

Стратегічно орієнтована система обліку, на нашу думку, може бути визначена як підсистема господарського обліку, яка виникає в наслідок його синергетичного розвитку і забезпечує генерування, обробку та передачу обліково-аналітичною інформацією з валідними та емерджентними властивостями, необхідними для прийняття ефективних короткострокових і довгострокових управлінських рішень на етапах процесу управління з моніторингу чинників внутрішнього та зовнішнього середовища, формування стратегії розвитку підприємства та здійснення оперативно-тактичних заходів з її реалізації, оцінювання результатів та контролю стану виконання стратегічних цілей і завдань. Отже, стратегічно орієнтована система обліку розглядається нами як еволюційна форма господарського обліку, яка виникає в наслідок його синергетичного розвитку. Сутність відповідної еволюційної трансформації полягає в інтегруванні різних видів обліків та функцій управління під впливом загальноекономічних та обліково-методологічних детермінант синергетичного розвитку господарського обліку. Отримання перспективної (прогностичної) обліково-аналітичної інформації, необхідної для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, можливе лише за умови відповідної обробки ретроспективної облікової інформації про стан та зміни внутрішніх і зовнішніх факторів бізнес-середовища підприємства, що надається оперативним, бухгалтерським і статистичним обліком, на основі використання комплексу обліково-аналітичного інструментарію фінансового аналізу, планування, контролю і організаційно-комунікаційних механізмів облікового процесу.

При цьому стратегічно орієнтована система обліку реалізується одночасно на трьох рівнях менеджменту підприємства – операційному, тактичному і стратегічному, що вимагає забезпечення в процесі її побудови формування таких системних властивостей, як цілісність та інтегративність, інноваційність, адаптивність, динамічність, креативність, актуарність, соціальність і технологічність.

#### **Список літератури:**

1. Бруханський Р.Ф. Концепція стратегічного менеджменту та бухгалтерський облік: можливі варіанти взаємозв'язку / Р.Ф. Бруханський // Інноваційна економіка. – 2014. – №3. – С. 239 – 243.
2. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський облік: роздуми вченого / Ф. Ф. Бутинець; Житомир. інж.-технол. ін-т. – Житомир : ПП "Рута", 2001. – 99 с.
3. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: монографія / С.Ф.Голов. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 522 с.
4. Малюга Н.М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку : монографія / Н.М. Малюга. – Житомир : ЖДТУ, 2005. – 548 с.
5. Шайкан А.В. Бухгалтерський облік у прийнятті управлінських стратегічних рішень: [монографія] / А.В. Шайкан. – К. : КНЕУ, 2009. – 303 с.

***Руслан БРУХАНСЬКИЙ***

*Тернопільський національний економічний університет*

### **ГІПОТЕТИЧНИЙ КВАДРАНТ СПІВВІДНОШЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І СТРАТЕГІЧНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ**

Серед науковців у сфері бухгалтерського обліку відсутній єдиний підхід і порозуміння щодо співвідношення облікової системи підприємства та концепції стратегічного менеджменту. В більшості випадків система обліку розглядається як інформаційне забезпечення, в інших – як складова системи стратегічного менеджменту, а окремі вчені навіть вважають систему обліку об'єктом стратегічного менеджменту.

У результаті проведеного дослідження нами виявлено чотири можливі варіанти взаємозв'язку стратегічного менеджменту та бухгалтерського обліку:

1) система бухгалтерського обліку може виступати в якості інформаційного супроводу стратегічного менеджменту. Даний підхід є найбільш поширеним серед вітчизняних дослідників. Його особливістю є позиціонування бухгалтерського обліку в якості інформаційної підсистеми стратегічного менеджменту, яка виступає генератором облікової

інформації для розробки проектів стратегічних рішень та інформаційним джерелом для проведення стратегічного контролю. Більше того, Ю. Барчі, М. Шентірмей і З. Земан відзначають, що на сьогодні в західноєвропейських країнах значного поширення набув підхід, коли бухгалтерський облік розглядається як комплексна інформаційна система, що описує процес створення і виконання стратегії;

2) облікова система є одним із етапів стратегічного менеджменту, що забезпечує сканування внутрішнього і зовнішнього середовища підприємства. Представники такого підходу (І. Богатая, С. Суворова, О. Щемелев та ін.) виділяють окремий функціональний напрям бухгалтерського обліку – стратегічний облік (фінансовий та управлінський), подальший розвиток якого зумовлює необхідність внесення значних змін в існуючу облікову методологію, трансформацію існуючих принципів бухгалтерського обліку та облікових цінностей, сформованих протягом тривалого історичного періоду. Застосування такого підходу дозволяє об'єднати в єдину систему стратегічного обліку всі існуючі та розробити нові методологічні інструменти, що ефективно забезпечуватимуть процес підготовки та реалізації стратегії підприємства. Основною проблемою, що спричиняє неможливість ефективної реалізації даного підходу в практичній діяльності підприємств є відсутність глибоких теоретичних напрацювань з даної проблематики, що не дозволяє створити теоретико-методологічні передумови для реалізації системи стратегічного обліку як засобу інформаційного забезпечення стратегічного управління на підприємствах;

3) система бухгалтерського обліку може бути одним із інструментів стратегічного менеджменту внаслідок реалізації функції перерозподілу ресурсів у національній економіці. Основоположником даного підходу є Е. Хендріксен та М. Ван Бреда, які розуміють під основною функцією бухгалтерського обліку перерозподіл ресурсів в національній економіці, стверджуючи, що система бухгалтерського обліку, як засіб генерування фінансової звітності, виступає інструментом, що визначає рішення інвесторів і позичальників, таким чином перерозподіляючи наявні на фінансовому ринку інвестиційні та позикові ресурси;

4) облікова система може виступати об'єктом стратегічного менеджменту. Даний підхід передбачає перехід у площину організації бухгалтерського обліку і стосується аналізу стратегічних перспектив розвитку системи бухгалтерського обліку на підприємстві, як одного із видів інформаційних систем підприємства. Зокрема, вивченню подібних стратегічних аспектів використання інформаційної облікової системи підприємства присвячена праця Р. Гальєрса та Д. Лейднера “Стратегічний інформаційний менеджмент”. При застосуванні такого підходу відбувається роздвоєння ролі системи бухгалтерського обліку в системі стратегічного управління: з одного боку, облікова система використовується в якості джерела інформації, засобу сканування середовища свого ж функціонування, а з іншого – є об'єктом стратегічного управління, стосовно якого буде сформульована і впроваджена стратегія, проведена оцінка і контроль її реалізації на підприємстві. В даному випадку облікова інформація репрезентує результати ефективних чи неефективних рішень менеджменту в частині організації системи обліку на підприємстві. Прикладом застосування такого підходу є реалізація стратегії переходу до організації обліку на основі аутсорсингу, що передбачає здійснення цілого комплексу дій і стратегічно спланованих заходів, які забезпечать поступове перенесення виконання облікових функцій від працівників підприємства до працівників підприємства-аутсорсера.

Проведений моніторинг спектру підходів дослідників в обліковій сфері стосовно співвідношення бухгалтерського обліку та концепції стратегічного менеджменту дозволив виявити чотири можливих їх співвідношення, кожне з яких може мати місце на сучасному етапі розвитку облікової науки і практики. На особливу увагу заслуговує розгляд перших двох підходів, які передбачають позиціонування бухгалтерського обліку як інструменту інформаційного супроводу (комплексного або часткового) процесу розробки та реалізації стратегій підприємства. Зокрема, вважаємо, що ці два підходи повинні бути синтезовані в один підхід, що передбачатиме розробку комплексного інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту підприємства на основі використання існуючого та розробки

нового методологічного інструментарію бухгалтерського обліку в напрямі поглиблення його стратегічної орієнтації.

*Світлана ГАЛЕЩУК*

*Тернопільський національний економічний університет*

## **ПІДХОДИ ДО АНАЛІЗУ ОПЕРАЦІЙ У ІНОЗЕМНІЙ ВАЛЮТІ НА ПІДПРИЄМСТВАХ, ЩО ЗАЙМАЮТЬСЯ ЕКСПОРТНОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ**

Однією із перших мікроекономічних моделей аналізу валютних операцій для міжнародного підприємства стали результати досліджень Боднара Г. та ін [1], яка показує, що еластичність рівня прибутковості валютних операцій описується рівнянням:

$$\delta = h_1 + (h_1 - h_2)\left(\frac{1}{r} - 1\right), \quad (1)$$

Де  $h_1$ - частка доходу в іноземній валюті у загальному доході фірми,  $h_2$  – витрати у іноземній валюті,  $r$  – величина прибутку.

Базуючись на цих припущеннях, а також на моделях Шапіро А.[2], ми звертаємо увагу на нелінійну модель Бартрама Б. та ін. [1], що поєднує різні детермінанти валютних втрат, враховуючи їхню нелінійність.

На сьогодні у науковій теорії можемо знайти кілька пояснень феномену нелінійності. Нелінійні валютні зміни виникають як наслідок нелінійної залежності руху грошових коштів від валютного курсу, результатом чого стає нелінійна залежність валютного ризику від валютного курсу. Крім того, для міжнародних підприємств-виробників прибутки є нелінійною функцією від валютних курсів, так як виробництво та експорт є змінними, гнучкими, що веде до їхньої нелінійності.

Загальна модель дохідності валютних операцій міжнародного підприємства ( $\delta$ ) визначається як середньозважена валютного ризику від іноземних операцій  $\delta_f$  та внутрішніх транзакцій  $\delta_d$  так, що:

$$\delta = \phi\delta_f + (1 - \phi)\delta_d \quad (2)$$

Іє  $\phi$  - частка міжнародних продажів. У цій моделі автори припускають наявність двох симетричних міжнародних компаній, що діють на одному ринку. Валютний ризик від іноземних операцій виникає в ситуації, коли підприємство виготовляє продукцію як в країні, так і за кордоном, проте вона йде на експорт. Для практичного використання прибутки експортера, виражені у національній валюті  $\pi_1^*$ , отримані в іноземній валюті, розраховуються як:

$$\pi_1^* = SP_1X_1 - (C_1^* + SC_1)X_1 \quad (3)$$

У такому разі прибутки підприємства, яке здійснює продажі на зовнішньому ринку можна виразити через залежність:

$$\pi_2 = P_2X_2 - \left(\frac{C_2^*}{S} + C_2\right)X_2, \quad (4)$$

Де  $S$  – валютний ризик (внутрішньої валюти в порівнянні до іноземної),  $P_i$  – рівноважна ціна товару фірми  $i$ ,  $X_i$  - рівноважний рівень продажу продукції фірмою  $i$ ,  $C_i^*$  ( $C_i$ ) - граничні витрати виробництва у внутрішній (іноземній) валюті ( $i = 1, 2$ ). Проте варто зазначити, що обидві фірми у моделі мають витрати у іноземній валюті, а отже відношення витрат виробництва у валюті звітності буде мати вигляд: