

Т. О. Шматковська,  
к. е. н., професор, професор кафедри обліку і оподаткування,  
Волинський національний університет імені Лесі Українки  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-2771-9982>  
А. І. Гордійчук,  
к. е. н., доцент, доцент кафедри економіки,  
Луцький національний технічний університет  
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-3274-8219>

DOI: 10.32702/2306-6814.2026.4.182

# СТРАТЕГІЧНИЙ УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ЯК ІНСТРУМЕНТ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВАМИ ОЗДОРОВЧО-РЕКРЕАЦІЙНОЇ СФЕРИ

T. Shmatkovska,  
PhD in Economics, Professor,  
Professor of the Department of Accounting and Taxation, Lesya Ukrainka Volyn National University  
A. Gordiichuk,  
PhD in Economics, Associate Professor,  
Associate Professor of the Department of Economics, Lutsk National Technical University

STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING AS A TOOL FOR IMPROVING THE EFFICIENCY  
OF MANAGEMENT OF ENTERPRISES IN THE HEALTH  
AND RECREATION SECTOR

**У статті досліджено стратегічний управлінський облік як ключовий інструмент підвищення ефективності управління підприємствами оздоровчо-рекреаційної сфери. Визначено, що в умовах зростання складності управлінських процесів та довгострокової орієнтації розвитку саме стратегічний управлінський облік забезпечує формування релевантної інформаційної бази для прийняття управлінських рішень. Розкрито функціональну роль стратегічного управлінського обліку в системі внутрішнього управління підприємством, визначено його відмінності від традиційних облікових підходів та показано значення для узгодження поточних операцій із стратегічними цілями діяльності. З'ясовано, що впровадження стратегічно орієнтованих обліково-аналітичних інструментів сприяє підвищенню прозорості управлінських процесів та посиленню результативності управління підприємствами оздоровчо-рекреаційної сфери. Доведено необхідність розвитку системи стратегічного управлінського обліку як важливої складової механізму забезпечення ефективного управління та довгострокової стійкості функціонування підприємств галузі.**

**The purpose of the article is to substantiate the role of strategic management accounting in increasing the efficiency of management of enterprises in the health and recreation sector by determining its functional capabilities and analytical potential to support long-term management decisions and optimize internal business processes. The methodological basis of the study is the**

**systemic and structural-functional approaches, which allow considering strategic management accounting as a holistic tool for managing enterprises in the health and recreation sector. In the process of the study, methods of logical generalization and scientific abstraction were used to clarify the essence of strategic management accounting, comparative analysis to identify the features of its application in the field of health and recreation services, as well as analytical methods for assessing the impact of accounting information on the effectiveness of management decisions and the performance of enterprises. The article investigates strategic management accounting as a key tool for improving the efficiency of management of enterprises in the health and recreation sector. It is determined that in the conditions of increasing complexity of management processes and long-term orientation of development, it is strategic management accounting that ensures the formation of a relevant information base for making management decisions. The functional role of strategic management accounting in the system of internal management of the enterprise is revealed, its differences from traditional accounting approaches are determined, and its importance for coordinating current operations with strategic goals of activity is shown. It is found that the implementation of strategically oriented accounting and analytical tools contributes to increasing the transparency of management processes and enhancing the effectiveness of management of enterprises in the health and recreation sector. The need to develop a system of strategic management accounting as an important component of the mechanism for ensuring effective management and long-term sustainability of the functioning of enterprises in the industry is proven.**

*Ключові слова: стратегічний управлінський облік, облікове забезпечення підприємства, організація облікового процесу, ефективність управління, управлінські рішення, оздоровчо-рекреаційна сфера, оздоровчо-рухова активність, туризм, стратегічний розвиток.*

*Key words: strategic management accounting, accounting support of the enterprise, organization of the accounting process, management efficiency, management decisions, health and recreation sector, health and physical activity, tourism, strategic development.*

## ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

Сучасні особливості управління підприємствами оздоровчо-рекреаційної сфери полягає у відсутності системно вибудованого підходу до використання стратегічного управлінського обліку в забезпеченні ефективності їх бізнес-процесів. Незважаючи на постійне зростання ролі даної сфери в економічній структурі та підвищення вимог до якості управлінських рішень, на практиці усе ще домінують фрагментарні облікові підходи, зорієнтовані переважно на фіксацію результатів господарської діяльності, а не на підтримку стратегічного розвитку. Це зумовлює обмеженість аналітичної інформації, необхідної для оцінювання довгострокових управлінських наслідків із стратегічними цілями та своєчасного коригування управлінських рішень.

В той же час, специфіка підприємств оздоровчо-рекреаційної сфери, пов'язана із багатоконпонентністю послуг, сезонністю попиту та високою залежністю результатів їх господарської діяльності від внутрішніх управлінських процесів, що потребує адекватного обліково-аналітичного забезпечення. При цьому відсутність чіткої інтеграції стратегічного управлінського обліку в систему управління призводить до розриву між стратегічними орієнтирами розвитку та поточними управлінсь-

кими діями. Наслідком цього є зниження ефективності використання ресурсів та ускладнення оцінювання результативності управлінських рішень, що також призводить до скорочення функціональних можливостей підвищення конкурентоспроможності суб'єктів господарювання.

Зазначені особливості визначають актуальність дослідження питань щодо місця та ролі стратегічного управлінського обліку в системі управління підприємствами оздоровчо-рекреаційної сфери, а також визначення його потенціалу як інструменту підвищення ефективності управління в умовах довгострокової орієнтації розвитку.

## АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

У сучасних наукових дослідженнях проблематика стратегічного управлінського обліку зазвичай розглядається в контексті формування ефективних механізмів управління підприємствами та забезпечення обґрунтованості управлінських рішень. Зокрема, у працях М. І. Дзямулича [1; 2] та Н. М. Чиж [9] обґрунтовано значення інформаційного забезпечення для прийняття управлінських рішень, розкрито роль фінансових і облікових інструментів у підвищенні результативності діяльності суб'єктів господарювання, зокрема через механізми управління ліквідністю, ресурсами та ризиками. От-

**Таблиця 1. Порівняльна характеристика традиційних облікових підходів і стратегічного управлінського обліку в контексті операційної діяльності підприємств оздоровчо-рекреаційної сфери**

Критерії стратегічної релевантності	Традиційні облікові підходи	Стратегічний управлінський облік
Орієнтація інформації	Спрямовані переважно на фіксацію фактичних результатів діяльності та контроль виконання планових показників у короткостроковому періоді	Орієнтований на формування інформації для оцінювання довгострокових наслідків управлінських рішень і досягнення стратегічних цілей розвитку
Часовий горизонт аналізу	Короткостроковий або звітний період без урахування стратегічної перспективи	Довгостроковий горизонт з урахуванням стратегічних орієнтирів і сценаріїв розвитку
Характер показників	Переважно фінансові та кількісні показники результатів діяльності	Поєднання фінансових і нефінансових показників, що відображають результативність внутрішніх процесів і стратегічний потенціал
Роль у прийнятті рішень	Забезпечують інформаційну підтримку поточних управлінських рішень	Формують аналітичну основу для стратегічного планування, контролю та коригування управлінської політики
Узгодження операцій зі стратегією	Обмежене, оскільки облікова інформація не інтегрована зі стратегічними цілями	Забезпечує системну інтеграцію поточних операцій із стратегічними цілями діяльності підприємства

Джерело: сформовано на основі [2; 8].

римані висновки формують підґрунтя для адаптації управлінського обліку до стратегічних завдань розвитку підприємств.

Натомість у дослідженні І. С. Каленюк [3] зосереджується увагу на модернізації соціально-економічних процесів, ролі цифрових технологій і трансформації управлінських систем, що є релевантним для підприємств оздоровчо-рекреаційної сфери, діяльність яких потребує гнучких управлінських інструментів та адаптивних моделей інформаційної підтримки. Водночас у роботах Ю. О. Чалюк [5; 6; 7] акцентується увага на інституційних змінах та стратегічних орієнтирах розвитку суспільства, що опосередковано впливає на формування сучасних підходів до управління підприємствами сфери послуг.

Варто також відзначити роботу М. Патути [4], у якій розглядається трансформація бухгалтерського обліку в умовах нестабільності, що дозволяє виокремити проблеми адаптації облікових систем до нових управлінських викликів та підвищує актуальність стратегічного управлінського обліку як інструменту інтеграції облікової інформації в процес прийняття рішень. Крім того, дослідження В. М. Якубів [8] підтверджує значення цифровізації обліково-платіжних процесів для підвищення ефективності управління та прозорості економічної діяльності.

Окрім аспекти управлінського та маркетингового аналізу, зокрема щодо використання сучасних інформаційних технологій у процесі управління підприємствами, висвітлено у праці І. Аракелової [10], що дозволяє

розширити розуміння аналітичного потенціалу управлінського обліку в умовах орієнтації на результативність та ефективність.

Узагальнення проаналізованих наукових підходів дає підстави стверджувати, що, попри значну кількість праць у сфері обліку, фінансів і управління, питання стратегічного управлінського обліку саме в контексті підприємств оздоровчо-рекреаційної сфери залишається недостатньо систематизованим, що й обумовлює доцільність подальших досліджень у даному напрямі.

### ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ (ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ)

Метою статті є обґрунтування ролі стратегічного управлінського обліку в підвищенні ефективності управління підприємствами оздоровчо-рекреаційної сфери шляхом визначення його функціональних можливостей та аналітичного потенціалу для підтримки довгострокових управлінських рішень і оптимізації внутрішніх бізнес-процесів.

### ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

У даний час стратегічний управлінський облік виступає ключовим інструментом підвищення ефективності управління підприємствами оздоровчо-рекреаційної сфери, оскільки забезпечує формування комплексної інформаційної бази, орієнтованої не лише на фіксацію поточних результатів діяльності, а й на підтримку довгострокових управлінських рішень. На відміну від традиційних облікових підходів, стратегічний управлінський облік інтегрує фінансові та нефінансові показники, що дозволяє оцінювати результативність діяльності суб'єкта господарювання з урахуванням його стратегічних цілей та загальної специфіки функціонування сфери оздоровчо-рекреаційних послуг [2].

Особливого значення стратегічний управлінський облік набуває в умовах високої залежності результатів діяльності підприємств галузі від внутрішніх управлінських процесів, сезонних коливань попиту та багатокомпонентності наданих послуг. Зокрема, його застосування сприяє підвищенню обґрунтованості управлінських рішень та узгодженню ресурсного потенціалу з напрямками стратегічного розвитку [1]. Разом з тим управлінський облік забезпечує функціональну можливість своєчасного коригування управлінських дій на підприємстві. Як наслідок стратегічний управлінський облік формує аналітичне підґрунтя для підвищення прозорості управління і посилення загальної ефективності функціонування суб'єктів господарювання у оздоровчо-рекреаційній сфері.

Необхідно зазначити, що в умовах зростання складності управлінських процесів та довгострокової орієнтації розвитку підприємств стратегічний управлінський облік забезпечує формування релевантної інформаційної бази для прийняття управлінських рішень завдяки здатності інтегрувати різномірні інформаційні потоки в єдину аналітичну систему. При цьому на відміну від традиційних форм обліку, він орієнтований не лише на відображення фактичних результатів діяльності, а й на

оцінювання їх стратегічних наслідків у перспективі. Відтак, стратегічний управлінський облік поєднує у собі фінансові та нефінансові показники, що дозволяє враховувати внутрішні процеси, ресурсні обмеження та довгострокові цілі розвитку оздоровчо-рекреаційної сфери. Це створює умови для підвищення обґрунтованості управлінських рішень та своєчасного коригування управлінської політики суб'єктів господарювання.

З іншого боку, функціональна роль стратегічного управлінського обліку в системі внутрішнього управління підприємством полягає у забезпеченні керівництва релевантною аналітичною інформацією для обґрунтування стратегічних і тактичних управлінських рішень [9]. Саме він виступає інструментом інтеграції облікових, аналітичних і планових процесів, що дозволяє узгоджувати поточну операційну діяльність із довгостроковими цілями розвитку підприємства. Також стратегічний управлінський облік забезпечує оцінювання результативності внутрішніх бізнес-процесів, контролює ефективність використання ресурсів та формує інформаційну основу для стратегічного планування і коригування управлінських дій (табл. 1).

На основі наведеного порівняння можна зробити висновок, що стратегічний управлінський облік формує якісно інший рівень інформаційної підтримки управління, оскільки орієнтований не на ізольовану фіксацію результатів, а на системне поєднання операційної діяльності зі стратегічними пріоритетами розвитку. Саме його інтеграційний характер забезпечує перехід до активного управління та підвищує загальну і системну узгодженість управлінських рішень, чим сприяє формуванню передумов для стійкого довгострокового розвитку підприємства.

Таким чином впровадження стратегічно орієнтованих обліково-аналітичних інструментів сприяє підвищенню прозорості управлінських процесів та посиленню результативності управління підприємствами оздоровчо-рекреаційної сфери. У специфічних умовах їх діяльності, які характеризуються сезонністю попиту та високою залежністю результатів від якості управління, стратегічно орієнтовані обліково-аналітичні інструменти дозволяють забезпечити постійний моніторинг ключових параметрів діяльності та своєчасне виявлення відхилень від стратегічних орієнтирів [10]. Тому інструментарій управлінського обліку забезпечує умови для прийняття більш узгоджених і результативних управлінських рішень, спрямованих на довгострокову ефективність функціонування підприємств галузі (рис. 1).

Запропонована алгоритмічна модель забезпечує логічно узгоджену послідовність управлінських дій, у



**Рис. 1. Алгоритм застосування стратегічного управлінського обліку для підвищення ефективності управління підприємствами оздоровчо-рекреаційної сфери**

Джерело: власні узагальнення.

межах якої стратегічний управлінський облік виступає не допоміжним, а системоутворюючим елементом управління. Її ефективність полягає у здатності інтегрувати аналітичну, планову та контрольну функції в єдиний управлінський контур, що дозволяє перейти від фрагментарного використання облікової інформації до її стратегічно орієнтованого застосування. При цьому наявність механізмів зворотного зв'язку та адаптивності формує умови для постійного коригування управлінських рішень та забезпечує стійке зростання результативності функціонування підприємств оздоровчо-рекреаційної сфери.

Отже, доцільність розвитку системи стратегічного управлінського обліку як базового елементу механізму підвищення результативності управління та забезпечення стійкості функціонування підприємств галузі зумовлена насамперед ускладненням внутрішньої структури управлінських процесів і посиленням багатоваріантності управлінських альтернатив [8]. У таких умовах стратегічний управлінський облік виконує функцію інтегративної інформаційно-аналітичної платформи, яка акумулює різноспрямовані масиви даних, формує узгоджене аналітичне середовище та дозволяє оцінювати діяльність підприємства не лише з позицій досягнутих результатів, але й з урахуванням перспективних напрямів розвитку.

Завдяки поєднанню кількісних і якісних показників, а також орієнтації на внутрішні управлінські процеси, стратегічний управлінський облік створює умови для більш глибокого розуміння причинно-наслідкових зв'язків між управлінськими діями та їх економічними

наслідками [10]. Це, у свою чергу, сприяє зниженню рівня інформаційної невизначеності та формуванню умов для прийняття більш виважених управлінських рішень. У підсумку розвиток системи стратегічного управлінського обліку постає не як окремий елемент удосконалення облікової практики, а як необхідна умова побудови гнучкого та адаптивного механізму управління, спроможного забезпечувати стабільність функціонування й зростання загальної ефективності діяльності підприємств оздоровчо-рекреаційної сфери в довгостроковій перспективі.

## ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

Таким чином, приходимо до висновку, що стратегічний управлінський облік виступає ключовим інструментом підвищення ефективності управління підприємствами оздоровчо-рекреаційної сфери, оскільки забезпечує формування релевантної інформаційно-аналітичної бази для підтримки довгострокових управлінських рішень. Його практичне застосування дозволяє інтегрувати облікові, аналітичні та планові процеси в єдину систему, орієнтовану на узгодження поточної діяльності зі стратегічними цілями розвитку. Водночас розвиток системи стратегічного управлінського обліку сприяє підвищенню прозорості управлінських процесів, посиленню керованості внутрішніх бізнес-процесів та підвищенню обґрунтованості управлінських рішень. У підсумку це формує передумови для зростання результативності управління і забезпечення довгострокової стійкості функціонування підприємств оздоровчо-рекреаційної сфери.

### Література:

1. Дзямулич М. І., Чижик О. М. Забезпечення ліквідності комерційних банків в умовах фінансової кризи. *Економічний простір*. 2009. № 23/2. С. 66—72.
2. Дзямулич М. І., Чиж Н. М. Страхування інвестицій та диверсифікація інвестиційних ризиків. *Економічні науки*. Серія "Облік і фінанси". 2013. № 10 (37). С. 21—26.
3. Каленюк І. С., Чалюк Ю. О. Модернізація соціальних послуг на основі соціальних інновацій, цифрових технологій та Fintech. *Сталий розвиток економіки*. 2025. № 5 (56). С. 358—365.
4. Патута М., Шматковська Т. Особливості бухгалтерського обліку в умовах воєнного стану в Україні. *Галицький економічний вісник*. 2022. № 4. С. 53—63.
5. Чалюк Ю. О. Глобальні соціально-економічні наслідки російсько-української війни. *The Russian-Ukrainian war (2014—2022 (sad) historical, political, cultural-educational, religious, economic, and legal aspects: Scientific monograph*. Riga, Latvia: "Baltija Publishing", 2022. С. 357—364.
6. Чалюк Ю. О. Імплементация в Україні європейських соціальних стандартів. *Економічні студії*. 2019. № 3. С. 173—177.
7. Чалюк Ю. О., Довганик Н. М. Євроінтеграційна стратегія сучасного українського суспільства. *Міжнародна політологія: навч. посібник*. Київ: КНЕУ, 2022. С. 258—282.
8. Yakubiv V., Sodoma R., Shmatkovska T., Dziamulych M., Brodska I. Digitalization of Payment Systems

in Ukraine. *International Journal of Recent Technology and Engineering*. 2020. Vol. 8 (5). Pp. 4590—4596.

9. Чиж Н. М., Дзямулич М. І., Потьомкіна О. В. Ефективність формування та використання ресурсів комерційних банків України. *Економічний форум*. 2017. № 2. С. 337—343.

10. Arakelova I., Shulpina B., Tokareva V., Nahorna O., Shulha O., Khomiuk N., Sodoma R., Shmatkovska T. Research and management of the price policy in the field of marketing services of the enterprise using modern information technologies in the conditions of sustainable development. *AD ALTA: Journal of Interdisciplinary research*. 2024. Vol. 14(1). Special Issue XL. Pp. 240—244.

### References:

1. Dziamulych, M. I. and Chyzyk, O. M. (2009), "Ensuring liquidity of commercial banks in the conditions of financial crisis", *Ekonomichni Prostir*, vol. 23/2, pp. 66—72.
2. Dziamulych, M. I. and Chyzyk, N. M. (2013), "Investment insurance and diversification of investment risks", *Ekonomichni nauky. Seria "Oblik ta finansy"*, vol. 10 (37), pp. 21—26.
3. Kaleniuk, I. S. and Chaliuk, Yu. O. (2025), "Modernization of social services based on social innovations, digital technologies and Fintech", *Stalyi rozvytok ekonomiky*, vol. 5 (56), pp. 358—365.
4. Patuta, M. and Shmatkovska, T. (2022), "Peculiarities of accounting under martial law in Ukraine", *Galytskyi ekonomichni visnyk*, vol. 77 (4), pp. 53—63.
5. Chaliuk, Yu. O. (2022), "Global socio-economic consequences of the Russian-Ukrainian war", *The Russian-Ukrainian war (2014—2022 (sad) historical, political, cultural-educational, religious, economic, and legal aspects: Scientific monograph*, "Baltija Publishing", Riga, Latvia, pp. 357—364.
6. Chaliuk, Yu. O. (2019), "Implementation of European social standards in Ukraine", *Ekonomichni studii*, vol. 3, pp. 173—177.
7. Chaliuk, Yu. O. and Dovhanyk, N. M. (2022), "European Integration Strategy of Modern Ukrainian Society", *Mizhnarodna politolohiia [International Political Science]*, KNEU, Kyiv, Ukraine, pp. 258—282.
8. Yakubiv, V., Sodoma, R., Shmatkovska, T., Dziamulych, M. and Brodska, I. (2020), "Digitalization of Payment Systems in Ukraine", *International Journal of Recent Technology and Engineering*, vol. 8 (5). pp. 4590—4596.
9. Chyzyk, N. M., Dzyamulych, M. I. and Potemkina, O. V. (2017), "Efficiency of formation and use of resources of commercial banks of Ukraine", *Ekonomichni Forum*, vol. 2, pp. 337—343.
10. Arakelova, I., Shulpina, B., Tokareva, V., Nahorna, O., Shulha, O., Khomiuk, N., Sodoma, R. and Shmatkovska, T. (2024), "Research and management of the price policy in the field of marketing services of the enterprise using modern information technologies in the conditions of sustainable development", *AD ALTA: Journal of Interdisciplinary research*, vol. 14 (1), special issue XL, pp. 240—244.

*Отримано редакцією журналу / Received: 29.01.26*

*Процеженовано / Revised: 04.02.26*

*Схвалено до друку / Accepted: 17.02.26*