

Попович В. І., к.е.н., доцент (Мукачівський державний університет)

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ СТРАТЕГІЧНОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ

В статті розглянуті теоретичні основи стратегічного обліку, які поєднують у своєму складі поняття про сутність стратегічного обліку, його предмет і способи відображення об'єктів, функції, принципи і системи організації обліку. Стратегічний облік розглянуто як інформаційну модель для прийняття стратегічних управлінських рішень. Ключові слова: стратегічний облік, інформаційна модель, управлінське рішення.

Постановка проблеми. Ефективне функціонування вітчизняних промислових підприємств на сучасному етапі розвитку економіки багато в чому залежить від їх здатності враховувати численні зміни, що відбуваються в зовнішньому діловому середовищі, своєчасно адаптуватися до нових умов господарювання і приймати необхідні для цього рішення. Аналіз праць вітчизняних і зарубіжних авторів з проблеми стратегічного обліку засвідчив, що найменш опрацьованими питаннями, пов'язаними з його практичними аспектами, є питання його організації на підприємствах. Невирішеність цих проблем вимагає використання системного й комплексного підходів до організації стратегічної бухгалтерії.

Мета. Основною метою даної статті є обґрунтувати теоретичні основи організації стратегічного обліку на підприємстві.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Питання сутності та доцільності стратегічного обліку розглядають такі науковці, як: П.Й. Атамас, М.А. Вахрушина, С.Ф. Голов, П.Л. Гордієнко, Т.В. Карпова, Л.В. Нападовська, М.С. Пушкар, В.Ф. Палій, В.Р. Шевчук та ін. Але незважаючи на чисельні спроби вчених обґрунтувати основні положення та практичну необхідність ведення стратегічного обліку, чіткого трактування його змісту немає (таблиця).

Виклад основного матеріалу. Поняття «Стратегічного обліку» серед економістів нашої країни практично невідоме до цього часу. Лише в академічних кругах науки воно стало поширюватися після виходу в світ книги Б. Райана в кінці 90-х років ХХ ст. Згідно його теорії, стратегічний облік – це певне поєднання управлінського обліку з системами фінансової звітності, зорієнтоване на прийняття стратегічних рішень [3, С. 48]. Так, в своїй праці Б. Райан досить часто називає його напрямком фінансового менеджменту, інформаційною базою якого є фінансова звітність і бюджети, складені на перспективу.

Таблиця

Визначення поняття «стратегічний облік» зарубіжними та вітчизняними вченими

Автор	Визначення сутності
1	2
<i>Зарубіжні вчені</i>	
Райан Б. [7, С. 38]	Стратегічний облік – це певне поєднання управлінського обліку з системами фінансової звітності, зорієнтоване на прийняття стратегічних рішень
Уорд Кіт [4, С. 85]	Стратегічний управлінський облік повинен відображати відносні фінансові результати, досягнуті бізнесом по відношенню з конкурентами, постачальниками і, можливо, споживачами
Сіммондс К. [11, С. 26]	Стратегічний управлінський облік – це спосіб аналізу даних управлінського обліку про бізнес конкурентів для моніторингу і розвитку стратегії підприємства
Бромвіч М. [12, С. 27]	Стратегічний управлінський облік надає і аналізує фінансову інформацію про ринки (на яких фірма реалізує свої продукти), витрати конкурентів, структуру витрат і моніторинг стратегії конкурентів
Друрі К. [3, С. 68]	Стратегічний облік – система забезпечення керівництва підприємства інформацією, що допоможе досягнути стратегічну (лідерську) позицію на ринку стосовно конкурентів
Іннес Дж. [9, С. 632]	Стратегічний управлінський облік – засіб для забезпечення інформацією, що необхідна для прийняття стратегічних рішень в організації
<i>Вітчизняні вчені</i>	
Атамас П.Й. [1, С. 387]	Стратегічний управлінський облік повинен зосередитися на зовнішніх факторах (прибутковість конкурентів, частка на ринку і т. ін.), тоді як для традиційного обліку характерна зосередженість на внутрішніх процесах
Голов С.Ф. [2, С. 508]	Стратегічний управлінський облік – це система управлінського обліку, спрямована на прийняття стратегічних управлінських рішень
Шевчук В. [8, С. 9]	Стратегічний облік – система інформаційної підтримки стратегічних управлінських рішень
Плікус І.Й. [5, С. 94]	Стратегічний облік – інформаційна модель, що поєднує фінансовий і управлінський облік і забезпечує фахівців підприємства виробничою інформацією для прийняття ефективних рішень, а також забезпечує інвесторів інформацією для оцінки діяльності підприємства

Стратегічні довготермінові рішення визначають перспективу організації, її майбутнє. Для їх впровадження необхідна інформація про можливості підприємства та його економічне середовище (ринках, конкурентах, товарах у довготерміновій перспективі). Вивчення досвіду ведення управлінського обліку у західних компаніях свідчить про те, що немає однакового підходу до того, хто має займатися стратегічним обліком для управління: бухгалтерія чи спеціально створений підрозділ.

У якості основних завдань, які вирішуються в системі стратегічного обліку переважної більшості підприємств, науковцями виділяються наступні:

- забезпечення зацікавлених користувачів інформацією для проведення найбільш об'єктивного аналізу ефективної діяльності підприємства і всіх його структурних підрозділів;
- визначення основних підконтрольних показників у відповідності з встановленими стратегічними цілями, а також пошук «вузьких» та «слабких» місць;
- проведення стратегічного планування з метою вираження стратегічних завдань та планів дій в конкретних показниках;
- контроль досягнення поставлених стратегічних цілей [5, С. 106].

У визначеннях «стратегічного обліку» авторами робиться акцент, що головне його призначення – інформаційне забезпечення управління під час прийняття стратегічних рішень. Одразу виникає питання щодо складу інформаційних ресурсів, необхідних для розробки стратегії, планів тощо. Це інформація, сформована у результаті моніторингу зовнішнього середовища (конкурентів, зовнішніх загроз) та оцінки внутрішнього потенціалу (сильних та слабких сторін) підприємства. Тобто в основі управлінських рішень, що носять прогностичний характер, повинна бути покладена система аналітичних показників, порядок та послідовність розрахунку – завдання стратегічного аналізу [3, С. 49].

Поставлені завдання стратегічного обліку можуть бути реалізовані через відповідні функції. Варто відмітити значну різноманітність останніх, що обумовлюється як зовнішніми, так і внутрішніми факторами підприємства. У якості основних науковцями виділяються наступні:

- стратегічне планування; визначення критичних показників стратегічних планів;
- визначення вузьких і пошук слабких місць управлінських рішень;
- визначення основних підконтрольних показників відповідно до

стратегічних цілей;

- порівняння планових та фактичних значень підконтрольних показників з метою виявлення причин і наслідків даних відхилень;

- аналіз впливу відхилень на виконання стратегічних планів [5, С. 106].

До методів стратегічного обліку та контролю, розповсюджених у деяких розвинених країнах світу відносять:

- збалансовану систему показників;
- аналіз витрат конкурента;
- аналіз факторів витрат;
- економічну додану вартість;
- аналіз акціонерної вартості;
- стратегічне бюджетне планування;
- стратегічне ціноутворення та цільову ціну чи цільовий прибуток [4, С. 185].

Використання системного підходу до побудови стратегічного обліку забезпечує основу створення стратегічної бухгалтерії. Системний підхід визначає послідовність формування інформації стратегічного обліку і передбачає, що він є складовою загальною дезінтегрованою системою бухгалтерського обліку на промисловому підприємстві, яка включає фінансовий, управлінський облік та стратегічний управлінський облік.

В основі однієї з найпоширенішої методик організації стратегічного обліку на промислових підприємствах лежить балансовий напрям розвитку стратегічного обліку, який набув значного поширення в Німеччині, Австрії, Франції, США. Балансовий напрям стратегічного обліку передбачає, що як початкову точку розробки стратегії береться бухгалтерський баланс [7, С. 193].

В іноземних підприємствах відсутні планові відділи, що працюють ізольовано від бухгалтерських служб. Бухгалтерія в зарубіжній фірмі бере на себе обов'язки планового відділу та аналітичної служби, а бухгалтері виконують планові й прогнозні функції.

Тому на вітчизняних підприємствах доцільно об'єднати зусилля планової й бухгалтерської служб для досягнення важливої мети – генерування інформації, що дасть змогу менеджменту приймати адекватні поточному моменту управлінські рішення та в повній мірі вести стратегічний облік [8, С. 101].

Організація стратегічної бухгалтерії на промислових підприємствах передбачає необхідність використання різних стратегічних додатків інформаційних технологій і систем: стратегічні інформаційні системи, стратегічні системи баз знань, маркетингові інформаційні системи, ін-

формаційні системи для керівників, експертні інформаційні системи тощо [2, С. 56].

Стратегічні інформаційні системи є новими рівнями зв'язків між фірмами, виробниками, споживачами і постачальниками, а також між співробітниками в мережі Інтернет. Стратегічні додатки інформаційних технологій і систем включають комп'ютерні засоби колективної роботи у мережі, засоби електронного маркетингу й електронної комерції, інформаційні системи ринків капіталу, стратегічне мислення та інформаційні технології і системи

Використання сучасних інформаційних технологій і систем забезпечує основні напрями розвитку та вдосконалення стратегічного управлінського обліку на промислових підприємствах.

Організація на підприємствах промисловості стратегічного управлінського обліку із застосуванням передового інформаційно-технічного забезпечення вимагає значних капіталовкладень. При організації стратегічної бухгалтерії необхідно враховувати цільову спрямованість обліку і співвідношення витрат на організацію стратегічної бухгалтерії з вигодами від її використання [7, С. 194].

Важливо зазначити, що стратегічний управлінський облік організується кожним підприємством самостійно з урахуванням його специфіки, розміру, інформаційних потреб менеджменту, стану системи бухгалтерського обліку. Організація стратегічного управлінського обліку на промисловому підприємстві пов'язана із використанням внутрішніх і зовнішніх інформаційних потоків різного змісту, що формуються бухгалтерськими службами, маркетинговими службами, відділами ризик-менеджменту тощо [6, С. 145].

На рівні суб'єктів господарювання мета бухгалтерської служби у більшості випадків вважається досягнутою після складання нею фінансової звітності і проведення податкових платежів. Іншими словами бухгалтерська справа в Україні в багатьох випадках досі розглядається крізь призму рахівництва орієнтованого на податковий облік. Здійснення ж управлінського обліку беруть на себе здебільшого планові служби. Водночас подібний розподіл посадових обов'язків призводить до того, що інформація в межах кожної служби опрацьовується ізольовано, що ніяк не сприяє ефективності.

Висновок. Стратегічне управління в умовах глобалізації економіки репрезентує новий етап розвитку науки про облік. Якщо облік ХХ століття був спрямований лише на зовнішньогосподарське управління, то сучасний бухгалтерський облік, використовуючи зовнішню і внутрішню інформацію, не лише забезпечує потреби виробництва, маркетингу, досліджень та розробок, а й передбачає аналіз діяльності з урахуван-

ням довгострокових цілей, використовує методи отримання інформації про вирішальні чинники успіху: якість, інновації, час та інші з метою оптимізації стратегії розвитку підприємства.

Стратегічний облік і аналіз повинен, передусім забезпечувати керівництво підприємства інформацією, яка допомагатиме йому досягнути, а потім підтримувати стратегічну позицію на ринку стосовно конкурентів. Такий підхід до стратегічного обліку і аналізу дає можливість вивчати систему управління витратами за видами діяльності, прийоми стратегічного управління витратами, фінансові і нефінансові показники оцінки діяльності центрів відповідальності.

1. Райан Б. Стратегический учет для руководителя / Б. Райан; пер. з англ. под ред. В. А. Микрюкова. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 616 с. **2.** Крохичева Г. Е. Виртуальная бухгалтерия: концепция, теория и практика / Г. Е. Крохичева. – М. : Финансы и статистика, 2003. – 176 с. **3.** Романчук А. Л. Правомірність поняття стратегічного обліку: сутність та заперечення / А. Л. Романчук // Економічні науки. – 2011. – № 8. – С. 110. **4.** Касич А. О. Теоретичні та практичні аспекти стратегічного обліку з урахуванням перспективного розвитку підприємства / А. О. Касич, Р. М. Циган // Вісник КрНУ імені Михайла Остроградського. – 2011. – № 5. – С. 280. **5.** Криштопа І. І. Стратегічний облік, як перспективний напрям розвитку бухгалтерського обліку / І. І. Криштопа // Економічні науки. – 2011. – № 8. – с. 180. **6.** Довбуш А. В. Стратегічне управління витратами в обліку і аналізі / А. В. Довбуш // Сталій розвиток економіки. – 2011. – № 3. – с. 190. **7.** Болдуев М. В. Організація стратегічного управлінського обліку на промислових підприємствах / М. В. Болдуев, В. Л. Корінев // Держава та регіони. – 2010. – № 6. – С. 280. **8.** Гудима О. В. Проблеми та перспективи запровадження стратегічного обліку на вітчизняних підприємствах / О. В. Гудима // Держава та регіони. – 2010. – № 1. – С. 210.

Рецензент: д.е.н., професор Левицька С. О. (НУБГП)