

DOI: 10.5281/zenodo.1303237

UDC 657.01:330.34

JEL Classification: M41, Q56, M14, Q01

## TRANSFORMATION OF ADMINISTRATIVE ACCOUNTING IN CONDITIONS OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT: ACCOUNTING-INFORMATIONAL ASPECT

### ТРАНСФОРМАЦІЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В УМОВАХ СТАЛОГО РОЗВИТКУ: ОБЛІКОВО-ІНФОРМАЦІЙНИЙ АСПЕКТ

Lybov Yu. Shevtsiv, PhD in Economics, Associate Professor

*Lviv Ivan Franko National University, Lviv, Ukraine*

ORCID: 0000-0003-4960-3198

ResearcherID: H-4840-2018

Email: Shevtsivlyba@gmail.com

Received: 20.01.2018

*Шевців Л.Ю. Трансформація управлінського обліку в умовах сталого розвитку: обліково-інформаційний аспект. Оглядова стаття.*

Статтю присвячено питанням взаємодії управлінського обліку, облікових принципів в контексті трансформації управлінських парадигм. Досліджено підходи до визначення сутності стратегічного управлінського обліку. Вказано на важливість сталого розвитку та можливі переваги використання на засадах розмежування видів та концепцій обліку. Вивчено теоретичні засади стратегічного управлінського обліку з позицій методології стратегічного управління та інформаційних потреб зовнішніх користувачів підприємства щодо сталого розвитку. Аналіз наукових джерел та практичної управлінської діяльності підприємств дозволив визначити інформаційні потреби на стратегічному, тактичному і операційному рівнях управління, що сприятиме реалізації ділової стратегії.

*Ключові слова:* стратегічний управлінський облік, сталий розвиток, обліково-інформаційне забезпечення

*Shevtsiv L. Yu. Transformation of administrative accounting in conditions of sustainable development: accounting and information aspect. Review article.*

The article is devoted to questions of interaction of managerial accounting, accounting principles in the context of transformation of management paradigms. The approaches to the definition of the essence of strategic management accounting are investigated. It is pointed out the importance of sustainable development and the possible benefits of using the distinction between types and concepts of accounting. The theoretical principles of strategic management accounting from the standpoint of the methodology of strategic management and information needs of external users of the enterprise in relation to sustainable development are studied. The analysis of scientific sources and practical management of enterprises allowed to determine the information needs at the strategic, tactical and operational levels of management, which would facilitate the implementation of the business strategy.

*Keywords:* strategic management accounting, sustainable development, accounting and information support

Глобалізація та світові інтеграційні процеси, стрімкий розвиток інформаційно-інноваційних технологій за умов сталого розвитку, ускладнюють процеси прийняття ефективних управлінських рішень. Формування довгострокових конкурентних переваг і механізмів ефективного стратегічного управління буде можливим за напрямками – економічним (управлінським) і бухгалтерським з реалізацією механізмів, та на основі обліково-інформаційного забезпечення. Цінність даних бухгалтерського обліку суттєво знижує їх ретроспективний характер та спрямованість на внутрішні аспекти господарської діяльності, що відповідно обмежує можливості використання для прийняття стратегічних рішень. Як свідчить практика, в існуючих видах обліку відсутні: релевантна інформація; структуроване відображення даних; система взаємопов'язаних показників; інтегроване узагальнення діяльності; фактична та аналітична інформація щодо соціальних і екологічних завдань підприємств. Зокрема, 47% фінансових директорів азійських компаній визнають, що збільшення швидкості та обсягу інформаційних потоків заважає їм приймати рішення. Згідно досліджень компанії International Data Corporation, до 2020 року кількість бізнес-транзакцій, що здійснюються в Інтернеті бізнес-з-бізнесом чи бізнес-зі-споживачем досягне 450 мільярдів щоденно [1].

Зростаючі потреби менеджменту, своєчасне реагування на зміни в середовищі, орієнтація на ринки капіталу змінила функції управлінського обліку через синергетичне поєднання економічної, соціальної, екологічної складових. Зміщення акцентів з інформаційного забезпечення оперативного управління на стратегічне управління, відмінності між сферами функціонування та врахування сучасних ризиків, сприяло трансформації не тільки користувачів інформації, але і їх потреб, які відображаються у формах і змісті інтегрованої звітності (стратегічної бухгалтерії). Згідно даних Світового

економічного форуму, рейтинг України за індексом глобальної конкурентоспроможності має тенденцію до підвищення протягом останніх 5 років. Відповідно сталий розвиток вітчизняних підприємств передбачають за умови зростання ВВП на 3-4% в рік, а зростання світового випуску продукції не більше 2,5% у 2012-2030 р. [1].

Зазначене актуалізує трансформацію управлінських парадигм на процеси формування, мотивації, оцінки і аналізу, використання фінансової і не фінансової інформації, релевантної для прийняття рішень, задля генерування, створення і збереження вартості внутрішніх і зовнішніх споживачів, для своїх власників. Виокремлення стратегічної компоненти облікової системи, в якості «обліково-інформаційної системи стратегічного розвитку» забезпечить якісні інформаційні потреби, оперативність вимірів і достовірність даних, для розробки і впровадження ділової стратегії з досягненням успіху в бізнесі.

#### **Аналіз останніх досліджень та публікацій**

Проблеми теоретичних підходів формування управлінського обліку та стратегічного обліку досліджено в працях вітчизняних і зарубіжних вчених. Е.А. Аткинсон, Р.Д. Банкер, Р.С. Каплан, М.С. Янг у праці [2], наголошують на необхідності розробки і побудови управлінського обліку. Вчені К. Друрі, Д.Ч. Гаррісон, Е. Норин, П. Брюэр [3] – інформаційний зв'язок управлінського обліку з іншими системами обліку. Наприклад І.Н. Богатая, М. В.Болдуєв, М.А. Вахрушина, К. Сіммондз [4] – вказують на необхідність структуризації даних, та важливість фінансової і не фінансової інформації; розглядають «стратегічний управлінський облік», як спосіб аналізу власного бізнесу і бізнесу конкурентів, який застосовується при розробці та оцінці стратегії власного бізнесу». Р.Ф. Бруханський у праці [5], вказує, що під «стратегічно орієнтованою системою обліку розуміється загальне визначення розроблених дослідниками підходів до побудови системи (підсистеми) обліку, що забезпечує генерування та передачу транспарентної і релевантної інформації для забезпечення виконання таких процесів, як сканування середовища, формулювання стратегії, її впровадження, оцінювання і контроль... та одночасний інформаційний супровід усіх описаних вище процесів». Б.Райан, А.В. Шайкан, С. Голов, Криштопа І.І. у своїх працях пропонують авторські варіанти практичної реалізації стратегічного обліку. Л.В. Юрьєва [6] розглядає «стратегічний управлінський облік як нове і не сформоване явище в практиці вітчизняних управлінсько-облікових систем». Аналіз сучасних досліджень зарубіжних та вітчизняних вчених свідчить, що на сьогодні досягнення стратегічних цілей підприємством буде можливим у разі отримання переваг стратегічного обліку, зокрема інформаційно-

облікової ланки управлінського обліку, яка є системою збору, опрацювання та інтерпретації стратегічно важливої обліково-звітної, статистичної, іншої економічної інформації підприємства, призначеної для прийняття ефективних управлінських рішень щодо майбутньої діяльності.

Вагомий внесок у розроблення теоретичних та практичних засад розмежування видів та концепцій обліку, які відповідають вимірам сталого розвитку присвячені праці вітчизняних та іноземних науковців: Х. Джобстла [7], І.В. Жиглей, С.О. Левицької, О.А. Зоріної, С.А. Кузнецової та інші.

На сьогодні реалізація інформаційних запитів стратегічного менеджменту потребує методології стратегічного обліку у контексті логічної дихотомії облікової системи, що є складовою загальної інтегрованої системи бухгалтерського обліку. Проте трансформація управлінських парадигм в умовах сталого розвитку на основі облікових принципів та стратегічної орієнтації менеджменту, досліджена недостатньо.

#### **Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми**

Невирішеність зазначених проблем призводить до використання наукових підходів стратегічного обліку у контексті логічної дихотомії облікової системи, що є складовою загальної інтегрованої системи бухгалтерського обліку, який виступає обліково-інформаційним забезпеченням процесів стратегічного управління, розробки і реалізації стратегії сталого розвитку з урахуванням інформаційних потреб, що відбуваються у зовнішньому і внутрішньому середовищі вітчизняних підприємств.

*Метою статті є* визначення та аналіз шляхів переходу від традиційного управлінського обліку до стратегічного обліку на основі концепцій сталого розвитку, із виконанням завдань: сформулювати інформаційні потреби користувачів на стратегічному, тактичному і операційному рівнях управління; дослідити об'єктивну необхідність розробки стратегічних орієнтирів управлінського обліку; на підставі парадигм управлінського обліку побудувати алгоритм «обліково-інформаційної системи стратегічного розвитку» через синергетичне поєднання економічної, соціальної і екологічної складових.

#### **Виклад основного матеріалу дослідження**

Трансформації, що відбуваються в економіці країни, євроінтеграція, безпосередньо впливають на діяльність промислових підприємств різних галузей. Будь-яке підприємство самостійно формує конкретний методичний інструментарій управлінського обліку, що забезпечує формування, контроль реалізації та оцінку ефективності прийнятих управлінських рішень. Вітчизняні та зарубіжні вчені, саме, управлінський облік вважають комплексним механізмом управління в умовах сталого розвитку, оскільки

він акумулює інформацію щодо фінансово-виробничої діяльності, об'єднує процес управління з обліковим процесом підприємства, сприяє оцінці в реальному режимі часу зовнішньої та внутрішньої інформації, пов'язаної з: формулюванням стратегії бізнесу; плануванням діяльності, контролем; прийняттям рішень; ефективним використанням ресурсів; покращанням діяльності; збереженням матеріальних та нематеріальних активів; в корпоративному управлінні та внутрішньому контролі [2-4]. Відповідно визначений механізм забезпечить координацію та інтеграцію конкретних інструментів формування обліково-управлінської інформації, використання якої сприятиме досягненню поставлених цілей.

Необхідність у використанні нових моделей інформаційних систем стратегічного управління, обумовлена поширенням сучасних концепцій управління, орієнтованих на створення вартості, та впровадженням принципів процесно-орієнтованого управління менеджментом

підприємства. Використання сучасних концепцій стратегічного обліку потребує інформаційної бази, здатної забезпечити, з одного боку, розробку методичних основ стратегії організації, з іншого – аналіз і оцінку ефективності управлінських рішень щодо управління підприємством, розподілу ресурсів, обліку і формування звітності за різними аспектам діяльності. В табл. 1 наведено сферу інформаційних потреб зовнішніх користувачів підприємства щодо сталого розвитку. Як видно з табл. 1, одним із ключових моментів трансформації управлінського обліку і звітності є зростаючі потреби менеджерів в обліковій інформації для поліпшення якості управління, ефективності бізнес-процесів на основі інтелектуалізації та соціалізації суспільства, тощо. Регулярне інформування в рамках управлінської ієрархії про досягнення намічених цілей і прийняття управлінських рішень на всіх рівнях управління можливе завдяки бухгалтерської (звітності) облікової та економічної інформації підприємства.

Таблиця 1. Вимоги до інформації зовнішніх користувачів

Користувачі облікової інформації	Характеристика інформації
Інвестори	Потребу в інформації, що стосується ризику, безпосередньо пов'язаного з інвестиціями і нормою повернення з цих інвестицій (рівень розвитку підприємства). Інформація щодо придбання, отримання, чи реалізації наявних інвестицій. Оцінка можливостей підприємства щодо виплати дивідендів.
Працівники і організації, їх репрезентуючі	Зацікавлені інформацією, чи підприємство розвивається в сталому темпі (фінансова і не фінансова інформація: рівень рентабельності, виплати заробітних плат; пенсій)
Позикодавці	Вимагають інформації, яка дозволяє визначити, чи їх кредити разом з належними відсотками будуть сплачені в установлений термін.
Постачальники і інші кредитори	Інформації, яка дозволить визначити, чи в строк отримають належні гранди, кредити, інвестиції.
Клієнти	Концепція сталого зростання визначає максимальне зростання продажу підприємства, фінансованого виключно власними капіталами. Інформація про майбутню діяльність підприємства (зовнішні торговельні зв'язки).
Урядові відділи і територіальна влада	Інформацію про розміщення і рух запасів, регулювання діяльності підприємств в сфері охорони середовища, безпеки праці, визначення податкової політики, нагромадження статистичних даних (звітності).
Суспільство	Інформація щодо зміни вартості підприємства, сфері його діяльності, внеску підприємства у розвиток глобальної економіки через кількість працевлаштованих працівників і підтримку локальних постачальників, через вплив навколишнього середовища, суспільних процесів, економічного благополуччя.

*Джерело: власна розробка автора*

Нові умови ведення бізнесу і управління ними потребують нових моделей інформаційного забезпечення, з врахуванням чинників як загальноекономічного (управлінського) (зміна умов функціонування підприємств; перехід від соціалістичної планової економіки до ринкової; глобалізація світової економіки та проявів її наслідків) так і облікового характеру (створення бухгалтерської інформаційної системи для прийняття стратегічних управлінських рішень; зростання ролі бухгалтерського обліку як складової управлінської інформаційної системи підприємства; формування облікових показників

щодо майбутньої діяльності підприємства; формування системи управління вартістю на основі стратегічно-орієнтованої системи обліку) [2].

Дослідження наукових підходів доводить, трансформація парадигм управлінського обліку зумовлена:

— нестабільністю зовнішнього середовища, що висуває додаткові вимоги до інформаційної системи управління, а саме: зміщення акцентів на аналіз майбутнього; потреба постійного моніторингу зовнішнього та внутрішнього середовища для розроблення ефективних

- управління діями; використання методів оцінки та планування показників діяльності;
- ускладнення організаційних структур управління, яке вимагає інформаційного механізму координації управлінських процедур в середині самої системи, що сприяє розвитку організаційної культури;
- прагнення до синтезу та інтеграції різних галузей знань і людської діяльності формує більш високий рівень внутрішньо-корпоративних знань [8].

Американським інститутом дипломованих громадських бухгалтерів (AICPA) визначено управлінський облік як практику, що поширюється за напрямками:

- стратегічного управління – посилення ролі фахівця з управлінського обліку як стратегічного партнера в організації;
- ефективності управління – розвиток практики бізнес-рішень та управління продуктивністю організації;
- управління ризиками – виявлення, оцінка ризиків діяльності організації, складання звітів з ризиків для досягнення цілей організації [9].

Зарубіжні економісти Е. Аткінсон, Р. Банкер, Р. Каплан зазначають, що управлінський облік «додає вартість, процес безперервного вдосконалення планування, проектування, вимірювання і функціонування систем фінансової і не фінансової інформації, яка спрямовує дії менеджера, мотивує поведінку і підтримує та створює культурні цінності, необхідні для досягнення стратегічних, тактичних і оперативних цілей організації» [2]. Заслугу уваги [10] визначення управлінського обліку, як «процесу безперервного вдосконалення планування, проектування, вимірювання і функціонування систем фінансової і не фінансової інформації, яка спрямовує дії менеджера, мотивує поведінку і підтримує та створює культурні цінності, необхідні для досягнення стратегічних, тактичних і оперативних цілей підприємства» з метою інформаційного забезпечення управлінських рішень. Досвід зарубіжних вчених та досліджень вітчизняних вчених дозволив визначити (див. рис. 1.) інформаційні потреби на стратегічному, тактичному і операційному рівнях управління в умовах сталого розвитку та реалізації ділової стратегії.

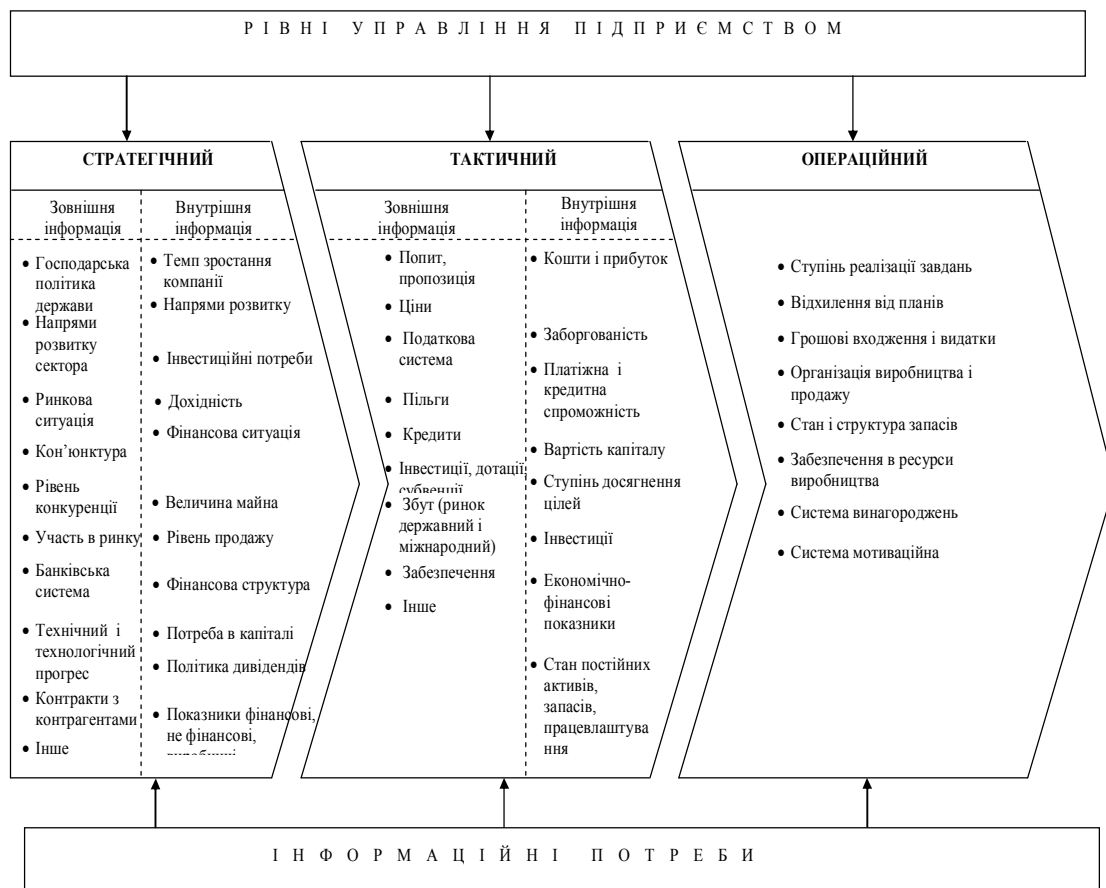


Рис. 1. Інформаційні потреби рівнів управління в реалізації сталого розвитку  
Джерело: власна розробка автора

Забезпечення менеджменту обліковою та економічною інформацією, для управління і контролю за розвитком підприємства є необхідним:

- акціонерам, засновникам, власникам, менеджерам для володіння об'єктивною економічною інформацією про діяльність підприємства; прийняття управлінських рішень



щодо оптимізації функціонування корпорацій (інтегрованих структур), та розробки оперативних, тактичних і стратегічних цілей;

— потенційним інвесторам, контрагентам для прийняття інвестиційних рішень.

Як видно із схеми (див. рис. 1) стратегія управлінського обліку підприємства призначена задовольняти інформаційні потреби внутрішніх і зовнішніх користувачів, підвищувати ефективність управління, для цілей планування, нормування, аналізу і контролю та прийняття управлінських рішень на всіх рівнях. Зібрана з усіх рівнів управління економічна інформація, виступає обліково-інформаційним забезпеченням і характеризується такими основними аспектами: відображає економічні наслідки прийнятих раніше рішень; виступає основним джерелом інформації для здійснення належного контролю за зберіганням та ефективним використанням майна підприємства; систематизатор руху інформаційних потоків для визначення прибутковості діяльності та відповідальності бізнесу перед державою і суспільством. Зростаюче значення інформації в управлінській діяльності підтверджує принцип: максимум інформації при мінімумі кількості форм внутрішньої звітності [11].

Формування інформаційних потреб для цілей сталого розвитку залежить від зацікавленості нею різних груп користувачів. Так, «облікова інформація складає 20-30% усієї інформації управлінського обліку, тоді як на інформацію економічного аналізу припадає 70-80%». Для порівняння зазначимо, що у «фінансовому обліку використовується 50-60% всієї облікової інформації, а на аналіз припадає 40-50%» [12]. Вченими Техаського університету США було виявлено, що «85% компаній повністю залежать від облікової інформації; 43% не мають плану діяльності, у разі виникнення кризової ситуації та не здатні відновити власну діяльність» [8]. Тільки ефективне управління бізнесом, відповідно до реалізації цілей сталого розвитку, може «забезпечити щорічне зростання валового внутрішнього продукту в Україні у середньому на рівні не менше 4% на період 2016-2020 рр., 6% – на період 2021-2025 рр. та 7% – на період 2026-2030 рр.» [1].

Дослідники під поняттям «сталий розвиток, розглядають сукупність завдань, засобів і методів їх вирішення, що забезпечує такий стан підприємства, завдяки якому своєчасно виявляються та збалансовано задовольняються найважливіші вимоги його ключових стейкхолдерів при підтримці власної економічної, соціальної та екологічної стійкості, здатної забезпечувати безперервне зростання» [8]. Обліково-інформаційне забезпечення визначають як процес підготовки облікової інформації, забезпечення її кількості та якості [7], з поєднанням процедур бухгалтерського обліку й

економічного аналізу з формуванням історичної і аналітичної інформації. Визначене дозволяє управляти процесами на підприємствах використовуючи систему обліково-інформаційного забезпечення (див. рис. 2), та сформуванню алгоритму який відповідає за зміни в структурі капіталу; оперативно відновлюватиме діяльність після кризових станів; мінімізуватиме фінансові збитки; задовольнятиме вимоги клієнтів, акціонерів, управлінців в підтримці ділової репутації.

Розроблений алгоритм «обліково-інформаційної системи стратегічного розвитку», повністю або частково децентралізований, системи якої здійснюють збір, обробку та оцінку всіх видів інформації, яка споживається для прийняття управлінських рішень на операційному, тактичному та стратегічному рівнях управління. У зв'язку з цим, «зміщення ролі обліку до питань стратегії потребує фундаментальних змін у розумінні сутності облікової системи на предмет її логічної дихотомії» [13].

Використання алгоритму дозволить приймати ефективні управлінські рішення про стратегію та її реалізацію на всіх рівнях управління (див. рис. 2) і забезпечить:

- системну послідовність виконуваних інформаційних функцій;
- оптимізацію інформаційних ресурсів та зменшення витрат на зберігання, передачу інформації, логістичні процеси;
- оперативний моніторинг, поглиблений аналіз динаміки показників розвитку і розрахунок норми сталого розвитку;
- зменшить негативні прояви асиметрії надходження інформації;
- забезпечить багатоваріантне прогнозування показників розвитку;
- розробку багаторівневої номенклатури даних, щодо відстеження траєкторії розвитку підприємства;
- прийняття рішень через розробку структурованого набору аналітичних звітів;
- формування єдиного інформаційного простору для всіх підприємств;
- розвиток інформаційної інфраструктури на основі створення відповідних правових, економічних й технічних умов для здійснення ефективного інформаційного обміну;
- формування системи нормативно-довідкової інформації та баз даних;
- формування систем обміну цільовою інформацією.

Процес формування алгоритму передбачає: вибір об'єктів стратегічного обліку на основі стратегічного аналізу; визначення областей цільових показників та інструментів стратегічного обліку з допомогою впровадження стратегії активного виживання; отримання результатів, щодо реалізації стратегії розвитку.

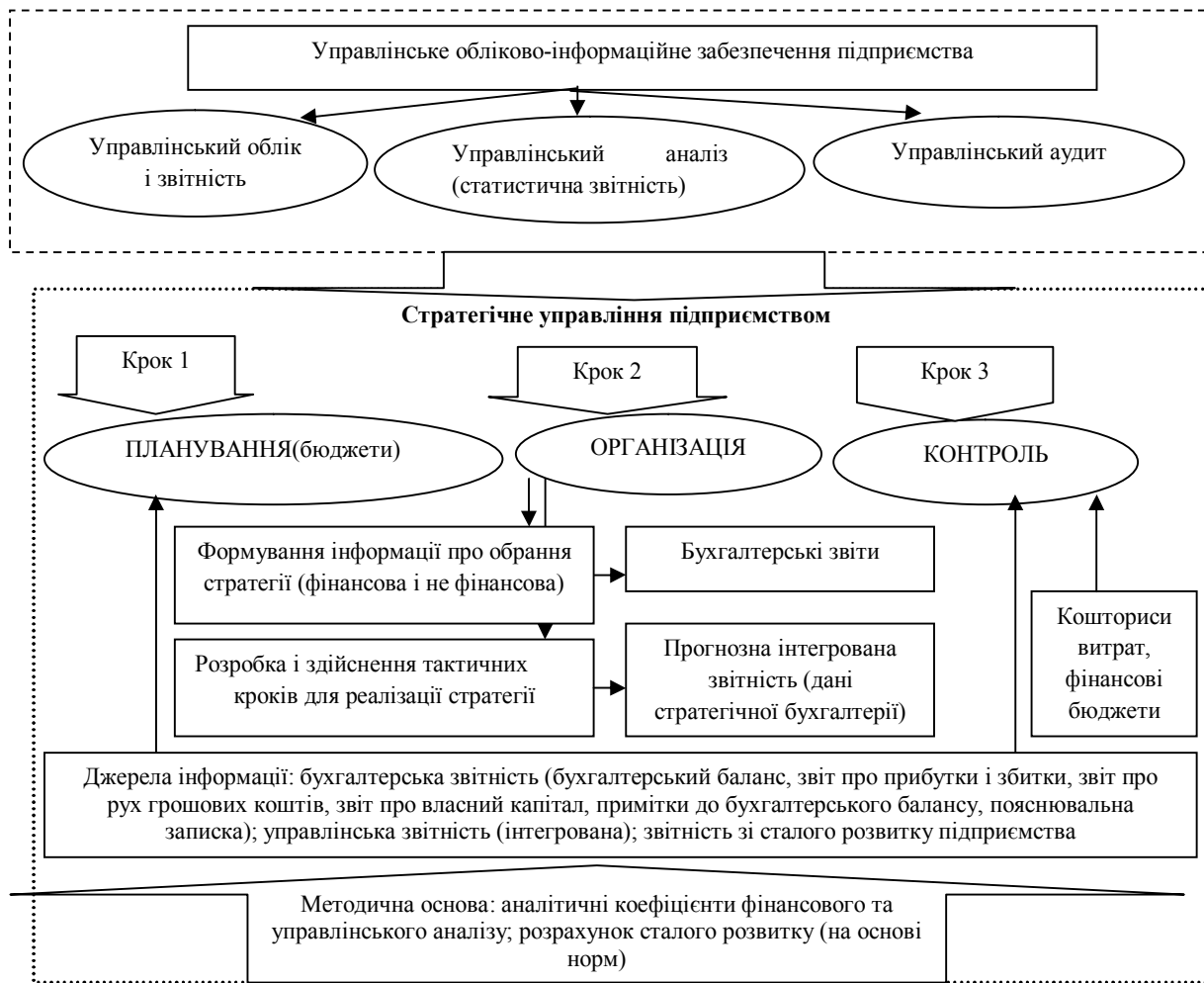


Рис. 2. Алгоритм обліково-інформаційного забезпечення стратегічного розвитку підприємства

Джерело: власна розробка автора

З метою забезпечення дотримання принципу безперервності та сталого розвитку підприємств, запропоновано розрахунки норм здійснювати за формулою:

$$g^* = \frac{\Delta S}{S_0} = \frac{p \cdot (1-d) \cdot (1+l)}{t - [p \cdot (1-d) \cdot (1+l)]}, \quad (1)$$

де  $g$  – норма сталого розвитку;

$\Delta S$  – зростання продажу ( $\Delta S = S_1 + S_0$ );

$S_0$  – рівень продажу на початок року;

$S_1$  – рівень продажу на кінець року;

$p$  – норма прибутку;

$Z_n$  – прибуток нетто;

$d$  – цільовий показник виплати дивідендів ( $D/Z_n$ );

$D$  – дивіденди,  $(1-d)$  – показник отриманого прибутку,

$l$  – показник фінансової структури (показник заборгованості), що є співвідношенням чужих капіталів загалом до власного капіталу,

$t$  – показник активів загалом щодо продажу.

Рекомендоване значення показника ефективності корпоративної стратегії машинобудівного підприємства за функціональним блоком

«Фінанси» становить  $E_\phi \geq 1$ . При виконанні даної нерівності можна стверджувати, що реалізована стратегія є ефективною. Аналогічні умови застосовуються і до рекомендованих значень показників ефективності корпоративної стратегії за іншими функціональними блоками.

Функціональний блок «Внутрішні бізнес-процеси» характеризує використання виробничих потужностей машинобудівного підприємства. Показники даного функціонального блоку спрямовані на оцінку внутрішніх процесів, від яких значно залежить задоволення потреб клієнтів і досягнення фінансових завдань компанії в цілому [9-11]. Показник ефективності корпоративної стратегії підприємства за функціональним блоком «Внутрішні бізнес-процеси» рекомендуємо визначати за формулою:

$$E_b = \frac{\Phi_{V1}}{\Phi_{V0}} \cdot W_{\Phi_b} + \frac{M_{V1}}{M_{V0}} \cdot W_{M_b} + \frac{K_1^{BP}}{K_0^{BP}} \cdot W_{K^{BP}} + \frac{P_1^{OP}}{P_0^{OP}} \cdot W_{P^{OP}} \quad (2)$$

де  $\Phi_{V1}$ ,  $\Phi_{V0}$  – фондівдача у досліджуваному періоді та заплановане значення відповідно;

$M_{V1}$ ,  $M_{V0}$  – матеріалівдача у досліджуваному періоді та заплановане значення відповідно;

$K_1^{BP}$ ,  $K_0^{BP}$  – коефіцієнт використання виробничої потужності у досліджуваному періоді та заплановане значення відповідно;

$R_1^{OP}$ ,  $R_0^{OP}$  – рентабельність операційної діяльності у досліджуваному періоді та заплановане значення відповідно.

Функціональний блок «Клієнти (маркетингова діяльність)» характеризує ефективність розробленої та реалізованої стратегії підприємства у сфері маркетингу та дозволяє оцінити результативність діяльності підприємства у цільовому сегменті ринку [9-11]. Показник ефективності корпоративної стратегії підприємства у функціональному блоці «Клієнти (маркетингова діяльність)» розраховується за формулою:

$$E_m = \frac{K_1}{K_0} \cdot W_K + \frac{Ч_1}{Ч_0} \cdot W_Ч + \frac{PM_1}{PM_0} \cdot W_P \quad (3)$$

де  $K_1$ ,  $K_0$  – інтегральний показник конкурентоспроможності продукції у досліджуваному періоді та заплановане значення відповідно;

$Ч_1$ ,  $Ч_0$  – частка ринку підприємства з іноземним інвестором у досліджуваному періоді та заплановане значення відповідно, %;

$PM_1$ ,  $PM_0$  – рентабельність маркетингових інвестицій відповідно у досліджуваному періоді та заплановане значення, %.

Функціональний блок «Навчання та розвиток» характеризує інфраструктуру, яка створюється підприємством для забезпечення навчання та розвитку персоналу [9-11]. Показник ефективності корпоративної стратегії підприємства за функціональним блоком «Навчання та розвиток (управління персоналом)» рекомендуємо визначати за формулою:

$$E_\phi = \frac{R_1^n}{R_0^n} \cdot W_{R^n} + \frac{R_1^{akt}}{R_0^{akt}} \cdot W_{R^{akt}} + \frac{EVA_1}{EVA_0} \cdot W_{EVA} \quad (4)$$

де  $PP_1$ ,  $PP_0$  – продуктивність праці у досліджуваному періоді та заплановане значення відповідно;

$K_1^{KC}$ ,  $K_0^{KC}$  – коефіцієнт якісної укомплектованості кадрового складу підприємства у досліджуваному періоді та заплановане значення відповідно.

Функціональний блок «Організаційна культура» характеризує рівень трудової дисципліни на підприємстві, задоволеність персоналу умовами праці, соціально-психологічний клімат в колективі, наявність певних традицій, заходів що згуртовують колектив.

Показник ефективності корпоративної стратегії підприємства за функціональним блоком «Організаційна культура» рекомендуємо визначати за формулою:

$$E_{o.k.} = \frac{K_{Td1}}{K_{Td0}} \cdot W_{K_{Td}} + \frac{K_{Z1}}{K_{Z0}} \cdot W_{K_Z} + \frac{K_{Kl1}}{K_{Kl0}} \cdot W_{K_{Kl}} + \frac{C_{Z1}}{C_{Z0}} \cdot W_{C_Z} \quad (5)$$

де  $K_{Td1}$ ,  $K_{Td0}$  – коефіцієнт трудової дисципліни у досліджуваному періоді та заплановане значення відповідно;

$K_{Z1}$ ,  $K_{Z0}$  – коефіцієнт задоволення від роботи у досліджуваному періоді та заплановане значення відповідно;

$K_{Kl1}$ ,  $K_{Kl0}$  – коефіцієнт, що характеризує рівень соціально-психологічного клімату в колективі у досліджуваному періоді та заплановане значення відповідно;

$C_{Z1}$ ,  $C_{Z0}$  – ступінь згуртованості колективу у досліджуваному періоді та заплановане значення відповідно.

Коефіцієнти, що характеризують задоволення від роботи, рівень соціально-психологічного клімату в колективі, ступінь згуртованості колективу визначають експертним методом. Рекомендуємо проводити опитування працівників підприємства, з метою виявлення їхнього ставлення до даних показників.

Функціональний блок «Організаційна структура» характеризує раціональність розподілу функціональних обов'язків між персоналом, рівень централізації (децентралізації) функцій управління, можливість швидко реагувати на зміни зовнішнього середовища.

Показник ефективності корпоративної стратегії підприємства за функціональним блоком «Організаційна структура» рекомендуємо визначати за формулою:

$$E_{o.c.} = \frac{K_{Gn1}}{K_{Gn0}} \cdot W_{K_{Gn}} + \frac{K_{D0}}{K_{D1}} \cdot W_{K_D} \quad (6)$$

де  $K_{Gn1}$ ,  $K_{Gn0}$  – коефіцієнт, що характеризує гнучкість організаційної структури підприємства у досліджуваному періоді та заплановане значення відповідно;

$K_{D1}$ ,  $K_{D0}$  – коефіцієнт дублювання функцій у досліджуваному періоді та заплановане значення відповідно.

Функціональний блок «Корпоративна соціальна відповідальність» характеризує ставлення підприємства до соціальних проблем, які існують у суспільстві, турботу про власний персонал, споживачів, соціум.

Показник ефективності корпоративної стратегії підприємства за функціональним блоком «Корпоративна соціальна відповідальність» рекомендуємо визначати за формулою:

$$E_{k.v.} = \frac{I_1^{3.B}}{I_0^{3.B}} \cdot W_{I_3.B} + \frac{I_1^{B.B}}{I_0^{B.B}} \cdot W_{I_B.B} \quad (7)$$

де  $I_1^{3.B}$ ,  $I_0^{3.B}$  – індекс зовнішньої соціальної відповідальності у досліджуваному періоді та заплановане значення відповідно;

$I_1^{B.B}$ ,  $I_0^{B.B}$  – індекс внутрішньої соціальної відповідальності у досліджуваному періоді та заплановане значення відповідно.

Розрахунок коефіцієнтів вагомостей кожного функціонального блоку для ТзОВ «Леоні ваерінг системс УА ГмБХ» подано у табл. 2.

Таблиця 2. Розрахунок коефіцієнтів вагомостей кожної функціональної сфери для ТзОВ «Леоні ваерінг системс УА ГмбХ» на 2016 р

	1.Фінанси	2.Внутрішні бізнес-процеси	3.Клієнти	4.Навчання і розвиток	5.Організаційна культура	6.Організаційна структура	7.Корпоративна соціальна відповідальність	Число переваг	Вагомість, %
1.Фінанси	x	1	1	1	1	1	1	6	28,5
2.Внутрішні бізнес-процеси		x	2	2	2	2	2	5	23,8
3.Клієнти			x	4	3	3	3	3	14,3
4.Навчання і розвиток				x	4	4	4	4	19
5.Організаційна культура					x	5	7	1	4,8
6.Організаційна структура						x	6	1	4,8
7.Корпоративна соціальна відповідальність							x	1	4,8
Σ								21	100

Джерело: власна розробка автора

На основі розрахованих показників інтегрального показника ефективності ефективності корпоративної стратегії за корпоративної стратегії даного суб'єкта функціональними сферами ТзОВ «Леоні ваерінг системс УА ГмбХ» проведемо розрахунок господарювання у 2016 р. (табл. 3).

Таблиця 3. Розрахунок інтегрального показника ефективності корпоративної стратегії ТзОВ «Леоні ваерінг системс УА ГмбХ» у 2016 р.

№	Функціональна сфера	Вагомість, %	Ефективність стратегії за функціональними сферами	Розрахункове значення ефективності корпоративної стратегії
1	Фінанси	28,5	1,11	0,316
2	Внутрішні бізнес-процеси	23,8	1,14	0,271
3	Клієнти	14,3	1,02	0,146
4	Навчання і розвиток	19	1,07	0,203
5	Організаційна культура	4,8	0,984	0,048
6	Організаційна структура	4,8	1,027	0,049
7	Корпоративна соціальна відповідальність	4,8	1	0,048
	Інтегральний показник ефективності:			1,081

Джерело: власна розробка автора

## Висновки

Отже, на основі проведеного розрахунку інтегрального показника ефективності корпоративної стратегії ТзОВ «Леоні ваерінг системс УА ГмбХ» у 2016р. можна зробити висновок про те, що обрана та реалізована корпоративна стратегія підприємства є ефективною. Про це свідчить виконання умови нерівності  $E_i \geq 1$  ( $1,081 > 1$ ). З представлених

результатів дослідження ми бачимо, що незначні відхилення від цільових значень деяких показників ефективності корпоративної стратегії не впливають за загальною оцінку корпоративної культури ТзОВ «Леоні ваерінг системс УА ГмбХ». Корпоративна стратегія є ефективною та не потребує значних змін.

Таким чином можна розрахувати ефективність корпоративної стратегії будь-якого підприємства.

## Abstract

In today's conditions of sustainable development, enterprise management requires the transformation of the management accounting system in two areas – economic (managerial) and accounting, with the implementation of mechanisms of strategic management based on accounting and information provision. Formation of long-term competitive advantages, focusing on capital markets has changed the functions of managerial accounting. The purpose of the study was to identify and analyze the ways of transition from traditional managerial accounting to strategic accounting based on the concept of sustainable development, with the tasks: to form the information needs of users at the strategic, tactical and operational levels of management; to investigate the objective necessity of development of strategic guidelines for managerial accounting; on the basis of the management accounting paradigms, to construct an algorithm for "accounting and information system of strategic



development" through a synergistic combination of economic, social and environmental components. The research was carried out on the basis of general scientific, special methods and methods of cognition, using methods of grouping and comparison, abstract-logical, generalization and system approaches, association and analogy in the strategic management of Ukrainian enterprises.

Management accounting is considered as an integrated management mechanism in the conditions of sustainable development, since it accumulates information on financial and production activities, integrates the process of management with the accounting process of the enterprise, contributes to the evaluation of the real time mode of external and internal information. Underestimating the role of managerial accounting leads to inappropriate use of intellectual, informational, organizational, labour and financial resources of the enterprise, increases costs, and reduces competitiveness. The interaction of managerial accounting, accounting principles has led to transformations in the context of managerial paradigms.

The approaches to the definition of the essence of strategic management accounting are investigated. It is pointed out the importance of sustainable development and the possible benefits of using the distinction between types and concepts of accounting. The theoretical principles of strategic management accounting from the point of view of methodology of strategic management are studied. The analysis of scientific sources and practical management activities allowed to determine the information needs at the strategic, tactical and operational levels of management, which would facilitate the implementation of the business strategy. Separating the strategic component of the accounting system, contributed to the construction of the algorithm of "accounting and information system strategic development" with the achievement of success in business. It is confirmed that the implementation of strategic management information requests requires a strategic accounting methodology in the context of the logical dichotomy of the accounting system, which is an integral part of the overall integrated accounting system.

### Список літератури:

1. Семін І.Є. Оцінювання ефективності корпоративної стратегії промислового підприємства / І.Є. Семін // Управління економічними процесами на макро- і мікрорівні: проблеми та перспективи вирішення: матеріали Міжнар. наук.-практ. інтернет-конференції молодих вчених, 11-12 квітня 2014 р. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2014. – С. 200-201.
2. Кіндрацька Г.І. Економічний аналіз: Підручник / Г.І. Кіндрацька, М.С. Білик, А.Г. Загородній // За ред. проф. А.Г. Загороднього. – 3-тє вид., перероб. і доп. – К.: Знання, 2008. – 487с.
3. Фролова Т. Корпоративні стратегії глобального інвестиційного бізнесу / Т. Фролова // Міжнародна економічна політика. – 2012. – Вип. 1-2. – С. 125-155.
4. Крикавський Є.В. Логістика:компендіум і практикум. Навчальний посібник. / Є.В. Крикавський, Н.І. Чухрай, Н.В. Чернописька. – К.: Кондор, 2006р. – 340 с.
5. Чухрай Н.І. Оцінювання рівня ресурсного забезпечення розвитку машинобудівних підприємств Львівщини / Н.І. Чухрай, І. Кулиняк, Л. Прийма // Актуальні проблеми економіки: науковий економічний журнал. – 2015. – №12 (174). – С.203-212
6. Чухрай Н.І. Методичні підходи щодо обґрунтування заходів із покращання використання складових потенціалу промислових підприємств / Н.І. Чухрай, І. Кулиняк, О. Глянцева // Маркетинг і менеджмент інновацій. – 2017. – №2. – С.233-247.
7. Філіппова С.В. Оцінювання та аналіз конкурентоспроможності промислових підприємств як основні функції управління процесом її організаційно-економічного забезпечення / С.В. Філіппова, С.О. Черкасова // Вісник ЖДТУ. – 2010. – № 3 (53). – С. 110-115.
8. Захарчин Г. Механізм формування організаційної культури машинобудівного підприємства: Монографія / Г. Захарчин. – Львів: Видавництво Національного університету «Львівська політехніка», 2009. – 276 с.
9. Каплан Р.С. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. / Р.С. Каплан, Д.П. Нортон. – Москва: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2003.
10. Kaplan R. The Balanced Scorecard: Measures that Drive Performance / Kaplan R. and Norton D. // Harvard Business Review, January – February, 1992.
11. Kaplan R. The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action / Kaplan R. and Norton D. // Harvard Business Press, 1996.
12. Савченко О.І. Використання системи збалансованих показників для інноваційно-інвестиційного розвитку підприємств / О.І. Савченко // Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут» (економічні науки). – 2016. – № 28 (1200). – С. 3-8.
13. Fredrickson J.w. The comprehensiveness of strategic decision processes: Extension, observations, future directions / Fredrickson J.w. // Academy of Management Journal. – 27 (3). – 1984. – С. 445-466.
14. Ansoff H.I., Corporate Strategy / H.I. Ansoff. – New York, NY: McGraw-Hill, 1965.

15. Drucker P.F. Management: Tasks, Responsibilities, Practices. – New York, NY: Harper & Row, 1974. – p. 104.
16. Schendel D.E. Strategic Management: A New View of Business Policy and Planning / Schendel D.E., Hofer, C.H. – Boston, MA: Little Brown, 1979, p. 15.

## References:

1. Semin, I.Ye. (2014). Evaluating the effectiveness of the corporate strategy of an industrial enterprise. *Upravlinnya ekonomichnymy protsesamy na makro- i mikrorivni: problemy ta perspektyvy vyrishennya: materialy Mizhnar. nauk.-prakt. internet-konferentsiyi molodykh vchenykh* (pp. 200-201). – Lviv: Vydavnytstvo Lvivskoyi politekhniki [in Ukrainian].
2. Kindratska, H.I., Bilyk, M.S., & Zahorodnii, A.H. (2008). *Economic analysis*. K.: Znannia [in Ukrainian].
3. Frolova, T. (2012). *Corporate Strategies for Global Investment Business*. *Mizhnarodna ekonomichna polityka*, Vyp. 1-2, 125-155 [in Ukrainian].
4. Krykavskiy, Ye.V., Chukhrai, N.I., & Chornopyska, N.V. (2006). *Logistics: compendium and workshop*. K: Kondor [in Ukrainian].
5. Chukhrai, N.I., Kulyniak, I., & Pryima, L. (2015). Assessment of the level of resource provision for the development of Lviv-based machine-building enterprises. *Aktualni problemy ekonomiky: naukovyy ekonomichnyy zhurnal*, 12 (174), 203-212 [in Ukrainian].
6. Chukhrai, N., Kulyniak, I., & Hliantseva, O. (2017). Methodical approaches to substantiation of measures to improve the use of potential components of industrial enterprises. *Marketynh i menedzhment innovatsii*, 2, 233-247 [in Ukrainian].
7. Filyppova, S.V., & Cherkasova, S.O. (2010). Assessment and analysis of the competitiveness of industrial enterprises as the main functions of managing the process of its organizational and economic provision. *Visnyk ZHDTU*, 3 (53), 110-115 [in Ukrainian].
8. Zakharchyn, H. (2009). Mechanism of formation of organizational culture of machine-building enterprise. Lviv: Vydavnytstvo Natsionalnoho universytetu "Lvivska politekhnika" [in Ukrainian].
9. Kaplan, R.S., & Norton, D.P. (2003). *Balanced Scorecard. From strategy to action*. Moskva: ZAO "Olymp-Byznes" [in Russian].
10. Kaplan, R., & Norton, D. (1992). *The Balanced Scorecard: Measures that Drive Performance*. Harvard Business Review.
11. Kaplan, R., & Norton, D. (1996). *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*. Harvard Business Press.
12. Savchenko, O.I. (2016). Using the Balanced Scorecard for Innovative and Investment Development of Enterprises. *Visnyk Natsionalnoho tekhnichnoho universytetu "Kharkivskyy politekhnichnyy instytut" (ekonomichni nauky)*, 28 (1200), 3-8 [in Ukrainian].
13. Fredrickson J.w. The comprehensiveness of strategic decision processes: Extension, observations, future directions / Fredrickson J.w. // *Academy of Management Journal*. – 27 (3). – 1984. – C. 445-466.
14. Ansoff H.I., *Corporate Strategy* / H.I. Ansoff. – New York, NY: McGraw-Hill, 1965.
15. Drucker P.F. Management: Tasks, Responsibilities, Practices. – New York, NY: Harper & Row, 1974. – p. 104.
16. Schendel D.E. Strategic Management: A New View of Business Policy and Planning / Schendel D.E., Hofer, C.H. - Boston, MA: Little Brown, 1979, p. 15.

### Посилання на статтю:

Шевців Л. Ю. Трансформація управлінського обліку в умовах сталого розвитку: обліково-інформаційний аспект [Електронний ресурс] / Л. Ю. Шевців // *Економіка: реалії часу*. Науковий журнал. – 2018. – №1 (35). – С. 61-70. – Режим доступу до журн.: <https://economics.opu.ua/files/archive/2018/No1/61.pdf>. DOI: 10.5281/zenodo.1303237.

### Посилання на статтю:

Shevtsiv L. Yu. Transformation of administrative accounting in conditions of sustainable development: accounting and information aspect [Electronic resource] / L. Yu. Shevtsiv // *Economics: time realities. Scientific journal*. – 2018. – № 1 (35). – P. 61-70. – Retrieved from <https://economics.opu.ua/files/archive/2018/No1/61.pdf>. DOI: 10.5281/zenodo.1303237.

