

УДК 657:005.921

Бруханський Руслан

к.е.н., доцент, завідувач кафедри

Тернопільський національний економічний університет

м. Тернопіль

ПОСЛІДОВНІСТЬ ПОБУДОВИ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Анотація

Розроблено модель і проілюстровано послідовність побудови методики стратегічного управлінського обліку в системі стратегічного менеджменту підприємства. Акумульовано альтернативний інструментарій стратегічного управлінського обліку.

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

Концепція стратегічного управлінського обліку, перебуваючи на етапі становлення, позбавлена можливості застосування чіткого спектру методів і технік. Серед найпоширеніших інструментів стратегічного управлінського обліку, виділених зарубіжними науковцями, доцільно відзначити: Activity based costing; Attribute costing; Benchmarking; Target costing; Brand value budgeting; Competitive position monitoring; Brand value monitoring; BSC or non-financial indicators; Competitor cost assessment; Competitor performance appraisal; Customer accounting; Environmental Management Accounting; Strategic costing; Strategic pricing; Life cycle costing; Value chain costing; Quality costing.

Наявність досить широкого спектру методів стратегічного управлінського обліку, гіпотетично прийнятних до застосування на практиці, формує проблему обґрунтування найбільш оптимального їх набору для конкретного підприємства з урахуванням специфіки діяльності, організаційної структури, технологічних особливостей виробництва, параметрів зовнішнього середовища, наявності потенційних ризиків і загроз та ін.

За результатами проведеного моніторингу специфіки функціонування сільськогосподарських підприємств в умовах застосування сучасних обліково-інформаційних технологій пропонуємо можливий варіант побудови методики стратегічного управлінського обліку, в основі якого – процедура вибору із наявного переліку методів на основі ряду обґрунтованих критеріїв (рис. 1).

На першому етапі доцільно позиціонувати існуюче стратегічне становище підприємства шляхом моніторингу його зовнішнього середовища та провести аналіз стратегічних можливостей бізнес-одиниці на основі моніторингу внутрішнього середовища. Основним джерелом інформації для аналізу внутрішніх можливостей підприємства є класична система бухгалтерського обліку. Для аналізу зовнішнього середовища слід використовувати інструментарій стратегічного аналізу.

**Розвиток парадигм та теорії бухгалтерського обліку:
еволюційний підхід та подальший генезис облікової думки**

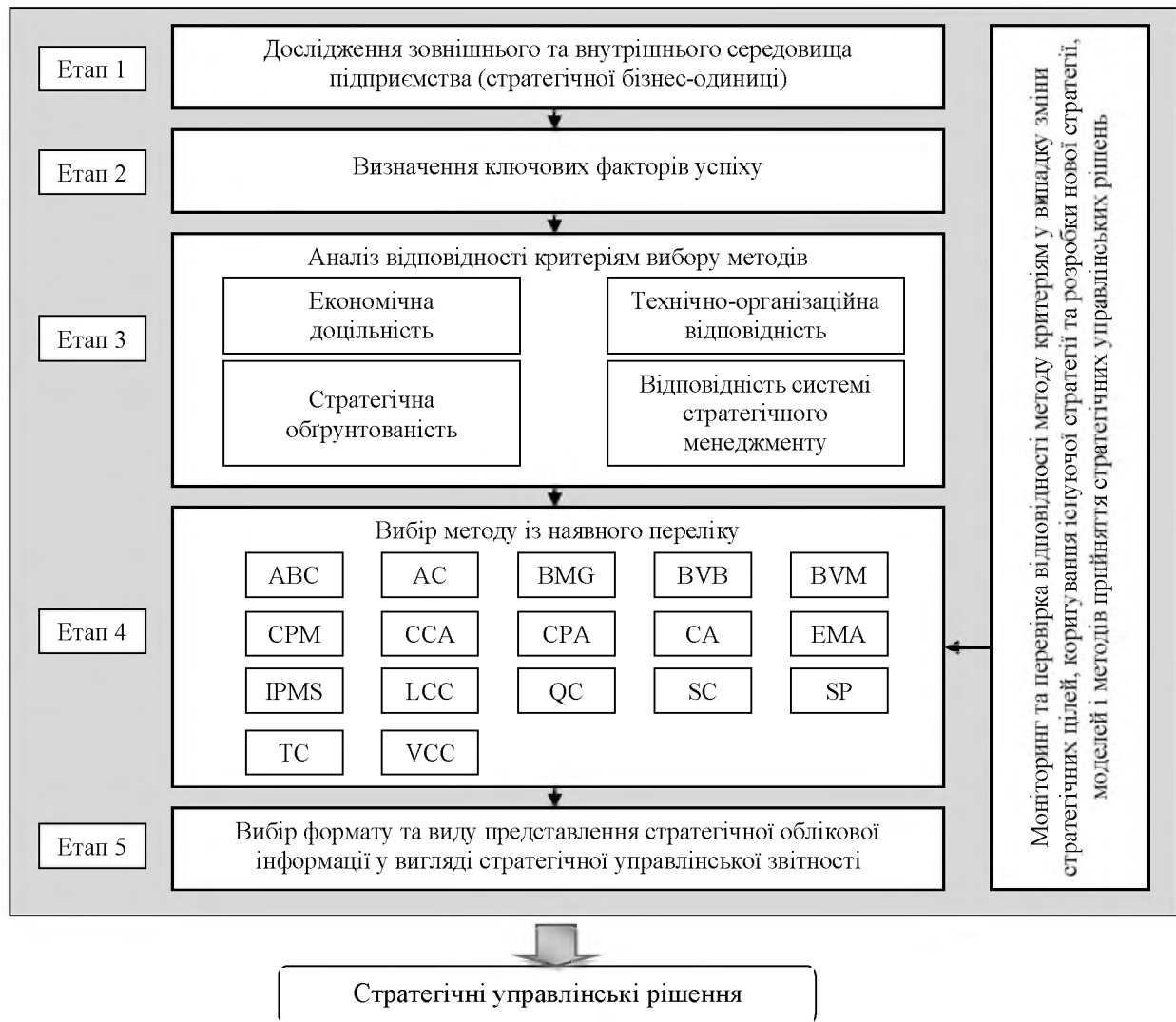


Рис. 1. Структурно-логічна модель побудови методики стратегічного управлінського обліку сільськогосподарського підприємства

На другому етапі доцільно визначити домінуючі фактори успіху підприємства в межах конкретної галузі, реалізація яких відкриває перспективи росту власних конкурентних позицій. Приміром, Д. Арутюнова диференціює наступні типи ключових факторів успіху: пов'язані з технологією; пов'язані з виробництвом; пов'язані з розподілом; пов'язані з маркетингом; пов'язані з кваліфікацією; пов'язані з можливостями підприємства і т.д. [1, с. 40-41]. Залежність використовуваної методики стратегічного управлінського обліку від ключових факторів успіху й обраної підприємством стратегії також наводять Р. Ченхолл та К. Ленгфілд-Сміт [3, с. 244-245].

На третьому етапі необхідно провести моніторинг адекватності конкретних методів стратегічного управлінського обліку підприємства базовим критеріям функціонування обліково-інформаційної системи з врахуванням основних вимог стратегічного менеджменту, оскільки, за оцінками експертів [2, с. 51], у більшості підприємств економічно розвинених держав 90 % робочого часу і ресурсів у сфері бухгалтерського обліку витрачається на постановку і ведення управлінського обліку і тільки 10 % – на фінансову бухгалтерію.

На четвертому етапі принциповим є уникнення одночасного комплексного використання повного спектру методів стратегічного управлінського обліку підприємства, оскільки воно є нераціональним з точки зору економічної доцільності й неактуальним з позицій суб'єктів прийняття стратегічних управлінських рішень. Приміром, значна кількість методів взаємодублюються, досліджуючи одні й ті ж аспекти функціонування внутрішнього і зовнішнього середовища підприємства у паралельних зрізах, з іншого боку окремі методи суттєво відрізняються за обсягом охоплення явищ, зокрема, Balanced Scorecard (Система збалансованих показників) охоплює всю діяльність підприємства, а Brand Management Accounting (Управлінський облік брендів) стосується лише торговельних марок підприємства.

Б. Рамляк і А. Рогошіч, дослідивши діяльність 400 найбільших компаній Хорватії, висунули наукову гіпотезу, що синергетичний ефект від реалізації різних методів стратегічного управлінського обліку має позитивний вплив на управління витратами та їх скорочення [4, с. 99]. За результатами досліджень емпірично доведено, що у результаті одночасного застосування декількох методів стратегічного управлінського обліку дійсно виникає позитивний ефект синергії, зокрема, мобілізується аналітичне розуміння діяльності підприємства з позиції стратегічних перспектив і підвищується ефективність стратегічного контролю витрат.

На п'ятому етапі необхідно узгодити формат і вид представлення стратегічної облікової інформації залежно від наявних запитів користувачів та імплементованих моделей і методів прийняття управлінських рішень. Найбільш прийнятними форматами представлення стратегічної облікової інформації у діяльності сучасних сільськогосподарських підприємств є: 1) текстовий (пояснювальна облікова інформація стратегічного характеру); 2) табличний (ключові стратегічні показники на основі даних стратегічного управлінського обліку); 3) графічний (використання засобів візуалізації облікових даних стратегічного характеру). Диференціацію видів представлення стратегічної облікової інформації, на нашу думку, доцільно проводити у розрізі: 1) комплексних стратегічних управлінських звітів, які відображають повний спектр векторів стратегічного менеджменту підприємства з деталізацією типів і видів стратегій, стратегічних бізнес-одниць і бізнес-зон; 2) сегментних стратегічних управлінських звітів, які відображають окремі аспекти стратегічного менеджменту підприємства в розрізі територіальних або часових сегментів, стосуються окремих типів або видів стратегії, окремих стратегічних бізнес-одниць або стратегічних бізнес-зон; 3) оперативних стратегічних управлінських звітів, які складаються у випадках наявності оперативних запитів стратегічного менеджменту з метою забезпечення екстреного реагування на зміни, що відбулись у зовнішньому середовищі підприємства. Періодичність формування та порядок представлення всіх видів стратегічних управлінських звітів визначається обліковою політикою підприємства і значною мірою залежить від рівня комп'ютеризації обліково-аналітичних процедур і можливостей використовуваного програмного забезпечення.

Для забезпечення адекватності використовуваної методики стратегічного управлінського обліку підприємства динамічним вимогам стратегічного

менеджменту необхідним є здійснення моніторингу та перевірки відповідності обраного методу (методів) у випадку ротації стратегічних цілей, коригування обраної стратегії, розробки нової стратегії, зміни моделей і методів прийняття стратегічних управлінських рішень.

Таким чином, обґрунтування оптимального інструментарію стратегічного управлінського обліку для конкретного підприємства можливо проводити з допомогою запропонованого механізму, що передбачає реалізацію наступних етапів: 1) дослідження зовнішнього та внутрішнього середовища підприємства; 2) визначення ключових факторів успіху; 3) аналіз відповідності критеріям вибору методів; 4) вибір методу; 5) вибір формату та виду представлення стратегічної облікової інформації.

Список використаних джерел

1. Арутюнова, Д.В. Стратегический менеджмент [Текст] : учебное пособие / Арутюнова Д.В. – Таганрог: Изд-во ТТИ ЮФУ, 2010. – 122 с.
2. Землякова, С.Н. Развитие управленческого учета реорганизационных процедур сельскохозяйственных организаций [Текст] / Землякова С.Н. // Аудит и финансовый анализ. – 2010. – № 5. – С. 51
3. Chenhall, R.H. The relationship between strategic priorities, management techniques and management accounting: an empirical investigation using a systems approach [Текст] / Chenhall R.H., Langfield-Smith K. // Accounting, Organizations and Society. – 1998. – Vol. 23(3). – P. 243-264.
4. Ramljak, Br. Strategic management accounting practices in Croatia [Текст] / Branka Ramljak, Andrijana Rogošić // The Journal of International Management Studies. – 2012. – Volume 7, Number 2. – P. 93-100.



УДК 657.1

Дідоренко Тетяна

к.е.н., доцент

Тернопільський національний економічний університет

м. Тернопіль

ОРГАНІЗАЦІЯ – ПРЕДМЕТ МЕТОДОЛОГІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Анотація

У статті розглянуто основну термінологію що застосовується у бухгалтерському обліку. Дані визначення методиці та методології бухгалтерського обліку. Розкрито суть поняття теорії бухгалтерського обліку.

Ключові слова: *теорія бухгалтерського обліку, методика, методологія, предмет, метод, організація бухгалтерського обліку.*