
ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ РОЗВИТКУ ІНФОРМАЦІЙНОЇ БАЗИ ЕКОНОМІЧНОГО АНАЛІЗУ

УДК 338.001.36

Микола Іванович БОНДАР

доктор економічних наук,
професор,
завідувач кафедри обліку підприємницької діяльності,
Київський національний економічний університет імені В. Гетьмана
E-mail: nibondar@mail.ru

Наталя Юрїївна ЄРШОВА

кандидат економічних наук,
доцент кафедри економічного аналізу та обліку,
Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут»
E-mail: natalia_jershova@mail.ru

МЕТОДИЧНИЙ ПІДХІД ДО ОЦІНЮВАННЯ СТРАТЕГІЇ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ НА ОСНОВІ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНИХ ДАНИХ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Бондар, М. І. Методичний підхід до оцінювання стратегії суб'єктів господарювання на основі обліково-аналітичних даних стратегічного управлінського обліку [Текст] / Микола Іванович Бондар, Наталя Юрїївна Єршова // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол. : В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету “Економічна думка”, 2015. – Том 21. – № 2. – С. 251-261. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. Визначальною особливістю стратегічно орієнтованої інформаційно-аналітичної системи є використання інформації, що формується, у тому числі – в системі стратегічного управлінського обліку. Формування та розвиток стратегічного управлінського обліку може сприяти вирішенню проблеми компонування та подання інформації при прийнятті стратегічних управлінських рішень.

Мета. Мета дослідження полягає в обґрунтуванні та розробці методичного підходу до оцінювання стратегії суб'єктів господарювання на основі обліково-аналітичних даних стратегічного управлінського обліку.

Методологія. В основі методології лежить системний підхід, за допомогою якого здійснювалось поєднання складних економічних явищ у єдиний процес. Структурний підхід застосовано для розробки послідовного алгоритму дій як основи методичного підходу до оцінювання стратегії. Концепцію збалансованості використано при декомпозиції показників для оцінки зовнішнього та внутрішнього середовища суб'єктів господарювання. Модифікацію SPACE-аналізу імплементовано для визначення поточної стратегії.

Результати. Методичний підхід до оцінювання стратегії суб'єкта господарювання ґрунтується на визначенні співвідношення між внутрішніми можливостями та зовнішньою стратегічною ситуацією. У результаті було виокремлено два напрямки вимірювань: внутрішню стратегічну позицію, яка поєднує аналіз сильних та слабких сторін суб'єкта господарювання; зовнішню стратегічну ситуацію, яка поєднує аналіз можливостей та загроз. Розроблений алгоритм дій як основа методичного підходу передбачає проведення трьох етапів: підготовчого, аналітичного та оцінювального. Оцінювання внутрішньої стратегічної позиції та зовнішньої стратегічної ситуації формалізовано у систему збалансованих показників, згрупованих за перспективами. З метою врахування рівня невизначеності зовнішнього середовища оцінювання статистичних параметрів проведено методом довірчих інтервалів. Модифікація SPACE-матриці надала можливість унаочнення результатів оцінювання стратегії з можливістю проведення порівняльного аналізу.

Здійснено апробацію запропонованого методичного підходу на даних машинобудівних підприємств м. Харкова під час розробки «Стратегії розвитку Харківської області на період до 2020 року».

© Микола Іванович Бондар, Наталя Юрїївна Єршова, 2015

Сфера застосування результатів. Запропонована методика може бути адаптована для економічних суб'єктів різних організаційно-правових форм та скоректована до потреб певної галузі.

Ключові слова: стратегія; оцінювання; методичний підхід; стратегічний управлінський облік; система збалансованих показників; SPACE- та SWOT-аналіз.

Mykola Ivanovych BONDAR

Doctor of Sciences (Economics),
Professor,
Head,
Department of Accounting entrepreneurship,
Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman
E-mail: nibondar@mail.ru

Natalia Yuriyivna YERSHOVA

PhD in Economics,
Associate Professor,
Department of economic analysis and accounting,
National Technical University "Kharkiv Polytechnic Institute"
E-mail: natalia_iershova@mail.ru

METHODICAL APPROACH TO ENTITY STRATEGY EVALUATION ON THE BASIS OF ACCOUNTING AND ANALYTICAL STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING DATA

Abstract

Introduction. The defining feature of strategically focused information and analytical system is the use of information that is formed. Formation and development of strategic management accounting can contribute to the layout and presentation of information while making strategic management decisions.

Goal. The purpose of the research is to study and develop methodical approach to the evaluation of the strategy of undertakings on the basis of accounting and analytical data of the strategic management accounting.

Method (Methodology). The basis of the methodology is a systematic approach. With its help it has been carried out a combination of complex economic phenomena in a single process. The structural approach has been used to develop a consistent algorithm acts as a basis for methodical approach in order to the assess the strategy. Concept of balance has been used while making the decomposition of indicators to assess external and internal environment entities. Modification of SPAC-analysis has been implemented to determine the current strategy.

Results. The methodical approach to the evaluation of the strategy is based on the determination of the ratio between internal capabilities and external strategic situation. As a result we have singled out two areas of measurement: internal strategic position that combines analysis of the strengths and weaknesses of the entity; foreign strategic situation, which combines analysis of opportunities and threats. The algorithm acts as a basis for methodical approach and provides three phases: preparatory, analytical and assessment. Evaluation of internal strategic position and external strategic situation has been formalized into in the system of balanced indexes, which have been grouped by prospects. In order to take into account the level of the uncertainty of the external environment the assessment of the statistical parameters has been conducted by the method of confidence intervals. Modification of SPACE-matrix has provided an opportunity to illustrate the results of evaluation of strategies with the ability to conduct a comparative analysis.

Results. The technique can be adapted for the economic entities of different legal forms and adjusted to the needs of a particular industry.

Keywords: strategy; evaluation; methodical approach; strategic management accounting; balanced scorecard; SPACE- and SWOT-analysis.

JEL classification: D22, M41, C81

Вступ

Процеси суспільного і економічного розвитку супроводжуються високими темпами проникнення інформаційних технологій у всі сфери життя, кардинальними змінами у царинах створення, обробки та використання інформації. Динамічність бізнесу, посилення конкурентної напруги актуалізують питання використання нових інструментів, методів і технік управління суб'єктами господарювання з метою адаптації до змін у зовнішньому середовищі. Визначальною особливістю стратегічно орієнтованої

інформаційно-аналітичної системи є використання інформації, що формується, у тому числі – в системі стратегічного управлінського обліку. Тому формування та розвиток стратегічного управлінського обліку може сприяти вирішенню проблеми формування та подання інформації при прийнятті стратегічних управлінських рішень.

Теоретико-методологічні основи формування стратегічного управлінського обліку закладені в працях таких зарубіжних вчених, як K.Summons [1], R. Cooper[2], M. Bromwich [3], A. Coad [4] та ін. Розвитку концептуальних положень стратегічного управлінського обліку (стратегічно-орієнтованого обліку, стратегічного обліку, обліку для стратегічного управління) присвячені роботи вітчизняних та зарубіжних вчених, серед яких: І.Богата [5],Р. Бруханський [6], С. Голов [7], А. Глущенко [8], Е. Самєдова [8], В. Маняєва [9], В. Несветайлов [10], С. Ніколаєва [11],А. Пилипенко [12], І. Хахонова [13]та ін.

Науково-теоретичним та практичним аспектам стратегічного управління, стратегічного планування та аналізу діяльності підприємств присвячені праці зарубіжних вчених, серед яких: І. Ансофф [14], А. Томпсон [15], О. Віханський [16]. Свій вагомий внесок зробили вітчизняні дослідники: П. Гордієнко [17], В. Герасимчук [18], А. Налівайко [19], В. Пастухова [20], В. Пономаренко [21], К. Редченко [22] та інші.

Водночас потребує подальшого удосконалення методичне забезпечення оцінювання стратегії суб'єктів господарювання з метою своєчасного виявлення та упередження загроз їх стійкому функціонуванню.

Мета та завдання статті

Мета полягає в обґрунтуванні та розробці методичного підходу до оцінювання стратегії суб'єктів господарювання на основі обліково-аналітичних даних стратегічного управлінського обліку. Завданнями є:

- визначення переваг використання даних стратегічного управлінського обліку для оцінювання стратегії суб'єктів господарювання;
- розробка алгоритму дій як основи методичного підходу до оцінювання стратегії;
- проведення апробації запропонованого методичного підходу для оцінювання стратегії машинобудівних підприємств м. Харкова.

Виклад основного матеріалу дослідження

Стратегічна парадигма управління вимагає зміни традиційної системи обліку на стратегічно-орієнтовану, мета якої полягає у спостереженні, фіксації інформації про внутрішнє і зовнішнє середовище, обліку ключових показників та факторів успіху при прийнятті стратегічних управлінських рішень. Маняєва В.А. зазначає, що на підставі даних стратегічного управлінського обліку здійснюється аналіз зовнішнього та внутрішнього середовища організації, результати якого є важливою умовою для обґрунтування та структурування чинників, що визначають взаємозв'язок поточного і майбутнього станів економіки суб'єкта господарювання [9, с.249].

Аналіз спеціальної літератури [1, 5, 6, 8, 10, 12] дозволив сформуванню переваги обліково-аналітичних даних стратегічного управлінського обліку, серед яких:

- інформаційне забезпечення розробки кількох варіантів стратегії розвитку суб'єктів господарювання для вибору найбільш оптимальної з них;
- інформаційно-аналітична підтримка оцінки досягнення оперативних і стратегічних цілей, фінансового стану та виробничого потенціалу суб'єктів господарювання;
- інтеграція прогностичних, планових, нормативних і фактичних інформаційно-аналітичних даних щодо фінансово-виробничої діяльності з метою забезпечення стратегічного управління суб'єктів господарювання;
- облік факторів зовнішнього середовища, капіталу, прибутковості, ризику та ін.

Отже, в інформаційно-аналітичному контурі стратегічного управлінського обліку формується інформація про зовнішнє та внутрішнє середовище суб'єкта господарювання, яка може бути використана для оцінювання його можливостей та загроз за поточних ринкових умов, що є визначальним при прийнятті стратегічних управлінських рішень. Оцінювання стратегії суб'єкта господарювання пропонуємо визначати на основі співвідношення між внутрішніми можливостями суб'єкта господарювання та зовнішньою стратегічною ситуацією. Оцінювання внутрішніх можливостей суб'єкта господарювання пропонуємо проводити за інтегральним показником внутрішньої стратегічної позиції (Internal Strategic Position, $I_1(ISP)$), який формується шляхом порівняння часткових показників оцінки сильних та слабких сторін ($Сил_i$, $Сл_i$). Оцінку зовнішньої стратегічної ситуації пропонуємо проводити за інтегральним показником (External Strategic Position, $I_2(ESP)$), який формується шляхом порівняння часткових показників оцінки можливостей та загроз (M_i , $З_i$). Система показників у межах кожного напрямку вимірювання коректується для кожної бізнес-одиниці, в результаті чого зі сформованого переліку усуваються нерелевантні і додаються специфічні показники.

В основу запропонованого методичного підходу до оцінювання стратегії покладений алгоритм дій, який передбачає послідовне проведення трьох етапів: підготовчого, аналітичного та оцінювального. (рис. 1).

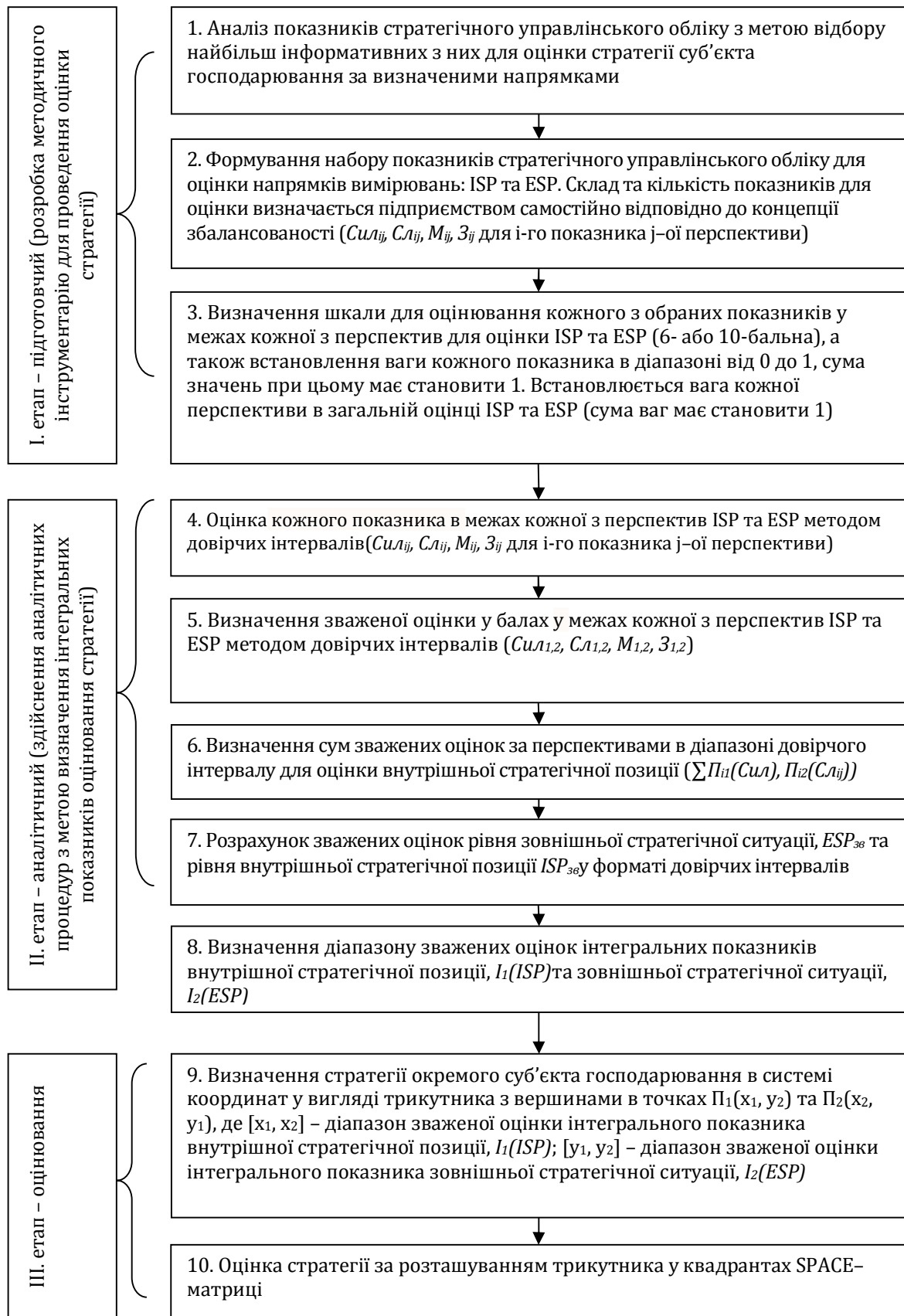


Рис. 1. Алгоритм оцінювання стратегії суб'єкта господарювання

1. На підготовчому етапі аналізуються показники стратегічного управлінського обліку з метою вибору найбільш інформативних з них для оцінювання стратегії. Далі формується набір часткових показників за окремими напрямками вимірювань: ISP та ESP.

Склад та кількість показників для оцінювання ISP пропонуємо визначати за збалансованою системою (ЗСП), філософія якої будується на комплексному описі траєкторії функціонування економічного суб'єкта: традиційні фінансові показники та фактори, що впливають на них, – ефективна робота з клієнтами, оптимальність внутрішніх бізнес-процесів і стратегічна компетентність персоналу у своїй області [23]. Іншими словами, з'являється можливість формалізувати стратегію у показники, згруповані за чотирма перспективами: фінанси, маркетинг, внутрішні бізнес-процеси, знання з позиції слабких та сильних сторін (C_{ilj} , C_{lj} , за i -им показником для j -ої перспективи). Перспектива «фінанси» характеризується сукупністю джерел і запасів фінансових можливостей, які є в наявності і можуть бути використані для реалізації конкретних стратегічних цілей та завдань. Перспектива «маркетинг» спрямована на моніторинг зовнішнього бізнес-середовища суб'єкта господарювання з метою інформаційної та аналітичної підтримки його стратегії. Перспективу «внутрішні бізнес-процеси» можна охарактеризувати через «ланцюжок цінностей» внутрішніх процесів суб'єкта господарювання, які впливають на ступінь задоволення потреб споживачів і підвищують фінансові результати. Перспектива «знання» є головною креативною силою і елементом формування стратегічних компетенцій, оскільки генерація ідей, у тому числі стратегічних, відбувається у свідомості людини. Знання – це сукупність проінвестованих виробничих навичок, знань, здібностей, якими володіє людина, які їй належать і є невіддільними від неї, які практично використовуються в повсякденному житті. Методичний підхід до визначення перспектив, процедури формування та каскадування, оптимальної кількості ЗСП більш детально представлений у праці [24]. Як інструмент, використовуються: кореляційний аналіз – для оцінки відсутності тісного лінійного зв'язку у межах кожної з підсистем ЗСП, факторний – для відбору найбільш значущих та інформативних показників. Завдяки такому підходу з'являється можливість аналізувати, а надалі – і коректувати систему стратегічних цілей за всіма зазначеними траєкторіями функціонування економічного суб'єкта. Склад та кількість показників для оцінювання ESP суб'єкта господарювання також пропонуємо визначати за концепцією збалансованості шляхом групування за чотирма перспективами: економічна та фінансова сфери, ринкове середовище, технологічна та науково-технічна сфера, соціальна інфраструктура (M_i , Z_i , за i -м показником для j -ої перспективи).

На підготовчому етапі експертним шляхом визначається шкала для оцінювання кожного з обраних показників у межах однієї перспективи для ISP та ESP (6-ти або 10-бальна), а також значущість кожного показника – вага (в діапазоні від 0 до 1, сума значень при цьому має становити 1). Під час формування набору показників за кожною перспективою, а також встановлення їх ваги необхідно враховувати специфічні особливості окремого суб'єкта господарювання, його цілі, наявний ресурсний потенціал тощо. Значущість кожної перспективи в межах оцінювання ISP та ESP розподіляється пропорційно.

2. На аналітичному етапі проводиться експертне оцінювання і встановлення чисельного значення для кожного показника в межах перспектив оцінювання ISP та ESP. З урахуванням високого рівня невизначеності зовнішнього середовища оцінювання кожного з обраних показників у межах однієї з перспектив ISP та ESP проведено у форматі довірчих інтервалів ($C_{il1,2}$, $C_{lj1,2}$, $M_{1,2}$, $Z_{1,2}$). Метод довірчих інтервалів використовується в математичній статистиці для інтервальної оцінки статистичних параметрів, і вважається кращим при невеликому обсязі вибірки [25, 26]. Довірчим інтервалом параметра θ розподілу випадкової величини X з рівнем довіри p , породженим вибіркою (x_1, \dots, x_n) , є інтервал з межами $l(x_1, \dots, x_n)$ та $u(x_1, \dots, x_n)$, які є реалізаціями випадкових величин $L(x_1, \dots, x_n)$ та $U(x_1, \dots, x_n)$, таких, що:

$$P(L \leq \theta \leq U) = p, \quad (1)$$

Після встановлення оцінок за кожним показником визначається сума зважених оцінок за перспективами в діапазоні довірчого інтервалу: для оцінки внутрішньої стратегічної позиції ($\sum P_{i1}(C_{ul})$, $P_{i2}(C_{lj})$); зовнішньої стратегічної ситуації ($\sum P_{i1}(M)$, $P_{i2}(Z)$). Зважена оцінка рівня внутрішньої стратегічної позиції ISP_{36} у форматі довірчих інтервалів розраховується за формулою середньої арифметичної [25, 26]:

$$ISP_{36} = \begin{cases} C_{ul1,2} = \left[\left(\sum_{i=1}^n P_{i1}(C_{ul}) \right) / n; \left(\sum_{i=1}^n P_{i2}(C_{lj}) \right) / n \right]; \\ C_{lj1,2} = \left[\left(\sum_{i=1}^n P_{i1}(C_{lj}) \right) / n; \left(\sum_{i=1}^n P_{i2}(C_{ul}) \right) / n \right]. \end{cases} \quad (2)$$

де ISP_{36} – зважена оцінка рівня внутрішньої стратегічної позиції; балів;

$\sum \Pi_{i1}(C_{ul}), \Pi_{i2}(C_{l})$ – сума зважених оцінок за перспективами в діапазоні довірчого інтервалу ($i = 1..n$);

n – кількість перспектив за збалансованою системою показників ($n = 4$).

Зважена оцінка рівня зовнішньої стратегічної ситуації, ESP_{36} у форматі довірчих інтервалів розраховується за формулою середньої арифметичної [25; 26]:

$$ESP_{36} = \begin{cases} M_{1,2} = \left[\left(\frac{\sum_{i=1}^n \Pi_{i1}(M)}{n} \right) / n; \left(\frac{\sum_{i=1}^n \Pi_{i2}(M)}{n} \right) / n \right]; \\ 3_{1,2} = \left[\left(\frac{\sum_{i=1}^n \Pi_{i1}(3)}{n} \right) / n; \left(\frac{\sum_{i=1}^n \Pi_{i2}(3)}{n} \right) / n \right]. \end{cases} \quad (3)$$

де ESP_{36} – зважена оцінка рівня зовнішньої стратегічної ситуації; балів;

$\sum \Pi_{i1}(M), \Pi_{i2}(3)$ – сума зважених оцінок за перспективами в діапазоні довірчого інтервалу ($i = 1..n$);

n – кількість перспектив за збалансованою системою показників ($n = 4$).

Діапазон зваженої оцінки інтегрального показника внутрішньої стратегічної позиції $I_1(ISP)$ визначається координатами $[x_1, x_2]$. Діапазон зваженої оцінки інтегрального показника зовнішньої стратегічної ситуації $I_2(ESP)$ визначається координатами $[y_1, y_2]$:

$$\begin{aligned} I_1(ISP)[x_1, x_2] &= [C_{u1}, C_{ul2}](-)[C_{l1}, C_{l2}]; \\ I_2(ESP)[y_1, y_2] &= [M_1, M_2](-)[3_1, 3_2] \end{aligned} \quad (4)$$

3. Оцінювальний етап. Як інструменти для оцінювання стратегії суб'єкта господарювання, пропонуємо комбінацію SPACE- та SWOT-аналізу. Метод SWOT-аналізу спрямований на визначення зовнішніх і внутрішніх факторів, які впливають на досягнення мети або навпаки – заважають її досягненню. Внутрішнє середовище оцінюється з боку сильних (strengths) та слабких (weaknesses) сторін. Зовнішнє середовище оцінюється з боку потенційних можливостей (opportunities) та загроз (threats) діяльності суб'єкта господарювання за певних ринкових умов. SPACE-аналіз (Strategic Position and Action Evaluation), призначений для оцінювання ситуації та вибору стратегій суб'єктами господарювання. Перша згадка цього інструменту зустрічається в працях Р. Роу, Р. Майсона і К. Дикела [27]. Надалі інструментарій доповнювався і модифікувався як самими авторами, так і їх послідовниками. Зокрема в 1998 виходить стаття в журналі «Long Range Planning» під авторством Л. Райдера і Л. Лоу [28]. Методика SPACE є розширенням таких класичних інструментів, як BCG аналіз, ADL, матриця GE і Shell, що дозволяє подолати деякі обмеження цих підходів і обумовлює актуальність методики як інструменту прийняття стратегічних рішень. Стратегічна позиція допускає графічну інтерпретацію SPACE діаграмою і вектором стратегічної позиції. Через графічне зображення стратегічної позиції бізнес-одиниці вектор стратегічної позиції залежно від свого розташування на площині діаграми дозволяє визначити рекомендовані стратегічні напрями розвитку. Кожний стратегічний напрямок розвитку бізнесу є загальною установкою діяльності суб'єкта господарювання.

Комбінація SPACE- та SWOT-аналізу надає можливість оцінювання стратегії суб'єкта господарювання за чотирма координатами: координати, які оцінюють внутрішню стратегічну позицію (Internal Strategic Position) – сильні та слабкі сторони (вісь абсцис), та координати, які оцінюють зовнішню стратегічну ситуацію (External Strategic Position) – можливості та загрози (вісь ординат). Для визначення діапазону стратегії окремого суб'єкта господарювання в системі координат будується трикутник з вершинами у точках $\Pi_1(x_1, y_2)$ та $\Pi_2(x_2, y_1)$, які розраховуються за формулою (4). За результатами оцінювання ISP- та ESP-стратегія суб'єкта господарювання визначається однією з чотирьох можливих квадрантів на модифікованій SPACE-матриці.

I. Розташування в квадранті Сил–М характеризується наступальною стратегією, оскільки в такому випадку суб'єкт господарювання має високий рівень внутрішньої стратегічної позиції та можливості, обумовлені сприятливою зовнішньою стратегічною ситуацією. Загрози незначні, необхідно сконцентруватися на забезпеченні інтересів. Механізми спрямовані на розширення виробництва і продажів; цінову війну з конкурентами; освоєння нових секторів ринку; просування брендів.

II. Розташування в квадранті Сил–З характеризується конкурентною стратегією, оскільки суб'єкт господарювання має високий рівень внутрішньої стратегічної позиції, але функціонує в загрозливій та агресивній зовнішній стратегічній ситуації. Основні механізми: зниження собівартості при підвищенні якості товару; скорочення виробництва і вихід на більш перспективні ринки.

III. Розташування в квадранті Сл–М характеризується консервативною стратегією, оскільки за наявності певних зовнішніх можливостей для розвитку суб'єкта господарювання, обумовлених сприятливою зовнішньою стратегічною ситуацією, критичним фактором є внутрішня стратегічна

позиція. Необхідно забезпечитись від загроз, пов'язаних із втратою фінансування. Така стратегія дозволить бізнес-одиниці зайняти власну ринкову нішу і ухилитися від прямої конкуренції з гігантами на ринку, використовувати зовнішні можливості для розвитку внутрішньої стратегічної позиції. Основні механізми: пошук фінансових ресурсів; розвиток збутових мереж.

IV. Розташування в квадранті Сл-3 характеризується захисною стратегією, оскільки суб'єкт господарювання не має достатньої внутрішньої стратегічної позиції для нівелювання або зниження зовнішніх загроз. Така стратегія передбачає мінімізацію ризиків і пошук прихованих резервів для розвитку ресурсного потенціалу шляхом ретельного відбору перспективних інноваційних проектів і особливої уваги до сфери виробництва і маркетингу в процесі їх реалізації.

Апробація запропонованого методичного підходу проведена на основі обліково-аналітичних даних стратегічного управлінського обліку 5-ти машинобудівних підприємств м. Харкова під час розробки «Стратегії розвитку Харківської області на період до 2020 року» [29]. Оскільки вибір критеріїв та їх оцінка вимагають знань методології стратегічного аналізу, специфіки галузі та бізнесу підприємств, як експерти, були залучені керівники функціональних підрозділів та фахівці з досвідом роботи, які працюють на аналізованих машинобудівних підприємствах. Було сформовано 5 експертних груп, кожна з яких характеризувалася високою погодженістю думок експертів (з метою перевірки узгодженості думок експертів за допомогою програмного продукту Statistica 6.0 було розраховано коефіцієнти конкордації Кендалла.), отже, об'єктивною оцінкою (коефіцієнти конкордації для кожної них перевищувала 0,75 та наближена до 1) [25, 26]. За кожною перспективою ЗСП для оцінювання ISP та ESP кожного з 5-ти машинобудівних підприємств були розраховані показники за період 2013-2014 рр. На основі сформованої системи показників оцінено діяльність досліджуваних підприємств, проаналізовано тенденцію зміни кожного показника, відповідність/невідповідність нормативному або рекомендованому значенню, виявлено проблемні аспекти та відхилення в роботі аналізованих економічних суб'єктів. У таблицях 1, 2 наведено результати розрахунку зваженої оцінки показників за перспективами ISP та ESP у форматі довірчих інтервалів, які відображають діапазон можливих змін кожного показника для Підприємства №1.

Зважена оцінка внутрішньої стратегічної позиції ($ISP_{зв}$) Підприємства №1 за формулою (2):

$$Сил_{1,2} = [3,325 - 4,3]$$

$$Сл_{1,2} = [1,3 - 1,875]$$

Таблиця 1. Оцінка рівня внутрішньої стратегічної позиції (ISP) Підприємства №1 (авторська розробка)

Показники	Оцінка, балів	Вага	Зважена оцінка сильної позиції, балів, $Сил_{ij}$	Зважена оцінка слабкої позиції, балів, $Сл_{ij}$
1	2	3	4	5
<i>Перспектива «фінанси»</i>			3,8-4,9	1,2-1,8
Рентабельність вкладеного капіталу	6-8	0,2	1,2-1,6	
Коефіцієнт чистого прибутку	3-4	0,2	-	0,6-0,8
Коефіцієнт поточної ліквідності	3-5	0,2	-	0,6-1
Коефіцієнт виробничої собівартості реалізованої продукції	7-9	0,3	2,1-2,7	-
Стабільність отримання прибутку	5-6	0,1	0,5-0,6	-
<i>Перспектива «маркетинг»</i>			3,6-5,0	1,0-1,4
Рентабельність продажу	6-8	0,2	1,2-1,6	-
Рентабельність інноваційної продукції	6-9	0,3	1,8-2,7	-
Частка підприємства на ринку	2-3	0,2	-	0,4-0,6
Можливість активного впливу на рівень цін і витрат	3-4	0,2	-	0,6-0,8
Питома вага продажів без відхилень за строками постачання	6-7	0,1	0,6-0,7	-
<i>Перспектива «внутрішні бізнес-процеси»</i>			3,9-5,0	1,2-1,8
Рентабельність виробництва	6-8	0,2	1,2-1,6	-
Питома вага нового продукту в загальному обсязі випуску	7-9	0,3	2,1-2,7	-
Показник ефективності використання основних засобів	3-4	0,2	-	0,6-0,8
Частка матеріальних витрат у собівартості продукції	3-5	0,2	-	0,6-1,0
Частка стандартизованих і регламентованих бізнес-процесів	6-7	0,1	0,6-0,7	-

Продовження таблиці 1

1	2	3	4	5
<i>Перспектива «знання»</i>			2,0-2,3	1,8-2,5
Коефіцієнт стабільності кадрів	8-9	0,1	0,8-0,9	-
Питома вага персоналу, який пройшов курси підвищення кваліфікації	3-4	0,2	-	0,6-0,8
Обсяг активів на 1 працівника	6-7	0,2	1,2-1,4	-
Наявність системи стимулювання праці	3-4	0,2	-	0,6-0,8
Частка витрат на навчання персоналу в загальних витратах	2-3	0,3	-	0,6-0,9

Таблиця 2. Оцінка рівня зовнішньої стратегічної ситуації (ESP) Підприємства №1 (авторська розробка)

Показники	Оцінка, балів	Вага	Зважена оцінка можливостей, балів, M_{ij}	Зважена оцінка загроз, балів, Z_{ij}
<i>Перспектива «економічна та фінансова сфери»</i>			4,4-5,0	0,8-1,6
Рівень промислового виробництва (ділової активності)	7-8	0,1	0,7-0,8	-
Рівень макроекономічної стабільності	2-4	0,3	-	0,6-1,2
Податкова політика	2-4	0,1	-	0,2-0,4
Темпи інфляції	8-9	0,2	1,6-1,8	-
Обсяги реалізації інноваційної продукції	7-8	0,3	2,1-2,4	-
<i>Перспектива «ринкове середовище»</i>			3,8-5,0	0,8-1,2
Поява нових сегментів ринку	2-3	0,1	-	0,2-0,3
Темпи зростання ринку	2-3	0,3	-	0,6-0,9
Частка підприємства на ринку	7-9	0,3	2,1-2,7	-
Стадія життєвого циклу галузі	5-7	0,1	0,5-0,7	-
Залежність розвитку галузі від кон'юнктури ринку	6-8	0,2	1,2-1,6	-
<i>Перспектива «технологічна та науково-технічна сфера»</i>			1,7-2,0	2,0-3,1
Зміни інвестиційного клімату	2-4	0,3	-	0,6-1,2
Рівень інноваційності інфраструктури	2-4	0,1	-	0,2-0,4
Тривалість життєвого циклу галузі	5-6	0,1	0,5-0,6	-
Ступінь інновативності галузі	6-7	0,2	1,2-1,4	-
Інтеграція процесів створення, дистрибуції та споживання інновацій	4-6	0,3	-	1,2-1,5
<i>Перспектива «соціальна інфраструктура»</i>			2,4-2,8	1,8-2,5
Рівень суспільної привабливості галузі	3-5	0,1	-	0,3-0,5
Рівень реальних доходів населення	3-4	0,3	-	0,9-1,2
Відношення до наукової діяльності у суспільстві	3-4	0,2	-	0,6-0,8
Показник розвитку інтелектуального капіталу	6-7	0,3	1,8-2,1	-
Показник культурно-освітнього рівня	6-7	0,1	0,6-0,7	-

Зважена рівня зовнішньої стратегічної ситуації ($ESP_{3\phi}$) Підприємства №1 за формулою (3):

$$M_{1,2} = [3,075 - 3,7]$$

$$Z_{1,2} = [1,35 - 2,1]$$

Діапазони зважених оцінок інтегральних показників внутрішньої стратегічної позиції $I_1(ISP)$ та зовнішньої стратегічної ситуації $I_2(ESP)$ розраховані за (4):

$$I_1(ISP)[x_1, x_2] = [3,325; 4,3](-) [1,3; 1,875] = [2,02; 2,42];$$

$$I_2(ESP)[y_1, y_2] = [3,075; 3,7](-) [1,35; 2,1] = [-0,62; 1,6]$$

Координати для оцінювання стратегії Підприємства №1 позначені в системі координат (рис. 1) і з'єднані у трикутник з вершинами у початку системи координат та точками $\Pi_1(2,02; 1,6)$ і $\Pi_2(2,42; -0,62)$. На рисунку 2 також зображено результати оцінювання стратегії інших підприємств за запропонованою методикою.

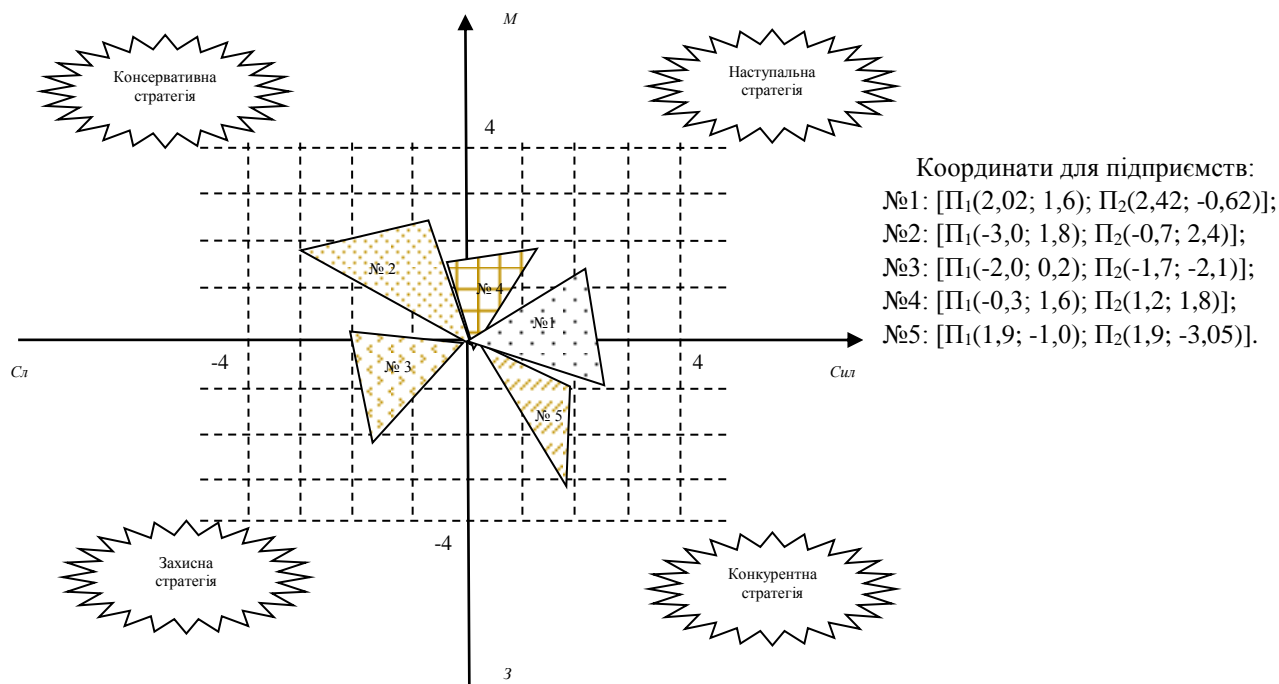


Рис. 2. Результати порівняльного оцінювання стратегій 5-ти машинобудівних підприємств м. Харкова (комбінація методів SPACE- та SWOT-аналізу з використанням довірчих інтервалів) (авторська розробка)

Таким чином, стратегічний управлінський облік значно розширює сферу своєї дії в інформаційному забезпеченні стратегічного управління суб'єктів господарювання. Перевагами запропонованого методичного підходу до оцінювання стратегії суб'єктів господарювання на основі обліково-аналітичних даних стратегічного управлінського обліку є: забезпечення збалансованості при визначенні набору показників для оцінки ISP та ESP суб'єкта господарювання, врахування рівня невизначеності зовнішнього середовища при оцінці статистичних параметрів на основі довірчих інтервалів, унаочнення результатів оцінювання стратегії шляхом розташування у відповідних квадрантах SPACE-матриці та можливість проведення порівняльного аналізу з результатами оцінювання стратегій інших підприємств.

Висновки та перспективи подальших розвідок

Проведені дослідження засвідчують, що використання запропонованої методики в практичній діяльності вітчизняних підприємств дозволить оцінювати поточну стратегію та визначати стратегічні орієнтири для формування перспективної стратегії. При цьому формалізація процесу оцінювання, з одного боку, уможливить коректне використання аналітичних прийомів на основі збалансованого підходу, з іншого – підвищить обґрунтованість та надійність стратегічних управлінських рішень.

Список літератури

1. Summons, K. Strategic management accounting for pricing: a case example [Text] / K. Simmons // Accounting and Business Research. – 1982. – № 12.
2. Cooper, R. Measure costs right: make the right decisions [Text] / R. Cooper, R. S. Kaplan // Harvard Business Review October. – 1988.
3. Bromwich, M. The case for strategic management accounting: the role of accounting information for strategy in competitive markets [Text] / M. Bromwich. – Accounting, Organisations and Society. – 1990. – Vol. 15. – P. 27-46.
4. Coad, A. Smart work and hard work: explicating a learning orientation in strategic management accounting [Text] / A. Coad. — 1996, December, P. 387-408.
5. Богатая, И. Н. Стратегический учет собственности предприятия [Текст] / И. Н. Богатая. – Ростов н/Д: Феникс, 2001. – 320 с.
6. Бруханський, Р. Ф. Облік і аналіз в системі стратегічного менеджменту аграрного підприємництва : монографія [Текст] / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль: ТНЕУ, 2014. – 384 с.
7. Голов, С. Ф. Управлінський облік [Текст] / С. Ф. Голов. – 3-тє вид. – К.: Лібра, 2006. – 704 с.
8. Глущенко, А. В. Концептуальные основы управленческого учета [Текст] / А. В. Глущенко, Э. Н. Самедова. // Финансы. Бухгалтерский учет. – 2012. – №2(12). – С. 181-187.

9. Маняєв, В. А. Развитие теории управленческого учета в России [Текст] / В. А. Маняева // Міжнародний збірник наукових праць. – 2011. – Вип.3 (21). – С. 240-249.
10. Несветаилов, В. Ф. Стратегический управленческий учет на предприятиях энергетики [Текст]: монографія / В. Ф. Несветаилов. За ред. В. В. Панкова. – М.: ИнформБюро, 2011. – 423 с.
11. Николаева, О. Е. Стратегический управленческий учет [Текст] / О. Е. Николаева, О. В. Алексеева. – М.: ЕдиториалУРСС, 2003. – 303 с.
12. Пилипенко, А. А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства : наукове видання [Текст] / А. А. Пилипенко. – Х.: ХНЕУ, 2007. – 276 с.
13. Хахонова, И. И. Система стратегического учета: формирование и развитие [Текст] / И. И. Хахонова, Н. Н. Хахонова // Фундаментальный исследования. Экономические науки. – 2013. – №6. – Ч.3. – С. 720-724.
14. Ансофф, И. Н. Стратегический менеджмент: классическое издание [Текст] / И. Ансофф. — СПб.: Питер, 2011. — 344 с.
15. Томпсон, А. А. Стратегический менеджмент [Текст] / А. А. Томпсон. Пер с англ. Посохова Н. А. – М.: Инфра-М, 2000. – 412с.
16. Виханский, О. С. Стратегическое управление [Текст] / О. С. Виханский. – 2-е изд., перераб и доп. – М.: Гайдарики, 1999. – 296с.
17. Гордієнко, П. Л. Стратегічний аналіз [Текст] / П. Л. Гордієнко, Л. Г. Дідковська, Н. В. Яшкіна. – 2-ге вид., перероб. і доп. – К.: Алерта, 2008. – 478с.
18. Герасимчук, В. Г. Стратегічне управління підприємством. Графічне моделювання [Текст] / В. Г. Герасимчук. – К.: КНЕУ, 2000. – 360с.
19. Стратегія підприємства: адаптація організації до впливу світових суспільно-економічних процесів : монографія [Текст] / (А. П. Налівайко, Т. І. Решетняк, Н. М. Євдокімова та інш. за ред. д-р екон наук, проф. А. П. Налівайка). – К.: КНЕУ, 2013. – 454 с.
20. Пастухова, В. В. Стратегічне управління підприємством: філософія, політика, ефективність : монографія [Текст] / В. В. Пастухова. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2002. – 302 с.
21. Пономаренко, В. С. Стратегічне управління розвитком підприємства : монографія [Текст] / В. С. Пономаренко. – Х.: ХДГУ, 2002. – 639 с.
22. Редченко, К. І. Техніка кластерного аналізу: групування з метою оцінки стратегічних перспектив [Текст] / К. І. Редченко, І. В. Островський // Стратегічні пріоритети розвитку регіонів у системі економічної політики в Україні. Науковий вісник. – Випуск II, Чернівці: ЧТЕІ, 2001. – С. 82-84.
23. Kaplan, R. S. The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action / R. S. Kaplan, D. P. Norton. – Boston (Ma., USA) : Harvard Business School Press, 1996. – 304 p.
24. Єршова, Н. Ю. Система збалансованих показників як елемент стратегічного управлінського обліку в контурі завдань забезпечення довгострокової конкурентоспроможності підприємства [Текст] / Н. Ю. Єршова // Економічний і соціальний розвиток країни: теорія, методологія, управління:збірник наукових праць з актуальних проблем економічних наук. – Дніпропетровськ: Видавничий дім «Гельветика», 2015. – С. 112-119.
25. Гмурман, В. Е. Теория вероятностей и математическая статистика [Текст] / В. Е. Гмурман. – 9-е изд. – М.: Высшая школа, 2003.– 479 с.
26. Справочник по прикладной статистике. В 2-х т. Т. 1: Пер. с англ. [Текст] / Под ред. Э. Ллойда, У. Ледермана, Ю. Н.Тюрина. – М.: Финансы и статистика, 1989. – 510 с.
27. Strategic management: A methodological approach [Text] /A. J. Rowe, R. D. Mason, K. E. Dickel. – Reading, MA: Addison-Wesley, 1982.
28. Radder, L. The SPACE Matrix: A Tool for Calibrating Competition [Text] / L. Radder, L.Louw. – Long Range Planning, 1998.
29. Стратегія розвитку Харківської області на період до 2020 року [Електронне видання]. – Режим доступу : <http://old.kharkivoda.gov.ua/documents/16203/1088.pdf>.

References

1. Summons, K. (1982). Strategic management accounting for pricing: a case example. Accounting and Business Research, 12.
2. Cooper, R. & Kaplan, R. S. (1988). Measure costs right: make the right decisions. Harvard Business Review, October.
3. Bromwich, M. (1990). The case for strategic management accounting: the role of accounting information for strategy in competitive markets. Accounting, Organisations and Society, 15, 27-46.
4. Coad, A. (1996). Smart work and hard work: explicating a learning orientation in strategic management accounting Management Accounting Research, December, 387-408.
5. Bogataja, I. N. (2001). Strategicheskij uchet sobstvennosti predpriyatija. Rostov n/D: Feniks.

-
6. Brukhanskyi, R. F. (2014). *Oblik i analiz v systemi stratehichnoho menedzhmentu ahrarnoho pidpriemnytstva*. Ternopil: TNEU.
 7. Holov, S. F. (2006). *Upravlinskyi oblik*. Kyiv: Libra.
 8. Glushhenko, A. V. & Samedova, Je. N. (2012). *Konceptual'nye osnovy upravlencheskogo ucheta*. *Finansy. Buhgalterskij uchet*, 2(12), 181-187.
 9. Manjajev, V. A. (2011). *Razvitie teorii upravlencheskogo ucheta v Rossii*. *Mizhnarodnij zbirnik naukovih prac'*, 3 (21), 240-249.
 10. Nesvetajlov, V. F. (2011). *Strategicheskij upravlencheskij uchet na predpriyatijah jenergetiki*. Minsk: InformBjuro.
 11. Nikolaeva, O. E. & Alekseeva, O. V. (2003). *Strategicheskij upravlencheskij uchet*. Moscow: EditorialURSS.
 12. Pylypenko, A. A. (2007). *Orhanizatsiia oblikovo-analitychnoho zabezpechennia stratehichnoho rozvytku pidpriemstva*. Kharkiv: KhNEU.
 13. Hahonova, I. I. & Hahonova, N. N. (2013). *Sistema strategicheskogo ucheta: formirovanie i razvitie*. *Fundamental'nyj issledovanija. Jekonomicheskie nauki*, 6(3), 720-724.
 14. Ansoff, I. N. (2011). *Strategicheskij menedzhment*. SPb.: Piter.
 15. Tompson, A. A. (2000). *Strategicheskij menedzhment*. Moscow: Infra-M.
 16. Vihanskij, O. S. (1999). *Strategicheskoe upravlenie*. Moscow: Gajdariki.
 17. Hordiienko, P. L. & Didkovska, L. H. & Yashkina, N. V. (2008). *Stratehichnyi analiz*. Kyiv: Alerta.
 18. Herasymchuk, V. H. (2000). *Stratehichne upravlinnia pidpriemstvom. Hrafichne modeliuвання*. Kyiv: KNEU.
 19. Nalivaiko, A. P., Reshetniak, T. I., Yevdokimova, N. M. (2013). *Stratehiia pidpriemstva: adaptatsiia orhanizatsii do vplyvu svitovykh suspilno-ekonomichnykh protsesiv*. Kyiv: KNEU.
 20. Pastukhova, V. V. (2002). *Stratehichne upravlinnia pidpriemstvom: filosofii, polityka, efektyvnist*. Kyiv: Kyiv. nats. torh.-ekon. un-t.
 21. Ponomarenko, V. S. (2002). *Stratehichne upravlinnia rozvytkom pidpriemstva*. Kharkiv: KhDIEU.
 22. Riedchenko, K. I. & Ostrovskiy, I. V. (2001). *Tekhnika klasternoho analizu: hrupuvannia z metoiu otsinky stratehichnykh perspektyv. Stratehichni pryorytety rozvytku rehioniv u systemi ekonomichnoi polityky v Ukraini*. *Naukovyi visnyk*, II, 82-84.
 23. Kaplan, R. S. & Norton, D. P. (1996). *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*. Boston (Ma., USA) : Harvard Business School Press.
 24. Yershova, N. Yu. (2015). *Systema zbalansovanykh pokaznykiv yak element stratehichnoho upravlinskoho obliku v konturi zavdan zabezpechennia dovhostrokovoi konkurentospromozhnosti pidpriemstva. Ekonomichni i sotsialnyi rozvytok krainy: teoriia, metodolohiia, upravlinnia: zbirnyk naukovykh prats z aktualnykh problem ekonomichnykh nauk*. Dnipropetrovsk: Helvetyka.
 25. Gmurman, V. E. (2003). *Teorija verojatnostej i matematicheskaja statistika*. Moscow: Vysshaja shkola.
 26. Llojda, Je., Ledermana, U., Tjurina, Ju. N. (1989). *Spravochnik po prikladnoj statistike*. Moscow: Finansy i statistika.
 27. Rowe, A. J., Mason, R. D., Dickel, K. E. (1982). *Strategic management: A methodological approach*. MA: Addison-Wesley.
 28. Radder, L. & Louw, L. (1998). *The SPACE Matrix: A Tool for Calibrating Competition*. *Long Range Planning*.
 29. *Stratehiia rozvytku Kharkivskoi oblasti na period do 2020 roku*. (n.d.). Retrieved from: <http://old.kharkivoda.gov.ua/documents/16203/1088.pdf>.

Стаття надійшла до редакції 20.10.2015 р.