

ПЕРЕДУМОВИ ВИНИКНЕННЯ, СУТНІСТЬ ТА ПРИЗНАЧЕННЯ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Стаття присвячена вивченню передумов та необхідності виокремлення стратегічного управлінського обліку в обліковій системі підприємства. Досліджено економічну сутність і призначення стратегічного управлінського обліку та обґрунтовано його важливість для прийняття стратегічних рішень на підприємстві.

The article is devoted to the research of preconditions and necessity of creation strategic managerial accounting in the accounting system of enterprise. There are investigated economic essence and assignment of strategic managerial accounting and substantiated its importance for making strategic decisions on an enterprise.

На сучасному етапі розвитку економіки ефективно функціонування вітчизняних підприємств багато в чому залежить від їх здатності враховувати численні зміни, що відбуваються у зовнішньому бізнес-середовищі, своєчасно адаптуватися до нових умов господарювання та приймати необхідні для цього рішення. Стрімкий розвиток глобалізаційних процесів, посилення конкурентної боротьби об'єктивно зумовлюють необхідність забезпечення і збереження динамічного розвитку підприємств в умовах ризику і невизначеності. Стає надзвичайно важливим завдання оптимального використання наявних і пошуку нових можливостей і варіантів розвитку, забезпечення стійкого економічного зростання підприємства. В таких умовах важливої ролі набуває аналіз і обґрунтування стратегії управління підприємством. Світова і вітчизняна практика свідчать, що стратегічне управління дозволяє зменшити невизначеність в діяльності підприємства, підвищити його готовність до непередбачуваних ситуацій, визначити пріоритетні напрямки розвитку і зосередити на них свої зусилля. У зв'язку з цим набувають актуальності питання, пов'язані з обліково-аналітичним забезпеченням прийняття стратегічних управлінських рішень в діяльності підприємств.

Проблемам інформаційного забезпечення прийняття стратегічних управлінських рішень присвячено роботи відомих науковців – Б. Райана, С. Каплана, К. Друрі, К. Уорда, І.В. Алексєєвої, С.Ф. Голова, В.Р. Шевчук, П.Й. Атамаса та інших. Проте на сьогоднішній день не існує єдиності щодо необхідності виокремлення стратегічного управлінського обліку, немає чіткого підходу до розуміння його сутності та призначення.

Метою статті є окреслення передумов виникнення стратегічного управлінського обліку та дослідження його сутності та призначення.

Облікові дані на всіх етапах розвитку людства виступали основою для прийняття рішень. Соколов Я.В. зазначає, що у всіх випадках бухгалтерський облік створює "порядок з хаосу" [7, с. 57].

Серед основних функцій бухгалтерського обліку, що виокремлюються сучасними авторами, можна виділити наступні:

- забезпечення збереженості майна власників;
- контроль як засіб забезпечення ефективного управління;
- інформаційна функція (забезпечення інформації про фінансовий стан і діяльність підприємства).

Бухгалтерський облік являється невід'ємною частиною системи управління підприємством, є однією з його функцій. Відмінності в моделях бухгалтерського обліку обумовлюють основні підходи до формування облікової інформації для прийняття рішень. В наш час Україна активно здійснює гармонізацію та стандартизацію бухгалтерського обліку відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності, що потребує значних змін процесу формування фінансової інформації. Витіснення традиційного бухгалтерського обліку потребує від бухгалтерів нового мислення. Якщо тривалий час бух-

галтерський облік був лише засобом реєстрації господарських операцій методом подвійного запису і складання фінансової звітності, то зараз від бухгалтера вимагається вміння надавати інформацію корисну для прийняття економічно виважених рішень як оперативного, так і тактичного та стратегічного характеру.

Роберт С.Каплан справедливо відзначає, що корпоративні управлінські системи не відповідають сучасним умовам. В наш час швидко змінюваних технологій, гострої конкуренції як в глобальному масштабі так і в межах країни і значного збільшення можливостей обробки інформації, управлінські бухгалтерські системи не в змозі своєчасно надавати менеджерам необхідну інформацію для управління процесами, визначення собівартості і оцінки результатів діяльності [4, с. 57].

В сучасних умовах господарювання виникла гостра потреба в аналізі існуючих форм подання облікової інформації і в розробці шляхів їх удосконалення з метою прийняття стратегічних рішень. Дані фінансового обліку являються найбільш достовірними і доступними для підприємства. Однак в агрегованому вигляді вся ця інформація не є повною, оперативною і достатньою для прийняття стратегічних рішень і тому повинна бути доповнена іншими видами інформації.

В Україні, як і в більшості країн світу в системі бухгалтерського обліку крім фінансового виокремлюють також управлінський облік, який включає в себе всі види облікової інформації, необхідної для управління підприємством. Протягом тривалого часу свого існування система управлінського обліку зазнавала змін. Останніми роками поряд з традиційними методами управлінського обліку досить широко почали використовуватися нові методи і підходи, зокрема, безперервне прогнозування, комплексне управління якістю, система збалансованих показників, модель економічної доданої вартості, калькулювання витрат за видами діяльності та ін. Розвиток даних методів зумовлений в першу чергу зміною бізнес середовища, в якому функціонує підприємство, оскільки внаслідок цього змінюються цілі, що постають перед підприємством. Так, в наш час все більше і більше приділяється уваги довгостроковим (стратегічним) цілям. Це свідчить про те, що останнім часом сформувалася нова точка зору на управлінський облік, яка полягає в тому, що він призначений головним чином для сприяння розробці і впровадженню ділової стратегії на підприємстві. З цієї точки зору управління бізнесом – це безперервний циклічний процес, який включає в себе такі стадії:

- розробка місії, стратегічних цілей і стратегії;
- поширення в організації інформації про обраний стратегічний напрям і визначення стратегічних нормативів;
- розробка і здійснення тактичних кроків для впровадження в життя стратегічної лінії, бюджетне планування, складання бюджетів;
- розробка і впровадження методів контролю для відслідковування успішності здійснення практичних кроків і, таким чином, успіху в досягненні стратегічних цілей [6, с. 14].

На кожній із вказаних стадій дані управлінського обліку надзвичайно важливі. Таким чином, можна стверджувати, що одним із найбільш перспективних напрямів управлінського обліку є стратегічний управлінський облік.

Розвиток стратегічного управлінського обліку багато в чому зумовлений тим, що на початку 70-х років ХХ століття зародилася така дисципліна, як стратегічний менеджмент. Основний акцент, який робився в даному напрямку менеджменту – досягнення стійких конкурентних переваг. Стратегічний облік виявився досить корисною і зручною технологією, яка дозволяла зосередитися на стратегічних перспективах, включаючи дані щодо ринку збуту підприємства та його конкурентів. Також стратегічний управлінський облік забезпечує інформацією стосовно ринкових перспектив вже існуючих товарів, при цьому аналіз, що проводиться в межах стратегічного управлінського обліку, не обмежується одним підприємством, а повинен виявити його конкурентні переваги порівняно з конкурентами. Стратегічний управлінський облік намагається покращити існуючу ситуацію забезпеченням аналізу, який би сприяв формуванню успішної конкурентної стратегії фірми [3, с. 25].

Таким чином, стратегічний облік є основою для прийняття стратегічних рішень. Стратегічні рішення – це рішення, що спрямовані на досягнення підприємством успіху шляхом реалізації своїх цілей з врахуванням факторів зовнішнього середовища.

Однак, досі немає повного обґрунтування стратегічного управлінського обліку. Різні автори по-різному трактують сутність та напрями його розвитку, а є і такі, що не виділяють його в окремий напрям досліджень, хоча і розкривають важливість обліку в досягненні стратегічних цілей.

Іннз, Купер, Каплан визначають стратегічний управлінський облік як надання інформації для підтримки прийняття в організації стратегічних рішень. Сіммондз, Бромвіч розглядають його як спосіб аналізу власного бізнесу і бізнесу суперників, який застосовується при розробці і відслідковуванні стратегії власного бізнесу [3, 850].

К. Друрі подає основні напрями, які використовуються для характеристики стратегічного управлінського обліку:

- вихід за межі внутрішньої орієнтованості традиційного управлінського обліку і отримання інформації про конкурентів;
- визначення залежності між стратегічною позицією, обраною компанією, і очікуваним застосуванням управлінського обліку;
- отримання конкурентної переваги за рахунок аналізу способів скорочення витрат і / чи підвищення ступеня диференційованості продукції компанії за допомогою використання зв'язків в ланцюжку цінності і оптимізації факторів витрат [3, с. 871].

Боб Райан стверджує, що стратегічний управлінський облік – це певне поєднання управлінського обліку з системами фінансової звітності, зорієнтоване на прийняття стратегічних управлінських рішень [5, с. 18].

Алексєєва О.В., зазначає, що стратегічний облік – це облікова система, яка включає в себе фінансовий, управлінський облік, моніторинг зовнішнього середовища, стратегічне планування, що дозволяє внутрішнім та зовнішнім користувачам приймати стратегічні рішення [6, с.19].

Вітчизняні автори також відреагували на появу такої перспективної галузі наукових розробок як стратегічний управлінський облік і представили своє бачення останнього. Так, С. Голов вважає, що стратегічний управлінський облік – це система управлінського обліку, спрямована на прийняття стратегічних управлінських рішень [2, с. 508]. У підручнику з управлінського обліку П.І. Атамаса зазначається, що стратегічний управлінський облік повинен зосередитися на зовнішніх факторах (таких, як прибутковість конкурентів, частка на ринку та ін.), тоді як для традиційного обліку характерна зосередженість на внутрішніх процесах і явищах [1, с. 387]. Таким чином, стратегічний облік покликаний забезпечувати інформацією прийняття стратегічних управлінських рішень.

Найбільш влучно вважаємо думку К.Друрі, згідно з якою стратегічний управлінський облік повинен, в першу чергу, забезпечувати керівництво підприємства інформацією, яка допомагатиме йому досягнути, а потім підтримувати стратегічну (тобто лідерську) позицію на ринку відносно конкурентів [3, с. 879]. Такий підхід до стратегічного управлінського обліку дозволяє вивчати систему управління витратами за видами діяльності, прийоми стратегічного управління витратами, фінансові і не фінансові показники оцінки діяльності центрів відповідальності.

Виходячи з вищесказаного, метою стратегічного управлінського обліку є забезпечення керівництва всією інформацією, необхідною для управління і контролю за розвитком підприємства в інтересах його власників та інших зацікавлених партнерських груп, зокрема: кредиторів, клієнтів, постачальників, персонал, уряд [8, с. 12].

Отже, стратегічне управління в умовах глобалізації економіки репрезентує новий етап розвитку управлінського обліку. Стратегічний управлінський облік, використовуючи зовнішню і внутрішню інформацію, покликаний забезпечити керівництво підприємством необхідною інформацією для прийняття стратегічних управлінських рішень.

1. Атамас П.І. Управлінський облік: [Навчальний посібник]. – Д.-К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 440 с. 2. Голов С.Ф. Управлінський облік: [Підручник]. – 3-тє вид. – К.:Лібра, 2006. – 704 с. 3. Друри К. Управленческий и производственный учет: Пер.с англ.: [Учебник]. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 1071 с. 4. Каплан Роберт С., Нортон Дейвид П. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. 2-е изд., испр. и доп. / Пер с англ. – М.: ЗАО "Олимп-Бизнес", 2003. – 320 с. 5. Николаева О. Е., Алексеева О. В. Стратегический управленческий учет: [Науч.-практ. изд.] – М.: Едиториал УРСС, 2003. – 304 с. 6. Райан Б. Стратегический учет для руководителей / Пер. с англ под ред В.А. Микрюкова. – М.: Аудит, ЮНИТИ., 1668. – 224 с. 7. Соколов Я.В., Соколов В.Я. История бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 272 с. 8. Шевчук В.Р. Стратегічний управлінський облік: [Навч. посібник]. – К.: Алерта, 2009. – 176 с.

Надійшла до редколегії 09.02.10

В. Головко, канд. екон. наук, доц.,
Г. Мисака, канд. екон. наук, доц.

ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ГРОШОВИМИ ПОТОКАМИ ФІРМИ

Статтю присвячено дослідженню актуальних питань удосконалення інформаційного забезпечення та методику економічного аналізу грошових коштів та потоків в процесі оптимізації управління фінансовими ресурсами фірми.

Article is dedicated to study of the actual questions of the improvement of the dataware and methodic of the economic analysis of the cash and flow in process of the optimization of management company financial resource.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Більшість видів господарських операцій підприємств в тій

або іншій формі пов'язані з надходженням або вибуттям грошових коштів. В основі реалізації практично