

УДК 657:005.921

Криштопа І.І.

Криворізький економічний інститут

ДВНЗ «Криворізький національний університет»

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК В СИСТЕМІ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

В статті визначено взаємозв'язок між функціями системи стратегічного управління підприємством, уточнено зв'язок фінансового та управлінського обліку з такими функціями як «планування», «аналіз» та «контроль», дана оцінка рівня відповідності чинної системи бухгалтерського обліку вимогам стратегічного управління та надано пропозиції щодо її адаптації до нових умов господарювання.

Ключові слова: облік, функція управління, стратегічне управління, фінансовий облік, управлінський облік.

Kryshtopa I.

ACCOUNTING IN THE SYSTEM OF STRATEGIC MANAGEMENT

The article defines the relationship between the functions of strategic management, clarifies the relationship of financial and managerial accounting with such functions as "plan", "analysis" and "control", assesses the level of compliance of the existing accounting system to the needs of strategic management and gives the proposal of its adapting to the new economic conditions.

Keywords: accounting, management function, strategic management, financial accounting, managerial accounting.

Криштопа И.И.

БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ В СИСТЕМЕ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ

В статье определена взаимосвязь между функциями системы стратегического управления предприятием, уточнена взаимосвязь финансового и управленческого учета с такими функциями как «планирование», «анализ» и «контроль», дана оценка уровня соответствия действующей системы бухгалтерского учета требованиям стратегического управления и поданы предложения в части её адаптации к новым условиям хозяйствования.

Ключевые слова: учет, функция управления, стратегическое управление, финансовый учет, управленческий учет.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Висока динамічність бізнес-середовища, стрімкі темпи розвитку науково-технічного прогресу та посилення глобалізаційних процесів стали причиною перенесення керівництвом промислових підприємств акценту з оперативного менеджменту на стратегічний. Зазначене в свою чергу потребує створення такої системи інформаційного забезпечення, яка буде адекватною цілям і завданням останнього. Зокрема, стратегічна концепція управління потребує інформаційної бази для прийняття рішень, яка буде здатною забезпечити з одного боку, розробку методичних основ стратегії підприємства, а з іншої – аналіз та оцінку ефективності управлінських рішень щодо розподілу ресурсів підприємства, а також обліку та формування звітності щодо різноманітних аспектів його діяльності.

Як свідчить практика, чинна система бухгалтерського обліку, яка традиційно виступає інформаційною основою прийняття управлінських рішень на вітчизняних підприємствах, не в змозі розв'язати завдання такого роду. Її ретроспективний характер та зосередженість на внутрішніх фактах господарської діяльності унеможливають об'єктивну оцінку керівництвом ситуації, що склалася, та перешкоджають своєчасній адаптації підприємства до нових умов господарювання.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Вирішення зазначеної проблеми потребує внесення коректив як в систему бухгалтерського обліку в цілому, так і в розуміння його ролі та місця в системі управління підприємством. У дослідження даного питання зробили значний внесок вітчизняні та зарубіжні учені і практики. Серед вітчизняних авторів слід відзначити: О.С. Бородкіна, Б.І. Валуєва, А.М. Герасимовича, І.І. Каракоза, Г.Г. Кірейцева, М.В. Кужельного, А.М. Кузьмінського, Ю.А. Кузьмінського, В.Г. Линника, Є.В. Мниха, Л.В. Нападовську, В.В. Сопка, М.Г. Чумаченка, А.В. Шайкана, В.Г. Швеця. Серед зарубіжних вчених та практиків значну увагу зазначені проблемі приділено у працях Х. Андерсона, А. Апчерча, І.М. Богатую, Р.В. Віла, К. Друрі, Р. Каплана, Д. Колдуела, М.Р. Метью, Б. Нідлза, Д. Нортон, В.Ф. Палія, М. Х. Б. Перера, Б. Райана, В.І. Ткача, М.В. Ткача, К. Уорда, Д. Фостера, Е.С. Хендріксена, Ч.Т. Хорнгрена. Проте враховуючи вагомий внесок зазначених дослідників та цінність отриманих ними результатів, залишається низка проблемних питань, які потребують уточнення.

Цілі статті. Мета статті полягає у визначенні сутності та ролі бухгалтерського обліку в системі стратегічного управління підприємством.

Для досягнення поставленої мети необхідно вирішити наступні завдання:

- дослідити взаємозв'язок функцій системи стратегічного управління підприємством;
- уточнити зв'язок фінансового та управлінського обліку з такими функціями системи стратегічного управління, як «планування», «аналіз» та «контроль»;
- оцінити рівень відповідності чинної системи бухгалтерського обліку вимогам стратегічного управління;
- надати пропозиції щодо адаптації традиційного бухгалтерського обліку до потреб керівництва в умовах стратегічного управління підприємством.

Теоретичною основою дослідження є низка загальнонаукових методів. Зокрема, в процесі розв'язання поставлених завдань дослідження використовувались: системний і комплексний підходи, індукція, дедукція, аналіз, синтез, а також графічний метод.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Переважна більшість економістів зазначає, що управління будь-яким об'єктом здійснюється за допомогою наступних функцій: планування, організація, аналіз, облік, контроль та регулювання [1, с.54; 2, с.23; 6, с.63]. При цьому як в оперативному, так і у стратегічному управлінні даним функціям притаманна певна стадійність. Зокрема, перша стадія передбачає постановку мети, розробку програми, плану дій та побудову відповідної організації для приведення системи у заданий стан (планування та організація). Друга стадія передбачає спостереження, фіксацію, переробку інформації про дійсний стан об'єкта з виявленням відхилень в їх причинно-наслідковому зв'язку та залежності реального економічного прогресу від планової моделі (облік і контроль). В свою чергу, третя стадія полягає у порівнянні та співставленні фактичних даних об'єкта, що досліджується, з заданими параметрами, в розробці та наступній реалізації управлінських впливів на об'єкт управління з метою регулювання його фактичного стану (аналіз та регулювання) [2, с.56]. В той же час, зміст виділених функцій та взаємозв'язок між ними буде значним чином різнитися в залежності від аспекту (стратегічного чи оперативного), у якому здійснюється управління підприємством. Наочно зазначений

взаємозв'язок представлено на рис. 1.

Як видно з рисунку, облік (у т.ч. й бухгалтерський) має тісні зв'язки з аналізом, плануванням та контролем. Тобто саме в системі бухгалтерського обліку формується інформація, яка обробляється в зазначених системах, а отже він має бути побудований відповідно до мети та задач останніх в конкретних управлінських ситуаціях (тобто також повинен також мати стратегічне спрямування). Для цього досліджувану систему необхідно доповнити відповідними даними.

Зокрема, на думку автора, метою бухгалтерського обліку в системі стратегічного управління підприємством є забезпечення безперерйного збору, обробки, аналізу та надання відповідним користувачам даних, які допоможуть об'єктивно оцінити ефективність діяльності підприємства та забезпечать підтримку прийняття обґрунтованих стратегічних управлінських рішень [4, с.87].

В свою чергу, відповідно до мети, задачами бухгалтерського обліку в системі стратегічного управління є: забезпечення зацікавлених користувачів інформацією для проведення найбільш об'єктивного аналізу ефективної діяльності підприємства і всіх його структурних підрозділів; визначення основних підконтрольних показників у відповідності з встановленими стратегічними цілями, а також пошук «вузких» та «слабких» місць; проведення стратегічного планування з метою вираження стратегічних завдань та планів дій в конкретних показниках; контроль досягнення поставлених стратегічних цілей; координування [4, с.150; 5, с.45; 7, с.95].

В українському законодавстві виділяється два види бухгалтерського обліку:

– фінансовий облік, методика і організація якого жорстко регламентована державою, а метою ведення якого є забезпечення переважним чином зовнішніх користувачів (податкових органів, кредиторів, інвесторів тощо) інформацією про майновий стан підприємства та його фінансову стійкість;

– управлінський облік, методика і організація якого визначається підприємством самостійно, а метою ведення якого є забезпечення інформацією внутрішніх користувачів (керівництва, працівників тощо), відповідальних за досягнення тих чи інших завдань та цілей.

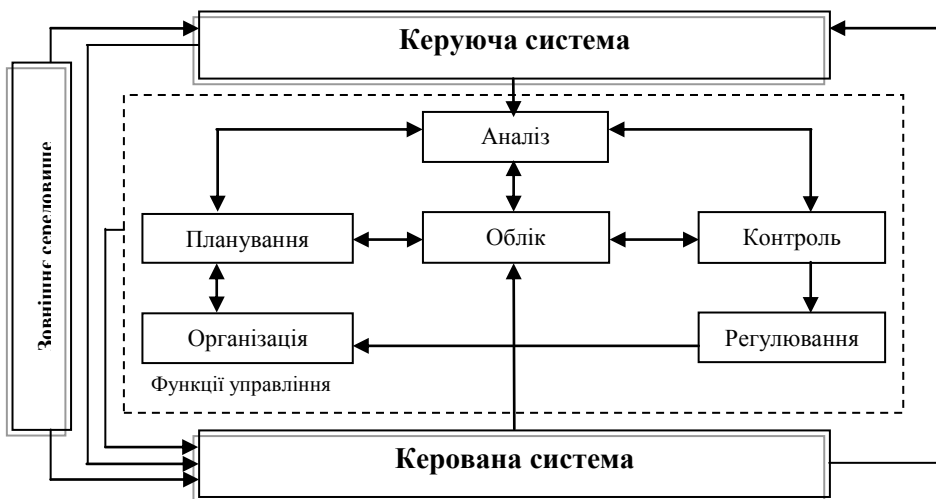


Рис.1. Взаємозв'язок функцій системи стратегічного управління підприємством.

Зв'язок зазначених видів бухгалтерського обліку з такими функціями системи стратегічного управління, як «планування», «аналіз», «контроль» детально представлено на рис. 2.

На даному рисунку наочно представлено, що інформація, яка продукується системою фінансового обліку, дозволяє управлінському персоналу проводити аналіз фінансових можливостей реалізації стратегічних заходів, розробляти стратегію фінансування, складати бізнес-план для інвесторів тощо. Проте в умовах ускладнення управлінських проблем, вона не у повному обсязі відповідає потребам стратегічного менеджменту. Зазначене пояснюється тим, що система фінансового обліку:

- має ретроспективний характер, а отже зосереджується лише на тих фактах господарського життя, які мали місце в минулому;
- представляє інформацію про фінансово-господарську діяльність підприємства на бухгалтерських рахунках в розрізі всього підприємства, при цьому не надаючи детальну розшифровку аналітичних даних щодо виробів, центрів відповідальності тощо;
- строго регламентована державними органами України та не підлягає будь-яким модифікаціям з боку підприємства з метою створення баз даних для цілей стратегічного управління.



Рис. 2. Зв'язок фінансового та управлінського обліку з такими функціями системи стратегічного управління, як «планування», «аналіз» та «контроль».

В свою чергу, відповідно рис.2, інформація, яка формується в системі управлінського обліку, дозволяє керівництву прогнозувати розмір витрат на найближчий фінансовий рік, контролювати прийняті рішення шляхом здійснення за необхідності відповідних корегувань, визначати конкретні результати в частині кожного продукту, клієнта, сегмента діяльності з метою забезпечення комплексного висвітлення управлінської проблеми тощо. Проте дана система також не у повному обсязі дозволяє вирішувати задачі стратегічного характеру, поставлені перед керівництвом підприємства. Зокрема, до її недоліків слід віднести: надмірну концентрацію на факторах внутрішнього середовища підприємства; відсутність або несистематичність проведення аналізу факторів зовнішнього середовища підприємства;

неврахування факторів нефінансового характеру; спрямування переважним чином на вирішення оперативних, а не стратегічних задач.

Отже, проведене дослідження свідчить про невідповідність вітчизняної системи бухгалтерського обліку потребам стратегічного управління, що в свою чергу перешкоджає прийняттю ефективних управлінських рішень та негативно впливає на стратегічну стійкість вітчизняних підприємств.

З огляду на ситуацію, що склалася, доцільним кроком, на думку автора, буде створення на базі існуючої системи бухгалтерського обліку (з певною модифікацією останньої) системи обліково-економічної інформації стратегічного характеру (стратегічного обліку), яка б акумулювала в собі зазначені вище дані, які не знаходять свого відображення в системах фінансового та управлінського обліку. Зазначене наочно представлено на рис. 3.

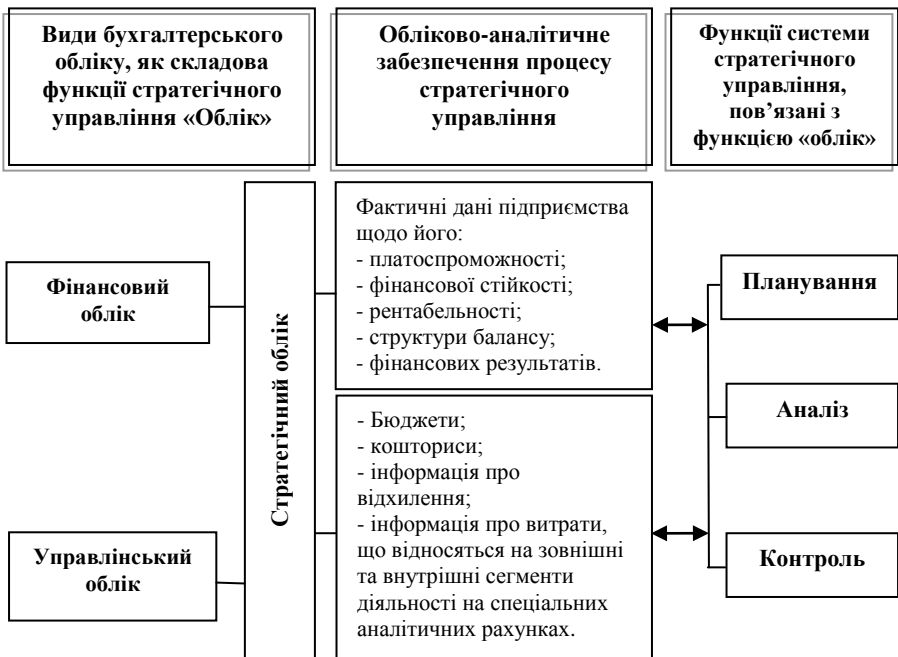


Рис. 3. Зв'язок фінансового та управлінського обліку з такими функціями системи стратегічного управління, як «планування», «аналіз» та «контроль» за умови існування стратегічного обліку.

Дана точка зору витікає зі світової практики стратегічного управління, оскільки як зазначають такі провідні економісти як У. Кінг та Д. Кліланд, спроби створити бази даних стратегічної інформації поза межами системи бухгалтерського обліку призводили до плутанини, безсистемності їх формування, відсутності прямого зв'язку з фактами господарської діяльності, спірним методам нормування і оцінки відхилень, а також підвищенню ймовірності прийняття необґрунтованих управлінських рішень [3, с.257].

Висновки. Таким чином, ґрунтуючись на результатах проведеного дослідження, автором встановлено тісний взаємозв'язок обліку (у т.ч. й бухгалтерського) з такими функціями стратегічного управління, як планування, контроль та аналіз. З огляду на це, визначено нагальну потребу у приведенні системи бухгалтерського обліку у відповідність до потреб стратегічного управління з метою досягнення нею адекватності цілям та задачам останніх в конкретних управлінських ситуаціях. З метою вирішення даної проблеми запропоновано ведення стратегічного обліку, завданням якого є акумулювання інформації, яка не знаходить свого відображення у фінансовому та управлінському обліку. Зазначений підхід дозволить вирішувати стратегічні задачі управління шляхом прийняття оперативних та обґрунтованих управлінських рішень.

1. Валуев Б.И. Совершенствование учета и контроля в современных условиях хозяйствования [текст] / Б.И. Валуев. – М.: Финансы, 1975. – 143 с.
2. Ерофеев В.А. Учет и контроль использования ресурсов в объединении [текст] / В.А.Ерофеев. – Л.: Изд-во ЛГУ,1987. – 175 с.
3. Кинг У., Клиланд Д. Стратегическое планирование [текст] / У.Кинг, Д.Клиланд. – М.: Прогресс, 1982. – 399 с.
4. Криштопа І.І. Стратегічний облік як перспективний напрям розвитку бухгалтерського обліку / І.І. Криштопа // «Економічні науки. Збірник наукових праць». – Луцьк, ЛНТУ. – 2011. - №8(29). – С. 145-152.
5. Кувалдина Т.Б. Сущность, содержание и задачи стратегического учета [Електронний ресурс] / режим доступу: <http://www.lib.csu.ru/vch/088/015.pdf> – С.45- 52
6. Николаева О.Е. Стратегический управленческий учет. [научно-методическое издание] / О.Е. Николаева, О.В. Алексеева. – М.: 2003. – 304 с.
7. Плікус І.Й. Стратегічний облік як інструмент стратегічного управління підприємством / І.Й. Плікус // Журнал «Вісник Української академії банківської справи». - 2002. - № 12. – С. 94-95.
8. Smith M. Performance measurement and management : a strategic approach to management accounting / M. Smith // London : SAGE Publications Inc. – 2008. – 302 p.
9. Walke J. Management Accounting Fundamentals / J. Walke. – London: CIMA, 2000. – 427 p.