

---

UDC 657.4

JEL classification: M41

DOI: 10.35774/visnyk2024.03.139

**Василь РУДНИЦЬКИЙ,**

доктор економічних наук, професор,  
професор кафедри обліку і аудиту,  
Львівський національний університет ім. Івана Франка,  
проспект Свободи, 18, м. Львів, 79008, Україна.  
Електронна пошта: vasylrud1989@gmail.com  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-5572-5357>

**Олена ДУБІЛЬ,**

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри обліку і аудиту,  
Львівський національний університет ім. Івана Франка,  
проспект Свободи, 18, м. Львів, 79008, Україна.  
Електронна пошта: olenka130790@gmail.com  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-9994-2828>

**Василь ДЕРІЙ,**

доктор економічних наук, професор,  
професор кафедри обліку і оподаткування,  
Західноукраїнський національний університет,  
вул. Львівська, 10а, м. Тернопіль, 46009, Україна.  
Електронна пошта: vasylderij@gmail.com  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-3600-4121>

**ІНФОРМАЦІЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ – ОСНОВА ДЛЯ  
ЗБАЛАНСОВАНОЇ СИСТЕМИ ПОКАЗНИКІВ У ТОРГОВЕЛЬНИХ  
ПІДПРИЄМСТВАХ**

Рудницький В., Дубіль О., Дерій В. Інформація управлінського обліку – основа для збалансованої системи показників у торговельних підприємствах. *Вісник економіки*. 2024. Вип. 3. С. 139–158. DOI: 10.35774/visnyk2024.03.139

Rudnytskyi, V., Dubil, O., Derii, V. (2024). Informatsiia upravlinskoho obliku – osnova dliia zbalansovanoi systemy pokaznykiv u torhovelnnykh pidprijemstvakh [Management accounting information is the basis for a balanced system of indicators in trade enterprises]. *Visnyk ekonomiky – Herald of Economics*, 3, 139-158. DOI: 10.35774/visnyk2024.03.139

**Анотація**

**Вступ.** *Інформація управлінського обліку має основне значення для успішного функціонування системи управління торговельними підприємствами. Використання*

© Василь Рудницький, Олена Дубіль, Василь Дерій, 2024.

збалансованої системи показників сприяє значному підвищенню ефективності економічної діяльності торговельних підприємств, тому тема дослідження є актуальною.

**Мета дослідження** полягає в дослідженні інформації управлінського обліку як основи для збалансованої системи показників на торговельних підприємствах та формування пропозицій щодо поліпшення її трактування, структури і змісту.

**Методи дослідження.** В процесі дослідження використовувались такі методи дослідження: монографічний – для з'ясування поглядів науковців щодо управлінського обліку та збалансованої системи показників; табличний – для побудови стратегічної карти основних бізнес-процесів для підприємства торгівлі у сегменті цілей та показників; метод порівняння – для обґрунтування доцільності використання й пошуку альтернативних методів до системи BSC.

**Результати дослідження.** Розроблено й подано у чотирьох таблицях стратегічну карту основних бізнес-процесів для підприємства торгівлі у сегменті цілей та показників; конкретизовано переваги, проблемні питання, недоліки й обмеження концепції BSC; виокремлено основні показники за основними бізнес-процесами торгівлі – закупівлі, транспортуванні, зберіганні й реалізації, що використовуються для операційного аналізу, а також можуть бути використані для методу BSC.

**Перспективи подальших досліджень.** У майбутньому необхідно зосередитись на дослідженні проблем оптимізації структури, змісту та персоналізації інформації, отримуваної від управлінського обліку, а також – на перспективах застосування в управлінському обліку системи блокчейн на торговельних підприємствах.

**Ключові слова:** бізнес-процеси, управлінський облік, інформація, збалансована система показників, аналіз, звітність, торгівля, витрати, запаси, стратегічні карти.

**Формули: 0, рис. 1, табл. 4, бібл.: 27.**

**Vasyl RUDNYTSKY,**

D. Sc. (Economics), Professor,  
Professor of the department of accounting and auditing,  
Lviv National University named after Ivan Franko,  
18 Svobody Avenue, Lviv, 79008, Ukraine.  
E-mail: vasylrud1989@gmail.com  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-5572-5357>

**Olena DUBIL,**

PhD (Economics), Associate professor,  
Associate Professor of the Department of Accounting and Audit,  
Lviv National University named after Ivan Franko,  
18 Svobody Avenue, Lviv, 79008, Ukraine.  
E-mail: olenka130790@gmail.com  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-9994-2828>

---

**Vasyl DERII,**  
D. Sc. (Economics), Professor,  
Professor of the Department of Accounting and Taxation,  
West Ukrainian National University,  
11a Lvivska, st., Ternopil, 46009, Ukraine.  
E-mail: vasylderij@gmail.com  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-3600-4121>

## **MANAGEMENT ACCOUNTING INFORMATION IS THE BASIS FOR A BALANCED SYSTEM OF INDICATORS IN COMMERCIAL ENTERPRISES**

### **Abstract**

**Introduction.** Management accounting information is of key importance for the successful functioning of the management system of trade enterprises. The use of a balanced system of indicators contributes to a significant increase in the efficiency of the economic activity of trading enterprises, therefore the topic of this study is relevant.

**The purpose of the study** is to study management accounting information as a basis for a balanced system of indicators in trading enterprises and to formulate proposals for improving its interpretation, structure and content.

**Research methods.** In the research process, the following research methods were used: monographic - to clarify the views of scientists regarding management accounting and a balanced system of indicators; tabular – for building a strategic map of the main business processes for a trade enterprise in the segment of goals and indicators; comparison method - to justify the feasibility of using and finding alternative methods to the BSC system.

**Research results.** A strategic map of the main business processes for a trade enterprise in the segment of goals and indicators has been developed and presented in four tables; advantages, problematic issues, shortcomings and limitations of the BSC concept are specified; a number of key indicators for the main business processes of trade - procurement, transportation, storage and sale - are highlighted, which are used for operational analysis, and can also be used for the BSC method.

**Prospects for further research.** In the future, it is necessary to focus on researching the problems of optimizing the structure, content and personalization of information received from management accounting, as well as on the prospects of using the blockchain system in management accounting in commercial enterprises.

**Keywords:** business processes, management accounting, information, balanced scorecard, analysis, reporting, trade, costs, stocks, strategic maps.

**Formulas: 0, fig. 1, table 4, bibl.: 27.**

**JEL classification: M41.**

**Постановка проблеми.** Інформація управлінського обліку має основне значення для успішного функціонування системи управління торговельними підприємствами. Використання збалансованої системи показників сприяє значному підвищенню ефективності економічної діяльності торговельних підприємств, тому тема дослідження є актуальною.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Вагомий внесок у дослідження проблеми формування і використання інформації управлінського обліку як основи для ефективного функціонування збалансованої системи показників на торговельних підприємствах, а також проблеми удосконалення системи управління такими підприємствами зробили також зарубіжні та українські науковці.

Зокрема, Гринь В. розглядає «збалансовану систему показників та систему стратегічного управлінського обліку в контексті напрямів їхньої взаємодії» [1]. Гушко С. досліджує «аналітичне забезпечення управлінських рішень системою моніторингу промислового підприємства» [2]. Довбня С., Волошина А. звертають увагу на процес «формування системи збалансованих показників промислового підприємства» [3]. Єршова Н. вбачає у «системі збалансованих показників елемент стратегічного управлінського обліку в контурі завдань забезпечення довгострокової конкурентоспроможності підприємства» [4]. Іванков В. досліджує різні аспекти збалансованої системи показників інновацій. Автор зауважує: « ... основою управлінського обліку інновацій за збалансованою системою показників є визначення стратегічних цілей, завдань та формування ключових показників (критеріїв) діяльності підприємства як факторів, що визначають у першу чергу кількісну і якісну оцінку інноваційного процесу як внутрішнього процесу створення вартості... » [5, с. 41].

Камінська Т. описує складові елементи облікового забезпечення системи збалансованих показників підприємств житлово-комунального господарства. На її думку, «недоліками системи збалансованих показників є відсутність нормативних документів, що регламентують порядок розрахунку та граничні значення нефінансових показників для подальшої інтерпретації; змістовне наповнення системи збалансованих показників може трактуватися по-різному різними групами користувачів (споживачами, працівниками, управлінським персоналом, інвесторами) залежно від обраної стратегії розвитку; вимагає додаткових витрат та додаткових фахових компетенцій від управлінського персоналу для впровадження; не показує вплив облікової політики на фінансові та нефінансові показники; має суб'єктивний характер» [6, с. 22].

Каплан Р. та Нортон Д. вперше детально проаналізували «карти стратегії: перетворення нематеріальних активів у матеріальні результати» [7], що згодом набуло значного поширення як у науці, так і в практичній діяльності. Кизим М., Пилипенко А. та Зінченко В. А. видали у Харкові в 2007 р. наукову монографію «Збалансована система показників» [8], де відображені теоретичні основи розробки збалансованої системи показників (ЗСП), показана стратегічна єдність організації і ЗСП та висловлюються ідеї щодо практичної реалізації концепції цієї системи показників.

Лоханова Н. описує процес «застосування системи збалансованих показників у системі стратегічного управлінського обліку закладів ресторанного господарства» [9]. Малихіна О., Івахненко І., Ручинська Ю., Петренко Г. та Кошельна В. вказують на необхідність побудови системно-динамічної BSC-моделі стратегічного управління інтегрованими структурами бізнесу. Вони стверджують, що « BSC можна розглядати як метод, який дає змогу розширити можливості вимірювання, оцінки і контролю ефективності діяльності як на рівні стратегічного управління компанією, так і на рівні операційного. Тут склад та структура BSC можуть досить легко модифікуватись» [10].

---

Мейзель Л. досліджує систему «управління продуктивністю з використанням збалансованої системи показників» [11]. Москаленко В. і Годлевський М. проводять монографічний опис «моделей та методів стратегічного управління розвитком підприємства» [12]. Нечипорук Н., Григорова З., Кваско А. й Аванесова Н. вивчають «стратегічний управлінський облік у системі комплексного менеджменту підприємств» [13]. Ніллі Е., Адамс К. та Кеннерглі М. розглядають «карту збалансованих показників для вимірювання успіху в бізнесі та управління ними» через призму ефективності [14].

Погорелов І., Сиром'ятникова О., Бондаренко Я. описують «основні складові BSC, її переваги та недоліки» [15]. Портер М. визначає ключові «п'ять конкурентних сил, які формують стратегію» [16]. Потриваєва Н. вважає, що «система збалансованих показників є важливим аналітичним засобом підвищення ефективності функціонування підприємств» [17]. Редченко К. розкриває суть та дає перелік інструментів стратегічного аналізу в бізнесі» [18].

Рудницький Т. описує організаційні аспекти «збалансованої системи стратегічних показників на сучасному підприємстві» [19]. Семенюк Л. розвиває дослідження питань «обліково-аналітичного забезпечення розрахунку збалансованих показників в управлінні продажами підприємств ресторанного господарства» [20]. Сохацька О., Смерека С. встановлюють «особливості формування стратегічних карт підприємства» [21]. Сухарева Л., Петренко С. визначають «контролінг як основу управління бізнесом» [22]. Хорнгрен Ч., Сундем Г., Буршталер Д., Шацберг Д. розглядають «питання, що пов'язані зі вступом до управлінського обліку, серед яких і питання щодо збалансованої системи показників» [23].

Шматковська Т. та Дзямулич М. досліджують «проблеми цифровізації економіки та її трансформаційний вплив на розвиток стратегічного управлінського обліку» [24]. Шоломова А. розмірковує на тим, а «що у себе включає збалансована система показників (BSC) і як її запровадити» [25]. Шубчик О. аналізує «напрямки автоматизації системи збалансованих показників діяльності підприємства на основі сучасних програмних засобів» [26], в окремій статті без згадки автора йдеться про те, «як створити систему збалансованих показників для досягнення стратегічних цілей» [27].

Згадані вище науковці присвятили чимало часу досліджуваній проблемі, проте багато питань все ще недостатньо розкриті.

**Виклад основного матеріалу.** Показники управлінського обліку є важливими даними для оцінювання ефективності фінансово-економічної діяльності підприємств торгівлі. Проте до 1990-их років у практичній роботі підприємств переважно надавалась перевага фінансовим показникам, а немонетарні показники в системі управління використовувались нечасто.

Для забезпечення ефективності фінансово-економічної діяльності підприємствам торгівлі доцільно застосовувати стратегічні карти.

Стратегічну карту основних бізнес-процесів для підприємства торгівлі у сегменті цілей та показників розроблено і подано в таблицях. Зокрема, у табл. 1 відображено показники щодо проєкції І «Фінанси».

Таблиця 1

Стратегічна карта основних бізнес-процесів для підприємств торгівлі у сегменті цілей та показників щодо проєкції І «Фінанси»

| Ціль   | Показники   |
|--|---|
| 1. Оптимізація витрат процесу закупівлі.                                     | 1.1. Загальні витрати процесу закупівлі.<br>1.2. Рівень загальних витрат процесу закупівлі до операційних витрат.<br>1.3. Витрати на закупівлю товарів (по групах і загалом по підприємству торгівлі).<br>1.4. Інші витрати процесу закупівлі.<br>1.5. Питома вага недопоставлених товарів щодо плану.  |
| 2. Контроль кредиторської заборгованості, що пов'язана з процесом закупівлі. | 2.1. Обсяг кредиторської заборгованості, яка пов'язана з процесом закупівлі.<br>2.2. Обсяг кредиторської заборгованості за товари.<br>2.3. Рівень кредиторської заборгованості, пов'язаної з процесом закупівлі до загальної суми зобов'язань (чи валюти балансу).<br>2.4. Рівень простроченої кредиторської заборгованості, пов'язаної з процесом закупівлі до загальної суми кредиторської заборгованості, пов'язаної з процесом закупівлі.<br>2.5. Рівень простроченої кредиторської заборгованості за товари до загальної суми кредиторської заборгованості за товари.<br>2.6. Коефіцієнт оборотності кредиторської заборгованості за товари.<br>2.7. Середня тривалість у днів погашення кредиторської заборгованості за товари. |
| 3. Контроль ціни закупівлі та ціни продажу товару.                           | 3.1. Закупівельні ціни на окремі групи товарів (можуть бути середні величини за постачальниками і однорідними товарами).<br>3.2. Обсяг отриманих знижок за окремий період під час закупівлі товарів.<br>3.3. Коефіцієнт відношення закупівельної ціни на окремі товари до середньоринкової (окремо за групами та середній).<br>3.4. Частка витрат процесу закупівлі в ціні продажу окремих груп товарів.  |
| 4. Управління інноваціями і позаплановими операціями.                        | 4.1. Обсяги закупівлі нових товарів (загалом по підприємству торгівлі і за групами).<br>4.2. Обсяги невиконаних заявок для позапланового продажу (в цінах основних постачальників).<br>4.3. Обсяги виконаних заявок для позапланового продажу (в цінах основних постачальників).<br>4.4. Фінансовий ефект (валовий прибуток) від закупівлі та продажу нових товарів.<br>4.5. Фінансовий ефект від впровадження інновацій (за іншими проєктами і загальний показник).  |

Джерело: розроблено авторами.

Як зауважує професор Редченко К. І., «протягом 1970-х-початку 90-их років ХХ ст. низка вчених намагалися вирішити цю проблему. Зокрема, ще в 1975 р. Стівен Керр, оцінюючи підсумки діяльності багатьох компаній, зробив висновок про необхідність існування різних систем вимірювання результатів господарсько-фінансової діяльності для різних цілей, але найближче до її вирішення підійшли американські вчені Р. С. Каплан і Д. П. Нортон» [18]. Ці науковці у 1990 р. «досліджували системи вимірювання

результатів господарської діяльності 12 великих компаній, що прагнули розширити свої вимірювальні системи шляхом включення у них показників немонетарного характеру, адже це дало б змогу збільшити інформаційну базу для ухвалення управлінських рішень» [7]. Проведені дослідження стали передумовою до визначення концепції збалансованої системи показників (Balanced Scorecard – BSC).

У табл. 2 відображено показники щодо проєкції II «Клієнти і ринок».

У зарубіжній практиці альтернативними методами до системи BSC є модель стратегічних карт Мейселя Л.; модель стратегічних карт Tableau de Bord; піраміда ефективності діяльності підприємства; Quantum Performance Measurement; модель призми ефективності; Effective Progress and Performance Measurement [8, с. 35–42].

Модель стратегічних карт Лоренца Мейселя розроблена ще у 1992 р. і вона має ту саму назву, що й модель Каплана-Нортон, яка аналогічно визначає чотири перспективи оцінювання діяльності підприємства. Замість блоку «навчання й росту» він у своїй моделі використовує блок «перспектива людських ресурсів». Лоренц оцінює інновації й такі фактори, як освіта й навчання, розвиток продукції й послуг, компетентність і корпоративна культура. Отже, між моделями BSC і стратегічними картами Лоренца немає значної різниці.

Таблиця 2

Стратегічна карта основних бізнес-процесів для підприємств торгівлі у сегменті цілей та показників щодо проєкції II «Клієнти і ринок»

| Ціль   | Показники   |
|--|---|
| 1. Контроль впливу недоліків постачання для підтримки іміджу компанії. | 1.1. Обсяг асортименту (кількість груп і видів товару).<br>1.2. Питома вага неуккомплектованих товарів (у т. ч. кількість незамінених постачальником) у закупівлях (у розрахунку використовуються вартісні обсяги).<br>1.3. Рівень браку в закуплених товарах (у т. ч. кількість незамінених постачальником): у розрахунку використовуються вартісні обсяги.<br>1.4. Тривалість простоїв у продажі товарів через перебої з постачанням (відповідно до груп товарів і загалом по підприємству торгівлі). |

Джерело: розроблено авторами.

Поширеним інструментом організації обліку і контролю за діяльністю підприємства є концепція Tableau de Bord («Бортове табло»). Основна мета цієї концепції – надання керівникові короткої інформації про кожен підрозділ або підприємство загалом. Підрозділи пов'язують встановлену ціль із критичними факторами успіху, які оцінюють за допомогою облікових показників. Така модель була впроваджена в 1930-тих роках у Франції.

Аудиторська фірма «Артур Андерсен» розробила модель Quantum Performance Measurement (квантовий вимір досягнень) для оптимізації продуктивності підприємства. В основу цієї моделі покладена вимога про те, що обрані показники мають водночас надавати інформацію про організаційну структуру, процеси і працівників на основі якості, витрат та часу [18].

У зарубіжній економічній літературі [14] розглядається модель – призма ефективності, яка ґрунтується на таких фундаментальних положеннях: для підприємства небажано

концентруватись на потребах однієї чи декількох зацікавлених сторін, якщо воно прагне розвитку в довгостроковій перспективі; стратегія, потужності й процеси мають бути узгоджені між собою; підприємство та зацікавлені сторони мають визнати, що їх відношення є взаємозобов'язуючими. Така модель концентрує основну увагу не на складі показників, а на визначенні й балансуванні інтересів всіх зацікавлених сторін.

Найбільш поширеним інструментом організації управлінського обліку за діяльністю підприємства є концепція BSC. Загальне визнання цієї концепції у всьому світі, зокрема такими корпораціями, як Mobil, AT&T, Hewlett Packard, Siemens, Coca-Cola, сприяє тому, що керівництво багатьох національних підприємств виражає зацікавленість у впровадженні збалансованої системи показників [8, с. 11].

Запропонована Р. С. Капланом і Д. П. Нортеном схема моделі BSC за своєю структурою складається з чотирьох блоків: «фінанси»; «внутрішні бізнес-процеси»; «розвиток і навчання»; «клієнти» [7]. У кожному із зазначених вище блоків виокремлюють «цілі», «показники» та «завдання і заходи». Блок «фінанси» в моделі BSC дає відповідь на питання: «як повинні оцінювати компанію акціонери, щоби був забезпечений успіх?». Показники блоку «внутрішні бізнес-процеси» відповідають на питання: «якому бізнес-процесу надати перевагу, щоб задовольнити акціонерів і клієнтів?». Блок «розвиток і навчання» дає відповідь на питання: «як компанія повинна підтримувати здатність до змін, щоб досягнути перспективних цілей?». Показники блоку «клієнти» дають менеджерам відповідь на питання: «як повинні оцінювати компанію клієнти, щоб можна було досягнути перспективні цілі?» [27].

Показники щодо проєкції III «Внутрішні бізнес-процеси» відображені у табл. 3.

Таблиця 3

Стратегічна карта основних бізнес-процесів для підприємств торгівлі в сегменті цілей та показників щодо проєкції III «Внутрішні бізнес-процеси» (закупівлі, транспортування, зберігання, реалізація товарів)

| Цілі   | Показники  |
|--|--|
| 1. Контроль ритмічності, рівномірності та напруженості виконання плану постачання товарів. | 1.1. Коефіцієнт рівномірності постачання товарів.<br>1.2. Коефіцієнт ритмічності виконання плану.<br>1.3. Інтегральний коефіцієнт еластичності товарообороту (у закупівлях) магазину, підрозділу (сектору) постачання.   |
| 2. Контроль впливу недоліків постачання для підтримки іміджу підприємства торгівлі.        | 2.1. Ширина асортименту (кількість груп і видів товару).<br>2.2. Коефіцієнт напруженості виконання плану товарообороту (у закупівлях).   |
| 3. Контроль обсягів і термінів закупівель товарів.   | 3.1. Обсяги закупівлі окремих груп товарів (у кількості) відповідно до окремих програм.<br>3.2. Рівень недопоставлених товарів щодо плану (у кількості).<br>3.3. Питома вага несвоєчасних поставок товарів в усіх закупівлях (рази).<br>3.4. Терміни постачання окремих груп товарів (середні величини по постачальниках і однорідних товарах, а також відповідно до планових і позапланових замовлень).<br>3.5. Середній час формування замовлення постачальнику. |



|  |   |
|--|---|
| 4. Управління інноваціями та позаплановими закупівлями (операціями). | <p>4.1. Обсяги (кількість) закупівлі нових товарів (загалом по підприємству торгівлі і за групами).</p> <p>4.2. Кількість отриманих інноваційних пропозицій відділом закупівлі.</p> <p>3.3. Кількість висунених інноваційних пропозицій відділом закупівлі.</p> <p>4.4. Рівень впровадження інноваційних пропозицій.</p> <p>4.5. Рівень успішності у сфері інновацій (кількість вдалих до усіх інноваційних проектів) щодо закупівлі.</p> <p>4.6. Обсяги невиконаних заявок на постачання для позапланового продажу в натуральних показниках.</p> <p>4.7. Обсяги виконаних заявок на постачання для позапланового продажу в натуральних показниках.</p> |
| 5. Контроль взаємовідносин з постачальниками (контрагентами).        | <p>5.1. Кількість постачальників за групами товарів і загалом по підприємству торгівлі.</p> <p>5.2. Частка нових постачальників у загальній сукупності.</p> <p>5.3. Кількість договорів з постійними постачальниками.</p> <p>5.4. Кількість договорів з новими постачальниками.</p> <p>5.5. Частка нових договорів у загальній сукупності.</p> <p>5.6. Питома вага невиконаних замовлень постачальниками (у розрахунку – кількість замовлень).</p> <p>5.7. Кількість рекламаций постачальникам.</p> <p>5.8. Кількість претензій від постачальників.</p>   |
| 6. Забезпечення ефективної взаємодії підрозділів.                    | <p>6.1. Число отриманих внутрішніх рекламаций (обґрунтованих).</p> <p>6.2. Число висунутих внутрішніх рекламаций (обґрунтованих).</p>   |
| 7. Контроль якості товарів, що закупляються.                         | <p>7.1. Обсяг (кількість) закуплених неуккомплектованих товарів (у т. ч. незамінених постачальниками).</p> <p>7.2. Обсяг (кількість) закуплених бракованих товарів (у т. ч. незамінених постачальниками).</p> <p>7.3. Рівень неуккомплектованих товарів (у т. ч. незамінених постачальником) у закупівлях кількість.</p> <p>7.4. Рівень бракованих товарів (у т. ч. незамінених постачальником) у закупівлях кількість.</p>   |

Джерело: розроблено авторами.

Над проблемою побудови збалансованої системи показників водночас із Р. С. Капланом і Д. П. Нортонном працював і Лоуренс С. Мейзел [11, с. 50]. У запропонованій Мейзелом моделі «збалансованої ситеми показників» блок «навчання і зростання» замінено на «кадровий потенціал». Заслуга цього вченого полягає в тому, що він продемонстрував гнучкість моделі «BSC», що має важливе значення для запровадження «збалансованої системи показників» у різних галузях економіки, враховуючи специфіку їхньої діяльності та вимоги часу. Хорнгрэн Ч. Т., Сандем Г. Л., Бургстахлер Д., Шацберг Д. О. у книзі «Вступ до управлінського обліку» детально описують систему збалансованих оціночних показників відповідно до стратегії, а також надають детальну характеристику цим показникам [23].

Кизим М. О., Пилипенко А. А., Зінченко В. А., розкриваючи поняття «збалансованість», зауважують, що застосування концепції BSC передбачає балансування: «орієнтації на короткострокові цілі (та показників їх вимірювання) з увагою до довгострокових цілей; інтересів підприємства та його клієнтів (споживачів); зовнішніх оцінок діяльності підприємства (у фінансовій і клієнтській складових) з внутрішніми (у складових внутрішніх бізнес-процесів, розвитку й навчання); об'єктивних і суб'єктивних оцінок, присутніх у стратегічній карті підприємства; випереджальних індикаторів, що відображають бажані результати й факторів, які впливають на їхнє досягнення з індикаторами подій, що вже відбулися (лаговими індикаторами); кількістю внутрішніх і зовнішніх показників; виділених у межах стратегічних перспектив пріоритетів та відповідних цільових значень показників» [8, с. 15]. На їхню думку, якщо сформована система не відповідає хоча б одному з поданих критеріїв, то їх не можна віднести до системи BSC.

Редченко К. І. зауважує, що «у моделі BSC варто розрізняти показники, які вимірюють досягнуті результати і показники, які відображають процеси, що забезпечують досягнення цих результатів. Обидві категорії показників повинні бути зв'язані між собою» [18, с. 57].

Рудницький Т. В., розглядаючи концепцію «збалансованої системи показників», виокремлює п'ять принципів її реалізації [19, с. 177]: 1) перетворити стратегію в дію; 2) у діяльності компанії пріоритетною має бути стратегія; 3) зробити стратегію, її виконання повсякденною справою кожного; 4) зробити стратегію безперервним процесом; 5) проводити відповідні зміни в компанії з ініціативи її перших осіб.

Видатний північноамериканський вчений Портер М. розробив методіку аналізу конкуренції у галузі економіки та вироблення стратегії бізнесу. До складу знаменитих п'яти сил Міхаеля Портера входить аналіз: 1) загрози створення продуктів-замінників; 2) загрози виникнення нових гравців; 3) ринкової влади постачальників; 4) ринкової влади споживачів; 5) рівня конкурентної боротьби [16].

Важливу роль у бізнес-процесах відіграє персонал. У табл. 4 подано стратегічну карту основних бізнес-процесів для підприємства торгівлі у сегменті цілей та показників щодо проєкції IV «Персонал».

Таблиця 4

Стратегічна карта основних бізнес-процесів для підприємств торгівлі в сегменті цілей та показників щодо проєкції IV «Персонал»

| Цілі   | Показники  |
|--|--|
| 1. Контроль робочого навантаження та продуктивності праці. | 1.1. Кількість складених заявок на постачання товарів, що припадає на одного менеджера.<br>1.2. Обсяг закуплених товарів, що припадає на одного менеджера (або працівника залученого до процесу закупівлі).<br>1.3. Обсяг часу, відпрацьованого усіма працівниками підрозділу і в середньому.<br>1.4. Загальна втрата робочого часу (у т. ч. без поважних причин).<br>1.5. Коефіцієнт випередження зростання продуктивності праці над заробітною платою. |

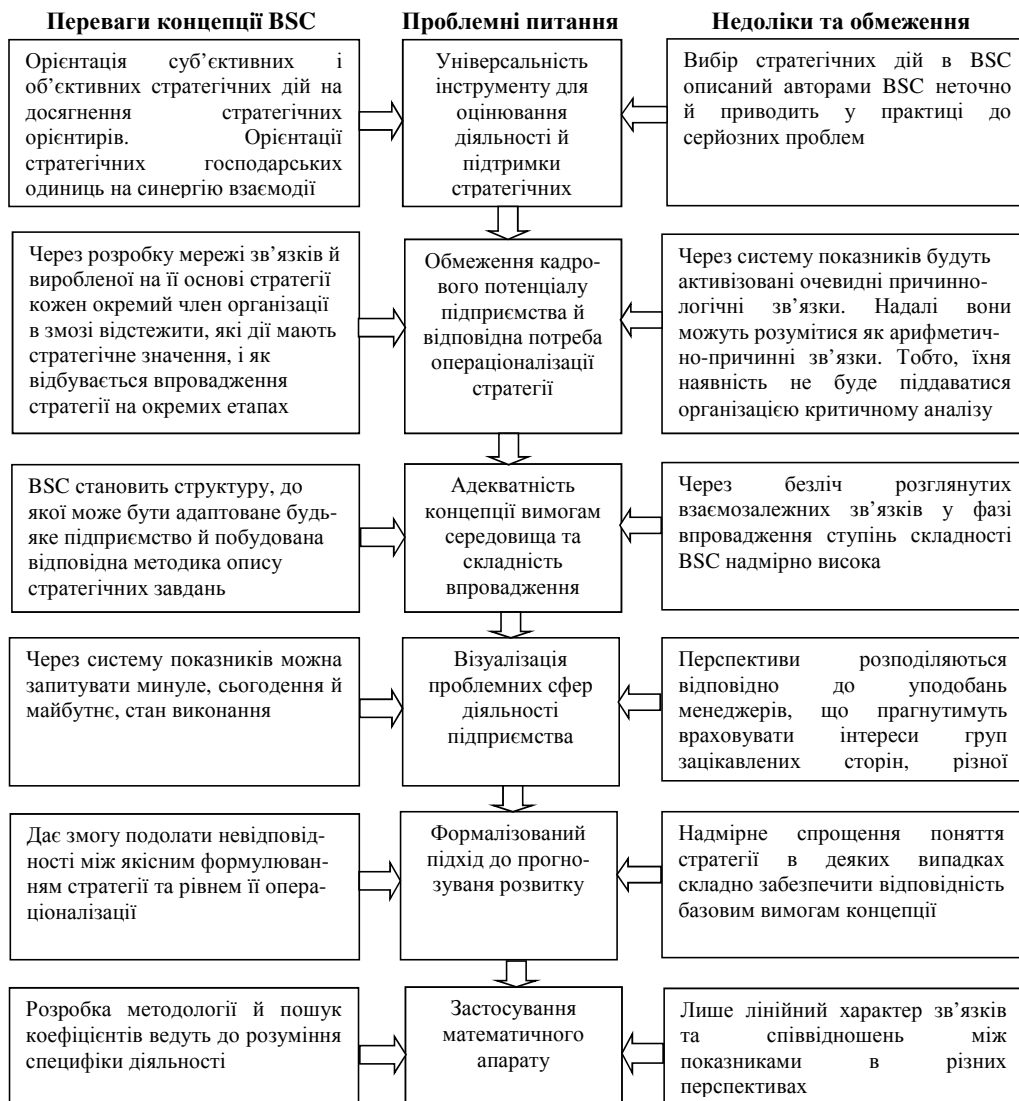
|   |  |
|---|--|
| <p>2. Управління обсягом і структурою трудових ресурсів.</p>                          | <p>2.1. Чисельність (середньооблікова) персоналу, залученого до процесу постачання.<br/>                 2.2. Обсяг кадрового резерву.<br/>                 2.3. Рівень кваліфікації кадрів.<br/>                 2.4. Частка працівників з високою кваліфікацією.<br/>                 2.5. Середній стаж роботи працівників у підрозділі (підприємстві).<br/>                 2.6. Середній вік працівників у підрозділі (підприємстві).<br/>                 2.7. Співвідношення тимчасових і постійних працівників у підрозділі (підприємстві).<br/>                 2.8. Частка штатних працівників у загальній кількості в підрозділі (підприємстві).<br/>                 2.9. Відсоток притягнених працівників до відповідальності згідно з внутрішніми положеннями і чинним законодавством.</p> |
| <p>3. Контроль руху трудових ресурсів.</p>  | <p>3.1. Частка нових працівників у загальній сукупності, залучених до процесу закупівлі.<br/>                 3.2. Рівень вибулих працівників до загальної сукупності (загалом, а також щодо вибулих без поважних причин (за порушення трудової дисципліни тощо)).<br/>                 3.3. Коефіцієнт загального обороту трудових ресурсів (нових і вибулих щодо загального показника).</p>  |
| <p>4. Удосконалення системи оплати праці та стимулювання працівників.</p>             | <p>4.1. Показник задоволеності персоналу (шляхом анкетного опитування).<br/>                 4.2. Інтегрований показник мотивації персоналу (експертним методом, анкетуванням): наявність сприятливих умов праці, можливість професійного зростання, наявність матеріальних стимулів.<br/>                 4.3. Кількість премій і винагород працівникам, залученим до процесу закупівлі.<br/>                 4.4. Перевитрачання або недовиплата в оплаті праці (експертним методом, аналіз причин).</p>   |
| <p>5. Підвищення рівня корпоративної культури.</p>                                    | <p>5.1. Кількість заходів на підтримку і розвиток корпоративної культури.<br/>                 5.2. Відсоток виконання запланованих корпоративних заходів.</p>   |
| <p>6. Управління навчанням працівників та їх залученням до розвитку підприємства.</p> | <p>6.1. Кількість навчань (тренінгів) персоналу (окремих осіб і груп).<br/>                 6.2. Кількість раціоналізаторських пропозицій персоналу.<br/>                 6.3. Рівень ефективності раціоналізаторських пропозицій персоналу (взяті в розробку до загальної кількості висунених пропозицій персоналом).</p>   |

Джерело: розроблено авторами.

Враховуючи структуру збалансованої системи показників Кизим М. О., Пилипенко А. А., Зінченко В. А. виокремлюють чотири напрямки синергії взаємодії в межах перспектив BSC: фінансова (підтримка видів бізнесу, що розвивається, за рахунок зрілих; вдосконалення управління внутрішнім ринком капіталу; оптимізація грошового

потоків та ін.); клієнтська (спільна пропозиція споживчої вартості; загальна клієнтська база; компліментарний ефект пропонованих товарів; внутрішніх процесів (взаємне доповнення й створення нових основних компетенцій, покращення логістичної взаємодії; навчання та зростання (перетин інноваційних знань; петлі взаємного підсилення; нарощування людського потенціалу, диференціація кадрового складу; синергія спільних інформаційних джерел) [8, с. 68].

Визначені ними переваги, недоліки та проблемні питання (рис. 1) дають змогу не лише зрозуміти суть BSC, а й краще розробити як саму структурну модель системи збалансованих показників, так і стратегічні карти.



**Рис. 1. Обґрунтування доцільності використання BSC**

Джерело: [8, с. 156].

---

З метою якісного впровадження збалансованої системи стратегічних показників на торговельному підприємстві необхідно звернути увагу на такі особливості цього процесу: «1). Причинно-наслідкові взаємозв'язки мають, передусім, не безумовний, а гіпотетичний характер... Наявність реальних можливостей покращення системи дає змогу уникнути проблем, пов'язаних із спробами створити «ідеальну» систему на початку. Важливим завданням є визначення того, наскільки сильні зв'язки між фінансовими і нефінансовими індикаторами. 2). Не треба очікувати постійного поліпшення зразу всіх показників. 3). Не доцільно обмежуватись використанням лише об'єктивних показників. Збалансована система стратегічних показників може базуватись як на об'єктивних, так і на суб'єктивних показниках... 4). Перед внесенням у систему таких завдань як впровадження інформаційних технологій і проведення досліджень розробок, доцільно зіставити витрати на них та вигоди від їхнього запровадження. 5). Варто пам'ятати про нефінансові індикатори під час оцінки діяльності менеджерів та інших працівників підприємства» [23].

Сама модель BSC розробляється на вищому рівні підприємства, а карти – на нижчому. Шаблон стратегічної карти BSC і принципи, які покладено в основу її розробки, запропоновано Р. Капланом і Д. Нортонем. На їхню думку, стратегічні карти моделі BSC будуються відповідно до таких принципів: «стратегія урівноважує протидіючі сили; стратегія ґрунтується на диференційованій цінності пропозиції споживачу; вартість має контекстуальний характер; стратегічна відповідність визначає вартість нематеріальних активів; створення вартості має опосередкований характер; взаємопов'язаність активів; вартість має потенційний характер; стратегію формують складають взаємодоповнюючі напрями, що синхронно розвиваються; цінність створюється під час внутрішнього бізнес-процесу підприємства» [7].

Принцип цінності, що створюється у внутрішньому бізнес-процесі підприємства, Р. Каплан та Д. Нортон обґрунтовують необхідністю зосередження уваги на декількох основних внутрішніх процесах.

На торговельних підприємствах такими бізнес-процесами є: закупівля, транспортування, зберігання, збут товарів.

Питання щодо формування показників ефективності бізнес-процесів підприємства, як зауважують Сухарєва Л. О. і Петренко С. М., досліджено в багатьох працях зарубіжних та українських науковців, що підкреслює неоднозначність підходів до вибору і формування підконтрольних показників. Проте, на їхню думку, незважаючи на різні погляди, існує єдина точка зору щодо загальних принципів їх формування, а саме: «обмеженість обсягу показників – зменшення їх до обмеженого числа важливих, широко інтерпретованих; багатофункціональність викладу, тобто включення даних всього підприємства і за центрами відповідальності; динамічність і перспективність, тобто визначення показників в динаміці з метою можливого представлення перспектив розвитку; запобігливість, тобто можливість запобігти негативним ситуаціям або неправильного шляху розвитку зіставність, – забезпечення умов для порівняльного аналізу показників всередині підприємства» [22, с. 105–106].

Основою збалансованої системи показників є система головних показників, які дають змогу оцінити ефективність діяльності торговельного підприємства. У дослідженні виокремлено головні показники за основними бізнес-процесами торгівлі

(закупівля, транспортування, зберігання та реалізація), що використовуються для операційного аналізу, а також можуть бути використані для методу BSC.

Процес організації впровадження BSC на торговельних підприємствах передбачає на першому етапі – вибір стратегічних показників, а на другому – визначення його інструментарію. Такий підхід використано під час розробки стратегічної карти для підприємств торгівлі.

Кизим М. О., Пилипенко А. А., Зінченко В. А. виокремлюють такі інструменти організації впровадження BSC – «поширення інформації про успішні приклади впровадження BSC; проєктний менеджмент; графіки Гантта; навчання осіб, залучених до впровадження BSC; анкетування й інтерв'ювання; бенчмаркінг; метод кластеризації цілей; документування цілей; внутрішньофірмові семінари; інформування; матриця «причина-наслідок»; формулювання «історії стратегії»; матриця визначення пріоритетності заходів; динамічне програмування; метод аналізу ієрархій; концепція системної динаміки та імітаційне моделювання; план-факт-аналіз; технологія orgware» [8, с. 88–89].

Науковці вважають, що насамперед потрібно використовувати такі інструменти організації впровадження BSC, як навчання осіб, залучених до впровадження BSC, планування строків виконання проєкту, оптимізація робіт, анкетування й інтерв'ювання, що дає змогу зрозуміти стратегію підприємства, визначити основні параметри стратегії й головні фактори успіху та ін.

Для обчислення кожного показника в інтегрованій системі задається формула, в якій використовуються дані з таблиць, розташованих у різних модулях системи. З метою вирішення завдань для підприємств роздрібної торгівлі «ERP-системи використовуються спільно з системами управління торговельним залом (in Store Solution). У цьому разі подібні системи мають бути інтегровані в ERP-систему, що має модуль автоматизації збалансованої системи. За приклад рішення може слугувати інтеграція MS Axapta чи SAP SEM з такими системами, як BAS, що працюють в торговельному залі. Дані з торговельного залу від BAS автоматично поступають в ERP-систему з модулем збалансованої системи показників і відображуються на копії менеджера» [26].

Отже, на нашу думку, у сфері торгівлі підприємства можуть застосовувати розглянутий алгоритм автоматизації збалансованої системи показників лише за умови врахування усіх особливостей формування ключових показників їхньої діяльності.

**Висновки й перспективи подальших досліджень.** У процесі вивчення теми наукової праці розроблено й подано у чотирьох таблицях стратегічну карту основних бізнес-процесів для підприємства торгівлі у сегменті цілей та показників; конкретизовано переваги, проблемні питання, недоліки й обмеження концепції BSC; виокремлено головні показники за основними бізнес-процесами торгівлі – закупівлі, транспортуванні, зберіганні й реалізації, що використовуються для операційного аналізу, а також можуть бути використані для методу BSC.

У майбутньому необхідно зосередитись на вивченні проблем оптимізації структури, змісту та персоналізації інформації, отримуваної від управлінського обліку, а також – на перспективах застосування в управлінському обліку системи блокчейн на торговельних підприємствах.

---

### Література

1. Гринь В. П. Збалансована система показників та система стратегічного управлінського обліку: напрями взаємодії. *Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія : Економічні науки*. 2021. Вип. 42. С. 72–79. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu\\_en\\_2021\\_42\\_13](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2021_42_13).
2. Гушко С. В. Аналітичне забезпечення управлінських рішень системою моніторингу промислового підприємства. *Незалежний Аудитор*. 2012. № 2 (4). С. 14–19.
3. Довбня С. Б., Волошина А. С. Формування системи збалансованих показників промислового підприємства. *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 13. С. 446–452. URL: [https://economyandsociety.in.ua/journals/13\\_ukr/73.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/13_ukr/73.pdf)
4. Єршова Н. Ю. Система збалансованих показників як елемент стратегічного управлінського обліку в контурі завдань забезпечення довгострокової конкурентоспроможності підприємства. *Економічний і соціальний розвиток країни: теорія, методологія, управління*: зб. наук. праць з актуальних проблем економічних наук. 2015. С. 112–122.
5. Іванков В. М. Управлінський облік інновацій за балансованою системою показників інновацій. *Незалежний аудитор*. 2015. № 11 (1). С. 35–42.
6. Камінська Т. Г. Облікове забезпечення системи збалансованих показників підприємств житлово-комунального господарства. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. Серія : Економічні науки. 2020. № 10 (2). С. 22–28. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnjie\\_2020\\_10\(2\)\\_\\_5](http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnjie_2020_10(2)__5)
7. Kaplan R. S., Norton D. P. *Strategy Maps: Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes*. Boston: Harvard Business School Press, 2004. 480 p.
8. Кизим М. О., Пилипенко А. А., Зінченко В. А. Збалансована система показників: моногр. Харків : ВД «ІНЖЕК», 2007. 192 с.
9. 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](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_11_21)
10. Малихіна О. М. Побудова системно-динамічної BSC-моделі стратегічного управління інтегрованими структурами бізнесу; О. М. Малихіна, І. С. Івахненко, Ю. М. Ручинська, Г. С. Петренко, В. М. Кошельна. *Управління розвитком складних систем*. 2019. Вип. 40. С. 160–168. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Urss\\_2019\\_40\\_24](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Urss_2019_40_24)
11. Maisel L. S. Performance Management: The Balanced Scorecard Approach. *Journal of Cost Management*, Summer. 1992. P. 50.
12. Москаленко В. В., Годлевський М. Д. Моделі та методи стратегічного управління розвитком підприємства : моногр. Харків : Точка, 2018. 208 с.
13. Нечипорук Н. В., Григорова З. В., Кваско А. В., Аванесова Н. Е. Стратегічний управлінський облік у системі комплексного менеджменту підприємств. *Економіка. Фінанси. Право*. 2023. № 2. С. 26–29.

14. Ніллі Е., Адамс К., Кеннерглі М. Призма ефективності. Карта збалансованих показників для вимірювання успіху в бізнесі та управління ними. Дніпропетровськ : ТОВ «Баланс-Клуб», 2003. 400 с.
15. Погорелов І. М., Сиром'ятникова О. В., Бондаренко Я. В. Основні складові BSC, її переваги та недоліки. *Вісник Національного технічного університету «ХПІ»*. Серія : *Актуальні проблеми розвитку українського суспільства*. 2014. № 37. С. 92–100. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/vcpiakc\\_2014\\_37\\_18](http://nbuv.gov.ua/UJRN/vcpiakc_2014_37_18).
16. Porter, M. E. (2008). The Five Competitive Forces that Shape Strategy. *Harvard Business Review*, January. P. 78–92. URL: [https://uol.de/f/2/dept/wire/fachgebiete/entrepreneur/download/Literatur/Porter\\_\\_M.\\_E.-The\\_five\\_competitive\\_forces\\_that\\_shape\\_strategy.pdf](https://uol.de/f/2/dept/wire/fachgebiete/entrepreneur/download/Literatur/Porter__M._E.-The_five_competitive_forces_that_shape_strategy.pdf)
17. Потриваєва Н. В. Система збалансованих показників як аналітичний засіб підвищення ефективності функціонування підприємств. *Ефективна економіка*. 2015. № 12. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2015\\_12\\_16](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_12_16).
18. Редченко К. І. Стратегічний аналіз у бізнесі. Вид. 2-ге, доповн. Львів : Новий Світ-2000, «Альтаїр 2002», 2003. 272 с.
19. Рудницький Т. В. Організація збалансованої системи стратегічних показників на сучасному підприємстві. *Торгівля, комерція, підприємництво* : зб. наук. праць; [редакц. кол. Апопій В. В., Дайновський Ю. А., Скибінський В. С. та ін.]. Львів : вид-во Львівської комерційної академії, 2009. С. 175–180.
20. Семенюк Л. В. Обліково-аналітичне забезпечення розрахунку збалансованих показників в управлінні продажами підприємств ресторанного господарства. *Соціально-економічні проблеми сучасного періоду України*. 2015. Вип. 4. С. 90–96. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/sepspu\\_2015\\_4\\_22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/sepspu_2015_4_22).
21. Сохацька О. М., Смерека С. В. Особливості формування стратегічних карт підприємства. *Ефективна економіка*. 2020. № 4. DOI: 10.32702/2307-2105-2020.4.2
22. Сухарева Л. О., Петренко С. М. Контролінг – основа управління бізнесом. Київ : Ельга, Ніка-Центр, 2002. 208 с.
23. Horngren C. T., Sundem G. L., Burtstahler D., Schatzberg D. O. (2012). Introduction to Management Accounting. 16-th edition. Pearson plc. USA. 864 p.
24. Шматковська Т., Дзямучич М. Цифровізація економіки та її трансформаційний вплив на розвиток стратегічного управлінського обліку. *Економічний форум*. 2022. № 2. С. 95–100. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfor\\_2022\\_2\\_14](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfor_2022_2_14).
25. Шоломова А. Збалансована система показників (BSC): що включає та впровадити. *Aktiv. Financial. Academy*. URL: <https://finacademy.net/ua/materials/article/sbalansirovannaya-sistema-pokazatelej-bsc>
26. Шубчик О. А. Аналіз напрямків автоматизації системи збалансованих показників діяльності підприємства на основі сучасних програмних засобів. *Сталий розвиток економіки*. 2013. № 3. С. 114–118. URL: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre\\_2013\\_3\\_27](http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre_2013_3_27).
27. Як створити систему збалансованих показників для досягнення стратегічних цілей. URL: <https://academy.tms.ua/blog/jak-stvoriti-zbalansovanu-sistemu-pokaznikov-dlja-dosjagnennja-strategichnih-cilej/>.



---

## References

1. Hryn, V. P. (2021). Zbalansovana systema pokaznykiv ta systema stratehichnoho upravlynskoho obliku: napriamy vzaiemodii [Balanced system of indicators and system of strategic management accounting: directions of interaction]. *Naukovyi visnyk Khersonskoho derzhavnoho universytetu. Serii: Ekonomichni nauky – Scientific Bulletin of Kherson State University. Series: Economic Sciences*, 42, 72-79. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu\\_en\\_2021\\_42\\_13](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2021_42_13). [in Ukrainian].
2. Hushko, S. V. (2012). Analitichne zabezpechennia upravlynskykh rishen systemoiu monitorynhu promyslovoho pidpriumstva [Analytical support of management decisions by the industrial enterprise monitoring system]. *Nezalezhnyi Audytor – Independent Auditor*, 2 (4), 14-19. [in Ukrainian].
3. Dovbnia, S. B., Voloshyna, A. S. (2017). Formuvannia systemy zbalansovanykh pokaznykiv promyslovoho pidpriumstva [Formation of a system of balanced indicators of industrial enterprises of Shche]. *Ekonomika i suspilstvo – Economy and society*, 13, 446-452. Retrieved from [https://economyandsociety.in.ua/journals/13\\_ukr/73.pdf](https://economyandsociety.in.ua/journals/13_ukr/73.pdf) [in Ukrainian].
4. Iershova, N. Yu. (2015). Systema zbalansovanykh pokaznykiv yak element stratehichnoho upravlynskoho obliku v konturi zavdan zabezpechennia dovhostrokovoi konkurentospromozhnosti pidpriumstva [The system of balanced indicators as an element of the strategic management direction in the outline of the task of ensuring the long-term competitiveness of the enterprise]. *Ekonomichni i sotsialnyi rozvytok krainy: teoriia, metodolohiia, upravlinnia: zb. naukovykh prats z aktualnykh problem ekonomichnykh nauk – Economic and social development of the region: theory, methodology, management: coll. scientific works with current problems of economic sciences*. P. 112-122. [in Ukrainian].
5. Ivankov, V. M. (2015). Upravlynskyi oblik innovatsii za balansovanoiu systemoiu pokaznykiv innovatsii [Management accounting of innovation according to the balanced system of innovation indicators]. *Nezalezhnyi Audytor – Independent Auditor*, 11 (1), 35-42. [in Ukrainian].
6. Kaminska, T. H. (2020). Oblikove zabezpechennia systemy zbalansovanykh pokaznykiv pidpriumstv zhytlovo-komunalnoho hospodarstva [Formal provision of the system of balanced indicators of housing and communal enterprises]. *Mizhnarodnyi naukovyi zhurnal «Internauka». Serii: Ekonomichni nauky – International scientific journal “Internauka”. Series: Economic Sciences*, 10 (2), 22-28. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnjie\\_2020\\_10\(2\)\\_5](http://nbuv.gov.ua/UJRN/mnjie_2020_10(2)_5) [in Ukrainian].
7. Kaplan, R. S., Norton, D. P. (2004). *Strategy Maps: Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes*. Boston: Harvard Business School Press. 480 p. [in English].
8. Kyzym, M. O., Pylypenko, A. A., Zinchenko, V. A. (2007). Zbalansovana systema pokaznykiv [A balanced system of indicators]: monohr. Kh.: VD “INZhEK”. 192 p. [in Ukrainian].
9. Lokhanova, N. O. (2015). Zastosuvannia systemy zbalansovanykh pokaznykiv u systemi stratehichnoho upravlynskoho obliku zakladiv restorannoho hospodarstva [Application of the system of balanced indicators in the system of strategic

- management accounting of establishments of the restaurant economy of the Republic of Belarus]. *Efektivna ekonomika – Efficient economy*, 11. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2015\\_11\\_21](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_11_21) [in Ukrainian].
10. Malykhina, O. M. (2019). Pobudova systemno-dynamichnoi VSC-modeli stratehichnoho upravlinnia intehrovanyymi strukturamy biznesu; O. M. Malykhina, I. S. Ivakhnenko, Yu. M. Ruchynska, H. S. Petrenko, V. M. Koshelna [Building a system-dynamic VSC model of strategic management of integrated business structures; O. M. Malikhina, I. S. Ivakhnenko, Yu. M. M. Ruchynska, G. S. Petrenko, V. M. Koshelna]. *Upravlinnia rozvytkom skladnykh system – Management of the development of complex systems*, 40, 160-168. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Urss\\_2019\\_40\\_24](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Urss_2019_40_24) [in Ukrainian].
  11. Maisel, L. S. (1992). Performance Management: The Balanced Scorecard Approach. *Journal of Cost Management*, Summer. 1992. P. 50. [in English].
  12. Moskalenko, V. V., Hodlevskiy, M. D. (2018). Modeli ta metody stratehichnoho upravlinnia rozvytkom pidpriemstva [Models and methods of strategic management of enterprise development]: monohr. Kharkiv: Tochka. 208 p. [in Ukrainian].
  13. Nechyporuk, N. V., Hryhorova, Z. V., Kvasko, A. V. & Avanesova, N. E. (2023). Stratehichniy upravlinskyi oblik u systemi kompleksnoho menedzhmentu pidpriemstv [Strategic management accounting in the system of complex management of enterprises]. *Ekonomika. Finansy. Pravo – Economy. Finances. Right*, 2, 26-29. [in Ukrainian].
  14. Nilli, E., Adams, K. & Kennerhli, M. (2003). Pryzma efektyvnosti. Karta zbalansovanykh pokaznykiv dlia vymiriuvannia uspiokhu v biznesi ta upravlinnia nymy [The prism of efficiency. A balanced scorecard for measuring and managing business success]. Dnipropetrovsk: TOV «Balans-Klub». 400 p. [in Ukrainian].
  15. Pohorielov, I. M., Syromiatnykova, O. V. & Bondarenko, Ya. V. (2014). Osnovni skladovi BSC, yii perevahy ta nedoliky [Basits components of BSC, and advantages and disadvantages of sshch]. *Visnyk Natsionalnoho tekhnichnoho universytetu "KhPI". Seriya: Aktualni problemy rozvytku ukrainskoho suspilstva – Bulletin of the National Technical University "HPI". Seris: Current problems of the development of Ukrainian society*, 37, 92-100. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/vcpiakc\\_2014\\_37\\_18](http://nbuv.gov.ua/UJRN/vcpiakc_2014_37_18). [in Ukrainian].
  16. Porter, M. E. (2008). The Five Competitive Forces that Shape Strategy. *Harvard Business Review*, January. P. 78-92. Retrieved from [https://uol.de/f/2/dept/wire/fachgebiete/entrepreneur/download/Literatur/Porter\\_\\_M.\\_E.-The\\_five\\_competitive\\_forces\\_that\\_shape\\_strategy.pdf](https://uol.de/f/2/dept/wire/fachgebiete/entrepreneur/download/Literatur/Porter__M._E.-The_five_competitive_forces_that_shape_strategy.pdf). [in English].
  17. Potryvaieva, N. V. (2015). Systema zbalansovanykh pokaznykiv yak analitychnyi zasib pidvyschennia efektyvnosti funktsionuvannia pidpriemstv [The system of balanced indicators as an analytical tool for reporting the effectiveness of the functioning of enterprises of the Republic of Uzbekistan.]. *Efektivna ekonomika – Efficient economy*. No. 12. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek\\_2015\\_12\\_16](http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_12_16). [in Ukrainian].

- 
18. Redchenko, K. I. (2003). *Stratehichnyi analiz u biznesi*. Vyd. 2-he, dopovn. Strategic analysis in business. From. 2nd, add.]. Lviv: Novyi Svit-2000, "Altair 2002" – Lviv: New World-2000, "Altair 2002". 272 p. [in Ukrainian].
  19. Rudnytskyi, T. V. (2009). Orhanizatsiia zbalansovanoi systemy stratehichnykh pokaznykiv na suchasnomu pidpriemstvi. *Torhivlia, komertsii, pidpriemnytstvo: zb. nauk. prats; redakts. kol. Apopii V. V., Dainovskiy Yu. A., Skybinskyi V. S. ta in.* [Organization of a balanced system of strategic indicators at a modern enterprise. Trade, commerce, entrepreneurship: coll. Scientific works; [ed. number Apopii V. V., Daynovskiy Yu. A., Skybinskyi V. S. and in]. Lviv: vyd-vo Lvivskoi komertsii noi akademii Lviv: from the Lviv Commercial Academy – Lviv: from the Lviv Commercial Academy. P. 175-180. [in Ukrainian].
  20. Semeniuk, L. V. (2015). *Oblikovo-analitychne zabezpechennia rozrakhunku zbalansovanykh pokaznykiv v upravlinni prodazhamy pidpriemstv restorannoho hospodarstva* [Accounting and analytical support for the calculation of balanced indicators in the management of sales of restaurant and gift enterprises]. *Sotsialno-ekonomichni problemy suchasnoho periodu Ukrainy – Form-analytic support for the calculation of balanced indicators in the management of sales of restaurant enterprises*, 4, 90-96. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/sepspu\\_2015\\_4\\_22](http://nbuv.gov.ua/UJRN/sepspu_2015_4_22). [in Ukrainian].
  21. Sokhatska, O. M., Smereka, S. V. (2020). *Osoblyvosti formuvannia stratehichnykh kart pidpriemstva* [Peculiarities of the formation of strategic maps of the enterprise Shshch]. *Efektivna ekonomika – Efficient economy*, 4. DOI: 10.32702/2307-2105-2020.4.2. [in Ukrainian].
  22. Sukhariyeva, L. O., Petrenko, S. M. (2002). *Kontrolinh – osnova upravlinnia biznesom* [Controlling is the basis of business management]. K.: Elha, Nika-Tsentr. 208 p. [in Ukrainian].
  23. Horngren, C. T., Sundem, G. L., Burstahler, D. & Schatzberg, D. O. (2012). *Introduction to Management Accounting*. 16-th edition. Pearson plc. USA. 864 p. [in English].
  24. Shmatkovska, T., Dziamulych, M. (2022). *Tsyfrovizatsiia ekonomiky ta yii transformatsiinyi vplyv na rozvytok stratehichnoho upravlinskoho obliku* [Digitization of the economy and its transformational impact on the development of strategic management accounting of the United States of America]. *Ekonomichnyi forum – Economic Forum*, 2, 95-100. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfor\\_2022\\_2\\_14](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfor_2022_2_14). [in Ukrainian].
  25. Sholomova, A. *Zbalansovana systema pokaznykiv (BSC): shcho vkluchaie ta vprovadyty* [Balanced Scorecard (BSC): which includes and implements. Acts Financial. Atsademii]. *Aktiv. Financial. Academy – Acts. Financial. Atsademii*. Retrieved from <https://finacademy.net/ua/materials/article/sbalansirovannaya-sistema-pokazatelej-bsc>. [in Ukrainian].
  26. Shubchik, O. A. (2013). *Analiz napriamkiv avtomatyzatsii systemy zbalansovanykh pokaznykiv diialnosti pidpriemstva na osnovi suchasnykh prohramnykh zasobiv* [Analysis of directions for automating the system of balanced indicators of the companys activity against modern software tools []]. *Sustainable economic*

- development]. *Stalyi rozvytok ekonomiky – Sustainable economic development*, 3, 114-118. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre\\_2013\\_3\\_27](http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre_2013_3_27). [in Ukrainian].
27. Jak stvoryty systemu zbalansovanykh pokaznykh dlia dosiahnennia stratehichnykh tsilei [How to create a system of balanced indicators for achieving strategic goals]. Retrieved from <https://academy.tms.ua/blog/jak-stvoriti-zbalansovanu-sistemu-pokaznykh-dlja-dosjagnennja-strategichnih-cilej/>. [in Ukrainian].

Статтю отримано 12 березня 2024 р.

Article received March 12, 2024.