

УДК 330.1(063)
ББК 65.01я43
К 65

Концепція сталого розвитку економічної та соціальної політики:
збірник матеріалів Міжнародної науково-практичної конференції (м. Київ,
3-4 жовтня 2014 р.). У 2-х частинах. – К.: ГО «Київський економічний
науковий центр», 2014. – Ч. 2. – 144 с.

УДК 330.1(063)
ББК 65.01я43
К 65

Усі матеріали подаються в авторській редакції.

СЕКЦІЯ 8. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ, УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК І АУДИТ

Бруханський Р. Ф.

завідувач кафедри обліку

і правового забезпечення агропромислового виробництва

Тернопільський національний економічний університет

м. Тернопіль, Україна

СТРАТЕГІЧНІ ОБЛІКОВІ ЗАПИСИ ЯК ОДИН ІЗ ЕТАПІВ МЕТОДИКИ СТРАТЕГІЧНОГО ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ

З метою формування стратегічної бухгалтерської похідної звітності необхідним є здійснення стратегічних облікових записів. Враховуючи результати проведеного аналізу причин невідповідності системи фінансового обліку вимогам стратегічного управління, можна констатувати, що основним напрямом здійснення стратегічних облікових записів є врахування впливу зовнішнього середовища на реалізацію стратегічних альтернатив, що в кінцевому випадку повинно знайти своє відображення в стратегічному похідному балансовому звіті в розрізі конкретної стратегічної альтернативи.

Дослідники в сфері бухгалтерського обліку (Е.С. Аракелянц, І.М. Богатая, Л.А. Зімакова, С.Ф. Легенчук, І.А. Харченко, О.М. Щемелев) в останні роки приділяють значну увагу необхідності включення об'єктів зовнішнього середовища до складу бухгалтерської звітності.

На сучасному етапі розвитку облікової методології стратегічного обліку відсутня єдність у підходах науковців щодо порядку облікового відображення й оцінки факторів зовнішнього середовища (макро- та мікросередовища), які впливають на процес прийняття стратегічних управлінських рішень.

Вважаємо доцільним виділити два окремих основних підходи до здійснення стратегічних облікових записів:

1. Відокремлене відображення об'єктів зовнішнього середовища за обраними агрегатами на основі подвійного запису. Реалізація такого підходу повинна проводитись на основі дотримання наступних вимог, що висуваються до здійснення агрегованих стратегічних облікових записів:

– обрання облікових агрегатів на основі розробленого стратегічного структурованого плану рахунків, що стосуються агрегованих стратегічних записів;

– впровадження нових агрегатів, що стосуються зовнішнього середовища підприємства (активи зовнішнього середовища, капітал зовнішнього середовища, зобов'язання зовнішнього середовища);

– визначення характеру змін (збільшення або зменшення) і типу облікових змін, до яких призводить здійснення такого запису (активні або пасивні, пермутації або модифікації);

– здійснення агрегованих стратегічних облікових записів на основі застосування подвійного запису (один агрегат – по дебету, інший – по кредиту).

Оскільки стратегічні записи здійснюються в розрізі обраних стратегічних альтернатив, які відрізняються між собою за просторовими та часовими характеристиками, проф. Г.Є Крохичевою (2004 р.) було введено поняття «фракталу», в якості критерію їх класифікації. На думку проф. М.В. Болдуєва використання гіпотези фрактальності в стратегічному обліку дає можливість визначати інформацію та забезпечувати управління за територіальними фракталами (внутрішні й зовнішні сегменти діяльності, ланки ланцюжка створення вартості продуктів тощо) і фракталами часу (інвестиційні, інноваційні та стратегічні горизонти) [1, с. 126]. У подальшому дана ідея була розвинута при побудові системи агрегованих стратегічних облікових записів.

Зокрема, на думку проф. Т.О. Графовой стратегічні агреговані проведення здійснюються за фракталами, в якості яких можуть виступати: варіанти діяльності підприємства відповідно до моделі стратегічного розвитку підприємства (інерційний, помірно-оптимальний, інноваційний); сегменти стратегічної активності; часові горизонти різної тривалості (5, 10, 15 і т.д. років). Наявність і використання єдиного інформаційного простору дозволяє отримувати інформацію багаторівневого характеру за фракталами простору і часу: стратегічних майданчиках, інформаційних супермагістралях, мобільних фракталах часу та мережевого простору, варіантах стратегічного розвитку, сегментах стратегічної активності тощо [2, с. 46]. Таким чином, використання концепції фракталів у системі стратегічного фінансового обліку дозволяє формувати різні види стратегічних похідних фрактальних балансових звітів, які виступають основою для прийняття стратегічних управлінських рішень.

2. Додаткове відображення впливу факторів зовнішнього середовища на об'єкти внутрішнього середовища підприємства. Такий спосіб здійснення стратегічних записів був запропонований проф. О.М. Щемелевим (2007 р.) у вигляді нетінгових проведенень та розвинений О.М. Євстаф'євою (2011 р.). Він передбачає відкриття до кожного синтетичного рахунку стратегічного структурованого плану рахунків окремого субрахунку, який би відображав позитивний та негативний вплив факторів зовнішнього середовища.

Зокрема, О.М. Євстаф'євою було розроблено алгоритм постановки на облік фактів господарського життя, що враховує вплив факторів макро- і мікросередовища та виявлення супутніх і результируючих ризиків, що впливають на діяльність підприємства:

- 1) виявлення зовнішніх і внутрішніх факторів та визначення направленості їх впливу;
- 2) оцінка ризиків, що виникають від впливу визначених факторів;
- 3) визначення сутності, типу та суми за фактом господарського життя, що виник в результаті впливу виділених факторів;
- 4) визначення рахунків, які використовуються при відображенні фактів господарського життя [3, с. 5].

Приклади облікового відображення таких додаткових стратегічних операцій представлено в табл. 1.

На основі здійснення представлених в табл. 1 стратегічних записів складається стратегічний похідний балансовий звіт, що дозволяє сформулювати думку користувача не лише про фактичний, а й про ймовірний стан підприємства, що формується в результаті ймовірних змін внутрішнього та зовнішнього середовища підприємства. Інформація з одержаного звіту може

бути використана для оцінки стратегічних переваг кожної із виділених стратегічних альтернатив і дозволяє побудувати дієву та ефективну систему стратегічного менеджменту.

Таблиця 1

Можливі варіанти відображення фактів господарського життя з врахуванням впливу факторів макро- і мікросередовища за О.М. Євстаф'євою [3, с. 6]

№ з/п	Фактори	Спрямо-ваність		Факт господарського життя
		+	-	
1	Економічний	+		Нараховані відсотки за кредит з врахуванням підвищення відсоткової ставки
			-	Нараховані відсотки за кредит з врахуванням зниження відсоткової ставки
2	Податковий	+		Нараховані податки та збори з врахуванням збільшення податкового тягаря
			-	Нараховані податки та збори з врахуванням зменшення податкового тягаря
		+		Збільшені затрати на виробництво, як результат зміни податкової політики держави
3	Характер діяльності підприємства		-	Відображені втрати від псування, розкрадань та невикористаного браку продукції
		+		Відображені ризикові активи, які можуть призвести до економічних вигід
4	Особливості товарів, робіт, послуг і ринків збуту		-	Відображені втрати від прострочення виконання зобов'язань
			-	Відображений ризик неплатежів за продану продукцію

Для здійснення стратегічних облікових записів як одного із етапів методики стратегічного фінансового обліку може бути використаний будь-який із розглянутих двох підходів. Проте, на нашу думку, більш доцільним є застосування першого підходу, який, з одного боку, дозволяє відобразити вплив реалізації конкретної стратегічної альтернативи на стан підприємства в його зовнішньому середовищі, а з іншого боку, дозволяє відобразити за допомогою стратегічних похідних балансових звітів вплив зовнішнього середовища на стратегічні показники діяльності підприємства (чисті активи та чисті пасиви), що дозволяє зробити відповідний стратегічний вибір або вжити належних заходів з метою коригування вже сформульованої та обраної стратегії.

За результатами здійснення інжинірингових та стратегічних облікових записів складається інжинірингово-стратегічний баланс, за яким розраховується показник стратегічних чистих активів, що враховує вплив включення інжинірингових облікових об'єктів і факторів зовнішнього середовища та є стратегічним показником власності підприємства, «очищеним» від наявних в нього зобов'язань.

Література:

1. Болдуєв М.В. Концептуальні підходи формування стратегічної бухгалтерії / М.В. Болдуєв // Вісник Запорізького національного університету. – 2010. – № 3(7). – С. 122–128.
2. Графова Т.О. Методологія комплексного учета інтелектуального капітала / Графова Татьяна Олеговна. Автореф. дис... на соиск. научн. степ. д.э.н. по спец. 08.00.12 – «Бухгалтерский учет, статистика». – Ростов-н/Дону, 2012. – 50 с.
3. Евстафьева Е.М. Методика формирования стратегического балансового отчета, ориентированного на показатели стоимости капитала / Е.М. Евстафьева // Аудит и финансовый анализ. – 2011. – № 3. – С. 1–7.

Височан О. С.

кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку та аналізу

Прокопів О. В.

студент

*Національний університет «Львівська політехніка»
м. Львів, Україна*

ОБЛІК ВЛАСНОЇ РЕАЛІЗАЦІЇ ПУТІВОК ЗАКЛАДАМИ САНАТОРНО-КУРОРТНОГО ЛІКУВАННЯ, ЩО ФІНАНСУЮТЬСЯ З БЮДЖЕТУ

Одним із найбільш ефективних засобів попередження хвороб та відновлення здоров'я населення є санаторно-курортне оздоровлення та лікування. Заклади санаторно-курортного лікування формують рекреаційний потенціал країни, є потужним елементом туристичної індустрії та джерелом наповнення державного бюджету.

Забезпечення сталого і достатнього за обсягами фінансування – головна запорука нормального функціонування системи санаторно-курортного лікування в будь-якій країні. Проте, як свідчить світовий досвід, будь-яка система охорони здоров'я і в будь-якій країні більшою чи меншою мірою стикається з проблемою дефіциту фінансових ресурсів. Ось чому останніми роками бюджетні установи санаторно-курортного лікування істотно розширили сферу своєї діяльності, активно залучаючись до системи ринкових відносин, що дало їм можливість додаткового отримання доходів від надання платних послуг [1, с. 331].

Законами України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту», «Про жертви нацистських переслідувань» та «Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні» передбачено інвалідам війни, учасникам бойових дій, учасникам війни, особам, на яких поширюється чинність Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту», інвалідам з дитинства та від загального захворювання безоплатне санаторно-курортне лікування.

Путівки до санаторіїв видаються органами соціального захисту населення згідно з встановленою чергою в міру надходження путівок та відповідно до медичних рекомендацій з урахуванням пільг, встановлених для конкретної категорії осіб [2].