

**Єршова Н. Ю.**

доцент кафедри економічного аналізу та обліку

*Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут» м. Харків, Україна*

## **ВИКОРИСТАННЯ ІНСТРУМЕНТАРІЮ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ДЛЯ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА**

З метою інформаційної підтримки рішень стратегічного характеру щодо забезпечення економічної безпеки підприємства система стратегічного управлінського обліку повинна розглядатися в якості системи яка не тільки надає інформацію, але в якості системи, що генерує знання. Дійсно, в сучасних умовах найважливішою умовою ефективності обраної стратегії є врахування накопичених знань про сутність процесів зміни внутрішнього та зовнішнього середовища бізнесу.

Система стратегічного управлінського обліку представляє собою синергетичну інформаційну систему оцінки стратегічних викликів зовнішнього середовища і внутрішнього потенціалу підприємства з метою отримання та подання ємної стратегічної інформації, спрямованої на розробку і реалізацію стратегії підприємства. Інструментарій (технології) стратегічного управлінського обліку для забезпечення економічної безпеки суб'єктів господарювання в рамках стратегічного напрямку діяльності пропонуємо поділити на наступні групи: 1) обліково-калькуляційні (ОК) – JIT, TQM, ABC, таргет-костинг, кайзер-костинг; 2) аналітичні (А) – система збалансованих показників, концепція ланцюжка цінностей, концепція життєвого циклу продукції, концепція економічної доданої вартості, бенчмаркінг; 3) контрольні (К) – бюджетування, стратегічний баланс, стратегічний звіт про фінансові результати; 4) організаційні (О) – регламентація та стандартизація, аспекти облікової політики з

управлінського обліку, посадові інструкції з управлінського обліку, організація комунікаційних процесів.

Концепція збалансованої системи показників (BSC) дозволяє зорієнтувати стратегічний управлінський облік на використання інформації про те, що відбувається у внутрішньому та зовнішньому середовищі підприємства. Даний висновок ґрунтується на тому, що в BSC присутні: чітке формулювання і опрацювання всіх процесів, що мають місце на підприємстві; структуризація системи показників по перспективах. Основним призначенням збалансованої системи показників є забезпечення функцій збору, систематизації й аналізу інформації, що є необхідною для ухвалення стратегічних управлінських рішень та посилення стратегії бізнесу, її формалізації, проведення й доведення до кожного співробітника підприємства, забезпечення моніторингу й зворотного зв'язку з метою відстеження й генерації організаційних ініціатив усередині структурних підрозділів.

Закордонні вчені пропонують описувати діяльність підприємств за чотирима складовими, які були розроблені таким чином, щоб задовольнити вимоги оцінки діяльності підприємств найрізноманітніших галузей промисловості і форм власності. Чотири основні складові визначають ступінь досягнення встановлених цілей у рамках: фінансів, маркетингу, внутрішніх бізнес-процесів, навчання і зростання [1, 2, 3]. Відомо, що більшість систем оцінки ефективності базуються на річному бюджеті й оперативному плані підприємства. Дані системи орієнтовані на короткострокові періоди й тактику. Стратегічні цілі, що включаються в збалансовану систему показників, специфічні й індивідуальні для кожного конкретного підприємства та сприяють формуванню цільової стратегії підприємств залежно від стану його внутрішнього та зовнішнього середовища.

В моделі стратегічного управлінського обліку пропонуємо відокремлювати наступні чотири перспективи для побудови BSC.

Фінанси – за своєю методологічною сутністю ця перспектива відноситься до ресурсного блоку, але завдяки особливій важливості виділяється окремо, як рекомендують засади BSC. Перспектива «фінанси» характеризується сукупністю джерел і запасів фінансових можливостей, які є в наявності і можуть бути використані для реалізації конкретних стратегічних цілей та завдань.

Маркетинг – (замість традиційної перспективи «клієнти») перспектива спрямована на моніторинг зовнішнього бізнес-середовища підприємства з метою інформаційної та аналітичної підтримки стратегії підприємства;

Внутрішні бізнес-процеси – перспектива охарактеризується через «ланцюжок цінностей» внутрішніх процесів підприємства, які впливають на ступінь задоволення потреб споживачів і підвищують фінансові результати.

Внутрішні бізнес-процеси є основою системи управління, в рамках якої здійснюється процес організації та виробництва продукції.

Знання – (замість перспективи «навчання та розвиток») – перспектива виступає головною креативною силою і елементом формування стратегічних компетенцій, оскільки генерація ідей, у тому числі стратегічних, відбувається у думках людини. Знання – це сукупність проінвестованих виробничих навичок, знань, здібностей, якими володіє людина, які їй належать і є невіддільними від неї.

Синтез підходів до обґрунтування основних принципів формування BSC [3, 4, 5] дозволяє визначити важливими для стратегічного управлінського обліку наступні:

- принцип узгодженості показників, які формуються у системі стратегічного управлінського обліку і інтегруються у складові збалансованої системи показників;

- принцип адаптивності, який втілюється у системі внутрішньої управлінської звітності і обумовлює швидке пристосовування до: цілей, що обновляються і завдань підприємства в умовах зміни у зовнішньому економічному середовищі і у внутрішніх умовах своєї власної діяльності;

- принцип ефективності – це результативність процесу, що визначається як відношення результату до витрат, які обумовили його одержання.

Але головним принципом збалансованої системи показників є такий: «ефективно управляти можна лише тим, що можна виміряти» [1, с. 124].

Аналіз методичних підходів до побудови BSC [1, 4, 5] свідчить, що найбільш ефективним є п'ятиетапний процес її побудови, кожний з яких змістовно й формально базується на результатах попереднього етапу.

Крок 1 «Місія та бачення». Визначає роль, призначення підприємства у бізнес-середовищі і має суттєвий вплив на систему стратегічного управлінського обліку (облік витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) залежать від специфіки діяльності підприємства). Бачення відображає майбутнє підприємства у разі реалізації стратегії.

Крок 2 «Постановка стратегічних цілей підприємства». Цей крок включає кілька послідовних стадій і може бути представлений в якості стратегічного циклу: аналіз, розробка стратегій, доведення стратегії до виконавців, контроль (моніторинг) реалізації стратегії.

Крок 3 «Розробка стратегічної карти». Стратегічна карта (strategy map) – це опис стратегії з допомогою причинно-наслідкових зв'язків на кожному рівні управління підприємства. Модель «стратегічних карт» намагається розглядати підприємства як єдине ціле. Узгоджені та зафіксовані на стратегічних картах цілі управлінської команди в подальшому деталізуються до збалансованої системи показників, що дозволяє перевести стратегію на операціональний рівень.

Крок 4 «Визначення системи показників та обґрунтування критеріїв оцінки». Показник являє собою вимірювач ступеня досягнення стратегічної мети. Використання показників покликане конкретизувати розроблену в ході стратегічного планування систему цілей і зробити розроблені цілі вимірними. Відібрані показники повинні відповідати основним принципам

збалансованості: між короткостроковими і довгостроковими цілями; між фінансовими і нефінансовими показниками; між основними та допоміжними процесами; між внутрішніми і зовнішніми чинниками [1]. Обґрунтування критеріїв часткових та інтегральних показників повинне бути описаним певною послідовністю дії. Результаті реалізації даного кроку можуть бути представлені у вигляді радару «перспектив».

Крок 5 «Ініціативи та відповідальність за досягнення цілей» забезпечує злагоджену взаємодію співробітників підприємства і забезпечує всі рівні управління підприємства уявленнями про те, яким чином можна поліпшити процес ухвалення рішень і наблизитися до поставлених цілей. Успішність реалізації стратегії залежить від досягнень та ініціативи співробітників, правильного розподілу ресурсів і побудови зворотних зв'язків.

Використання стратегічного управлінського обліку в якості обліково-аналітичної підтримки формування BSC надає можливість уявити рух підприємства до створення його майбутньої вартості через використання знань і компетенцій, оптимізацію бізнес-процесів і технології, взаємовідносини зовнішнім середовищем, що забезпечує економічну безпеку підприємства.

### **Література:**

1. Kaplan R.S. The Balanced Scorecard : Translating Strategy into Action / R.S. Kaplan, D.P. Norton. – Boston (Ma., USA) : Harvard Business School Press, 1996. – 304 p.
2. Нивен Пол Р. Діагностика збалансованої системи показників : Підтримуючи максимальну ефективність / Пер. з англ. ; [за наук. ред. М. Горського]. – Дніпропетровськ : Баланс Бізнес Букс, 2006. – 256 с.
3. Каплан Роберт С. Стратегические карты. Трансформация нематериальных активов в материальные результаты / Роберт С. Каплан, Дейвид П. Нортон : Пер. с англ. – М. : ЗАО «Олимп-Бизнес», 2005. – 512 с.

4. Ольве Нильс-Горан Сбалансированная система показателей. Практическое руководство по использованию / Ольве Нильс-Горан, Рой Жан, Веттер Магнус ; пер. с англ. – М. : Издательский дом «Вильямс», 2006. – 304 с.

5. Брадул О.М. Обліково-аналітичне забезпечення менеджменту корпорацій [текст] : монографія / О.М. Брадул. – Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К. : КНТЕУ, 2009. – 355 с.