

Л.А. Суліменко, к.е.н., професор, професор
кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту
С.А. Вітер к.пед.н., ст. викладач кафедри
бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту,
Житомирський національний агроєкологічний університет

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ЯК ВАЖЛИВИЙ ЧИННИК ОРГАНІЗАЦІЇ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Визначено сутність стратегічного управлінського обліку та стратегічної управлінської звітності. Обґрунтовано необхідність та розглянуто особливості облікової політики в частині стратегічного управлінського обліку. Розкрито питання щодо формування методичних засад облікової політики підприємства для цілей стратегічного управлінського обліку

Ключові слова: облікова політика, стратегічний управлінський облік, стратегічна управлінська звітність.

Постановка проблеми. Для будь-якого підприємства в сучасних умовах господарювання важливим є не лише аналіз поточних показників, на які можна вплинути в процесі діяльності, а й стратегічний аналіз показників для узагальнення, інтерпретації та використання інформації стратегічного характеру, необхідної для формулювання стратегії підприємства, збільшення результативності та нарощування вартості бізнесу, виявлення можливостей досягнення стійкої конкурентної переваги.

Запорукою ефективного управління підприємством є вдалий вибір того чи іншого способу відображення інформації в обліку. Фундаментальною основою побудови облікової системи є облікова політика, яка згідно вітчизняного законодавства визначається як сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності[3]. Однак, функції облікової політики слід зводити не стільки до процесу складання фінансових звітів, скільки до створення комплексу елементів облікової політики, підпорядкованих стратегічній меті підприємства.

Аналіз основних досліджень і публікацій. Питанням формування облікової політики для цілей бухгалтерського, фінансового, податкового, управлінського обліку приділяли свою увагу Голубєва Т.С., Кубік В.Д., Пушкар М.С., Щирба М.Т., Фоміна О.В., Юнацький М.О. Дослідженню питань розвитку стратегічного управлінського обліку на підприємствах присвячені роботи Болдуєва М.В., Бруханського Р.Ф., Корінева В.Л., Некрасової Л.А., Мороз Ю.Ю., Рети М.В., Цаль-Цалка Ю.С. Незважаючи на усі здобутки багато питань стратегічного управлінського обліку залишається невизначеними. Зокрема змісту та завданням облікової політики в частині стратегічного управлінського обліку особливого значення не надавалось, що й визначило актуальність даного дослідження.

Метою статті є обґрунтування необхідності та особливостей формування облікової політики на підприємствах як важливого чинника організації стратегічного управлінського обліку.

Викладення основного матеріалу. Організація облікового процесу починається з формування облікової політики, особливості якої визначають існування

різних видів обліку, що покликані максимально задовольнити інтереси різних груп користувачів облікової інформації. Користувачами інформації стратегічного управлінського обліку є менеджери, власники і керівництво підприємства, які безпосередньо ухвалюють управлінські рішення. Саме управлінська спрямованість облікової політики має сенс, оскільки повною мірою може вплинути на процеси господарювання. Для прийняття обґрунтованих управлінських рішень треба мати не тільки поточну оцінку господарських процесів, а й попередню оцінку для здійснення контролю та обґрунтування економічного рівня майбутнього стану виробництва.

Серед науковців немає чіткого трактування сутності, змісту і напрямів розвитку стратегічного управлінського обліку. Він організовується кожним підприємством самостійно з урахуванням його специфіки, розміру, інформаційних потреб управління і не регламентується державними органами. Проте, вибір альтернативного варіанту ведення стратегічного управлінського обліку повинен обов'язково бути закріплений в обліковій політиці підприємства. Від вдало сформованої облікової політики, мети її формування значною мірою залежать ефективність управління господарською діяльністю підприємства та стратегія його розвитку.

На противагу управлінському обліку, стратегічний управлінський облік зосереджується не на внутрішніх процесах і явищах (оптимізація ресурсів, мінімізація витрат тощо), а на зовнішніх факторах (оцінка прибутковості конкурентів, результативність стратегічних змін за аспектами динаміки цін, частки ринку, сегментів ринку тощо). Інформаційні ресурси стратегічного управлінського обліку не обмежуються лише традиційним обліком, оскільки для управління розвитком підприємства потрібна інформація про те, що відбувається за його межами і яким є потенційний вплив чинників зовнішнього середовища на реалізацію обраної підприємством конкурентної стратегії.

Стратегічний управлінський облік слід розглядати як систему інформаційного забезпечення стратегічного управління, представленого у вигляді стратегічної управлінської звітності. На думку вчених Скрипник Н.В. та Скрипник М.Є. стратегічна управлінська звітність – це мобільна система взаємопов'язаних фінансових і не фінансових стратегічних показників, отриманих у процесі обліку та аналізу, представлених у вигляді сукупності форм звітності в зручному для сприйняття форматі, що характеризують ефективність реалізації стратегії підприємства в специфічних умовах макро- і мікросередовища, що дозволяє приймати стратегічні управлінські рішення щодо оптимізації стратегії зростання конкурентоспроможності підприємства в довгостроковій перспективі і оперативно реагує на зміну стратегії підприємства та інформаційні запити системи управління [3].

Отже, стратегічну управлінську звітність ми розуміємо як певне поєднання системи стратегічної бухгалтерської звітності (у т.ч. управлінської, фінансової) з необліковою стратегічною звітністю (звіти з маркетингу, логістики, стратегічного аналізу тощо), що формується необліковими інформаційними системами та за допомогою методичного інструментарію якої відбувається перетворення показників стратегічної бухгалтерської звітності у стратегічні аналітичні показники, необхідні як для розробки нових стратегій, так і ефективного управління наявних стратегій підприємства.

Перелік основних положень облікової політики, які повинні розкриватися кожним підприємством в розпорядчому документі про облікову політику, визначений відповідними нормативними документами щодо формування облікової політики підприємства. Що стосується управлінського та стратегічного обліку, то тут облікова політика обмежується лише професійним судженням. Надання такої самостійності дозволяє суб'єкту господарювання визначитися з основними елементами, які повинні бути включені до облікової політики, а також організувати облік таким чином, щоб враховувати особливості своєї діяльності.

В даному випадку стратегічний управлінський облік повинен використовувати власний методологічний інструментарій для формування і представлення інформації у стратегічній управлінській звітності. Серед найбільш поширених інструментів стратегічного управлінського обліку, яким приділяється увага науковців, є: збалансована система показників чи нефінансових індикаторів (BSC or non-financial indicators (IPMS)); моніторинг конкурентних позицій (Competitive position monitoring (CPM)); стратегічне калькулювання (Strategic costing (SC)); калькулювання на основі вартісних ланцюжків (Value chain costing (VCC)); таргет-калькулювання (Target costing (TC)); калькулювання на основі життєвого циклу виробу (Life cycle costing (LCC) [1].

У свою чергу це зумовлює використання різних методів обробки, узагальнення і представлення облікової інформації в цілях підготовки і прийняття стратегічних управлінських рішень. Як показують дослідження, на сучасному етапі продовжується процес розвитку загальної теорії та методології стратегічного управлінського обліку та розробка комплексних методик його організації. При їх побудові повинні обов'язково враховуватись інформація про фактори зовнішнього середовища, економічна доцільність методів (стратегічні вигоди від його впровадження повинні перевищувати понесені витрати) та цілі підприємства, які реалізуються в довгостроковому періоді. Такими цілями можуть бути максимізація прибутку від реалізації; стабілізація або збільшення своєї частки на ринку; проникнення на новий ринок збуту; диференціація виробництва тощо.

У випадку зміни зовнішнього чи внутрішнього середовища підприємства, його стратегічних цілей необхідним є здійснення перевірки відповідності використовуваної методики стратегічного управлінського обліку. В цілому, побудова облікової стратегії має передбачати вибір таких методів ведення стратегічного управлінського обліку, які, з однієї сторони, не призводили б до великої трудомісткості обліку, а з іншої забезпечували інтереси керівників, власників і акціонерів підприємства. Тому остаточне рішення щодо доцільності застосування кількості та виду методів стратегічного управлінського обліку має бути прийняте не на рівні бухгалтерської служби, а вищим керівництвом підприємства, що відповідає за побудову системи стратегічного управління в контексті викладення окремих елементів управлінського обліку в окремих розділах наказу про облікову політику.

Висновки. Отже, процес розробки облікової політики для цілей стратегічного управлінського обліку має забезпечити вирішення таких стратегічних завдань: перетворення інформаційних потоків в систему взаємопов'язаних стратегічних показників; контроль за станом макро- і мікросередовища функціонування підприємства; оцінка ефективності реалізації стратегії підприємства в цілому і його окремих сегментів; коригування стратегії підприємства, внесення

змін до системи ключових показників стратегічного планування і бюджетування. Облікова політика має бути дієвим важелем впливу на досягнення стратегії розвитку підприємства, а стратегічний управлінський облік – необхідним елементом системи його управління, який би забезпечував зацікавлених користувачів достовірною інформацією про стан та результати діяльності підприємства на довгострокову перспективу.

Список використаної літератури:

1. Бруханський Р. Побудова методики стратегічного управлінського обліку на підприємствах / Р. Бруханський // Бухгалтерський облік і аудит: науково-практичний журнал. - № 9. – 2014. – С.27–36.

2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996-14 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>.

3. Скрипник Н.В. Сутність стратегічної управлінської звітності та підходи щодо її формування [Електронний ресурс] / Н.В. Скрипник, М.Є. Скрипник // Науковий огляд. – 2015. – № 5 (15). – С. 19–26. – режим доступу: <http://oaji.net/articles/2015/797-1435384306.pdf>

4. Цаль-Цалко Ю.С. Стратегічний управлінський облік: розуміння його сутності та перспективи розвитку / Ю.С. Цаль-Цалко // Стратегія розвитку України: економічний та гуманітарний виміри: матеріали міжнародної науково-практичної конференції. – К.: «Інформ.аналіт.агенство», 2016. – С.291 – 295.

References:

1. Brukhanskiy R. (2014) Pobudova metodyky strategichnogo upravlinskogo obliku na pidpryemstvakh [Accounting and auditing: research and practice journal], 2014, №9, P.27-36

2. On Accounting and Financial Reporting in Ukraine (1999), Law of Ukraine of 16.07.99 № 996-XIV, available at: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=996-14>.

3. Skripnik N.V., Skripnik M.E. (2015) Sutnist' strategichnoi upravlinskoï zvitnosti ta pidchodi schodo jogo formuvannia [The essence of strategic management accounting and the approaches to its formation], 2015, №5, P.19-26, available at: <http://oaji.net/articles/2015/797-1435384306.pdf>

4. Tsal-Tsalko Y.S. Strategichnyj upravlinskyj oblik: rozuminnia jogo sytnosti ta perspektyvy rozvytku [the development strategy of Ukraine: economic and humanitarian dimensions: Proceedings of the International Scientific Conference], 2016, P.291-295.

СУЛІМЕНКО Лариса Антонівна – к.е.н., професор, професор кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту Житомирського національного агроекологічного університету

Наукові інтереси: особливості формування облікової політики суб'єктів господарювання

ВІТЕР Світлана Анатоліївна – к.пед.н., ст. викладач кафедри бухгалтерського обліку, оподаткування та аудиту Житомирського національного агроекологічного університету

Наукові інтереси: обліково-методичні аспекти стратегічного управлінського обліку на підприємствах