

УДК 336.02:657.01
JEL Classification M11; M41; Q01

Чумак О.В.,
канд. екон. наук, доцент, доцент кафедри
фінансів, банківської справи та страхування,
ПрАТ «Вищий навчальний заклад «Міжрегіональна
академія управління персоналом»,
Мельничук М.О.,
старший викладач кафедри обліку, аудиту
та економічного аналізу,
Харківський інститут фінансів Київського
національного торговельно-економічного університету

КОНЦЕПЦІЯ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ СОЦІАЛЬНИМ КАПІТАЛОМ ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

Chumak O.V.,
*cand.sc.(econ.), assoc. prof., associate professor at the
department of finance, banking and insurance
PJSC Higher education institution
Interregional Academy of Personnel Management
Melnychuk M.O.,
senior lecturer at the department of
accounting, audit and economic analysis,
Kharkov Institute of Finance of the Kyiv
National University of Trade and Economics*

CONCEPT OF INFORMATION SUPPORT MANAGEMENT OF THE SOCIAL CAPITAL OF ENTERPRISE IN CONDITIONS OF SUSTAINABLE DEVELOPMENT

Постанова проблеми. Підприємства за сучасних умов функціонують як відкриті системи економічного середовища на різних ринках, яке характеризується непередбачуваністю, складністю та турбулентністю. Мінливість та невизначеність спричинюють необхідність обрання такої концепції управління економічною діяльністю підприємства, яка передбачає модифікацію існуючих підходів задля збереження й забезпечення сталого розвитку. Формування сталого розвитку підприємства повинне проявлятися у трьох сферах: економічній, екологічній та соціальній, які взаємопов'язані між собою [1]. У той же час, на сьогодні, організація управлінського обліку здебільшого не передбачає виокремлення інформації та формування звітності за означеними сферами, чим унеможлиблюється отримання даних для управління соціальним капіталом. Відтак, відсутність інформації зумовлює значні ускладнення у формуванні системи збалансованих показників. Враховуючи зазначене, актуалізується питання формування методологічного підґрунтя формування інформаційного забезпечення концепції управління соціальним капіталом підприємства в умовах сталого розвитку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Наукові напрацювання щодо інформаційного забезпечення управління соціальним капіталом підприємства за різними аспектами висвітлено у працях О.В. Височана, В.В. Євдокимова, В.М. Жука, С.Я. Король, Н.О. Лоханової, Н.В. Пилипів, О.В. Фоміної та інших. Питанням управлінського обліку соціального капіталу підприємств приділяли увагу незначне коло вчених, у тому числі й перелічені вище. Сфера управління соціальним капіталом з точки зору синергії економічного та облікового підґрунтя є дискусійним предметом дослідників та викликає наукові суперечності через його економічну природу, складність визнання й передбачення ризиків й втрат, формування звітності, впливу на результативність економічної діяльності та капіталізацію в цілому. Впровадження збалансованої системи показників для визначення ефективності економічної діяльності здійснювалось Р. Капланом й Д. Нортонем та у подальшому досліджувалось й розвивалось багатьма зарубіжними й вітчизняними вченими.

Тим часом, дослідження потребують питання формування концепції інформаційного забезпечення управління соціальним капіталом підприємства в умовах сталого розвитку.

Постановка завдання. Метою статті є обґрунтування концепції інформаційного забезпечення управління соціальним капіталом підприємства в умовах сталого розвитку. Для цього необхідно виконати такі завдання: сформулювати модель управлінського обліку соціального капіталу та розробити систему якісних показників оцінки економічної діяльності підприємства відповідно стратегічних цілей розвитку.

Виклад основного матеріалу дослідження. Концепції інформаційного забезпечення управління соціальним капіталом підприємства в умовах сталого розвитку, за сучасних умов, характеризується відсутністю чітко сформованої методології, яка б при застосуванні в практичній діяльності підприємств надавала інформаційну підтримку прийняття управлінських рішень щодо стратегічного розвитку. Теоретичні аспекти розвитку інформаційної функції бухгалтерського обліку досліджувались у контексті інформаційної економіки через наявне зростання економічної цінності інформації [2]. Н.О. Лоханова розвиток усіх управлінських функцій інформаційного характеру рекомендує спрямовувати на створення умов для реалізації стратегічних цілей підприємства, що передбачає забезпечення ефективності процесу прийняття рішень [3]. Височан О.В. у зв'язку із розширенням системи знань про інформаційне суспільство та інформаційну економіку систематизував низку стратегічно важливих завдань у сфері бухгалтерського обліку: вивчення особливостей інформаційних процесів, оцінка дії законів і закономірностей поширення облікової інформації; виконання обліком новітніх функцій (соціальної, координаційної тощо), обґрунтування їх трансформації відповідно до тенденцій розвитку інформаційного суспільства; забезпечення подальшого розвитку національних моделей обліку на основі міжнародного досвіду [2]. Н.О. Лоханова, провівши ґрунтовне дослідження у цій царині, вважає, що удосконалення інформаційного забезпечення системи управління економічною стійкістю слід здійснювати саме за рахунок використання можливостей облікової системи, причому завдяки її розвитку на інтеграційних засадах, в частині підтримання її цілісності та поглиблення зв'язків між функцією обліку й іншими функціями управлінського циклу: плануванням, економічним аналізом, контролем тощо [4]. Соціальний капітал є тією категорією, для управління якою необхідно мати дані про витрати й втрати на персонал, на розвиток соціальної інфраструктури, на забезпечення екологічної безпеки, на благодійність, на забезпечення репутації й соціальної відповідальності, на просування товарів (послуг) в Інтернет середовищі та інше. Інформація про такі процеси і явища має бути згенерована в системі управлінського обліку й на її основі можна розраховувати систему збалансованих показників для звітів з управління підприємством. До цього питання привертає увагу професор В.В. Євдокимов, який відзначив, що інформація конструє соціальну та економічну реальність, при цьому становлення інформаційного суспільства передбачає підпорядкування економічного зростання якісним параметрам соціального та економічного розвитку [5]. Під економічною складовою сталого розвитку розуміють скорочення витрат, збільшення розміру прибутку, збільшення рівня конкурентоспроможності підприємства та інше; під екологічною – скорочення кількості використаних ресурсів і відходів та інше; соціальна складова – із покращення якості створеного продукту, умов якості життя населення та інше [1]. В.В. Жук пропонує бухгалтерський облік розглядати у якості значущого соціально-економічного інституту, та привертає увагу до слів Б. Солозано – бухгалтерський облік забезпечує взаєморозуміння людей (в соціально-економічних відносинах) та забезпечує керованість господарського світу, тобто виступає свого роду регулятором частини суспільної діяльності [6]. Таким чином, провідними вченими наголошується на важливості побудови якісної інформаційної бази, яка, за сучасних умов, має не лише відображати стан і рух майна, а й генерувати дані, що характеризують економічні та соціальні процеси, до яких причетне підприємство. Тому, побудова моделі управлінського обліку соціального капіталу є на часі й вимагає перегляду об'єктів обліку і управління, їх взаємозв'язок та вплив на виконання стратегічної мети.

На сьогодні вченими рекомендовано та практиками розроблено численні моделі управлінського обліку або в цілому для підприємств окремих галузей, або їх фрагменти для окремих об'єктів управління. Під організацією управлінського обліку розуміють систему умов та елементів побудови облікового процесу з метою отримання достовірної та своєчасної інформації про господарську діяльність підприємства, здійснення контролю за раціональним використанням ресурсів та інформаційного забезпечення користувачів інформації, яку продукує система управлінського обліку [7]. Проте, автономна модель управлінського обліку не вбачається доцільною за умови отримання даних для управління соціальним капіталом з метою визначення капіталізації й рівня досягнення стратегічних цілей. В.В. Євдокимов запропонував інтегровану систему бухгалтерського обліку через інтеграцію облікових підсистем для реєстрації облікових даних на базі єдиного технологічного циклу фіксації, зберігання, обробки та надання інформації [5, с. 9]. Розвиток інтеграції управлінського обліку, системи бюджетування та BSC на підприємствах досліджувалися через завдання менеджменту для раціонального розподілу обмежених ресурсів з урахуванням перспективних цілей і стратегічних ініціатив, проведення ефективного обліку витрат і здійснення контролю за виконанням плану й ступенем

реалізації стратегії [8; 9]. На нашу думку, моделювання в частині управлінського обліку соціального капіталу також має бути детерміновано показниками соціально-орієнтованого бізнес середовища, а формування інформаційного забезпечення доцільно здійснювати на трьох етапах (рис. 1).

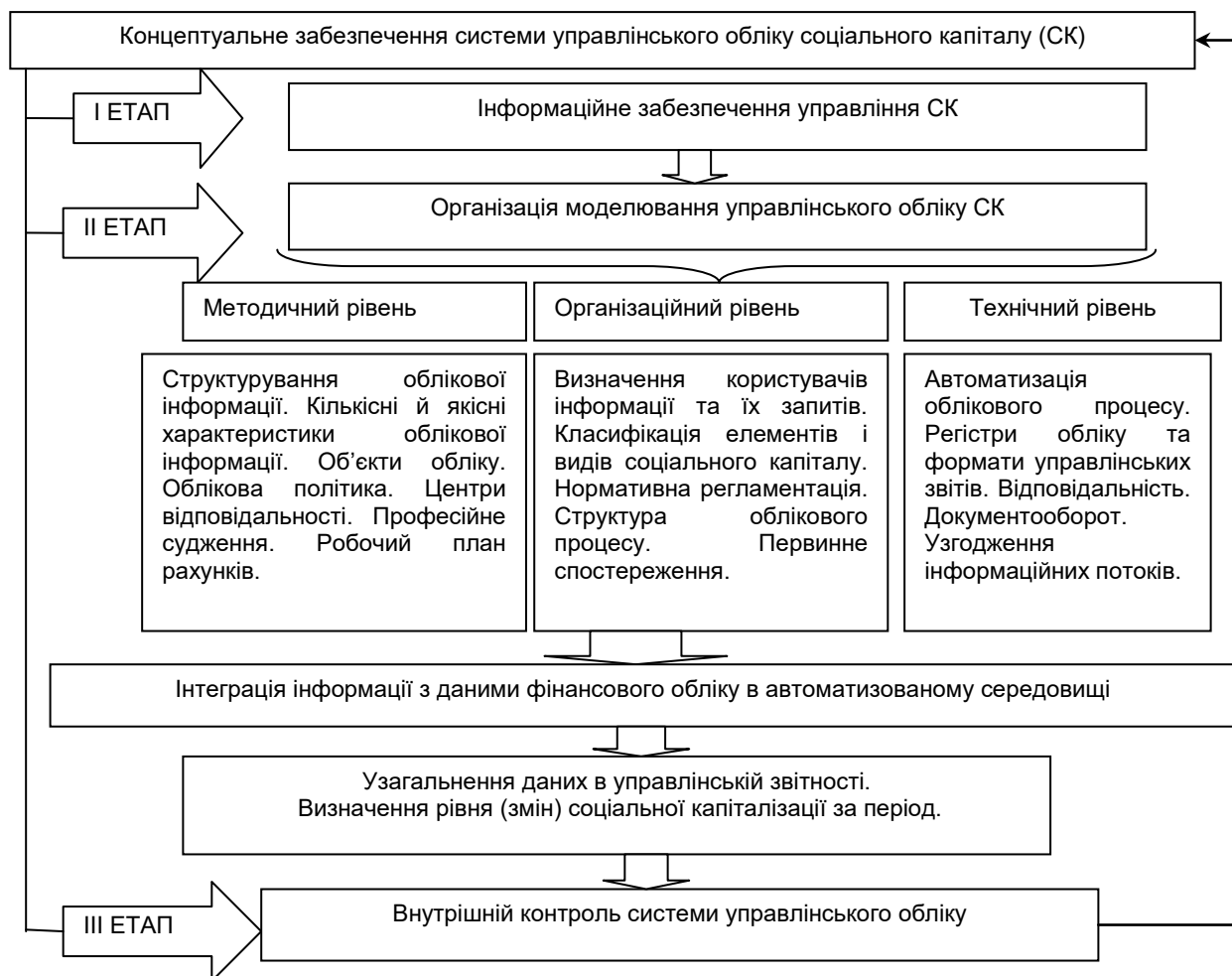


Рис. 1. Концепція моделювання системи управлінського обліку соціального капіталу торговельного підприємства

Джерело: авторська розробка

У моделі (рис. 1) використано суть інтеграції облікових систем – коли функціонування підсистеми управлінського обліку забезпечено функціонуванням системи фінансового обліку та дозволяє здійснювати внутрішній контроль.

Методичний рівень є підґрунтям формування облікової інформації, тому вибір методичних підходів, прийомів і способів є важливим при побудові моделі. Для цілей управлінського обліку соціального капіталу варто зосередитись на об'єктах, які є доволі дискусійними, розробці розділу політики з управлінського обліку та професійному судженні за окремими операціями й процесами, коли реалізується здатність обліку до інтерпретації інформації. Отже, необхідно чітко визначити процедури організації імплементації нових елементів управлінського обліку соціального капіталу для формування обліково-економічних даних, щоб розрахувати на аналітичному й контрольному етапах економічний ефект від управлінських рішень.

Організаційний рівень управлінського обліку забезпечує реалізацію методичного рівня та будується на управлінських запитах користувачів інформації. Вбачаємо доцільним на цьому рівні розробити регламент управлінського обліку соціального капіталу, де передбачити доцільні реєстри обліку та управлінської звітності, класифікацію елементів і видів соціального капіталу, графік документообороту, структурування облікового процесу, інтеграцію з іншими управлінськими структурами підприємства, представлення інформації у звітності.

Технічний рівень рекомендовано будувати за ітологічним напрямом управлінського обліку як системи інформаційного забезпечення прийняття рішень із використанням сучасних комп'ютеризованих технологій через міждисциплінарні зв'язки [10]. Автор пропонує такі ітологічні ознаки управлінського обліку: розподільне використання комп'ютерних ресурсів, вільне маніпулювання даними, інформаційна підтримка користувача, повний електронний процес. Побудова консолідованого

автоматизованого середовища є дорогим проектом, хоча дозволяє реалізувати значну кількість рішень через те, що є можливість відображати вимірювальні й не вимірювальні явища, документовані й не документовані дані, що характерно для окремих складових соціального капіталу. Інформаційна система має акумулювати інформаційні ресурси управлінського обліку, забезпечувати виконання контрольних і аналітичних функцій та пропонувати альтернативні рішення щодо управління соціальним капіталом. Алгоритм прийняття таких рішень рекомендовано здійснювати за схемою, поданою на рис. 2.



Рис. 2. Алгоритм прийняття рішень щодо елементів соціального капіталу в інформаційному середовищі підприємства

Джерело: авторська розробка

Узагальнення згенерованих в облікових регістрах управлінського обліку даних щодо соціального капіталу відбувається в управлінській звітності. Керівництвом компанії, яке бере участь у проектуванні системи управлінської звітності, приймається остаточне рішення про конфігурацію системи управлінської звітності на основі зіставлення своїх потреб в управлінській інформації, наявних можливостей і ресурсів, які можуть бути задіяні при формуванні та впровадженні такої інформаційної системи [7]. Відтак постає необхідність розробки порядку формування відповідних показників щодо соціального капіталу і рекомендацій щодо змісту та видів звітів. На цьому етапі найбільш складним завданням є визначити перелік нефінансових показників, які можуть бути й не вимірювальними, й бездокументарними, але з очевидним у майбутньому економічним ефектом. Одним із найбільш важливих для підприємства активом є людські ресурси (персонал) через складність залучення, кваліфікації, мотивації, навчання, утримання, що зумовлює підвищення продуктивності праці, зростання капіталізації, освоєння нових ринків тощо. Також на часі є розробка показників, які характеризують ефект від використання сучасних технологій, що застосовані для зростання соціального капіталу (мобільні додатки, хмарні технології, он-лайн платформи з продажу тощо), від дотримання екологічних стандартів, від проведених благодійних заходів тощо. Таким чином, розробка концепції формування моделі управлінського обліку підприємства будується шляхом єдності мети, завдань, етапів, вимог користувачів, належного організаційного та інформаційного супроводу за раціонального підходу обліку усіх фактів.

Якщо розглядати інтегровану систему обліку як найбільш об'єктивну та таку, що надає консолідовану інформацію, то варто завершити її функціонування за період шляхом розрахунку системи збалансованих показників (BSC, за Kaplan, R. S. та Norton, D. P. «The balanced scorecard: measures that drive performance. Boston: Harvard Business Review») як інструменту управління для ефективною реалізації стратегії. За [3] застосування BSC в системі управління може суттєво змінити інформаційно-аналітичні потоки, адже оцінка ефективності діяльності компанії базується на комплексі фінансових і нефінансових показників, в яких втілені її стратегічні цілі. Традиційно, суть концепції полягає у тому, що при досягненні мети діяльності задіяти вплив виконання стратегічних завдань, чим збалансувати результат економічної діяльності для досягнення ефективності.

Додатковими зобов'язаннями щодо впровадження нових концепцій та різних систем звітності є такі, як: міжнародна ініціатива з інтегрованої звітності, звіти про соціальну відповідальність, звіти про

сталий розвиток або звіти про інтелектуальний капітал [11]. Відсутність інтегрованої системи управління при необхідності надання різних пов'язаних між собою звітів до єдиного суб'єкта, який охоплює різні проблеми та інтереси, стане великим викликом [12]. Для забезпечення сталого розвитку необхідними є як органи управління юридичними та соціальними питаннями, так і забезпечення корпоративної рентабельності шляхом запровадження інтегрованої системи управління та звітності на основі стандарту ISO 9001:2015 [12]. За цим стандартом передбачено такі нові теми, як управління ризиками, управління змінами та управління знаннями.

Огляд літератури дозволив встановити, що збалансована система показників забезпечує реалізацію стратегії через вбудовані до її структури стратегічно орієнтовані системи виміру ефективності, адаптовані до галузі та специфіки діяльності. Тож підприємства вимагають інтегрований підхід до збереження ефективності BSC, коли розвиток підприємства розглядається через призму гнучких чотирьох основних проєкцій: навчання і зростання, внутрішні бізнес-процеси, покупці, фінанси. Отже, кожна проєкція містить складові генерування соціального капіталу підприємства, тому варто окреслити ті напрями й дані, які його визначають. Блок – навчання і зростання співробітників: знання про тенденції галузі, обмін знаннями та ідеями між співробітниками, доступ до навчання й стажування, рівень технологій, якими користуються співробітники. Блок – внутрішні бізнес-процеси: ефективність діяльності, скорочення відходів, екологізація, можливість адаптації до нового, визначення переваг. Блок – покупці: клієнтоорієнтованість. Блок – фінанси: грошові потоки, значення фінансових показників. Усі блоки є взаємозалежними за результативністю та впливають на кожен наступний рівень управління через наявність причинно-наслідкових вимірів вжитих управлінських заходів. Для розробки системи показників передбачається розробка стратегічної карти з блоками із взаємозв'язком елементів кожного блоку, при цьому обов'язково у кожному блоці мають бути вимірювальні показники, обрані за критеріями їх актуальності та доступності. На рис. 3 подано фрагмент стратегічної карти на прикладі взаємозв'язку між стратегічними цілями блоків за одним елементом – підвищення рівня знань персоналу, показано взаємозв'язок з елементами інших блоків та показники, які характеризують позитивні зміни в елементах.

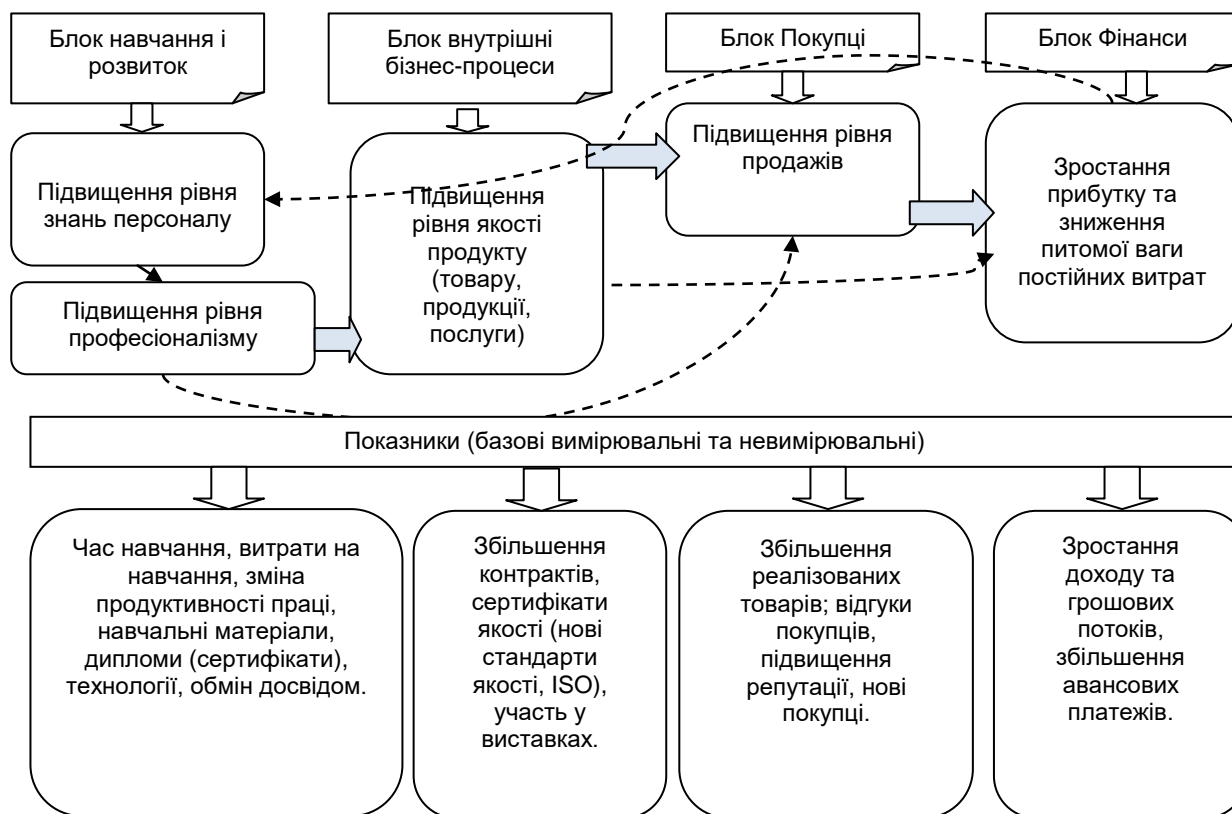


Рис. 3. Фрагмент стратегічної карти за блоками збалансованої системи показників

Джерело: авторська розробка

До прикладу, для кожного блоку рекомендовано такі нефінансові показники:

1. Навчання і розвиток: охорона праці (кількісні показники забезпечення безпеки працівників), час на навчання й розвиток персоналу, корпоративна культура, умови праці, час на наради, особистісне зростання тощо.

2. Внутрішні бізнес-процеси: якість продуктів (сертифікати ISO та інше), технологічні інновації, гнучкість процесів, ризику (операційні, технологічні, розвитку), шкода оточуючому середовищу, простої, брак тощо.

3. Покупці: ІТ канали збуту продукції, відгуки на сайтах, репутація, імідж, знижки, розважальні заходи, ребрендинг, контракти на умовах передоплати тощо.

4. Фінанси: умови оплати з постачальниками і покупцями, доступність інформації, гудвіл, цінність підприємства тощо.

Відсутність ефективної інтеграції між фінансовими та іншими показниками дає змішані сигнали про збереження довгострокового успіху [13]. Автори [12] вважають, що оскільки стійкість є важливим і успішним фактором одночасно, то інтегрована система управління може бути визначена таким чином: система управління якістю, система управління ризиками, управління знаннями, управління ІТ-безпекою, здоров'я, управління охороною праці та управління навколишнім середовищем, взаємопов'язані через стратегічне планування через систему збалансованих показників і оприлюднені через інтегровану систему звітності. У зв'язку із цим, модель управлінського обліку соціального капіталу необхідно будувати з врахуванням можливості генерувати таку інформацію в облікових регістрах та звітах.

Сталий розвиток підприємств забезпечується, зокрема, створенням додаткової вартості та/або цінності на основі обраної стратегії розвитку. Нова концепція – компліментарність бізнес-вартості [14], була розроблена, використовуючи підхід моделювання бізнес-вартості для оцінки впливу змінних параметрів на показники ефективності. Концепція передбачає розуміння взаємодоповненості через питання «Чи збільшується значення, отримане за рахунок збільшення одного фактора, шляхом збільшення інших факторів у відповідних напрямках?» [14, с. 416]. Важливо, що зміни, внесені через додаткові фактори, повинні бути узгоджені й цей синергетичний підхід, який використовує переваги, створені за допомогою синергії, являє собою абсолютно новий метод підтримки рішень про зміни. Відтак, концепції доданої вартості бізнесу та компліментарності бізнес-вартості, для успішної їх реалізації потребують достовірних й доступних даних – якісного інформаційного забезпечення, яке, зокрема, в частині соціального капіталу, має бути сформовано в системі управлінського обліку підприємства й оприлюднено в управлінській звітності.

Висновки з проведеного дослідження. На підставі проведеного дослідження можна зробити такі основні висновки: 1. Розвиток облікових систем підприємств для формування інформаційного забезпечення управління соціальним капіталом доцільно здійснювати шляхом їх інтеграції, побудованій на досягненні стратегічних цілей. Модель управлінського обліку соціального капіталу доречно формувати за блоками збалансованої системи показників та вона має бути детермінована показниками соціально-орієнтованого бізнес-середовища 2. Одним із перспективних напрямів розвитку інформаційного забезпечення управління соціальним капіталом вбачається запровадження системи збалансованих показників (BSC), за якої є можливість співставлення фінансових і нефінансових показників щодо соціального капіталу через площину досягнення стратегії діяльності підприємства ефективними діями й процесами. 3. Перспективи подальших досліджень пов'язані із визначенням напрямів удосконалення системи інформаційного забезпечення управління соціальним капіталом шляхом впровадження інформаційних технологій.

Література

1. Пилипів Н. І., П'ятничук І. Д., Максимів Ю. В. Забезпечення сталого розвитку підприємства сучасним інструментарієм стратегічного управління: концепція бізнес-адміністрування. *Теорія і практика стратегічного управління розвитком галузевих і регіональних суспільних систем: матеріали VI Міжнародної науково-практичної конференції* (Івано-Франківськ, 11-13 жовтня 2017 р.). Івано-Франківськ: ІФНТУНГ, 2017. С. 376-379.

2. Височан О. С. Трансформація інформаційної функції бухгалтерського обліку як відповідь на виклики сучасної економіки. *Бізнес Інформ*. 2016. № 3. С. 160-165.

3. Лоханова Н. О. Застосування системи збалансованих показників у системі стратегічного управлінського обліку закладів ресторанного господарства. *Ефективна економіка*. 2015. № 11. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_11_21. (дата звернення: 05.04.2019).

4. Лоханова Н. О. Поглиблення інтеграційних процесів як напрям розвитку облікової системи в управлінні економічною стійкістю підприємств. *Ефективна економіка*. 2014. № 11. URL: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=3484> (дата звернення: 05.04.2019).

5. Євдокимов В. В. Концепція інтегрованої системи бухгалтерського обліку: теорія, методологія, організація: автореф. дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.09 / Житомир. держ. технол. ун-т. Житомир, 2011. 37 с.

6. Жук В. М. Наукова гіпотеза трактування бухгалтерського обліку як соціально-економічного інституту. *Облік і фінанси АПК*. 2012. № 2. С. 14-22.

7. Фоміна О. В. Організація управлінського обліку на підприємстві торгівлі. *Бізнес Інформ*. 2015.

№ 7. С. 295-299.

8. Васильева В. В. Методические подходы к интеграции систем управленческого учета, бюджетирования и сбалансированных показателей как эффективных инструментов управления на предприятии. *Вестник АГТУ*. 2010. № 1. С. 36–46.

9. Фоміна О. В. Моделювання функціональних систем управлінського обліку. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2017. Вип. 3. С. 126-132.

10. Матюха М. М. Ітологічна концепція організації управлінського обліку та звітності. *Актуальні проблеми економіки*. 2015. № 4. С. 36-43.

11. Abeysekera, I. A template for integrated reporting. *Journal of Intellectual Capital*. 2013. Vol. 14. NO. 2. P. 227-245.

12. Nagel-Picioruş C., Nagel-Picioruş L. and Sârбу R. Milestones in implementation of an integrated management system in the health sector. *Case study Radiologisches Netzwerk Rheinland. Amfiteatru Economic*. 2016. Vol. 18. No. 42. P. 432-445.

13. Bisbe J., Barrubés J. The Balanced Scorecard as a Management Tool for Assessing and Monitoring Strategy Implementation in Health Care Organizations. *Revista Española de Cardiología (English Edition)*. 2012 Oct. Vol. 65. NO. 10. P. 919–927.

14. Barua A., Lee S.C.H., Whinston A.B. The calculus of reengineering. *Information Systems Research*. 1996. Vol. 7. No. 4. P. 409–428.

References

1. Pylypiv, N.I., Piatnychuk, I.D., Maksymiv, Yu.V. (2017), "Ensuring sustainable development of the enterprise by modern tools of strategic management: the concept of business administration", *Teoriia i praktyka stratehichnoho upravlinnia rozvytkom haluzevykh i rehionalnykh suspilnykh system: materialy VI Mizhnarodnoi naukovo-praktychnoi konferentsii* [Proceeding from Theory and practice of strategic management of the development of sectoral and regional social systems: materials of the VI International Scientific and Practical Conference], IFNTUNH, Ivano-Frankivsk, Ukraine, pp. 376-379.

2. Vysochan, O.S. (2016), "Transformation of the information function of accounting as a response to the challenges of the modern economy", *Biznes Inform*, no. 3, pp. 160-165.

3. Lokhanova, N.O. (2015), "Application of a system of balanced indicators in the system of strategic management accounting of restaurant facilities", *Efektivna ekonomika*, 11, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_11_21. (access date April 05, 2019).

4. Lokhanova, N.O. (2014), "The deepening of the integration process as the direction of the accounting system to manage the economic stability of businesses", *Efektivna ekonomika*, no. 11, available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3484> (access date April 05, 2019).

5. Ievdokymov, V.V. (2011), "The concept of an integrated accounting system: theory, methodology, organization", Thesis abstract for Dr. Sc. (Econ.), Zhytomyr State Technological University, Zhytomyr, Ukraine.

6. Zhuk, V.M. (2012), "Scientific hypothesis of accounting as a socio-economic institute", *Oblik i finansy APK*, no. 2, pp. 14-22.

7. Fomina, O.V. (2015), "Organization of managerial accounting at the trade enterprise", *Biznes Inform*, no. 7, pp. 295-299.

8. Vasyleva, V.V. (2010), "Methodical approaches to the integration of management accounting systems, budgeting and balanced indicators as effective management tools in the enterprise", *Vestnik AHTU*, no. 1, pp. 36–46.

9. Fomina, O.V. (2017), "Modeling of functional management accounting systems", *Problemy teorii ta metodologii bukhgalterskoho obliku, kontroliu i analizu*, iss. 3, pp. 126-132.

10. Matiukha, M.M. (2015), "The ethic concept of management accounting and reporting", *Aktualni problemy ekonomiky*, no. 4, 36-43.

11. Abeysekera, I. (2013), "A template for integrated reporting", *Journal of Intellectual Capital*, Vol. 14 (2), pp. 227-245.

12. Nagel-Picioruş, C., Nagel-Picioruş, L. and Sârбу R. (2016), "Milestones in implementation of an integrated management system in the health sector", *Case study Radiologisches Netzwerk Rheinland. Amfiteatru Economic*, Vol. 18(42), pp. 432-445.

13. Bisbe, J. and Barrubés, J. (2012), "The Balanced Scorecard as a Management Tool for Assessing and Monitoring Strategy Implementation in Health Care Organizations", *Revista Española de Cardiología (English Edition)*, Vol. 65 (10), pp. 919–927.

14. Barua, A., Lee, S.C.H., and Whinston. A.B. (1996), "The calculus of reengineering", *Information Systems Research*, Vol. 7 (4), pp. 409–428.

Стаття надійшла до редакції 30.04.2019 р.

Рецензент: д-р екон. наук, професор Харківського державного університету харчування та торгівлі А.С. Крутова