

**Самчук Анастасія**

слухач магістерської програми

**Хоружа Вікторія**

слухач магістерської програми

Західноукраїнський національний університет

м. Тернопіль

## **МУЛЬТИФУНКЦІОНАЛЬНІСТЬ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ**

Ідентифікація функцій бухгалтерського обліку в цілому та управлінського зокрема є дискусійною, констатує відсутність єдиного бачення науковцями їх переліку, теоретичного обґрунтування та особливостей реалізації.

Більшість вчених вважає, що зміст функцій обліку не залежить від запитів конкретних користувачів, однак меншість застосовує новаторський підхід, наприклад проф. Кірейцев Г. Г. пізнання функцій бухгалтерського обліку розглядає передумовою до розуміння його сутності і призначення [5, с. 43]; проф. Жук В. М. наголошує на інституціональній мотивації розвитку функцій бухгалтерського обліку [4, с. 72]; проф. Бруханський Р. Ф. стверджує, що як складова облікової системи підприємства, стратегічний управлінський облік забезпечує виконання всіх типових її функцій, однак як специфічний інструмент інформаційного забезпечення, розширений у просторі і часі, орієнтований на моніторинг внутрішнього і зовнішнього середовищ, формулювання і реалізацію стратегій підприємства, він має свої особливі завдання, які конкретизують облікові функції [2, с. 15]; проф. Осмятченко В. О. доводить необхідність перегляду концептуальних параметрів апарату теорії бухгалтерського обліку, а саме його функцій за умов сполучення з інформаційними технологіями [6, с. 163] і т.і.

Глобалізація, формуючи пріоритети на посиленні конкурентоспроможності, зумовила необхідність розробки науково обґрунтованої моделі комплексного обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту, що передбачає доцільність впровадження обліково-аналітичних інновацій для генерування нових методологічних засобів обробки інформації стратегічного характеру, зокрема, розвитку управлінського обліку в напрямі забезпечення його відповідності потребам стратегічного управління.

Однак, за дослідженням В. М. Жука, більшість науковців вважають, що змістовне наповнення функцій бухгалтерського обліку не залежить від кількості зацікавлених у його даних користувачів та від змісту запитів на бухгалтерську інформацію [4, с. 72].

Така позиція пояснюється значним консерватизмом облікової науки, але велика плеяда прогресивних вчених все таки генерувала фундамент адаптації бухгалтерського обліку до еволюційних трансформацій сучасної економіки.

Обґрунтованість і дієвість рішень, генерованих системою управлінського обліку, посилюються наявністю загальноприйнятих універсальних принципів. Власне з цією метою дві найвпливовіші організації в сфері обліку й управління – Chartered Institute of Management Accountants (CIMA) і American Institute of Certified Public Accountants (AICPA) спільно презентували світовій спільноті глобальні принципи бухгалтерського обліку: 1) комунікація як основний компонент успіху; 2) використання релевантної інформації; 3) аналіз впливу різних чинників на вартість компанії; 4) управління, засноване на довірі [1].

Адекватність ідентифікації й обґрунтування спектру функцій стратегічного управлінського обліку, зважаючи на поліваріантність визнання і позиціонування тактичного і стратегічного рівнів облікової системи, зумовлює доцільність диференціації ймовірного переліку функцій у розрізі типових і специфічних. Як складова облікової системи стратегічний управлінський облік забезпечує виконання всіх типових його функцій, однак як специфічний інструмент інформаційного забезпечення, орієнтований на моніторинг внутрішнього та зовнішнього середовищ, формулювання та реалізацію стратегій підприємства, він має свої особливі завдання, які конкретизують облікові функції.

Вагомим внеском у ідентифікацію функцій стратегічного управлінського обліку є дослідження К. Уорда «Strategic management accounting», у межах якого автором сформовано десять критичних факторів успішної побудови підсистеми стратегічного управлінського обліку на підприємстві, які з певним рівнем умовності можна сприймати спектром функцій: 1) підтримка у прийнятті стратегічних рішень; 2) «закриття» комунікаційних прогалів; 3) допомога в ідентифікації типів рішень; 4) вибір відповідних фінансових показників ефективності діяльності; 5) аналіз доцільності використання фінансових або нефінансових показників; 6) надання лише релевантної інформації; 7) поділ витрат на регульовані та узгоджені (обов'язкові); 8) виділення дискреційних витрат і витрат на технологічні процеси; 9) використання методу стандарт-кост із позиції стратегічного управління; 10) забезпечення відповідності змінам часу. Однак, за переконанням проф. Бруханського Р. Ф., генерований К. Уордом перелік критичних факторів (ймовірних функцій) стратегічного управлінського обліку, на жаль, констатує відсутність ієрархії в їх представленні, що не дозволяє визнати застосування системного підходу при їх ідентифікації. Зокрема, частині з них (1, 2, 4, 6) притаманний загальний характер, властивий системі стратегічного обліку, інші (3, 5, 10) – деталізують специфіку стратегічного менеджменту, решта (7, 8, 9) – стосуються пропонованих автором підходів до реалізації методології стратегічного управлінського обліку [2, с. 13].

У результаті проведеного моніторингу існуючих підходів до трактування сутності стратегічного управлінського обліку встановлено, що не всі дослідники розуміють під останнім безпосередньо облікову систему з притаманними їй класичними ознаками, що забезпечує вимірювання, моделювання та узагальнення облікової інформації. Окрема група науковців імплементує в цю дефініцію зміст, аналогічний англійському терміну “management accounting”, який є повноцінною системою підтримки прийняття управлінських рішень (облік, аналіз та контроль) [3, с. 29].

За результатами проведеного аналізу поглядів науковців щодо ідентифікації функцій стратегічного управлінського обліку, доцільно виділити два основні підходи: 1) стратегічно-орієнтований; 2) вартісно-орієнтований. Диференціація вказаних підходів зумовлена наявністю відмінностей у запитах користувачів, регламентації та позиціонуванні функціональності обліку у країнах англо-американської та континентальної моделей обліку. Представники першого підходу ідентифікують спектр функцій стратегічного управлінського обліку виключно в контексті стратегічного менеджменту загалом, а представники другого – враховують запити системи стратегічного управління вартістю. Відповідно, представники першого підходу розглядають функції стратегічного управлінського обліку з позицій внутрішніх користувачів (стратегічних менеджерів різної ієрархії), представники другого – як внутрішніх (менеджери, відповідальні за управління вартістю), так і зовнішніх користувачів (інвестори, трейдери, біржові аналітики, інвестиційні банкіри).

#### **Список використаних джерел**

1. Global Management Accounting Principles (2017). URL: <https://www.cgma.org/content/dam/cgma/resources/reports/downloadabledocuments/global-management-accounting-principles.pdf>.

2. Бруханський Р. Ф. Ідентифікація специфічних функцій стратегічного управлінського обліку. Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації. 2020. Випуск 1. С. 7-18. DOI: <https://doi.org/10.35774/ibo2020.01.007>

3. Бруханський Р. Ф. Побудова методики стратегічного управлінського обліку на підприємствах. Бухгалтерський облік і аудит. 2014. № 9. С. 27-36.

4. Жук В. М. Розвиток функцій бухгалтерського обліку. Економіка АПК. 2016. № 6. С. 71-76.

5. Кірейцев Г. Г. Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки: монографія. Житомир: ЖДТУ, 2007. 236 с.

6. Осмятченко В. О. Функції бухгалтерського обліку в умовах застосування інформаційних технологій. Вісник ЖДТУ. № 2 (52). 2010. С.163-166.