

**АНАЛІЗ ВИМОГ ДО ПОБУДОВИ СТРАТЕГІЧНО-ОРІЄНТОВАНОЇ СИСТЕМИ
БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

Для забезпечення ефективної реалізації процесу стратегічного менеджменту на підприємстві повинна бути створена система його обліково-аналітичного забезпечення, яка б враховувала виділені нише (рис. 1) етапи його здійснення. Подібної позиції дотримуються, В.А. Залевський та А.В. Шайкан, якими виділяються такі види облікової та аналітичної інформації, яка необхідна для забезпечення процесу стратегічного управління організацією (табл. 1).

Таблиця 1

*Облікова та аналітична інформація,
що забезпечує процес стратегічного управління організацією*

<i>Процес стратегічного управління організацією</i>	<i>Інформація бухгалтерського обліку, що забезпечує підтримку процесу стратегічного управління</i>
Етап 1. Стратегічне планування	Стратегічний та фінансовий аналіз за даними бухгалтерської фінансової та управлінської (прогнозної) звітності
Етап 2. Стратегічна організація (орієнтація)	-
2.1. Поширення інформації про обрану стратегію	Бухгалтерські звіти в зрозумілій формі для всіх внутрішніх користувачів інформації
2.2. Розробка і здійснення тактичних кроків для реалізації стратегії	Фінансовий аналіз на основі прогнозної бухгалтерської звітності
Етап 3. Стратегічний контроль	Кошториси витрат, фінансові бюджети, дані внутрішнього та зовнішнього аудиту

Специфікою підходу В.А. Залевського та А.В. Шайкана (табл. 1) є поєднання облікової та аналітичної інформації (із системи фінансового аналізу) для забезпечення реалізації стратегічного управління організацією. В той же час, використовується аналітична інформація є результатом обробки облікової інформації, що свідчить про певне дублювання джерел інформації для забезпечення стратегічного управління.

До облікової інформації, що підтримує процес стратегічного управління, авторами віднесено стратегічний аналіз, однак предметом його дослідження є переважно зовнішнє середовище підприємства, що не є об'єктом облікового спостереження, тому є незрозумілим роль стратегічного аналізу як одного із джерел стратегічного управління та його взаємозв'язок із системою бухгалтерського обліку. Також з підходу авторів залишається незрозумілим, яким чином на основі бухгалтерської звітності буде поширюватись інформація про обрану стратегію і між ким? Зокрема, на основі яких показників звітності та щодо яких саме видів або типів стратегій підприємства буде поширюватись така інформація?

Хоча А.В. Шайкан і наголошує, що виділені етапи стратегічного управління забезпечують безперервність і циклічність цього процесу, однак, на нашу думку, такий підхід суперечить сучасним теоріям стратегічного менеджменту, які набули значної популяризації і підтримки більшості вчених починаючи з кінця 1990-х рр. XX ст. В представленому підході основний акцент зроблений на етап стратегічного планування, від окремого застосування концепції якого вчені відійшли наприкінці 1980-х рр. (табл. 1), в той же час, авторами недостатня увага приділена процесу формулювання та впровадження обраної стратегії, а також вимогам до їх обліково-аналітичного забезпечення.

Важливе значення при розробці системи обліково-аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту, окрім процедурних аспектів його здійснення, також відіграє класифікація стратегій, оскільки залежно від обраного виду стратегії залежить набір обліково-аналітичних інструментів, які мають бути створені та налагоджені на підприємстві для її формулювання, впровадження, оцінювання і реалізації.

На сьогодні переважною більшістю дослідників виділяється ієрархічна класифікаційна структура мікстратегій (стратегій, що стосуються діяльності підприємств та їх об'єднань), виходячи з якої можна визначити ієрархію облікових систем, розробка яких забезпечуватиме виконання зростаючих вимог системи стратегічного менеджменту підприємства до її інформаційного забезпечення (рис. 1).

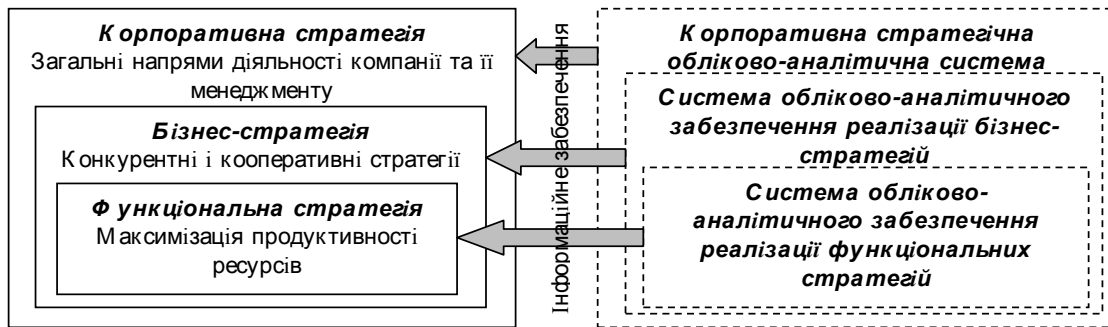


Рис. 1. Типи стратегій та складові системи обліково-аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту підприємства

Різні типи стратегій, що виділяються на основі організаційних рівнів підприємства, і як наслідок, різні види стратегічних рішень, які приймають на кожному з них, зумовлюють необхідність розробки окремих підходів для їх успішної реалізації на підприємстві, що в цілому сприятиме побудові ефективно діючої системи стратегічного менеджменту.

Оскільки для вищих типів стратегій підприємства характерна більша складність стратегічних рішень, то їй виділені системи обліково-аналітичного забезпечення повинні забезпечувати надання такого інформаційного продукту, що характеризуватиметься відповідним рівнем агрегації облікових даних та показників бухгалтерської звітності.

Кожна із виділених систем (рис. 1), які в цілому утворюють обліково-аналітичну систему інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту, характеризується специфічним набором обліково-аналітичних інструментів. В той ж час, слід враховувати існування різних видів стратегій в кожному із виділених типів. Наприклад, на найнижчому – організаційному рівні підприємства, можуть бути виділені такі види стратегій: фінансова, маркетингова, операційна (виробнича), стратегія персоналу (HR-стратегія), інформаційна, інноваційна, екологічна, соціальна тощо.

Залежно від наявності у складі системи бухгалтерського обліку об'єктів, що покладені в основу реалізації стратегії, особливостей їх ідентифікації та оцінки, залежить побудова ефективної системи обліково-аналітичного забезпечення реалізації даного типу стратегії. Так, на сьогодні в системі бухгалтерського обліку відсутня інформація про вартість людського капіталу, що не дозволяє повною мірою забезпечити процес інформаційного супроводу реалізації HR-стратегії підприємства, оскільки відсутня інформація щодо цінності працівників у діяльності підприємства, їх ролі в процесі реалізації загальних стратегічних цілей підприємства тощо. Внаслідок цього для реалізації HR-стратегії на багатьох вітчизняних підприємствах впроваджуються альтернативні інформаційні системи, що використовують набір нефінансових показників (на відміну від системи бухгалтерського обліку), зокрема система збалансованих показників (Balanced Scorecard).