стосується нематеріального активу, то в контексті дослідження ним є гудвіл. Причому між гудвілом і цінністю існує обоюстороння залежність. З одного боку, за рахунок зростання вартості гудвілу збільшується вартість інноваційного продукту підприємства, а з іншого – підвищення значущості та корисності цінності дає поштовх для зростання гудвілу підприємства.

Гудвіл можна назвати самим нематеріальним з усіх нематеріальних активів на відміну, наприклад, від патентів, товарних знаків, на які оформляються правовстановлюючі і правоохоронні документи і які обліковуються. Гудвіл, як правило, не обліковується, тільки в тому разі, коли підприємство продається, щоб показати покупцю, що у підприємства є додаткова вартість, яка перевищує існуючу і піддаються обліку активи та пасиви.

Однак, на нашу думку, саме гудвіл і створює якщо не найбільшу, то дуже значну вартість цінності (найбільш яскравим прикладом є компанія Apple).

У зв'язку з цим у процесі організації стратегічного обліку інновацій необхідно враховувати гудвіл. Інформаційна основа для стратегічного обліку інновацій може розвиватися в двох напрямках: у руслі звітності та на основі плану рахунків.

Під звітністю в даному разі слід розуміти звітність, яка буде формуватися частіше з точки зору періодичності, і носити більш аналітичний із точки зору конкретизації характер. Проте звітність завжди буде представляти зріз певного стану підприємства на певний момент часу.

Таким чином, звітність інноваційного підприємства в контексті дослідження передусім буде відображати витрати, доходи і результати, з одного боку, і гудвіл, з іншого боку. При цьому використання якості інформаційної основи звітності викликає дві основні проблеми.

По-перше, здійснювати обліковий процес зручніше, визначаючи різницю (тобто шляхом порівняння) показників поточного і минулого періоду.

По-друге, стратегічний облік не гомогенний, а носить диференційований характер. Так, А.В. Шайкан виділяє три види стратегічного обліку інновацій, кожен з яких має свій об'єкт обліку: управлінський, фінансовий, віртуальний [11].

У контексті дослідження стратегічний облік інновацій передбачає облік виробничого процесу, тобто стратегічний управлінський облік, і облік гудвілу, тобто стратегічний фінансовий облік. Проблема застосування звітності в стратегічному обліку інновації частково полягає у застосуванні різних видів обліку.

Іншою можливою інформаційною основою для організації стратегічного обліку на інноваційному підприємстві є план рахунків.

Особливості, якими володіє цей обліковий інструмент, дають змогу більш гнучко реагувати на досить швидкоплинні фактори внутрішнього і зовнішнього середовища. Ці особливості впливають з основного принципу побудови плану рахунків – принципу архітекtonіки. Побудований за даним принципом план рахунків орієнтований на структурну організацію компанії, згідно з якою вибудовується система стратегічного обліку. У цьому випадку побудова плану рахунків має ґрунтуватися на конкретному профілі, конфігурації та структурній організації підприємства.

Таким чином, адаптований під конфігурацію організаційної структури підприємства план рахунків робить саме підприємство адаптивним. Інструментальна якість плану рахунків дає змогу підприємству здійснювати швидке реагування на фактори зовнішнього середовища за рахунок того, що, з одного боку, воно дає змогу проводити заміну комп'ютерних програм, а з іншого боку, за рахунок даної якості план рахунків стає сам інструментом управління. Інтеграційні властивості плану рахунків дають змогу вирішити проблему роз'єднаності різних видів обліку за рахунок їх інтеграції у фінансовий облік.

Так, наприклад, стратегічний управлінський облік, в якому облік витрат ведеться на відповідних рахунках, може бути інтегрований у фінансовий облік за рахунок уведення нових рахунків. Отже, всі види обліку: стратегічний управлінський, стратегічний фінансовий, податковий та ін. – можуть бути інтегровані у фінансовий облік, що забезпечує його системність, з одного боку, і прозорість – з іншого.

Можливість прояву інтеграційних властивостей плану рахунків забезпечується модульним принципом його побудови, що забезпечує високу інформаційну ємність плану рахунків.

Таким чином, можна зробити висновок про переваги використання в якості інформаційної бази плану рахунків бухгалтерського обліку. У контексті дослідження він дає змогу здійснювати стратегічний облік інновацій, тобто здійснювати облікове управління виробничим процесом на базі відповідних рахунків і безпосередньо інновацією з точки зору її вартості.

Однак інновація і гудвіл мають не тільки взаємний вплив один на одного, але ще й утворюють синергетичний ефект від цього впливу (рис. 3).



Рис. 3. Взаємний вплив інновації та гудвілу

При цьому зростання гудвілу породжує попит, а відповідно, і вартість інновації (найчастіше споживач купує продукцію відомого виробника, навіть якщо вона об'єктивно гірше, ніж аналогічна продукція невідомої фірми).

Висновки з цього дослідження. Отже, у контексті дослідження інновація являє собою цінність, яку підприємство дає споживачу, і чим вище рівень цієї цінності, тим більше зростають імідж, популярність даного підприємства (тобто гудвілу).

Отриманий взаємний вплив можна назвати синергетичним ефектом, який повинен бути, по-перше, відображений в обліку, по-друге, він теж повинен бути керованим. Для вирішення цих двох завдань пропонуємо ввести в план рахунків відповідний рахунок «Синергетичний ефект», на якому буде відображено суму, що утворюється від взаємного впливу вартості інновацій та гудвілу. Результати стратегічного обліку інтегруються у фінансовий, і підприємство отримує в результаті зміну вартості інновації та зміну вартості гудвілу. Таким чином, стратегічний облік інновацій дає змогу визначати і управляти матеріальною частиною інновації, тобто її вартістю, і нематеріальною частиною – гудвілом підприємства.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Bromwich M. Management Accounting: Pathways to progress / M. Bromwich and A. Bhimani; Chartered Institute of Menegement Accountantants. – 1994. – 275 p.
2. Богатая И.Н. Стратегический учет собственности предприятия. Серия «50 способов» / И.Н. Богатая. – Ростов н/Д.: Феникс, 2001. – 320 с.
3. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: [учеб. для вузов] / В.Б. Ивашкевич. – М.: Юристъ, 2003. – 618 с.
4. Innes J. Strategic Management Accounting / J. Innes // Organizations and Society. – 1998. – № 14 (4). – 325 p.
5. Юрьева Л.В. Методологическая основа стратегического управленческого учета в холдинговых структурах / Л.В. Юрьева // Вестник Уральского государственного технического университета. Серия «Экономика и управление». – 2009. – № 6. – С. 46–54.
6. Райан Б. Стратегический учет для руководителя / Б. Райан; пер. с англ. под ред. В.А. Микрюкова. – М.: Аудит, 1998. – 616 с.
7. Бухгалтерский инжиниринг: концепция, теория и практика: [монография] / В.И. Ткач [и др.]. – Ростов-н/Д: РИНХ, 2009. – 144 с.
8. Мошковська О.А. Концептуальні засади стратегічного управлінського обліку / О.А. Мошковська // Актуальні проблеми економіки. – 2012. – № 12 (138). – С. 152–159.
9. Oxford, A Dictionary of Business and Management, United States by Oxford University Press Inc. , New York, 2009. – P. 401.
10. Скрипник Н.В. Сутність стратегічної управлінської звітності та підходи щодо її формування / Н.В. Скрипник, М.Є. Скрипник // Науковий огляд. – 2015. – № 5 (15). – С. 19–26.
11. Шайкан А.В. Бухгалтерський облік з метою стратегічного управління як інструмент інтеграції вітчизняних підприємств у світове господарство / А.В. Шайкан [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/1900/1/42.pdf>.