

## БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 658.5.012 (45)

### ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ В ПРОЦЕСІ РЕАЛІЗАЦІЇ СТРАТЕГІЇ ПІДПРИЄМСТВА

### ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT IN THE PROCESS OF IMPLEMENTING THE STRATEGY OF THE ENTERPRISE

**Гладій І.О.**

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри обліку та оподаткування,  
Вінницький торговельно-економічний інститут  
Київського національного торговельно-економічного університету

*У статті висвітлено принципи побудови облікового забезпечення стратегічного управління підприємством для прийняття ефективних рішень адміністративним апаратом господарюючого суб'єкта ринкової економіки. Наукова новизна одержаних результатів полягає у комплексному дослідженні питання формування принципів побудови ефективного обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління для задоволення інформаційних потреб адміністративно-управлінського персоналу шляхом поєднання вартісних та кількісних показників, які дають змогу оцінювати та контролювати, прогнозувати та планувати діяльність підприємства або окремі напрями діяльності.*

**Ключові слова:** обліково-аналітичне забезпечення, стратегія, принципи, інформація, потенціал.

*В статье освещены принципы построения учетного обеспечения стратегического управления предприятием для принятия эффективных решений административным аппаратом хозяйствующего субъекта рыночной экономики. Научная новизна исследования заключается в комплексном исследовании вопроса формирования принципов построения эффективного учетно-аналитического обеспечения стратегического управления для удовлетворения информационных потребностей административно-управленческого персонала путем объединения стоимостных и количественных показателей, позволяющих оценивать и контролировать, прогнозировать и планировать деятельность предприятия или отдельные направления деятельности.*

**Ключевые слова:** учетно-аналитическое обеспечение, стратегия, принципы, информация, потенциал.

*The article describes the principles of construction of accounting for strategic management of an enterprise with the purpose of making effective decisions by the administrative apparatus of the economic entity of the market economy. The scientific novelty of the obtained results consists in a comprehensive study of the question of the formation of principles for the construction of effective accounting and analytical support of strategic management in order to meet the information needs of administrative and managerial personnel by combining cost and quantity indicators that allow to evaluate and control, forecast and plan the activities of the enterprise or individual activities.*

**Keywords:** accounting and analytical support, strategy, principles, information, potential.

**Постановка проблеми** у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. У ринкових умовах господарювання певна частина інформації управлінського обліку призначається для власників і менеджерів вищого рівня управління підприємством та є комерційною таємницею й має суто адресний і конфіденційний характер, тому перед господарюючими суб'єктами постає питання формування системи обліково-аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту, яка націлена на перспективу. У цьому

зв'язку інформація та використання даних повинні забезпечити прийняття управлінських рішень, що запобігають банкрутству підприємства та максимізації прибутку.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій**, в яких започатковано розв'язання

даної проблеми і на які спирається автор. Проблеми висвітлення окремих аспектів обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління підприємством у своїх працях приділяли увагу такі відомі вчені, як П. Атамас, М. Бондар, Ф. Бутинець, О. Гудзинська, В. Жук,

Т. Камінська, І. Мельниченко, В. Піскунова, Л. Письмаченко, О. Подолянчук, С. Попадюк, В. Савчук, І. Садовська, А. Шатохіна, Л. Янчева. У роботах авторів розкрито різні аспекти формування та використання облікової інформації для аналізу, визначення стратегії розвитку та управління підприємством.

**Виділення невіршених раніше частин загальної проблеми**, котрим присвячується означена стаття. Аналіз економічної літератури засвідчив, що низка організаційно-методичних проблемних аспектів налагодження ефективної системи обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління підприємством у сучасних умовах транснаціональної економіки потребують комплексного вдосконалення з огляду на їх прикладний характер та необхідність урахування галузевих особливостей побудови системи обліку і контролю. Особливу увагу у цьому зв'язку потрібно приділити основним принципам ефективної побудови обліково-аналітичного забезпечення реалізації стратегії.

Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Метою роботи є висвітлення принципів побудови обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління підприємством для прийняття ефективних рішень адміністративним апаратом господарюючого суб'єкта ринкової економіки.

**Виклад основного матеріалу дослідження** з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Стратегічне управління – це діяльність, що полягає у виборі дій для досягнення довгострокових цілей підприємства в постійно мінливих умовах зовнішнього середовища [2]. Об'єктом системи стратегічного управління є не лише внутрішній потенціал підприємства, а й система взаємозв'язків із зовнішнім середовищем. В.Р. Веснін визначає, що об'єктом стратегічного управління є стратегічний процес, що включає такі етапи:

1) дослідження внутрішнього і зовнішнього середовища підприємства, в рамках якого воно діє (стратегічний аналіз);

2) визначення місії, постановка цілей, формулювання стратегій, розгляд альтернатив, остаточний вибір і складання відповідних планів (стратегічне планування);

3) розроблення нової організаційної структури і системи управління, практична діяльність із досягнення поставлених цілей, у тому числі в непередбачуваних ситуаціях, перетворення підприємства в новий стан, оцінка її результатів, коректування подальших кроків (управління реалізацією стратегій і планів, або стратегічне управління, у вузькому розумінні) [1].

У цілому, на нашу думку, облікове забезпечення стратегічного менеджменту може бути охарактеризоване як напрям управлінського обліку, в рамках якого формується інформаційне забезпечення прийняття стратегічних управлінських рішень. Облікова та аналітична

інформація – ядро інформаційного забезпечення системи управління, що об'єднує всі господарські процеси й забезпечує взаємодію різних структурних підрозділів будь-якого підприємства [3]. У цьому зв'язку ретельний аналіз функцій обліку й аналізу в системі стратегічного управління підприємства дає змогу встановити для всіх двох систем особливості: спільний об'єкт дослідження та багато в чому єдину первинну базу даних; спільне завдання отримати й подати інформацію про діяльність корпорації її менеджерам; вони виступають сервісними функціями управління, тобто їх виконують працівники апарату управління, але вони не є функціями з розпорядчими, управлінськими властивостями, оскільки рішення на підставі їхньої інформації приймають інші посадові особи.

Система облікового забезпечення формування стратегії підприємства поділяється на три групи:

1. Показники фінансової звітності підприємства, що широко використовуються як зовнішніми, так і внутрішніми користувачами. Вони застосовуються в процесі фінансового й стратегічного аналізу, планування, розроблення стратегії та дають найбільш агреговане уявлення про результати фінансово-господарської діяльності підприємства.

2. Показники управлінського обліку підприємства. Вони відображають інформацію про обсяги діяльності, суму й склад витрат і доходів тощо. Ці показники формуються зазвичай за такими блоками: у розрізі видів діяльності підприємства; у розрізі сегментів ринку та груп клієнтів; у розрізі центрів відповідальності (центрів витрат, доходу, прибутку та інвестицій).

3. Нормативно-планові показники пов'язані з фінансовим розвитком підприємства. Вони формуються безпосередньо на підприємстві за такими двома блоками: внутрішні нормативи, що регулюють фінансово-економічний розвиток підприємства, система планових показників фінансово-економічного розвитку підприємства, до складу яких включається сукупність показників операційних та фінансових бюджетів усіх видів.

Специфіка обліково-аналітичного забезпечення стратегічного обліку визначає необхідність розроблення системи принципів його функціонування як технології інформаційного забезпечення управління релевантною інформацією для прийняття стратегічних управлінських рішень [2]. До цих принципів можна віднести такі:

1. *Принцип відповідності облікової інформації стратегічному рівню прийняття рішень*, тобто стратегічному рівню управління повинна відповідати інформація, яка здатна максимально повно забезпечити інформаційні потреби вищого керівництва підприємства під час вирішення стратегічних цілей і завдань. До стратегічно важливої інформації для підприємств можна віднести відомості про стан зовнішнього ближнього та далекого середовища, у тому числі показники, що характеризують стан

ринку сировини і продукції його переробки й інших ресурсів, стратегічно важливих для виробництва. Не менш важливою є інформація про основні економічні, соціальні і демографічні процеси, що відбуваються в регіонах розташування стратегічних зон господарювання підприємства, у тому числі відомості про стан ринку праці, показники динаміки середнього рівня заробітної плати і купівельної спроможності населення регіону, що є стратегічно важливим для розвитку підприємства. Особливе місце в даному інформаційному блоці займають відомості про стан мікросередовища підприємства.

Система обліково-аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту та звітності повинна бути повністю взаємозалежна з діючою системою управління підприємством та орієнтована на її специфіку. Декомпозиція стратегічних цілей і завдань підприємства за рівнями стратегічного управління і центрами фінансової відповідальності зумовлює формат стратегічної управлінської звітності, склад звітних показників, способи їх групування і узагальнення [2].

2. *Принцип гнучкості методу і відповідності використовуваного інструментарію ключовим стратегічним цілям і завданням.* Відповідно до цього принципу, вибір форми та інструментів ведення обліково-аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту буде здійснюватися ситуативно, з урахуванням особливостей зовнішніх і внутрішніх умов, а також специфіки технології прийняття стратегічних управлінських рішень. У результаті кожне стратегічне управлінське рішення має індивідуальний і, можливо, унікальний характер. Найважливішим стратегічним управлінським рішенням є вибір базової і супутніх стратегій, яким також властива індивідуальність, унікальність і гнучкість.

3. *Принцип відповідності стратегії й організаційної структури (принцип стратегічної звітної одиниці).* Цей принцип має схожість із прийнятим у міжнародній практиці принципом звітної одиниці (entity). Так, обліково-аналітичне забезпечення стратегічного менеджменту розглядається в розрізі відокремлених структурних одиниць, що мають організаційні, економічні та, перш за все, стратегічні відмінності [5]. Юридичні кордони підприємства, як правило, не вважаються істотним критерієм виділення стратегічно значущої звітної одиниці. Стратегічною звітною одиницею тут виступає окреме підприємство, якщо воно реалізує загальну для всіх своїх підрозділів стратегію. Однак на практиці стратегічна звітність найчастіше формується за відповідними центрами відповідальності. У цьому разі вибір таких центрів, а також порядок формування ними стратегічної звітності буде реалізованою на корпоративному рівні стратегією.

4. *Принцип єдності обліково-аналітичного простору прийняття управлінських рішень.* Інформаційна база обліково-аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту має широ-

кий спектр і залежить від особливостей системи стратегічного управління і поставлених стратегічних цілей і завдань. Процес ідентифікації значущих для стратегічного управління фактів безпосередньо орієнтований на інформаційні запити фахівців системи стратегічного менеджменту. При цьому єдине інформаційне поле, з одного боку, підлягає децентралізації за центрами фінансової відповідальності, з іншого – узагальнення на вищому рівні управління. Аналіз і синтез – основні процеси трансформації інформаційних потоків, що лежать в основі формування обліково-аналітичного забезпечення процесу вироблення стратегічних управлінських рішень. Інформація, отримана в результаті обліково-аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту реалізації, під стратегію підприємства в кінцевому підсумку дає змогу дати синтезовану оцінку ефективності реалізації базової стратегії підприємства та її якості.

5. *Принцип множинності аналітичних угруповань витрат, облікових оцінок і використуваних показників.* Головною вимогою у цьому принципі є «різні витрати для різних цілей». Поширене трактування останньої вимоги передбачає його тісний зв'язок із принципом відповідності використовуваних облікових методів і процедур ключовим стратегічним цілям і завданням. Їх спільне застосування дає змогу досягти в управлінському обліку необхідні аналітичну глибину та гнучкість використовуваних підходів, що забезпечують необхідний «спектр напрямів використання одних і тих самих витрат ресурсів, але згрупованих для численних можливих цілей». Таким чином, у стратегічному управлінському обліку з'являється можливість багатозадачності і багатоваріантності доступних обліково-аналітичних рішень. Він передбачає альтернативність можливого вибору, множинність задіяних варіантів і відносність використовуваних оцінок.

6. *Рівний статус значущості кількісної та якісної інформації.* Різноманітність управлінських завдань передбачає й наявність різноманітних шляхів і способів їх рішення. Згрупування їх за кількісними показниками і оцінками неминує збіднює можливості системи управління щодо прийняття ефективних управлінських рішень в умовах обмеженого часу і неповної інформації [7]. Крім того, сама по собі «кількісна інформація може не давати повної картини або може представляти картину, яка порушує цілісність ситуації». Саме тому в управлінському обліку таку велику роль відіграє якісна інформація, отримання якої не пов'язане з жорсткими нормативними вимогами або обчислювальними обмеженнями, а оперативність доставки виявляється дуже високою.

Методика організації обліково-аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту залежить від стратегічних цілей і завдань підприємства. Ключовим моментом є те, що обліково-аналітичне забезпечення стратегічного

менеджменту нерозривно пов'язане з інформаційними потоками центрів відповідальності для оцінки їх діяльності щодо досягнення стратегічних цілей і завдань підприємства. Велика розмаїтість центрів відповідальності вимагає їх групування за класифікаційними ознаками й ув'язки із загальною системою управлінського обліку. Провідними класифікаційними ознаками є ступінь повноважень і обов'язків, місце центру відповідальності в структурі підприємства.

Вибір оптимального рішення взаємодії обліково-аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту із системою управління підприємством неможливий без виділення інформаційних потоків обліково-аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту в загальній системі інформаційних потоків підприємства.

Під час організації інформаційного взаємозв'язку потрібне створення дієвої системи захисту інформації становить комерційну таємницю, встановлення правил захисту і порядку доступу до конфіденційної інформації. Крім того, повинні дотримуватися такі критерії і вимоги: цільова спрямованість, своєчасність, достовірність, релевантність, повнота, регулярність надходження, зрозумілість.

**Висновки** з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному

напрямку. Організація та вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту – складний внутрішній процес. Одним з основних напрямів удосконалення обліково-аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту є використання сучасних методів обліково-аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту. До основних методів і систем обліково-аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту відносять: стандарт-кост, директ-костинг, JIT, ABC, ФСА, систему збалансованих показників, модель економічної доданої вартості. Водночас реалізація на практиці обліково-аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту неможлива без використання сучасних інформаційно-комп'ютерних технологій. Автоматизація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту має свою тривалість, етапи, ризики та свій ефект. Цей напрям дуже складний та позначається на всій системі менеджменту підприємства. Однак упровадження в практику методики даного виду обліку буде сприяти досягненню стратегічних цілей і завдань розвитку підприємств.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Веснин В.Р. Стратегическое управление : [учеб. пособ.] / В.Р. Веснин, В.В. Кафидов. – СПб. : Питер, 2009. – 256 с.
2. Дисциплінарна матриця управлінської звітності : [монографія] / В.В. Сопко, М.М. Бенько, О.М. Гончаренко [та ін.] ; за заг. ред. В.В. Сопко. – Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. – 456 с.
3. Обліково-аналітичне забезпечення стратегії розвитку підприємств в сучасних умовах господарювання : [колект. монографія] / В.І. Кузь, С.А. Ілащук, Л.Ф. Маценко [та ін.] ; Буковин. держ. фінанс.-екон. ун-т, Каф. обліку, аудиту і екон. аналізу. – Чернівці : Технодрук, 2016. – 239 с.
4. Організація стратегічного обліку витрат діяльності промислового підприємства : [монографія] / М.В. Болдуєв, О.В. Болдуєва, Т.П. Макаренко. – Запоріжжя : КПУ, 2014. – 164 с.
5. Пушкар М.С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів) : [монографія] / М.С. Пушкар – Тернопіль : Карт-бланш. – 2015. – 86 с.
6. Ходзицька В.В. Стратегічний управлінський облік в системі комплексного менеджменту суб'єктів господарювання / В.В. Ходзицька, Л.В. Івченко // Облік і фінанси. – 2014. – № 1. – С. 50–55.
7. Хорнгрен Ч.Т. Управлінський облік / Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар. ; 10-е вид. ; пер. з англ. – СПб. : Москва, 2014. – 1008 с.
8. Шайкан А.В. Бухгалтерський облік у прийнятті управлінських стратегічних рішень : [монографія] / А.В. Шайкан ; Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана. – К. : КНЕУ, 2009. – 304 с.