

15. Заглумина Н. А. Формирование инструментария оценки уровня инновационного развития предприятия: автореф. дисс. на соискание ученой степени к.э.н.: 08.00.05 / Н. А. Заглумина. – Н. Новгород, 2011. – 26 с.
16. Ілляшенко С. М. Управління інноваційним розвитком промислових підприємств : монографія / С. М. Ілляшенко, О. А. Біловодська. – Суми : Університетська книга, 2010. – 281 с.
17. Левицький В. В. Інноваційний розвиток як елемент стратегічного забезпечення системи управління фінансово-економічною безпекою підприємства / В. В. Левицький, І. Ю. Суханова // Науковий вісник Буковинського державного фінансово-економічного університету. Економічні науки. – 2014. – Вип. 26. – С. 89–94.
18. Закон України "Про інвестиційну діяльність" від 18.09.1991 № 1561-12 (з чинними змінами та доповненнями). – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
19. Офіційний сайт Державного комітету статистики України. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.

**Reta M.V.**

Ph.D., Associate Professor

*National Technical University "Kharkiv Polytechnical Institute", Kharkiv, Ukraine*

**Burmaka M.M.**

Ph.D., Associate Professor

*Kharkiv National Automobile and Highway University, Kharkiv, Ukraine*

## **METHODICAL APPROACHES TO STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING SYSTEM**

**Reta M.V.**

кандидат економічних наук, доцент

*НТУ «Харківський політехнічний інститут», м. Харків, Україна*

**Бурмака М.М.**

кандидат економічних наук, доцент

*Харківський національний автомобільно-дорожній університет*

## **МЕТОДИЧНІ ЗАСАДИ ОРГАНІЗАЦІЇ СИСТЕМИ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ**

*In the article discussed the theoretical foundations of strategic management accounting as one of the components of enterprise management system. The looks of foreign and home scientists were analyzed in relation to determination of essence of strategic management accounting, identified his subject and how to display objects, tasks, functions and principles.*

**Keywords:** *management, accounting, information, strategic management accounting, strategic management.*

*В умовах посилення інтеграційних процесів в Україні особливого значення для забезпечення конкурентоспроможності вітчизняних підприємств набуває впровадження системи стратегічного управлінського обліку, який би використовуючи зовнішню і внутрішню інформацію і забезпечував потреби аналізу діяльності з урахуванням довгострокових цілей. Досить важливого значення набувають підходи, методи, принципи побудови системи стратегічного управлінського обліку на підприємстві, особливості яких розглянуто у статті.*

**Ключові слова:** *менеджмент, бухгалтерська інформація, стратегічний управлінський облік, стратегічний менеджмент.*

Формування стратегічного управлінського обліку у наш час переживає саме період становлення та поступового розвитку, що зумовлено зміною підходів до формування прибутку підприємства, та зміною пріоритетів в управлінні, яке пов'язане з переходом від концепції корпоративного управління до концепції стратегічного управління. Американці ввели у вжиток досить влучну характеристику нашого часу та суспільства – VUCA (аббревіатура слів volatility, uncertainty, complexity и ambiguity) – нестабільність, невизначеність, складність та не однозначність. Відповідно, це вимагає зміни облікових теорій, тому що облікової інформації, яка генерується традиційною системою обліку, вже не достатньо для формування зваженого управлінського рішення.

Стосовно питання про те, що система традиційного бухгалтерського обліку перестала повністю задовольняти потреби сучасного менеджменту вже відзначалося в роботах економістів, наприклад, проф. С. Ф. Голов відмічає, що облікова система може забезпечувати

потреби стратегічного менеджменту в різний спосіб, зокрема за рахунок: 1) використання даних обліку для аналізу ринків, на яких діятиме компанія; надання ключової інформації, пов'язаної з обраними стратегіями; 2) забезпечення зворотного зв'язку для моніторингу досягнутих результатів та їх узгодження із стратегічними цілями; 3) надання інформації щодо довгострокових наслідків різних напрямів діяльності [5]. В.З. Семанюк відзначає, що «прерогативою наукових досліджень в галузі обліку повинні стати проблеми теорії та методології створення та обробки інформації для стратегічного управління... Саме тому необхідно враховувати час, ризик, нематеріальні активи, транзакційні витрати, зовнішнє конкурентне середовище тощо» [6]

Дослідженню підходів до організації стратегічного обліку присвячені роботи Г. Андрущенко, І. Белоусова, В. Бобиль, М. Бондар, С. Вербовецкий, С. Голов, Б. Засадний, Є. Кириченко, Ю. Кузьминський, С. Левицька, Т. Малинка, В. Моссаковський, Т. Новосельцева, О. Панченко, Г. Пришляк, В. Симоненко, М. Сірош, Т. Сльозко, О. Терещенко, Н. Ходаковська, Ю. Шумило й ін. Серед праць зарубіжних фахівців, що займаються даною проблематикою, слід виділити роботи І. Ансоффа, К. Друрі, Р. Коха, Т. Лімперга, М. Портера, К. Уорда та ін. Проте багато питань стратегічного управлінського обліку як у вітчизняній, так і у світовій науці не вирішені дотепер.

Метою дослідження є вивчення теоретичних засад організації системи стратегічного управлінського обліку на підприємстві.

Формування системи стратегічного управлінського обліку визначається наступними факторами: призначення, сфера застосування, система цілей. Ці фактори, у свою чергу, визначають форму, зміст, взаємозв'язки між елементами побудованої системи та періодичність моніторингу показників. Необхідно розуміти, що побудова системи стратегічного управлінського обліку у першу чергу, визначається вимогами, які висуває до неї загальна система управління підприємства, а саме: надавати можливість вимірювати вартість та ефективність бізнесу, будувати стратегічні плани та контролювати їх виконання на трьох рівнях (оперативному, тактичному та стратегічному).

Таким чином, відповідно до цих вимог формуються функції, які має виконувати система стратегічного управлінського обліку:

- інформаційна – надання довідкової та аналітичної інформації менеджменту підприємства, формування планів розвитку підприємства на середньостроковий та довгостроковий період;
- підтримуюча - сконцентрована на формуванні алгоритмів та моделей для реалізації процесу прийняття рішень;
- прогностична – сконцентрована на формуванні прогнозів та планів довгострокового розвитку підприємства на основі аналізу інформації про зовнішнє та внутрішнє середовище підприємства;
- адаптивна – сконцентрована на пристосуванні підприємства до несприятливих факторів зовнішнього середовища, мінімізації ймовірних ризиків;
- комунікативна - передавання інформації між структурними підрозділами підприємства;
- контролююча – перевірка відповідності досягнутих результатів запланованим показникам;
- мотиваційна – побудова системи показників та заходів, яка дозволить заохочувати співробітників досягнення стратегічних цілей підприємства.

Принципи, яким має відповідати система стратегічного управлінського обліку гармонічно поєднують у собі принципи системи стратегічного управління та принципи побудови облікової системи (табл.1)

Рівень складності і глибина інформаційного охопту побудованої системи стратегічного управлінського обліку має досить суттєве значення для її органічної інтеграції у загальну облікову систему підприємства. Існує декілька підходів до визначення місця

системи стратегічного управлінського обліку в обліково-аналітичному забезпеченні підприємства.

Таблиця 1

**Принципи організації системи стратегічного управлінського обліку (узагальнено авторами на основі [1,2,4])**

Назва принципу	Сутність принципу
цілеспрямованість	необхідна для забезпечення місії підприємства, яка є призначенням і головною причиною існування підприємства. Наявність та розуміння головної загальної цілі консолідує зусилля працівників підприємства для досягнення результату
системність	передбачає цілісний і всебічний підхід до запровадження системи стратегічного обліку на підприємстві. Полягає в ініціативі та підтримці вищого керівництва, розробленні чіткого переліку завдань, делегуванні відповідних повноважень щодо організації стратегічного обліку і аналізу певним працівникам
систематичність	довгострокова відданість цілям та завданням стратегічного обліку і аналізу, що повинно стати органічним елементом корпоративної культури підприємства
своєчасність	полягає у негайному реагуванні на зміни у зовнішньому середовищі, які можуть становити небезпеку для функціонування підприємства, з метою ймовірного коригування стратегії
оптимальність	передбачає, що очікуваний економічний ефект від впровадження системи стратегічного обліку і аналізу має бути позитивним
синергії	полягає у тому, що для будь-якої організації існує такий набір елементів, при якому її потенціал утворений значеннями представлених елементів, завжди буде або істотно більше простої суми потенціалів, що входять до неї елементів, або істотно менше.
ієрархічності	передбачає вертикальний поділ управлінської праці, тобто виділення рівнів управління і підпорядкування нижчих рівнів управління вищим
комплексності	передбачає управління на всіх стадіях життєвого циклу від створення до утилізації; органічне поєднання зниження витрат з високою якістю продукції (робіт, послуг).
гнучкості	передбачає постійне вдосконалення механізмів та процедур управління відповідно до змін внутрішнього та зовнішнього середовища
прогресивності та перспективності	передбачає широке впровадження ефективних методів зниження витрат, які відповідають існуючим умовам господарювання та відповідають передовим науковим розробкам в сфері управління витратами
обґрунтованості	передбачає вдосконалення інформаційного забезпечення обліку і аналізу для прийняття обґрунтованих рішень
єдності із загальною системою управління підприємством	передбачає, що стратегічне управління є частиною загального управління підприємства
безперервності	передбачає здійснення моніторингу зовнішнього та внутрішнього середовища на постійній основі
багатоваріантності підходів до розробки управлінських рішень	передбачає розгляд можливих альтернативних дій при підготовці управлінського рішення
достатності інформації	передбачає, що у кожній приватній моделі повинна використовуватися тільки відома інформація (нормативна, довідкова, прогнозна) з необхідною точністю для моделювання результатів діяльності підприємства. Виконання принципу достатності дає можливість перейти від загальних моделей до більш докладних, поступово уточнюючи і конкретизуючи результати.
достовірності та зіставності інформації.	дозволяє забезпечити найбільш наближені розрахунки до реальних результатів моделювання. Наявність недостовірної і незмістовної інформації знижує якість кожної конкретної моделі, а також цінність отриманих при моделюванні результатів.

Так, наприклад, М.В. Болдуєв [3] виокремлює три варіанти організації стратегічного управлінського обліку в залежності від розміру підприємства та його технічних можливостей: стратегічний управлінський облік цілісного підприємства (малий бізнес); стратегічний облік за окремими напрямками із частковим застосуванням інформаційних технологій (малі і середні підприємства); стратегічний облік в межах повномасштабної

стратегічної бухгалтерії (середні та великі підприємства). Проте, ми вважаємо, що більш доречним є виокремлення двох концептуальних підходів до організації системи стратегічного управлінського обліку:

- створення єдиної системи стратегічного управлінського обліку, що включає моніторинг зовнішнього середовища, систему фінансового і управлінського обліку;
- організація системи стратегічного управлінського обліку тільки в частині показника (або показників), які є базовими для підприємства (витрати, собівартість і т.ін.).

За умови застосування будь-якого з названих підходів організація стратегічного управлінського обліку потребує реалізації ряду послідовних заходів з його упровадження (постановки) на підприємстві:

1. Діагностична стадія – моніторинг зовнішнього макросередовища та внутрішнього мікросередовища;
2. Методична стадія – визначення недоліків існуючої облікової системи та розробка методів отримання фінансової та не фінансової інформації, відбір інструментів та алгоритмів і моделей прийняття рішень;
3. Документальна стадія – визначення переліку та розробка необхідних форм звітних документів та формування системи документообігу;
4. Організаційна стадія – формування служби управлінського обліку та підготовка кваліфікованих співробітників.

Запорукою ефективного функціонування системи стратегічного управлінського обліку є побудова злагодженої роботи між окремими службами та підрозділами підприємства, їх робота над спільними цілями і ефективна мотивація [7].

Отже, на нашу думку, сьогодні роль облікової системи полягає у інтеграції різних елементів та складових системи управління підприємством, побудові зворотного зв'язку між внутрішнім та зовнішнім середовищем, накопичення і обробка інформації, яку неможливо отримати в рамках традиційної обліково-аналітичної системи. Забезпечення інформацією не тільки зовнішніх користувачів, але, насамперед, менеджменту підприємства для формування і прийняття управлінських рішень. Таким чином, розвиток системи стратегічного управлінського обліку пов'язаний з тим, що постійно зростає потреба в інформації, яка характеризує потенційний вплив чинників зовнішнього середовища на реалізацію стратегії підприємства. Проведене дослідження методичних засад організації системи стратегічного управлінського обліку має посприяти активному практичному впровадженню цієї системи на вітчизняних підприємствах.

Проте наступних досліджень вимагають питання побудови дієвих моделей стратегічного управлінського обліку, розробка показників та інструментів, які можуть використовуватися для довгострокового планування та управління діяльністю підприємств, деталізація етапів впровадження та функціонування системи стратегічного управлінського обліку.

### Література:

1. Довбуш А. В. Сутність та принципи стратегічного обліку та аналізу [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/nek/2010\\_5/106.pdf](http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/nek/2010_5/106.pdf).
2. Фатенок-Ткачук А. О., Замойська К. П. Стратегічний облік варто розглядати як складову системи стратегічного управління підприємством. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12721/1/45\\_236-245\\_Vis721menegment.pdf](http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12721/1/45_236-245_Vis721menegment.pdf)
3. Болдуев М.В. Організація стратегічного управлінського обліку // М.В Болдуев / The Economic Messenger of the NMU – 2010 - № 3 – С. 88-94.
4. Плікус І.Й. Стратегічний облік як інструмент стратегічного управління підприємством [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://essuir.sumdu.edu.ua/bitstream/123456789/4041/4/ctrateg-oblik.pdf>
5. Голов С. Ф. Управлінський облік : підручник / С. Ф. Голов. – 3-тє вид. – К.: Лібра, 2006. – 704 с, с. 509
6. Семанюк В.З. Облік для стратегічного управління: проблеми теоретичної концептуалізації [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12477/1/47\\_236-241\\_Vis\\_722\\_menegment.pdf](http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12477/1/47_236-241_Vis_722_menegment.pdf)
7. Плотніченко І.Б., Акіншина О.В. Теоретико-методологічні аспекти формування системи управлінського обліку на промислових підприємствах [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12408/1/010\\_Teoretiko-metodo\\_57\\_64\\_704.pdf](http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12408/1/010_Teoretiko-metodo_57_64_704.pdf)