

**СЕКЦІЯ 3.  
СУЧАСНІ ВЕКТОРИ РОЗВИТКУ  
ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА КОНТРОЛЮ**

**SECTION 3.  
MODERN VECTORS OF ACCOUNTING  
DEVELOPMENT, ANALYSIS AND CONTROL**

**Бруханський Руслан**  
д.е.н., професор,  
завідувач кафедри обліку та економіко-правового  
забезпечення агропромислового бізнесу  
Західноукраїнський національний університет  
м. Тернопіль

**ІДЕНТИФІКАЦІЯ ПІДСИСТЕМИ СТРАТЕГІЧНОГО ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ**

У сучасній фаховій науковій літературі поняття “стратегічний фінансовий облік” майже не застосовується, а основну увагу вчені приділяють розгляду понять “стратегічний облік” і “стратегічний управлінський облік”. Це пов’язано з тим, що у більшості випадків, розглядаючи систему стратегічного обліку, дослідники вводять до її складу як фінансовий, так і управлінський облік, як дві рівноправні його підсистеми.

Серед учених у сфері бухгалтерського обліку популярною була думка з приводу того, що фінансовий облік, як більш регламентована стандартами система, орієнтований на минуле, а управлінський облік – на майбутнє. Відповідно для побудови системи інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту більш доцільно використовувати систему управлінського обліку. Проте розвиток системи облікових стандартів у сучасних умовах дозволяє спростовувати дане твердження, оскільки значна кількість методологічних інструментів фінансового обліку передбачає використання бухгалтером прогнозних значень, особливо щодо визнання об’єктів обліку й облікової оцінки (визнання активів і зобов’язань, справедлива оцінка активів і зобов’язань тощо). У сфері фінансового обліку реалізація таких бухгалтерських компетенцій визнається професійним судженням бухгалтера. Відповідно, сьогодні бухгалтер із реєстратора господарських операцій поступово перетворюється на активного учасника процесу управління вартістю підприємства.

І хоча в системі облікових стандартів і відбувається рух до наближення до потреб стратегічного менеджменту (перехід від історичних до справедливих оцінок, перехід від достовірності до релевантності облікової інформації), однак цих змін не цілком достатньо для побудови повноцінної системи облікового забезпечення стратегічного менеджменту.

На відміну від традиційного фінансового обліку, стратегічний фінансовий облік виконує більш складну роль, оскільки він орієнтований не лише на фіксацію ретроспективних господарських операцій, застосування сталого методологічного інструментарію, узагальнення фінансових результатів діяльності підприємства. Цій системі властива більш комплексна роль, що полягає в моніторингу внутрішнього та зовнішнього середовищ підприємства у необхідних для прийняття стратегічних рішень розрізах, розробці та формуванні облікових альтернатив для здійснення вибору і формулювання нової стратегії, обліковому відображенні процесу впровадження та реалізації існуючих стратегій, забезпеченні необхідною інформацією користувачів для моніторингу і контролю існуючих стратегій. До того ж на рівні підприємства має бути обраний відповідний методологічний інструментарій, який використовуватиметься для ідентифікації й трансформації даних про облікові об’єкти внутрішнього й зовнішнього середовищ на інформацію стратегічного характеру. Залежно від обраного інструментарію на виході із підсистеми стратегічного фінансового обліку буде одержано відповідний інформаційний продукт, який повністю задовольнятиме потреби стратегічного управління.

На нашу думку, дефініцію “підсистема стратегічного фінансового обліку” доцільно трактувати наступним чином – це облікова підсистема, яка забезпечує надання інформації про стратегічно значимі об’єкти обліку на основі використання інжинірингового інструментарію, забезпечуючи інформаційний супровід та підтримку реалізації стратегії підприємства. Підсистема стратегічного фінансового обліку

має бути побудована на основі принципів, які враховують особливості функціонування системи стратегічного менеджменту.

Науковці в більшості випадків пропонують принципи стратегічного обліку в широкому розумінні (С. Ф. Голов, С. Ф. Легенчук, З. В. Удалова) або принципи побудови стратегічної звітності (І. В. Алексєєва), що не завжди дозволяє їх застосувати при побудові підсистеми стратегічного фінансового обліку через інше функціональне призначення. На сьогодні існують лише поодинокі спроби виокремлення принципів стратегічного фінансового обліку.

Принципами побудови підсистеми стратегічного фінансового обліку слід вважати набір правил, які повинні враховуватись при її побудові, та дотримання яких дозволить сформувати облікову систему, здатну забезпечити виконання її призначення найбільш ефективним чином – інформаційне забезпечення планування, реалізації та контролю стратегії підприємства.

Враховуючи функціональну роль облікової системи в системі управління підприємством та особливості побудови сучасних систем стратегічного управління менеджменту, визначено такі принципи побудови підсистеми стратегічного фінансового обліку:

– принцип облікового взаємоузгодження внутрішніх і зовнішніх складових діяльності підприємства, які є об'єктами фінансового обліку. Облікова інформація буде релевантною для користувачів лише в тому випадку, якщо вона відобразить реальний стан внутрішнього та зовнішнього середовищ підприємства і взаємозв'язки, що існують між ними;

– принцип облікового відображення минулих і майбутніх фактів господарського життя, що дозволить забезпечити комплексну інформаційну підтримку аналізу і планування стратегії підприємства, її реалізації і контролю. Поєднання цих зрізів дозволить не лише забезпечити інформаційну підтримку аналізу і контролю реалізації стратегії, а й виступить інформаційною передумовою для формування стратегічних альтернатив і здійснення вибору серед них;

– принцип взаємозв'язку облікової інформації тактичного та стратегічного характеру, що передбачає ефективне поєднання тактично орієнтованої та стратегічно орієнтованої облікових систем для забезпечення одночасної інформаційної підтримки прийняття як тактичних, так і стратегічних управлінських рішень. Облікова інформація тактичного характеру покликана доповнювати (формувавшись у розрізі) інформацію стратегічного характеру, а остання також має враховувати можливість її використання для прийняття тактичних управлінських рішень;

– принцип відповідності бухгалтерських компетенцій стосується організаційних аспектів побудови підсистеми стратегічного фінансового обліку та передбачає здатність облікового персоналу (наявність професійних вмінь і навичок) для роботи у бухгалтерії стратегічного типу, що забезпечує надання інформації для прийняття стратегічних управлінських рішень;

– принцип відповідності облікового методологічного інструментарію типу і виду обраної підприємством стратегії. При побудові підсистеми стратегічного фінансового обліку мають бути обрані відповідні методи, які забезпечуватимуть одержання адекватного інформаційного продукту (форм і видів звітності), необхідного для аналізу та планування стратегії бізнесу, її реалізації та контролю на підприємстві;

– принцип відповідності облікового методологічного інструментарію методології побудови системи стратегічного менеджменту і прийняття стратегічних управлінських рішень. Залежно від обраного підходу до реалізації стратегічного менеджменту на підприємстві має бути відповідним чином побудована підсистема стратегічного фінансового обліку, яка забезпечуватиме менеджмент необхідною обліковою інформацією (рівень агрегованості, аналітичності і деталізації, рівень релевантності, рівень своєчасності тощо);

– принцип зворотного зв'язку та гнучкості. Підсистема стратегічного фінансового обліку має бути побудована таким чином, щоб за умови появи нових завдань з боку системи стратегічного менеджменту до її архітектури могли бути внесені необхідні корективи з метою підтримання рівня відповідності облікової інформації змістовним аспектам стратегічних завдань, що виконуються за її допомогою;

– принцип динамічної відповідності. Підсистема стратегічного фінансового обліку має функціонувати таким чином, щоб забезпечувати надання інформації про внутрішнє і зовнішнє

середовища підприємства з врахуванням динаміки змін, що відбуваються в них. Оскільки ряд підприємств у сучасних умовах функціонують у турбулентних середовищах, що характеризуються високою динамікою змін, до яких підприємства мають постійно адаптуватись, тому й облікова система має враховувати можливість існування різної динамічності таких змін і бути здатною до їх ідентифікації та генерування про них необхідної інформації стратегічного характеру.