

УДК 657.22:65.011.1 ``313``

### ТЕОРЕТИЧНІ ТА ПРАКТИЧНІ АСПЕКТИ СТРАТЕГІЧНОГО ОБЛІКУ З УРАХУВАННЯМ ПЕРСПЕКТИВНОГО РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА

**А. О. Касич, Р. М. Циган**

Кременчуцький національний університет імені Михайла Остроградського  
вул. Першотравнева, 20, 39600, м. Кременчук, Україна. E-mail: [chab@sat.poltava.ua](mailto:chab@sat.poltava.ua), [kasich.alla@gmail.com](mailto:kasich.alla@gmail.com).

Розглянуто понятійний апарат і перспективи розвитку стратегічного обліку підприємства. Визначено роль і місце стратегічного обліку в інформаційному забезпеченні стратегічного управління підприємством. Запропоновано методичні рекомендації щодо вдосконалення організації стратегічного обліку на підприємстві.

**Ключові слова:** стратегічний облік, стратегічні цілі, фінансовий облік, управлінський облік, перспектива, управлінські рішення, стратегія.

### THEORETICAL AND PRACTICAL ASPECTS OF THE STRATEGIC ACCOUNT WITH PERSPECTIVE DEVELOPMENT OF AN ENTERPRISE FACTORED IN

**A. Kasych, R. Tsygan**

Kremenchuk Mykhailo Ostrohradskiy National University  
vul. Pershotravneva, 20, 39600, Kremenchuk, Ukraine. E-mail: [chab@sat.poltava.ua](mailto:chab@sat.poltava.ua), [kasich.alla@gmail.com](mailto:kasich.alla@gmail.com).

In article the conceptual device and prospects of development of the strategic account of the enterprise has been considered. The role and a place of the strategic account in information maintenance of strategic operation of business are defined. Methodical recommendations about improvement of the organization of the strategic account at the enterprise are offered.

**Key words:** the strategic account, strategic targets, the financial account, the administrative account, prospect, the administrative decision, strategy.

### ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И ПРАКТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УЧЕТА С ОРИЕНТАЦИЕЙ НА ПЕРСПЕКТИВНОЕ РАЗВИТИЕ ПРЕДПРИЯТИЯ

**А. А. Касич, Р. Н. Цыган**

Кременчугский национальный университет имени Михаила Остроградского  
ул. Первомайская, 20, 39600, г. Кременчук, Украина. E-mail: [chab@sat.poltava.ua](mailto:chab@sat.poltava.ua), [kasich.alla@gmail.com](mailto:kasich.alla@gmail.com).

Рассмотрен понятийный аппарат и перспективы развития стратегического учета предприятия. Определены роль и место стратегического учета в информационном обеспечении стратегического управления предприятием. Предложены методические рекомендации по усовершенствованию организации стратегического учета на предприятии.

**Ключевые слова:** стратегический учет, стратегические цели, финансовый учет, управленческий учет, перспектива, управленческое решение, стратегия.

**АКТУАЛЬНІСТЬ РОБОТИ.** В сучасних умовах господарювання, яким притаманна необхідність адаптації до змін зовнішнього середовища, важливим є забезпечення процесу прийняття та реалізації управлінських рішень якісною інформацією, джерелом якої є ефективно побудована система бухгалтерського обліку на підприємстві.

У підприємства немає майбутнього, якщо воно не працює на перспективу та не застосовує розроблену стратегію свого розвитку. Поступово власники вітчизняних компаній усвідомлюють необхідність планування своєї діяльності. Стратегічне управління стає важливішим фактором успішного виживання в ринкових умовах.

На практиці, як правило, планування відбувається без урахування змін зовнішнього середовища, в якому існує підприємство. Цілі та завдання, які мають досягатися та вирішуватися за допомогою даних фінансового та управлінського обліку дають можливість враховувати вплив тільки внутрішніх факторів. Отже, зовнішні чинники залишаються неврахованими. Визначення змісту облікових процедур під впливом зовнішніх чинників (глобалізації економіки, уніфікації господарських процесів, за-

провадження Міжнародних стандартів фінансової звітності тощо) повинен забезпечити стратегічний облік.

Стратегічний облік явище достатньо нове та є перспективним для вітчизняної теорії й практики. На сучасному етапі відбувається його формування як самостійної науки, розробляються методики його ведення.

Вивчення останніх наукових праць зарубіжних та вітчизняних науковців з даної проблеми показало, що погляди та думки авторів розділяються. Деякі з них вважають стратегічний облік як складову стратегічного аналізу, інші розглядають його як підсистему управлінського обліку [1]. Різноманітність поглядів на поняття стратегічного обліку спричиняє декілька підходів до визначення його науково-методичної основи.

Метою дослідження є обґрунтування методичних підходів та розробка практичних рекомендацій щодо формування цілей та забезпечення організаційного впровадження стратегічного обліку на вітчизняних підприємствах.

**МАТЕРІАЛ І РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕНЬ.** Для досягнення поставленої мети необхідно визначити:

– роль та місце стратегічного обліку в інформаційному забезпеченні стратегічного управління підприємством;

– визначити основні елементи та принципи стратегічного обліку;

– обґрунтувати практичні рекомендації щодо удосконалення організації стратегічного обліку на підприємстві.

Бланк І.О. [2] під стратегічними цілями підприємства розуміє систему орієнтирів довготермінового його розвитку, відповідно до яких розробляється фінансова стратегія та формується політика за основними аспектами фінансової діяльності. До основних стратегічних цілей підприємства належать максимізація його ринкової вартості, підвищення темпів росту власного капіталу, оптимізація структури капіталу з позицій прийнятого рівня ризику тощо [2]. Однак, в сучасних умовах обліково-аналітична діяльність підприємства не спрямована на досягнення цих цілей. Адже облікові процедури, фінансова звітність і, відповідно, аналіз мають ретроспективну спрямованість. Повернути обліково-аналітичні процедури на розробку перспективних управлінських рішень і є чи не найважливішим завданням розвитку вітчизняного бухгалтерського обліку в сучасних умовах.

Проаналізувавши результати останніх досліджень науковців, було виявлено різні погляди на поняття «стратегічний облік» (табл.1).

Таблиця 1 – Підходи до визначення поняття «стратегічний облік» за різними авторами

№	Прізвище автора	Визначення стратегічного обліку
1	Хахонова Н.М. [10]	Стратегічний управлінського облік може бути охарактеризовано як напрям управлінського обліку, що формує інформаційне забезпечення для прийняття стратегічних управлінських рішень
2	Бутинець Ф.Ф. [4]	Стратегічний облік – це фінансовий аналіз проблеми, що пов'язаний з чотирма факторами: зобов'язаннями, контролем, готівкою (витрати) та потенціалом
3	Савчук В.П. [9]	Стратегічний управлінський облік має на меті надавати власнику стратегічно важливу інформацію для прийняття обумовлених та стратегічно важливих рішень. В область першочергового інтересу власника та топ-менеджменту надається необхідним включити наступні стратегічні облікові фактори
4	Блаженкова Н.М. [1]	Стратегічний управлінський облік є підсистемою системи управлінського обліку, значно

		розширює сферу його дій в інформаційному забезпеченні, стратегічного й оперативного управління підприємством
5	Шеремет Д.А. [12]	Стратегічний управлінський облік орієнтований на процес прийняття стратегічних рішень, у рамках якого пропонується ретельний аналіз бізнес-середовища, де організація здійснює свою діяльність
6	Райан Б. [8]	Стратегічний облік розглядається як основа для досліджень фінансових та економічних проблем з точки зору найбільш важливого для підприємства питання – реалізації сприятливих можливостей бізнесу та як певне поєднання фінансового обліку з управлінським
7	Пліскун І.Й. [7]	Стратегічний облік це інформаційна модель, що поєднує в рамках єдиної системи фінансовий і управлінський облік, і забезпечує фахівців підприємства виробничою інформацією для прийняття ефективних рішень, а також забезпечує інвесторів інформацією для оцінки діяльності підприємства
8	Сіммондз К. [11]	Стратегічний управлінський облік – спосіб аналізу власного бізнесу та бізнесу конкурентів
9	Богатая І.М. [2]	Стратегічний облік представляє собою систему реєстрації, узагальнення й представлення даних, необхідних для прийняття стратегічних управлінських рішень, менеджерами господарюючого суб'єкта. Відмінною особливістю є формування інформації про зовнішні фактори макросередовища в рамках системи моніторингу та прийняття даних факторів до уваги

Зупинимося на дослідженні стратегічного обліку як частини управлінського більш детально. Управлінський облік у наукових працях поділяється на тактичний і стратегічний облік. Тактичний представляє собою підсистему спрямовану на збір та надання інформації для прийняття поточних і оперативних рішень щодо витрат, формування собівартості та визначення цін на продукцію. Стратегічний облік це підсистема управлінського обліку що має забезпечити інформацією управлінський апарат з метою проведення аналізу та визначення слабких місць в роботі підприємства на довгострокову перспективу.

Стратегічні довготермінові рішення визначають перспективу організації, її майбутнє. Для їх впровадження необхідна інформація про можливості підприємства та його економічне середовище (ринках, конкурентах, товарах у довготерміновій перспективі). Вивчення досвіду ведення управлінського обліку у західних компаніях свідчить про те, що немає однакового підходу до того, хто має займатися стратегічним обліком для управління: бухгалтерія чи спеціально створений підрозділ [10].

До методів стратегічного обліку та контролю, розповсюджених у деяких розвинених країнах світу відносять:

- збалансовану систему показників;
- аналіз витрат конкурента;
- аналіз факторів витрат;
- економічну додану вартість;
- аналіз акціонерної вартості;
- стратегічне бюджетне планування;
- стратегічне ціноутворення та цільову ціну чи цільовий прибуток.

Виходячи з цього С.Ф. Голов [6] підсумовує необхідність подальшого розвитку управлінського обліку, який пов'язаний з розвитком стратегічного обліку, що потребує подальших досліджень ролі та місця останнього в системі менеджменту.

Але, на думку автора, треба розробляти методичні підходи не тільки до стратегічного управлінського, а також до стратегічного фінансового обліку, як перспективного напрямку розвитку у межах бухгалтерського. Відповідно, організація стратегічного обліку на підприємстві передбачає обґрунтування принципів та основних елементів фінансового і управлінського, особливостей облікової системи та визначення їх інструментарію.

Узагальнюючи все викладене можна виокремити три основні підходи до розуміння змісту та ролі стратегічного обліку в системі обліково-аналітичної діяльності підприємств:

- 1) стратегічний облік розглядається як система або підсистема управлінського обліку;
- 2) стратегічний облік підприємства є напрямом розвитку управлінського;
- 3) стратегічний облік виконує функцію аналізу бізнесу з ринкових позицій.

Отже, *стратегічний облік* це облікова система з формування інформаційної бази, постановки стратегічних цілей та вирішення завдань, спрямованих на довгострокову перспективу, яка ґрунтується на базі даних аналізу стратегічних фінансових та управлінських звітів.

Впровадження стратегічного обліку ефективно тільки для великих підприємств, які мають розвинуту систему комп'ютерної організації обліку та можливість визначення центрів відповідальності. Під час постановки стратегічного обліку необхідно враховувати також галузеві особливості.

На першому етапі організації стратегічного обліку необхідно створити стратегічну групу, яка буде займатися стратегічними питаннями фінансово-господарської діяльності, провести аналіз зовнішнього кон'юнктурного й конкурентного середовища та внутрішнього стану підприємства, розробити та затвердити облікову політику підприємства для цілей стратегічного обліку.

Другий етап повинен включати виділення центрів відповідальності щодо надання обліково-аналітичної інформації для визначення конкурентних переваг продукції або послуг даної компанії. Такі дані мають надаватися у вигляді фінансових і управлінських звітів, за формами розробленими для конкретного підприємства. Звіти мають бути ретельно проаналізовані за кожним центром відповідальності (центр грошових потоків, центр прибутку, центр інвестицій тощо). Встановити порядок надання стратегічної звітності.

Третій етап, на нашу думку, є найбільш важливий, він передбачає вибір методик розрахунків стратегічних показників, що будуть застосовані у системі стратегічного фінансового й управлінського обліку та їх закріплення у відповідних стандартах.

Організаційне виокремлення стратегічного обліку на підприємствах має відбуватися з урахування макро- та мікроекономічних змін. Таким чином, можна сказати, що стратегічний облік, на відміну від традиційного, забезпечить врахування більшості важливих чинників та дозволить розробляти адаптовані до впливу зовнішніх факторів стратегії.

**ВИСНОВКИ.** У будь-якому випадку питання про необхідність ведення стратегічного обліку сучасному підприємству не виникає у більшості зарубіжних компаній. Але, на вітчизняних підприємствах даному виду обліку не приділяють достатньо уваги. На думку автора, управління підприємством на основі спеціально підготовленої інформації в умовах конкурентної боротьби дасть змогу підвищити вартість бізнесу та підтримувати стабільність його існування. Питання організаційного забезпечення стратегічного обліку в Україні ще недостатньо вивчені та потребують подальших досліджень.

Для реального виокремлення системи стратегічного обліку на вітчизняних підприємствах необхідно забезпечити, перш за все, запровадження міжнародних стандартів обліку та фінансової звітності, що дасть можливість уніфікувати інформаційну базу аналізу та забезпечити його порівнюваність з конкурентами.

#### ЛІТЕРАТУРА

1. Блаженкова Н. М. Формирование подсистемы стратегического управленческого учета на промышленном предприятии: автореф. дис. канд. экон. наук. – Київ, 2004. – 26 с.
2. Бланк И.А. Словарь-справочник Финансового менеджера. – К.: «Ника-Центр», 1998. – 480 с. – (Серия «Библиотека финансового менеджера»; Вып. 1).

3. Богатая И.Н. Стратегический учет и аудит: теория и практика // Фундаментальные исследования. – 2007. – № 4. – Режим доступа: <http://www.rae.ru>.
4. Бухгалтерський управлінський облік: Підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: ПП “Рута”, 2006. – 832 с.
5. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. – М.: ИКФ Омега–Л; Высшая школа, 2002. – 528 с.
6. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: Монографія. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 522 с.
7. Пліскун І.Й. Стратегічний облік як інструмент стратегічного управління підприємством // Вісник Української академії банківської справи. – 2002. – № 12. – С. 94–95
8. Райан Б. Стратегический учет для руководителя / Пер. з англ. под ред. В.А. Микрюкова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 616 с.
9. Савчук В.П. Практическая энциклопедия. Финансовый менеджмент. – К. : Companion Group, 2008. – 880 с.
10. Хахонова Н.Н. Концепция учетно-аналитического обеспечения управления денежными потоками коммерческих организаций: дис. д-ра экон. наук. – Москва, 2006. – 446 с.
11. Чиркова М.Б. Стратегический учет амортизации основных средств в сельскохозяйственных организациях Монография. – Изд-во: Мичуринского госагроуниверситета, 2009. – 121 с.
12. Шеремет Д.А. Маркетинговый анализ в стратегическом управленческом учете: автореф. дис. кан. экон. наук. – Москва, 2009. – 23 с.
4. Accounting administrative accounting: the textbook for students of a speciality “Accounting and audit” higher educational institutions. / under the editorship of prof. Butyntsa Ф.Ф. – Zhitomir: state of emergency of "Ruta", 2006. – 832 p. [in Ukrainian].
5. Vahrushina M.A. Accounting administrative accounting: the Textbook for high schools. – M: Omega–L; the Higher school, 2002. – 528 p. [in Russian].
6. Golov S.F. Accounting's in Ukraine: the analysis of a condition and development prospect: the monography. – K: the Center of the educational literature, 2007. – 522 p. [in Ukrainian].
7. Plinskun I.I. Strategic accounting as the tool of strategic operation of business / the Bulletin of the Ukrainian academy of banking. – 2002. – № 12. – P. 94–95. [in Ukrainian].
8. Ryan B. Strategic accounting for the head / the Lane з English under the editorship of Mikrjukova V. A. – M: audit, 1998. – 616 p. [in Russian]
9. Savchuk V.P. Century of the Item the Practical encyclopedia. Financial management. – K: Companion Group, 2008. – 880 p. [in Russian]
10. Hahonova N.H. The concept of registration-analytical provision of management of monetary flows of the commercial organisations : the dissertation of the Doctor of Economics. – Moscow, 2006. – 446 p. [in Russian]
11. Chirkova M. B. Strategic accounting of depreciation of the basic means in agricultural organisations: the monography. – publishing house: Michurinsk state Agro of university, 2009. – 121 p. [in Russian]
12. Sheremet D.A. marketing the analysis in strategic administrative accounting : the author's abstract of the dissertation of Cand.Econ.Sci. – Moscow, 2009. – 23 p. [in Russian].

#### REFERENCES

1. Blazhenkova N.M. forming of a subsystem of strategic administrative accounting at the industrial enterprise [Text]: the author's abstract of the dissertation of Cand.Econ.Sci. – Kiev, 2004. – 26 p. [in Russian].
2. Blank I.A. form of the Financial manager. – K: "Nika-centre", 1998. – 480 with. – (A Series «Library of the financial manager»; Release 1) [in Russian].
3. Bogatay I.N. strategic accounting and audit: the theory and practice // Basic researches. – 2007. – № 4. – <http://www.rae.ru> [in Russian].

Стаття надійшла 12.12.2011.  
Рекомендовано до друку  
д.е.н., проф. Дідуром С.В.