

УДК 657.1

Цебеня Р. Л.,

tsrl@ukr.net, ORCID ID: 0000-0003-4202-9779, Research ID.co/rltseben,

к.е.н., доц., доцент кафедри обліку, аудиту та оподаткування Хмельницький національний університет, м. Хмельницький

СТРУКТУРА ІНТЕГРОВАНОЇ ОБЛІКОВОЇ СИСТЕМИ ЕЛЕКТРОЕНЕРГЕТИЧНОГО ПІДПРИЄМСТВА-ОПЕРАТОРА СИСТЕМИ РОЗПОДІЛУ

Анотація. *Стаття присвячена актуальним проблемам побудови інтегрованої облікової системи електроенергетичного підприємства-оператора системи розподілу. Метою статті є дослідження структури інтегрованої облікової системи електроенергетичного підприємства-оператора системи розподілу та формування пропозицій щодо її складових. Розглянуто стан інтеграційних процесів в обліковій системі підприємства. У ході дослідження встановлено, що спрямованість управлінського обліку на внутрішніх споживачів визначає його місце та необхідність в інтегрованій обліковій системі ОСР. Виявлено, що довгострокові плани потребують управлінських рішень стратегічного характеру та відповідного інформаційного забезпечення звітною інформацією, що визначає необхідність стратегічного обліку як складової інтегрованої системи ОСР. Необхідність інтеграції фінансового і податкового обліку в інформаційну систему підприємства визначається потребою формування інформації про правильність нарахування та своєчасність сплати податків, що пов'язано з економічною безпекою суб'єкта господарювання. Доведено: незважаючи на негативні думки вчених щодо креативного обліку, креативний підхід є доцільним для ОСР, оскільки в сучасних умовах господарювання система бухгалтерського обліку має забезпечувати стейкхолдерів будь-якою корисною інформацією, яка характеризує операційну, інвестиційну та фінансову інформацію підприємства. Визначено, що контролінг є доцільним для ОСР в контексті покращення інформаційного забезпечення управління прибутком підприємства та його розподілу для фінансування розвитку системи розподілу. Запропоновано структуру облікової системи ОСР. Розвиток облікової системи ОСР доцільно проводити на основі синергічної концепції теорії інформації. Подальший розвиток можливий за рахунок імплементації інших видів обліку залежно від потреб користувачів облікової інформації.*

Ключові слова: *інтегрована облікова система, управлінський облік, стратегічний облік, креативний підхід, податковий облік, контролінг.*

Tseben R. L.,

tsrl@ukr.net, ORCID ID: 0000-0003-4202-9779, ResearchID.co/rltseben ,

Ph.D., Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting, Audit and Taxation, Khmelnitsky National University, Khmelnitsky

STRUCTURE OF THE INTEGRATED ACCOUNTING SYSTEM OF THE ELECTRIC ENERGY ENTERPRISE - DISTRIBUTION SYSTEM OPERATOR

Abstract. *The article is devoted to the actual problems of building an integrated accounting system of an electric power company-operator of the distribution system. The purpose of the article is to research the structure of the integrated accounting system of the electric power company-operator of the distribution system and to develop proposals regarding its components. The state of integration processes in the accounting system of the enterprise is considered. In the course of the study, it was determined that the focus of managerial accounting on internal consumers determines its place and necessity in the integrated accounting system of the OSR. It was revealed that long-term plans require managerial decisions of a strategic nature and appropriate information support with reporting information, which determines the need for strategic accounting as a component of the integrated system of OSR. The need to integrate financial and tax accounting into the information system of the enterprise is determined by the need to form information about the correctness of calculation and timeliness of tax payment, which is related to the economic security of the business entity. It has been proven that despite the negative opinions of scientists regarding creative accounting, a creative approach is appropriate for OSR, since in modern economic conditions, the accounting system must provide stakeholders with any useful information that characterizes the operational, investment, and financial information of the enterprise. It was determined that controlling is expedient for OSR in the context of improving the information support of enterprise, profit management and its distribution to finance the development of the distribution system. The structure of the OSR accounting system is proposed. It is expedient to develop the OSR accounting system based on*

the synergistic concept of information theory. Further development is possible due to the implementation of other types of accounting depending on the needs of users of accounting information.

Key words: integrated accounting system, managerial accounting, strategic accounting, creative approach, tax accounting, controlling.

JEL Classification: M41

DOI: <https://doi.org/10.36477/2522-1205-2022-69-13>

Постановка проблеми. Проблеми управління електроенергетичним підприємством – оператором системи розподілу знаходять своє відображення в моделюванні його облікової системи. Ефективність облікової системи підприємства визначається тим, як вона здатна задовольнити інформаційні потреби внутрішніх та зовнішніх користувачів. Реформування електроенергетичної галузі та сучасні тенденції ведення електроенергетичного бізнесу зумовлюють необхідність перегляду теоретичних і практичних положень системи обліку ОСР щодо його підсистем та методики формування й обробки облікової інформації.

Попередні результати і наукові дослідження є суттєвими та економічно обґрунтованими. Проте виникає потреба у наукових дослідженнях щодо інтеграції облікової системи на основі синергічного підходу з урахуванням вимог створення оптимальної системи господарського обліку, що становитиме основу інтегрованої облікової системи електроенергетичних підприємств ОСР з метою формування інформації про результати діяльності ОСР та їх спрямування на розвиток системи розподілу.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблемам розвитку облікової системи на засадах інтеграції окремих видів обліку присвячені праці вітчизняних та зарубіжних авторів: М. Т. Білухи, Ф. Ф. Бутинця, Б. І. Валуєва, С. Ф. Голова, В. В. Євдокімова, В. Б. Івашкевича, Г. Г. Кірейцева, С. А. Кузнецової, І. О. Макаренко, Н. М. Малюги, М. С. Пушкаря та ін. Незважаючи на значну кількість праць науковців, проблема структури інтегрованої облікової системи електроенергетичних підприємств – операторів системи розподілу потребує додаткового обґрунтування.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження структури інтегрованої облікової системи електроенергетичного підприємства-оператора системи розподілу та формування пропозицій щодо її складових.

Виклад основного матеріалу дослідження. Питанням структури системи бухгалтерського обліку присвячено праці значної кількості науковців. Поняття “структура” виражає будову, порядок, внутрішню організацію системи, сукупність стійких зв’язків між множиною компонентів системи, які утворюють його цілісність. Структура поділяє систему як єдине ціле на частини, які зв’язані між собою деякою множиною елементів системи. Без виявлення структури не можна зрозуміти сутність існування системи, оскільки сутність означає якість, без якої неможливо уявити систему як об’єкт пізнання реальності [1, с. 8].

Усі пропозиції вчених щодо формування облікових систем можна сформулювати як забезпечення будь-яких зацікавлених користувачів тією інформацією, яка їм необхідна у тому чи іншому вигляді звітних даних.

Розвиток інтегрованої облікової системи ОСР відбувається у контексті розвитку системи бухгалтерського обліку в Україні та світі.

Інтеграція відповідно до Великого тлумачного словника – це доцільне об’єднання та координація дій різних частин цілісної системи.

Відповідно до теорії інтеграції, яка визначена М. Йованович, в основу інтеграції завжди покладатиметься потреба до розвитку, тобто інтеграція є шляхом розвитку, засобом досягнення більш високого рівня розвитку [2, с. 18].

Сучасний стан розвитку бухгалтерського обліку на інтеграційних засадах характеризується відсутністю єдиної інтегрованої моделі, яка б об’єднала існуючі види обліку чи забезпечила паралельне ведення обліку за різними концептуальними основами. Крім того, сучасний етап розвитку інтегрованої системи обліку характеризується не тільки відсутністю спільної думки щодо поділу системи обліку на окремі види, а й щодо їх оптимальної кількості та підходів щодо гармонізації видів обліку.

За законами діалектики система обліку поступово ускладнюється. Доробком вітчизняних та зарубіжних вчених є дослідження і розробки наступних наукових концепцій:

- стратегічного обліку – С. Ф. Голова, С. А. Кузнецова, З. В. Гуцайлюк, П. О. Куцик, В. Р. Шевчук, А. В. Шайкан, І. М. Боярко, М. В. Корягін;
- соціального обліку – І. В. Жиглей, С. О. Левицька, Л. І. Максимів, О. Н.М. Малюга, С. А. Кузнецова, Д. О. Грицишен, Л. В. Чижевська;
- екологічного обліку – Л. І. Максимів, С. А. Кузнецова, Д. О. Грицишен, І. В. Замула, О. В. Ілічова, Л. М. Пелиньо, Т. А. Кирсанова, Н. М. Рубанова, С. Ф. Голова;
- інтегрованого обліку – О. А. Зоріна, С. А. Кузнецова, М. Т. Білуха, В. Б. Мосаковський;
- автономного обліку – В. Ф. Палій, В. Б. Івашкевич, О. Є. Ніколаєва, Т. В. Шишкова;
- актуарного обліку – А. І. Шигаєв, О. А. Зоріна, С. А. Кузнецова, О. А. Лаговська;
- електронного обліку – О. А. Зоріна, С. А. Кузнецова, М. Т. Білуха;
- віртуального обліку – П. Куцик;
- обліку людського капіталу – Т. В. Давидюк;

- обліку інтелектуального капіталу – С. Ф. Ле-генчук;
- матричного обліку – О. І. Кольвах;
- креативного обліку – М. С. Пушкар, С. Ф. Ле-генчук, С. А. Кузнецова, Г. Г. Кірейцев;
- мережевого обліку – М. В. Болдуєв, Г. Є. Крохичева;
- динамічного обліку – С. А. Кузнецова, О. П. Рудановський;
- багатоцільового обліку – С. Ф. Голов;
- інтелектуального обліку – М. С. Пушкар;
- ідеального обліку – М. Г. Чумаченко;
- прогностичного обліку – А. М. Кузьмінський;
- контролінгу – М. С. Пушкар;
- податкового обліку – З. Задорожний, В. В. Євдокімов;
- новозеландські вчені М. Р. Метьюс і М.Х.Б. Перера в межах традиційного фінансового обліку виділяють такі види обліку: креативний облік, соціальний облік і облік людських ресурсів.

Спільним у вищезазначених видів обліку є те, що вони генерують необхідну користувачам інформацію, відрізняються види обліку користувачами, для яких ця інформація надається.

Серед зазначених видів обліку динамічний, електронний, мережевий, ситуаційно-матричний, віртуальний обліки характеризуються технічною і технологічною стороною обробки облікової інформації, стратегічний та актуарний – характеризують цільову спрямованість обліку, облік людського та інтелектуального капіталу – складові соціального обліку [3].

С. Ф. Голов пропонує для задоволення запитів різних інституцій та забезпечення широкого спектра інформаційних потреб систему багатоцільового бухгалтерського обліку, наслідком якої є перегляд існуючих принципів бухгалтерського обліку [4]. Сучасні наукові дослідження з прогнозування розвитку електроенергетики та енергоспоживання свідчать, що альтернатив виробництву, передачі, розподілу та постачанню електроенергії електричними мережами в осяжному майбутньому не передбачається. Тому принцип безперервності діяльності, який є одним із основоположних принципів бухгалтерського обліку, для ОСР є базовим та особливо актуальним. Отже, окремі положення багатоцільового бухгалтерського обліку виходять за межі нашого дослідження.

Розвиток управлінського обліку в світі відбувається протягом ХХ-ХХІ століття. В Україні імплементація управлінського обліку пов'язана із Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" та визначенням у ньому внутрішньогосподарського (управлінського) обліку як системи обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством.

Питання, чи є управлінський облік окремим видом обліку чи частиною бухгалтерського обліку є дискусійним. М. Чумаченко, В. Палій, В. Івашкевич вважають, що відокремлення управлінського обліку не порушує єдність бухгалтерського обліку; Б. Валуєв, О. Бородкін займають протилежну пози-

цію. Ж. Ришар вважає, що управлінський облік – це аналітичний облік, у межах плану рахунків бухгалтерського обліку виділяються аналітичні рахунки; крім того, управлінський облік – це внутрішній облік, а фінансовий – зовнішній, а всі внутрішні події відбуваються під впливом зовнішніх. Таким чином, управлінський облік є різновидом динамічного бухгалтерського обліку [5].

Погоджуючись із думкою Ж. Ришара та інших дослідників щодо єдності фінансового та управлінського обліку, відзначимо: спрямованість останнього на внутрішніх користувачів визначає його необхідність та цільове призначення в інтегрованій системі обліку ОСР.

Стратегічний облік виник як поняття в кінці ХХ століття. Б. Райан наголошує, що стратегічний облік належить до фінансового аналізу проблем, що пов'язані з чотирма факторами: зобов'язаннями, контролем, готівкою (витратами) та потенціалом (чотири «С» – commitment, control, cash (cost), capability) [6, с. 54]. Тому погоджуємося з думкою науковців, які вважають, що стратегічний облік недоцільно ототожнювати з обліковою системою, оскільки по суті стратегічний облік є виключно способом, методикою фінансового аналізу, що використовує дані бухгалтерського обліку [7, с. 76]; результатом інтеграції видів господарського обліку з іншими функціями управління в процесі визначення стратегії діяльності підприємства [8, с. 149].

Питанням стратегічного (прогнозного) обліку присвячені публікації значного числа науковців. Серед думок та пропозицій вчених нами виділено підходи, за яких стратегічний облік надає й аналізує фінансову інформацію про ринки, витрати конкурентів, структуру витрат і моніторинг стратегії підприємства та стратегій конкурентів на цих ринках [9, с. 27]. Стратегічний облік формує власні інформаційні ресурси прогнозного характеру. Інформаційні ресурси стратегічного обліку мають зв'язок із традиційним обліком, але ним не обмежуються. Зокрема, для стратегічного управління необхідні дані не лише про діяльність підприємства, а й про зовнішнє середовище, яке має надзвичайно важливе значення для передбачення траєкторії розвитку підприємства.

Зазначений підхід є характерним для ОСР у контексті планів розвитку системи розподілу, які складаються на наступні п'ять років з урахуванням плану розвитку системи передачі на наступні 10 років. План розвитку ОСР містить необхідні прогностичні обсяги нового будівництва, реконструкції та технічного переоснащення системи розподілу на наступні 5 років із визначенням необхідного для цього обсягу інвестицій та строків виконання необхідних заходів. Довгострокові плани потребують управлінських рішень стратегічного характеру та відповідного інформаційного забезпечення звітною інформацією, що визначає необхідність стратегічного обліку як складової інтегрованої системи ОСР.

Податковий облік виник на початку ХХ століття у зв'язку з необхідністю пошуку нових джерел фінансування державних витрат та запро-

вадженням податків на доходи підприємств. В Україні імплементація податкового обліку відбулася разом із набранням чинності Закону України „Про внесення змін до Закону України „Про оподаткування прибутку підприємств” від 22.05.1997 року. В Законі був використаний термін „податковий облік” і затверджені правила ведення податкового обліку валових витрат, валових доходів і визначення прибутку до оподаткування. Даний етап розвитку господарського обліку цілком справедливо характеризується дослідниками як “податково-бухгалтерський сурогат” [10, с. 238], спостерігалося формальне ставлення до організації та ведення фінансового обліку, оскільки фіскальні інтереси держави повністю переважали над інтересами користувачів фінансової звітності.

Затвердження Податкового кодексу України дещо нівелювало розбіжності, але проблема узгодження фінансового і податкового обліку залишається невирішеною.

Необхідність інтеграції фінансового і податкового обліку в інформаційну систему підприємства визначається потребою формування інформації про правильність нарахування та своєчасність сплати податків, що пов’язано з економічною безпекою суб’єкта господарювання.

Креативний облік виник у ХІХ сторіччі та пов’язувався дослідниками з творчим підходом до трактування стандартів та законодавчих норм, загальноприйнятих методів, які не відповідають загальноприйнятій практиці, встановленим стандартам та принципам у бухгалтерському обліку.

Метьюс та Перера відзначають, що межа між творчим підходом та відвертим шахрайством, як правило, є розмитою [11, с. 456], і креативний облік може перетворитися в підтасовку даних. Г. Н. Кірейцев розглядає креативний облік як обґрунтований метод відображення підприємницької діяльності, що не передбачено обліковими стандартами, метод, який відає перевагу сутності над формою [12, с. 70]. Бутинець Ф. Ф. вважає, що креативного обліку як такого немає і не може бути. Голов С. Ф. визначає креативний облік як формальне застосування або цілеспрямований вибір методів та принципів бухгалтерського обліку для забезпечення показників фінансової звітності, які відповідають цілям окремих осіб, але вводять в оману широке коло користувачів [13].

Незважаючи на негативні думки дослідників, погоджуємося з думкою М. С. Пушкаря, що креативний облік може бути доповненням до управлінського обліку, оскільки вимагає від облікових працівників організації фактів і правил їх групування, виходячи з інтересів менеджменту, з метою отримання знань про нові об’єкти спостереження та спрямований на поглиблене вивчення тих об’єктів, що не розглядаються у фінансовому та управлінському обліку [14, с. 90].

Креативний підхід є доцільним для ОСР, оскільки в сучасних умовах господарювання система бухгалтерського обліку має забезпечувати стейкхолдерів будь-якою корисною інформацією, що характеризує операційну, інвестиційну та

фінансову інформацію підприємства.

Виникнення контролінгу пов’язується з необхідністю документального контролю використання грошових коштів та матеріальних цінностей. Поняття “контролінг” з’явилося в українській літературі з англійського середовища транзитом через німецькомовне, що визначило його неоднозначне трактування від синоніму управлінського обліку до нової філософії менеджменту. Серед дослідників немає єдиного розуміння терміна контролінг”, у той же час не можна ототожнювати “контролінг” із “контролем”.

Серед широкого спектра концепцій контролінгу нами виділено наступні підходи:

– Р. Манна та Е. Майера, що визначають контролінг як систему управління процесом досягнення кінцевих цілей і результатів діяльності підприємства, тобто в економічному відношенні, умовно кажучи, це система управління прибутком підприємства [15, с. 8];

– М. Пушкаря як концепцію ефективного управління економічним об’єктом з метою забезпечення його сталого і тривалого існування в постійно змінюваному середовищі [16, с. 12];

– І. Давидович як спеціально сконструйованої системи на основі інтеграції методів планування, обліку, аналізу, нормування, контролю та управління, яка забезпечує отримання, опрацювання та узагальнення інформації про діяльність підприємства [17, с. 9];

– С. Івахненкова як інтегровану підсистему прийняття управлінських рішень щодо пріоритетних напрямків фінансової діяльності підприємства, яка базується на комплексному аналізі даних бухгалтерського обліку, внутрішнього контролю та передбачає узгодження (інтеграцію) фінансових аспектів функціонування усіх підрозділів підприємства [18, с. 95].

Зазначені концепції контролінгу є доцільними для ОСР у контексті покращення інформаційного забезпечення управління прибутком підприємства та його розподілу для фінансування розвитку системи розподілу.

Подальший розвиток інформаційної функції бухгалтерського обліку та формування облікової системи повинні відбуватися на рівні суб’єктів господарювання з урахуванням специфіки їх діяльності. Основою облікової системи є інформація. В більш широкому розумінні інформація – це певні відомості, представлені у різних видах. Також інформація є одним із понять кібернетики.

Науковою основою інтеграції облікової системи має бути синергічна концепція. В загальнонауковому значенні синергічний підхід передбачає комплексне врахування зв’язків різних видів та форм між елементами системи, розвиток яких посилює їх цілісність і ефективність, можливість багатоваріантного розвитку з урахуванням статистичних (імовірнісних) і динамічних законів і закономірностей [19, с. 358].

Окрім дослідників під синергетичним розвитком бухгалтерського обліку розуміють процес трансформації існуючої системи бухгалтерського

обліку в систему, яка забезпечує формування для менеджменту якісної та ефективної інформаційної основи у вигляді облікової інформації для менеджменту в процесі управління діяльністю суб'єктів управління [7].

Перевагами застосування синергичного підходу до облікової інформації є:

- вивчення законів та закономірностей розвитку системи бухгалтерського обліку [20, с. 154];
- можливість формування та надання облікової інформації з урахуванням інформаційних потреб користувачів [21, с. 3; 22];
- спроможність системи бухгалтерського обліку оперативно реагувати на зміни у зовнішньому та внутрішньому середовищі економічних суб'єктів [21, с. 3];
- оптимізація структури звітів та формування на їх засадах простоти та потрібного смислового навантаження [22];
- переорієнтація системи обліку з минулого в майбутнє, створення на базі облікових даних інформаційної підтримки управлінських рішень для вимог створення загальної інформаційної системи управління [23, с. 99].

Розвиток облікової системи на основі синергичної концепції теорії інформації дозволить підвищити якість інформаційного забезпечення управлінських рішень.

Особливості діяльності ОСР дозволяють наперед визначити потреби користувачів облікової інформації цих підприємств, види і склад звітності, які будуть їх цікавити найбільше.

Відповідно, забезпечення інформаційних потреб у такій обліковій системі доцільно будувати на основі поєднання фінансової та нефінансової інформації. Продуктом такої системи має стати формат інтегрованої звітності в інтерпретації Міжнародної ради з інтегрованої звітності – суттєва інформація про те, як стратегія, управління, діяльність і перспективи організації відображають соціальний, екологічний та економічний контексти створення нею цінності у теперішній час і у майбутньому [24].

Для забезпечення формату інтегрованої звітності облікову систему ОСР представлено на рис. 1.

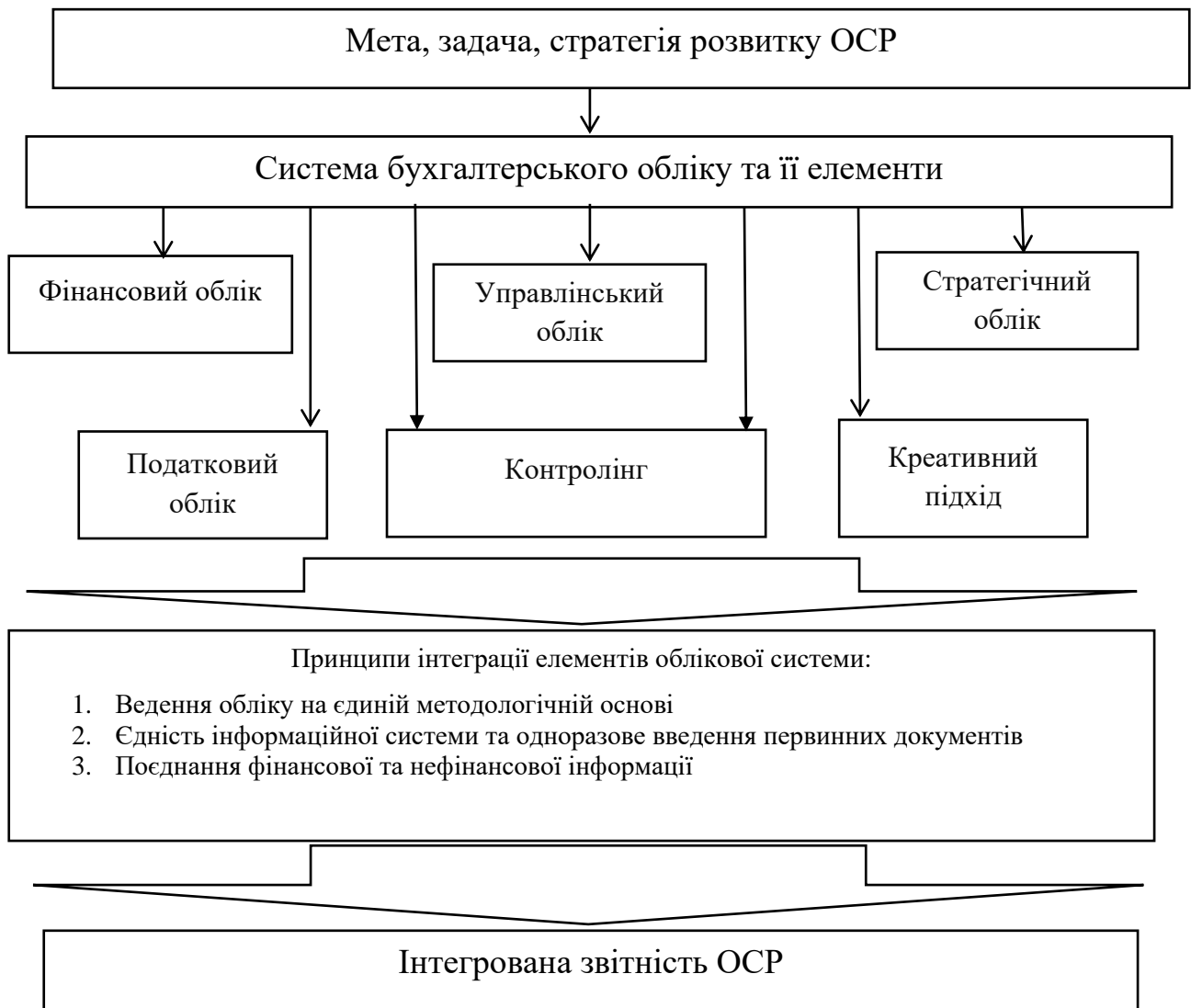


Рис. 1. Структура облікової системи ОСР

Джерело: розроблено автором

Запропонована модель дає можливість сформувати інтегровану облікову систему ОСР з урахуванням мети, задач і стратегії розвитку ОСР, використати переваги системної інтеграції різних видів обліку для забезпечення системи управління, що дозволить: оптимізувати документообіг та облікові процеси у відповідності до потреб управління ОСР; підвищити надійність облікової інформації; формувати звітність за фінансовими та нефінансовими показниками та підвищити інформативність бухгалтерського обліку; забезпечити порівнянність даних різних видів обліку.

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямі. Проведене дослідження показує, що облікові системи електроенергетичних підприємств – ОСР мають частково інтегрований характер. Інтеграція обліку відбувається на основі особливостей ведення бізнесу на єдиній методологічній основі. Наукова цінність дослідження полягає у подальшому розвитку інтегрованої системи обліку ОСР на основі виділення та узагальнення її переваг перед традиційною обліковою системою. Запропонована структура облікової системи ОСР не є остаточною, подальший розвиток можливий за рахунок імплементації інших видів обліку залежно від потреб користувачів облікової інформації.

ЛІТЕРАТУРА

1. Пушкар М. Структура системи обліку в економіці знань. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2016. № 3. С. 7-18.
2. Швець В. Г. Теорія бухгалтерського обліку. Київ : Знання, 2006. 525 с.
3. Макаренко І. А. Інтеграція сучасних видів та концепцій бухгалтерського обліку для цілей сталого розвитку. *Фінансовий простір*. 2017. №1. С. 83-88.
4. Голов С. Теорія багатоцільового бухгалтерського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2011. № 4. С. 3-13.
5. Ришар Ж. Бухгалтерський учет: теорія і практика / пер. с фр.; под ред. Я. В. Соколова. М., 2000. С. 109-111.
6. Райан Б. Стратегический учет для руководителя / пер. с англ.; под ред. В. А. Микрюкова. М. : Аудит, ЮНИТИ, 1998. 616 с.
7. Кузнецова С. А. Перспектива бухгалтерського обліку: стратегічність, електронна комерція та соціальна спрямованість. *Європейський вектор економічного розвитку*. 2014. № 1. С. 73-83.
8. Ловінська Л. Г. Інтеграція господарського обліку: стара проблема в новому ракурсі. *Наукові праці НДФІ*. 2005. № 1. С. 143-150.
9. Bromwich M. The case for strategic management accounting: the role of accounting information for strategy in competitive markets. *Accounting, Organisation and Society*. 1990. № 1. Р. 27-46.
10. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : монографія. К. : Центр учбової літератури, 2007. 522 с.

11. Метьюс М. Р., Перера М.Х.Б. Теорія бухгалтерського учета : учебник. М. : Аудит, ЮНИТИ, 1999. 663 с.

12. Кірейцев Г. Г. Розвиток функцій бухгалтерського обліку. *Розвиток науки про бухгалтерський облік: міжнар. наук-практ. конф. : зб. текстів доп.* Житомир : ЖІТІ, 2000. С. 67-71.

13. Голов С. Ф. Креативний облік: творчість чи шахрайство. *Економічні науки*. 2010. №7(25). С. 360-367.

14. Пушкар М. С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів) : монографія. Тернопіль : Карт-бланш, 2006. 334 с.

15. Манн Р., Майер Е. Контроллінг для начинающих. М. : Финансы и статистика, 1995. 469 с.

16. Пушкар М. С., Пушкар Р. М. Контролінг – інформаційна підсистема стратегічного менеджменту : монографія. Тернопіль : Карт-бланш, 2004. 340 с.

17. Давидович І. Є. Контролінг : навч. посібник. К. : Центр учбової літератури, 2008. 552 с.

18. Івахненко С. В., Мелих О. В. Фінансовий контролінг: методи та інформаційні технології. К. : Знання, 2009. 319 с.

19. Економічна енциклопедія : у 3-х т. Т. 3. / редкол.: Мочерний С. В. (відп. ред.) [та ін.]. К., 2001. 952 с.

20. Кузнецова С. А. Концепція синергії бухгалтерської звітності в управлінні економікою України. *Економічні науки*. Серія : Облік і фінанси. 2010. Вип. 7(2). С. 151-159.

21. Кузнецова С. А. Синергія облікової інформації в управлінні діяльністю суб'єктів господарювання : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня док. екон. наук: спец. 08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит". К., 2009. 41 с.

22. Семанюк В. З. Синергетичний підхід до формування звітності. *Вісник Львівської комерційної академії*. Серія : Економічна. 2014. Вип. 44. С. 96-99.

23. Зоріна О. А. Синергетичний підхід до організації обліку та аналізу в інтегрованій системі управління. *Вісник ЖДТУ*. 2011. №2. С. 98-100.

24. Towards Integrated Reporting: Communicating Value in the 21st Century'. September. URL: http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2011/09/IR-Discussion-Paper-2011_spreads.pdf.

REFERENCES

1. Pushkar M. (2016), Struktura systemy obliku v ekonomitsi znan', *Instytut bukhhalters'koho obliku, kontrol' ta analiz v umovakh hlobalizatsii*, № 3, s. 7-18.
2. Shvets', V. H. (2006), Teoriia bukhhalters'koho obliku, Znannia, Kyiv, 525 s.
3. Makarenko, I. A. (2017), Intehratsiia suchasnykh vydiv ta kontseptsij bukhhalters'koho obliku dlia tsilej staloho rozvytku, *Finansovyyj prostir*, №1, s. 83-88.
4. Holov S. (2011), Teoriia bahatotsil'ovoho bukhhalters'koho obliku, *Bukhhalters'kyj oblik i audyt*, № 4, s. 3-13.

5. Ryshar Zh. (2000), Bukhhalterskyj uchet: teoriia y praktyka / per. s fr.; pod red. Ya. V. Sokolova, M., s. 109-111.
6. Rajan B. (1998), Stratehycheskyj uchet dlia rukovodytelia / per. s anhl.; pod red. V. A. Mykriukova, Audyt, YuNYTY, M., 616 s.
7. Kuznetsova, S. A. (2014), Perspektvy bukhhalters'koho obliku: stratehichnist', elektronna komertsiiia ta sotsial'na spriamovanist', *Yevropejs'kyj vektor ekonomichnoho rozvytku*, № 1, s. 73-83.
8. Lovins'ka, L. H. (2005), Intehratsiia hospodars'koho obliku: stara problema v novomu rakursi, *Naukovi pratsi NDFI*, № 1, s. 143-150.
9. Bromwich M. (1990), The case for strategic management accounting: the role of accounting information for strategy in competitive markets, *Accounting. Organisation and Society.*, № 1, p. 27-46.
10. Holov, S. F. (2007), Bukhhalters'kyj oblik v Ukraini: analiz stanu ta perspektyvy rozvytku : monohrafiia, Tsentri uchbovoi literatury, K., 522 s.
11. Met'ius, M. R. and Perera, M.Kh.B. (1999), Teoriia bukhhalterskoho ucheta : uchebnyk, Audyt, YuNYTY, M., 663 s.
12. Kirejtsev, H. H. (2000), Rozvytok funktsij bukhhalters'koho obliku, *Rozvytok nauky pro bukhhalters'kyj oblik: mizhnar. nauk-prakt. konf. : zb. tekstiv dop., ZhITI, Zhytomyr*, s. 67-71.
13. Holov, S. F. (2010), Kreatyvnyj oblik: tvorchist' chy shakhrastvo, *Ekonomichni nauky*, №7(25), s. 360-367.
14. Pushkar, M. S. (2006), Kreatyvnyj oblik (stvorenna informatsii dlia menedzheriv) : monohrafiia, Kart-blansh, Ternopil', 334 s.
15. Mann R. and Majer E. (1995), Kontrollnyh dlia nachynaiuschykh, *Fynansy y statystyka*, M., 469 s.
16. Pushkar, M. S. and Pushkar, R. M. (2004), Kontrolinh – informatsijna pidsystema stratehichnoho menedzhmentu : monohrafiia, Kart-blansh, Ternopil', 340 s.
17. Davydovych, I. Ye. (2008), Kontrolinh : navch. posibnyk, Tsentri uchbovoi literatury, K., 552 s.
18. Ivakhnenkov, S. V. and Melykh, O. V. (2009), Finansovyj kontrolinh: metody ta informatsijni tekhnologii, *Znannia*, K., 319 s.
19. Ekonomichna entsyklopediia : u 3-kh t. T. 3. / redkol.: Mochernyj S. V. (vidp. red.) [ta in.] (2001), K., 952 s.
20. Kuznetsova, S. A. (2010), Kontseptsiiia synerhii bukhhalters'koi zvitnosti v upravlinni ekonomikoju Ukrainy, *Ekonomichni nauky*. Seriiia : Oblik i finansy., vyp. 7(2), s. 151-159.
21. Kuznetsova, S. A. (2009), Synerhiia oblikovoji informatsii v upravlinni diial'nistiu sub'iektiv hospodariuvannia : avtoref. dys. na zdobuttia nauk. stupenia dok. ekon. nauk: spets. 08.00.09 "Bukhhalters'kyj oblik, analiz ta audyt". K., 41 s.
22. Semaniuk, V. Z. (2014), Synerhetychnyj pidkhdid do formuvannia zvitnosti, *Visnyk L'vivs'koi komertsijnoi akademii*. Seriiia : Ekonomichna., vyp. 44, s. 96-99.
23. Zorina, O. A. (2011), Synerhetychnyj pidkhdid do orhanizatsii obliku ta analizu v intehrovaniij systemi upravlinnia, *Visnyk ZhDTU*, №2, s. 98-100.
24. Towards Integrated Reporting: Communicating Value in the 21st Century'. September, available at: http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2011/09/IR-Discussion-Paper-2011_spreads.pdf.

Стаття надійшла до редакції 04 жовтня 2022 року