

СТРАТЕГІЧНИЙ ОБЛІК ЯК ЧАСТИНА ОБЛІКОВОЇ СИСТЕМИ ПІДПРИЄМСТВА

У статті обґрунтовано сутність стратегічного управлінського обліку як частини облікової системи підприємства, а також розкрито види стратегічних управлінських рішень та метод «С-циклу» у прийнятті рішень.

Ключові слова: стратегічний облік, управлінські рішення, управлінський облік.

Удосконалення оперативного та стратегічного управління підприємством є одним із шляхів економічно стабільної діяльності господарюючих суб'єктів загалом і залежить від багатьох чинників, серед яких - упровадження, розвиток й удосконалення управлінського обліку і контролю за формуванням і використанням фінансових результатів.

Метою управлінського обліку є мінімізація витрат на виробництво продукції та отримання максимально можливого рівня рентабельності чи норми прибутку на основі планування стану об'єктів обліку за нормами, відстеження відхилень від норм і зміни норм витрачання ресурсів. Сферою управлінського обліку є деталізація витрат на виробництво, створення контрольної системи формування собівартості продукції в деталізованому вигляді (цехи, дільниці, зміни, бригади, види продукції, технологічні процеси тощо). За своєю методологією управлінський облік наближається до інженерних розрахунків визначення собівартості продукції, використовує статистичний і математичний апарати для прийняття рішень [1, с. 297].

Облік і фінанси складають основу ефективної діяльності будь-якого підприємства.

Традиційно фінансовий облік був пов'язаний із забезпеченням інформацією зовнішніх користувачів, особливо акціонерів (які вклали капітал у підприємство), кредиторів - банків та інших фінансових установ, кредиторів (які забезпечили підприємство товарами та послугами в кредит), замовників (покупців товарів та послуг підприємства), робітників підприємства та їх агентів, таких, як професійні союзи та організації, податкові органи, державні органи статистики тощо.

Разом з тим, фінансовий облік використовується також керівництвом як найбільш важливий засіб звітності перед акціонерами фірми.

Сьогодні питання вдосконалення фінансового та управлінського обліку постійно перебувають у центрі уваги науковців і практиків. Значний внесок у дослідження теоретичних і методологічних підходів зробили вітчизняні та зарубіжні вчені, зокрема Ф. Бутинець, С. Голов, П. Друкер, К. Друрі, Є. Калюга, В. Костюченко, Н. Малюга, П. Каблук, Н. Ткаченко, В. Шевчук та інші.

Управлінський облік повинен надавати інформацію, яка базується на фінансових даних, для прийняття управлінських рішень. Проте на великих

підприємствах служби фінансового та управлінського обліку частково перетинаються за своїми функціями (рис. 1), адже системи фінансової звітності та інформаційні системи управлінського обліку настільки дублюють одна одну, що немає реальних шляхів їх розумного розподілу. На малих підприємствах система фінансової звітності часто виконує функції системи управлінського обліку та використовується керівництвом для управління підприємством на підставі обліку прибутків та збитків.

У стратегічному обліку ці дві області розглядаються як єдине ціле. Але для цього потрібен підхід, «орієнтований на прийняття рішень», що, у свою чергу, накладає критерій «потрібності» на усю інформацію, яка створюється підприємством.

Облікова діяльність впливає не лише на поведінку окремих співробітників, а також на їх спілкування та взаємовідносини один з одним. Тут стає досить важливим вплив цієї складової «поведінки» на управлінський облік.

За останні роки керівники підприємств виявляють все більше зацікавлення до питань підвищення ефективності традиційних процедур бухгалтерського обліку. А саме, формальний розподіл функцій управлінського та фінансового обліку став менш помітним, бо в окремих випадках інформація зазвичай надходить із спільних інформаційних систем менеджменту. Крім того, жоден із цих видів інформації у ізольованій (традиційній) формі не може слугувати ефективною підставою для прийняття довгострокових або короткострокових рішень організації. Сферою стратегічного обліку є саме область перетину різних фінансових функцій.

Довгострокові рішення потребують придбання основних засобів та їх експлуатації у визначеному процесі або діяльності. Наприклад, залучення довгострокових фінансових засобів, вкладення коштів у будівлі та обладнання, створення спільного підприємства та відкриття ринку нових продуктів - усе це потребує довгострокових вкладень праці та ресурсів. Крім того, у більшості випадків прийняття (або відміна) подібних рішень призводить до зміни структури виробництва та нестійкості становища підприємства протягом кількох років.

Короткострокові рішення, як правило, не потребують змін структури основних засобів фірми та (у більшості практичних ситуацій) не мають



Рис. 1. Взаємодія облікових та фінансових функцій усередині підприємства

тривалого впливу на діяльність фірми – час змін не перевищує одного звітного періоду (зазвичай рік). Звичайно, загалом короткострокові управлінські рішення виходять з будь-якого довгострокового рішення. Час є критичним фактором, у тому числі і при прийнятті рішень.

Ухвалення довгострокового рішення реалізується через послідовне прийняття відповідних короткострокових. У процесі прийняття довгострокових рішень потрібно пам'ятати про вже прийняті, що обмежують варіанти вибору для того, хто це робить.

Стратегічним обліком називають певний спосіб відображення фінансових і облікових проблем підприємства. Стратегічний облік фокусується на певних ключових елементах діяльності підприємства, яка дає можливість створювати економічні цінності і називається «С-циклом». Модель «С-циклу» концентрується на чотирьох основних елементах стратегічного обліку: зобов'язаннях, потенційних можливостях (потенціалі), витратах і контролі.

Теорія стратегічного обліку зосереджує увагу на зобов'язаннях підприємства та альтернативних можливостях:

- підприємства беруть на себе низку ділових зобов'язань, які призводять до обміну економічними цінностями в результаті господарських операцій. Досліджуючи ці зобов'язання, можна зрозуміти, як змінюється ціна підприємства за визначений період часу та ступінь його схильності до ризику. Проблема полягає в тому, щоб оцінити фінансові наслідки прийнятих зобов'язань;
- менеджери є агентами різноманітних зацікавлених груп (найчастіше власників підприємства), вони не завжди виконують зобов'язання відповідно до прийнятої стратегії підприємства або найбільш ефективним способом. Крім того, право визначення зобов'язань розподіляється по різних рівнях менеджменту та в деяких випадках

делегується окремим особам або організаціями за межами фірми. Це викликає необхідність взаємоконтролю як між посередниками (особами, що зацікавлені в роботі підприємства) та керівництвом, так і між керівниками різноманітних рівнів (різними рівнями менеджменту);

- зобов'язання призводять до зміни цінностей підприємства, які реалізуються в матеріальній формі у вигляді грошових потоків. Готівка – «первинний ресурс» будь-якої організації. Готівка зазнає безпосередніх грошових змін та, за визначенням, є найбільш ліквідним фінансовим активом. Розуміння механізму руху готівки є ключем до вирішення проблеми добробуту підприємства та його подальшого життя;
- зобов'язання беруть керівники, що мають права на управління потенціалом підприємства. Завдання визначення цього потенціалу, підвищення його рівня і прийняття рішення про його найбільш ефективне використання є основною проблемою, яку вирішує керівництво підприємства.

На рисунку 2 зображений «С-цикл», який дозволяє підтримувати підприємство в стійкому стані і нарощувати його потенціал. Потенціал підприємства визначає діапазон його альтернативних можливостей, які воно може використовувати. Проте для прийняття рішення про їх використання потрібно визначити, чи призведуть прийняті зобов'язання до збільшення готівки. Після прийняття цих рішень необхідно контролювати та аналізувати результати (залежно від успіху або невдачі). Тим самим створюються умови для наступного підвищення потенціалу.

Стратегічний облік — це фінансовий аналіз проблем, що пов'язані з чотирма факторами: зобов'язаннями, контролем, готівкою та капіталом.

З теорії «С-циклу» випливають принципи, на основі яких можна розглядати фінансові проблеми підприємств різних форм власності та господарювання.

Список літератури

1. Пушкар, М. С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти)

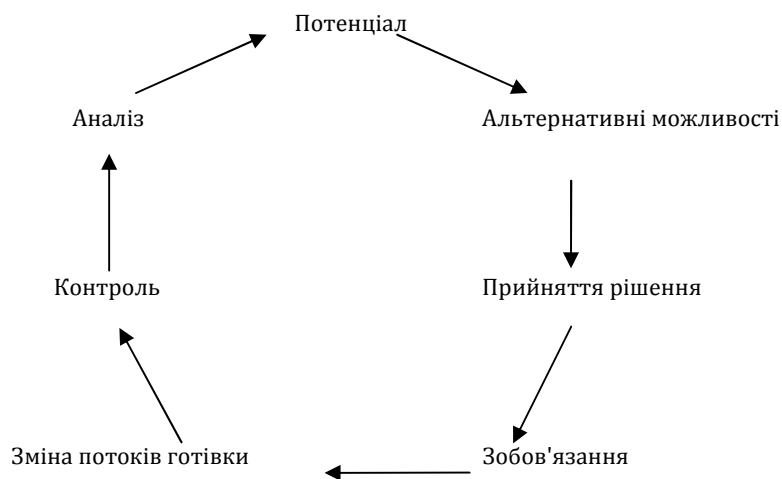


Рис. 2. «С-цикл»

- [Текст] : монографія / М. С. Пушкар. – Тернопіль, 1999. – 424 с.
2. Шевчук, В. Р. Стратегічний управлінський облік [Текст] : навч. посібник / В. Р. Шевчук. – К. : Алерта, 2009. – 176 с.
 3. Атамас, П. Й. Управлінський облік [Текст] : навчальний посібник / П. Й. Атамас. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 440 с.
 4. Голов, С. Ф. Управлінський облік [Текст] : підручник / С. Ф. Голов. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.

РЕЗЮМЕ

Попович Вита

Стратегический учет как часть учетной системы предприятия

В статье обоснована сущность стратегического управленческого учета, как части учетной системы предприятия, а также раскрыты виды управленческих решений и метод «С-цикла» в принятии решений.

RESUME

Popovych Vita

Strategic accounting as a part of an enterprise system

In the article the essence of strategic management accounting as a part of an enterprise system is grounded. The kinds of strategic management decisions and the method of "C-loop" in making decisions are considered.

Стаття надійшла до редакції 29.10.2012 р.