

## ПОНЯТТЯ ТА ПРИНЦИПИ ОРГАНІЗАЦІЇ СТРАТЕГІЧНОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ.

Анотація. Обґрунтовано необхідність існування та запровадження системи стратегічного обліку на українських підприємствах у зв'язку із змінами вимог до обліково – аналітичних систем. Досліджено питання організації стратегічного обліку на виробничих підприємствах. Виявлено основні стереотипи діяльності бухгалтерії в системі сучасного менеджменту, які стримують розвиток стратегічного обліку на підприємстві. Визначено етапи впровадження системи стратегічного обліку.

В управлінні бізнесом за останнє десятиліття відбулися докорінні зміни, зумовлені загальносвітовими тенденціями; динамізмом, боротьбою за ринки збуту, дефіцитом ресурсів, глобалізацією та відкритістю інформації. Не останню роль у цих змінах зіграв розвиток інформаційних технологій, що спричинив появу нових можливостей; миттєвого доступу до баз даних з будь-якої точки світу, практично необмежені обчислювальні ресурси, перехід до віртуальної реальності. Прийняття стратегічних рішень в умовах динамічного, мінливого та невизначеного середовища потребує не тільки аналізу, оцінки і прогнозування внутрішнього розвитку підприємства, а й забезпечення відповідності між зовнішнім макросередовищем, внутрішнім мікросередовищем і результатами фінансово-господарської діяльності підприємства. Практична реалізація конкурентної стратегії ринку потребує системного аналізу відповідності потенціалу підприємства умовам зовнішнього середовища, своєчасного виявлення й усунення відхилень, що, в свою чергу, висуває найвищі вимоги до інформаційного забезпечення управління підприємством. Цьому етапу управління відповідає новий тип бухгалтерії, який трансформує функціонально-методологічні аспекти облікової системи в цілому. Узагальнення, систематизацію та інтерпретацію інформаційних потоків для прийняття стратегічних управлінських рішень може забезпечити стратегічний облік.

Економічний розвиток природно пов'язаний з послідовною зміною домінуючої системи обліку, яка уособлює фундаментальний підхід до визначення облікових даних, її функціонально-комунікаційних можливостей, принципів побудови та концептуально-методичних засад сучасної обліково-аналітичної системи.

Аналіз розвитку світового та національного господарства свідчить про те, що існує певна залежність між станом системи управління та моделлю облікової системи. Функціонально-методологічні аспекти сучасної системи управління передбачають:

- управління на основі гнучких рішень;
- ранжування стратегічних завдань;
- використання слабких сигналів;
- миттєву реакцію на раптові події.

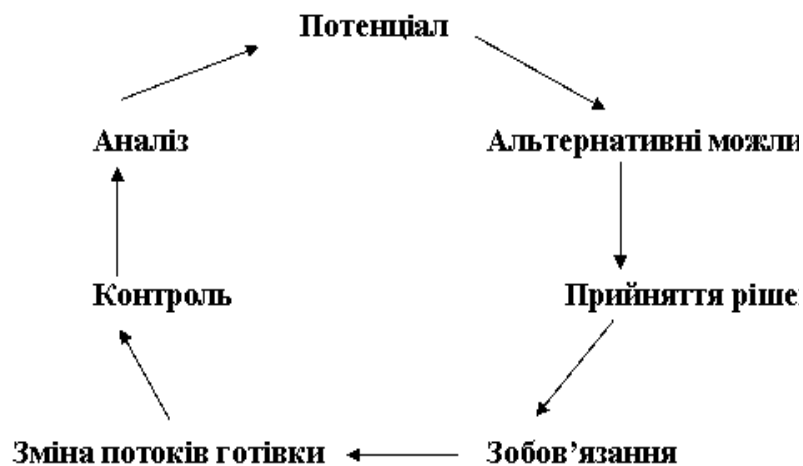
Тобто, запорукою успіху компанії є правильно обрана стратегія та ефективна система менеджменту щодо її втілення. Стратегія – це набір політик, процедур і підходів до бізнесу для забезпечення довгострокового успіху. Розроблення та реалізація конкурентноздатної стратегії є головним завданням стратегічного менеджменту. У свою чергу, стратегічний менеджмент – це розроблення стійкої конкурентної позиції, в якій конкурентні переваги компанії забезпечують постійний успіх. Ефективний стратегічний менеджмент потребує надійного інформаційного забезпечення. Таким інформаційним забезпеченням є система контролінгу та стратегічний облік, як система організації та систематизації інформаційних ресурсів.

Стратегічним обліком називається певний спосіб відображення фінансових і облікових проблем підприємства; це система інформаційного забезпечення менеджменту, спрямована на прийняття стратегічних управлінських рішень. Стратегічний облік фокусується на певних ключових елементах діяльності підприємства, яка дає можливість створювати економічні цінності і називається “С-циклом”. Модель “С-цикл” концентрується на чотирьох основних елементах

стратегічного обліку: зобов'язаннях, потенційних можливостях (потенціалі), витратах і контролі.

Стратегічний облік – це фінансовий аналіз проблем, що пов'язані з чотирма факторами: зобов'язаннями, контролем, готівкою (витрати) та потенціалом (чотири “С” з англійської мови – commitment, control, cash (cost), sarability). Іншими словами, загальна модель функціонування стратегічного обліку на підприємстві передбачає наявність інформаційної системи, яка накопичує дані про зовнішні фактори макросередовища, організацію фінансового та управлінського обліку, систему моніторингу поточної діяльності підприємства.

З теорії “С-циклу” впливають принципи, на основі яких можна розглядати фінансові проблеми підприємств різних форм власності та господарювання.



Стратегічний облік представляє собою облікову систему, яка включає сукупність форм та методів обліку, стратегічного планування й контролінгу; адаптовану до сучасних умов зовнішнього середовища. Вона дозволяє внутрішнім та зовнішнім користувачам приймати стратегічні рішення; забезпечує формування адекватного вимогам ринкової економіки обліково – аналітичного забезпечення, як важливого інформаційного джерела в процесі прийняття стратегічних рішень в управлінні підприємством.

Інформаційним забезпеченням стратегічного управління діяльністю підприємства повинна стати належним чином побудована обліково – аналітична система стратегічного типу, яка відповідає рівням управління і у якій враховано параметри та вимоги зовнішнього середовища. Обліково – аналітична система стратегічного типу визначається як інтегрована система обліку, планування, контролю й аналізу, що забезпечує систематизацію інформації для оперативних управлінських рішень і координацію майбутнього розвитку підприємства.

Головною метою обліково – аналітичної системи стратегічного типу є розробка в умовах невизначеності і ризику ефективних засобів стратегічного обліку, інструментів керування у виді моделей економічно – математичного аналізу. Використання системи забезпечить оптимізацію рішень у стратегічних і тактичних аспектах керування. Інструментарієм системи виступають методи перспективного, поточного й оперативного аналізу фінансово – господарської діяльності, прийоми стратегічного і тактичного аналізу.

На шляху реалізації основних організаційних і методичних принципів стратегічного обліку підприємства зіштовхуються з низкою проблем.

1. *Психологічні стереотипи.* Основна маса бухгалтерів-практиків орієнтована насамперед на підготовку податкової звітності, їм дуже складно перебудувати свою свідомість, працювати по-новому, тобто керуватися у своїй роботі передусім внутрішніми потребами підприємства, виявляти творчий підхід до справи, адаптуючи існуючі методи і прийоми до специфічних потреб підприємства.

2. *Професійна підготовка бухгалтерів.* Багаторічний досвід роботи на підприємстві дає можливість бухгалтерам добре орієнтуватися в існуючих податкових інструкціях і постановах, правильно заповнювати податкові форми і розраховувати величину податків. Проте для організації та ведення стратегічного обліку потрібні знання економічної, бюджетної й аналітичної роботи.

3. *Ставлення керівництва підприємства до бухгалтерії.* Керівники підприємства вважають бухгалтерію статистичним відділом і не сприймають бухгалтерів як фахівців, з якими необхідно радитися при прийнятті важливих

управлінських рішень. Тому рішення приймаються на свій „страх і ризик”, без докладного економічного аналізу.

4. *Обмеженість матеріальних ресурсів.* Організаційні зміни спричиняють додаткові матеріальні витрати. При виборі варіанта реалізації впровадження стратегічної бухгалтерії на підприємстві варто виходити з принципу економічної доцільності, який передбачає співвідношення вкладених коштів і економічного ефекту, отриманого від її використання.

Концепція організації стратегічного обліку передбачає вибір моделі обліково-аналітичної системи, яка забезпечить взаємозв'язок та використання в практичній діяльності стратегічного обліку, стратегічного планування, стратегічного аналізу і контролінгу.

Правильна організація стратегічного обліку на підприємстві передбачає наявність таких трьох етапів:

1. *Методологічний.* На цьому етапі визначають мету, об'єкти та методи стратегічного обліку; складають план рахунків управлінського обліку та перелік калькуляційних статей.

Стратегічний облік, орієнтований на облік невизначеності, ґрунтується на стратегіях, які розробляються підприємством, поєднує фінансовий і управлінський облік, а також враховує зовнішні чинники макросередовища і забезпечує фахівців підприємства інформацією для прийняття ефективних рішень.

Вибір конкретних форм і методів стратегічного обліку слід розглядати як засіб, що спрямований на досягнення цілей самого підприємства. Тобто цілі мають визначати форми і методи, які застосовуються в обліку. В іншому випадку витрати на організацію та ведення стратегічного обліку можуть бути не виправданими.

2. *Технічний.* На цьому етапі вирішують такі завдання: створення моніторингу поточної діяльності та системи обліку даних, отриманих із зовнішнього середовища; вибір моделі складання звітної інформації; визначення напрямів руху інформації всередині підприємства.

Система моніторингу є механізмом здійснення постійного спостереження за найважливішими поточними результатами господарської діяльності в умовах постійно мінливої кон'юнктури ринку. Основними завданнями системи моніторингу поточної господарської діяльності є такі:

- своєчасне виявлення відхилень фактичних результатів від очікуваних;
- встановлення причин, що призвели до відхилень;
- розробка пропозицій щодо відповідного коригування окремих напрямів господарської діяльності з метою її нормалізації та підвищення ефективності.

Система моніторингу поточної діяльності має коригуватися зі зміною стратегічних цілей, напрямів господарської і фінансової діяльності фірми і системи показників планів. Подальший розвиток стратегічного обліку і системи моніторингу дасть змогу істотно поглибити інформацію про результати діяльності підприємства за такими основними напрямками:

- видами діяльності підприємства;
- видами виробленої продукції
- центрами відповідальності;
- виділеними сегментами підприємства.

**3. Організаційний.** На третьому етапі визначають функції та розподіляють обов'язки між працівниками стратегічної бухгалтерії.

Чинники, що впливають на розподіл функцій на конкретному підприємстві, такі: розмір підприємства; структура стратегічної бухгалтерії; історичний досвід підприємства; ступінь децентралізації управління; організаційна структура підприємства; специфіка галузі; особливості макросередовища підприємства тощо.

Функції та обов'язки стратегічної бухгалтерії можуть змінюватися з часом залежно від зміни внутрішніх і зовнішніх умов. Тому до визначення функцій та розподілу обов'язків слід підходити творчо, намагаючись максимально врахувати специфічні особливості підприємства, а також цілі, які ставить перед собою керівництво.

Орієнтовний перелік функцій стратегічної бухгалтерії, які варіюватимуться на кожному окремому підприємстві, може бути таким:

- розробка облікової політики підприємства для цілей стратегічного обліку відповідно до внутрішніх специфічних особливостей підприємства;
- організація управлінського обліку відповідно до внутрішньої облікової політики;
- вибір форм і методів організації стратегічного обліку на підприємстві згідно із специфічними потребами самого підприємства та зовнішніми умовами, в яких функціонує підприємство, а також цілей та завдань, які воно перед собою ставить;
- розробка форм внутрішньої звітності та встановлення строків її надання, організація документообігу, що дасть можливість забезпечити своєчасне подання керівництву підприємства необхідної для прийняття управлінських рішень інформації;
- підготовка бюджетів підрозділів підприємства та зведеного бюджету по підприємству в цілому;
- аналіз виконання бюджетів та оперативних планів окремими підрозділами, позитивних і негативних відхилень фактичних показників від планових, розробка пропозицій щодо мінімізації відхилень для подання керівництву;
- розрахунок нормативної ціни та нормативної собівартості виробів, а також розрахунок та аналіз позитивних і негативних відхилень за видами та центрами відповідальності, розробка заходів щодо мінімізації відхилень для представлення керівництву;
- аналіз інвестиційних проектів та підготовка рекомендацій для подання керівництву;
- розрахунок та аналіз показників ефективності підприємства в цілому та за центрами відповідальності, а також розробка заходів щодо підвищення ефективності для представлення керівництву;

- аналіз сприятливих і негативних змін зовнішнього середовища, розробка коригувальних заходів для подання керівництву.

Організований за запропонованою схемою стратегічний облік стане інформаційним забезпеченням проведення аналізу (стратегічного, тактичного, оперативного), результати якого використовуються на різних рівнях планування (стратегічне бізнес-планування, бюджетування, оперативне планування) діяльності підприємства.

Таким чином, у процесі функціонування розробленої обліково-аналітичної системи важливо забезпечити її адаптацію до змін стратегії фірми. Зміна стратегії може зумовлювати потребу в перегляді потреб в інформації, механізмів її збирання, використовуваних інформаційних джерел обліково-аналітичної системи. Система повинна надавати інформацію про зовнішнє макросередовище фірми і показники, необхідні для використання в прогностному обліку (наприклад, індекс інфляції; дані про попит на продукцію, роботи, послуги; дані про зміни курсів валют; дані про ціни на товари, роботи, послуги тощо). Стратегія, що реалізується підприємством на основі обліку внутрішніх чинників мікросередовища, а також зовнішніх чинників макросередовища, визначає кінцевий результат його діяльності.

Створення обліково – аналітичної системи стратегічного типу сьогодні можливе лише на великих прибуткових підприємствах, оскільки ведення фінансового, управлінського обліку, а також системи, спостереження за чинниками зовнішнього середовища, потребує значних трудових та фінансових витрат. Більше того, для створення та функціонування системи необхідно об'єднання зусиль не лише бухгалтерів, але й фінансистів, менеджерів, інженерів-програмістів тощо.

Модель обліку стратегічного типу – вимога недалекого майбутнього. Саме вона націлена на підвищення керованості та адаптування підприємства до умов товарних та фінансових ринків, що постійно змінюються, на забезпечення швидкого отримання необхідної інформації з метою коригування стратегії підприємства.



Організація обліково – аналітичної системи стратегічного типу дасть можливість швидко зібрати, обробити, проаналізувати інформацію та прийняти обґрунтоване рішення, використовувати сучасні інформаційні технології та створені на їх основі логістичні комп'ютерні системи.

Кит Уорд. Стратегический управленческий учет / Пер. с англ. – М.: ЗАО „Олимп-бизнес”, 2002. – 448с.

Райан Б. Стратегический учет для руководителей / Пер. с англ. под ред. В.А.Микрюкова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 616 с.

Чебан Т.М., Яценко В.Ф. Організаційні аспекти побудови бухгалтерії стратегічного типу //Бухгалтерський облік і аудит. – 2004.-№12. – С. 31-36.

Аннотация. Обоснована необходимость существования и внедрения системы стратегического учета на украинских предприятиях в связи с изменениями требований к учетно–аналитическим системам. Исследован вопрос организации стратегического учета на производственных предприятиях. Выявлены основные стереотипы деятельности бухгалтерии в системе современного менеджмента, которые сдерживают развитие стратегического учета на предприятии. Определены этапы внедрения системы стратегического учета.

Annotation. Grounded necessity of existence and introduction of the system of strategic account on the Ukrainian enterprises in connection with the changing of requirements to by registration – analytical systems. Probed question of organization of strategic account on production enterprises. Found out the main stereotypes of activity of book-keeping in the system of modern management, what restrain development of strategic account on an enterprise. Definitely the stages of introduction of the system of strategic account.