

Мазуренок О.Р.кандидат економічних наук,
старший викладач кафедри бухгалтерського обліку та аудиту
Тернопільського національного технічного університету імені Івана Пулюя**Плекан У.М.**кандидат економічних наук,
асистент кафедри бухгалтерського обліку та аудиту
Тернопільського національного технічного університету імені Івана Пулюя**Mazurenok Oksana, Plekan Ulyana**

Ternopil Ivan Puluj National Technical University

СТРАТЕГІЯ ЕФЕКТИВНОГО УПРАВЛІННЯ БУХГАЛТЕРСЬКИМ ОБЛІКОМ

STRATEGY FOR EFFECTIVE ACCOUNTING MANAGEMENT

Для досягнення позитивного ефекту від управління підприємством необхідно запровадити чітку стратегію управління бухгалтерським обліком як ключовим елементом усієї системи управління будь-якою структурою. У статті описано авторську позицію щодо формулювання теоретичних основ запровадження системи управління бухгалтерським обліком на підприємствах. Виділено основні чинники, що зумовлюватимуть вибір тієї чи іншої стратегії залежно від поставлених умов. Зазначено, що основою для управління бухгалтерським обліком виступають її передумови, мотиви і цілі, які чітко взаємопов'язані між собою. Наведено основні закономірності зв'язку мети та результатів управління бухгалтерським обліком. Сформульовано характерні особливості запровадження довготермінової стратегії управління бухгалтерським обліком на підприємствах України. Визначено основні переваги та недоліки запровадження стратегії управління бухгалтерським обліком суб'єктів господарювання.

Ключові слова: система, бухгалтерський облік, чинники, закономірності, особливості, переваги та недоліки.

Для достижения положительного эффекта от управления предприятием необходимо ввести четкую стратегию управления бухгалтерским учетом как ключевым элементом всей системы управления любой структурой. В статье описана авторская позиция относительно формулировки теоретических основ внедрения системы управления бухгалтерским учетом на предприятиях. Выделены основные факторы, предопределяющие выбор той или иной стратегии в зависимости от поставленных условий. Отмечено, что основой для управления бухгалтерским учетом выступают ее предпосылки, мотивы и цели, которые четко взаимосвязаны между собой. Приведены основные закономерности связи цели и результатов управления бухгалтерским учетом. Сформулированы характерные особенности внедрения долгосрочной стратегии управления бухгалтерским учетом на предприятиях в Украине. Выделены основные преимущества и недостатки введения стратегии управления бухгалтерским учетом субъектов хозяйствования.

Ключевые слова: система, бухгалтерский учет, факторы, закономерности, особенности, преимущества и недостатки.

An inefficient system for managing key processes of activity generally does not allow to obtain appropriate synergistic effects, that is, there is no situation where the dynamic development of one sector of an enterprise or organization stimulates the growth of others. Considering the tendencies of the world economy development, the characteristic feature of the enterprise activity is the attempt to stable operation in the conditions of crisis and constant improvement of activity in order to ensure the appropriate level of profitability. The unsatisfactory condition of accounting processes creates an internal strategic threat to the activity of enterprises, destabilization of the financial state, requiring immediate resolution of problems related to the development and implementation of an effective accounting management strategy at Ukrainian enterprises. In order to achieve a positive effect on business management, it is necessary to introduce a clear accounting management strategy as a key element of any management system of any structure. The article describes the author's position on the formulation of the theoretical

foundations for the introduction of accounting management at enterprises. The main factors that will determine the choice of a strategy depending on the set conditions are highlighted. It is stated that the basis for accounting management is its preconditions, motives and goals, which are clearly interrelated. The analysis also outlined the main patterns of relationship between the purpose and results of accounting management. The author formulates the peculiar features of the introduction of a long-term accounting management strategy for enterprises in Ukraine. The main advantages and disadvantages of implementing a business management accounting strategy are outlined in the paper. The company needs to look for the best option for accounting management, which would ensure stability in the future activities. First of all, a detailed analysis of the current accounting system should be carried out and the negative factors that threaten its successful operation in the future should be identified. After the research, you can implement a new accounting management strategy, avoiding previous mistakes.

Key words: system, accounting, factors, patterns, features, advantages and disadvantages.

Постановка проблеми. Різка диспропорція змін у розвитку українських підприємств великою мірою пояснюється розбалансованістю структури управління суб'єктами господарювання. Неефективна система управління ключовими процесами діяльності загалом не дає змоги отримувати відповідні синергійні ефекти, тобто відсутня ситуація, коли динамічний розвиток одного сектору підприємства чи організації стимулює зростання інших. З огляду на тенденції розвитку світової економіки, характерними рисами діяльності підприємств є намагання стабільно функціонувати в умовах кризи та постійне вдосконалення з метою забезпечення відповідного рівня прибутковості. Незадовільний стан бухгалтерських процесів створює внутрішню стратегічну загрозу діяльності підприємств, дестабілізацію фінансового стану, вимагаючи негайного вирішення проблем, пов'язаних із розробленням та впровадженням ефективної стратегії управління бухгалтерським обліком на підприємствах України.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам розвитку стратегічного обліку присвячено значну кількість наукових праць зарубіжних і вітчизняних учених: Ф.Ф. Бутинця, А. Велш Глена, С.Ф. Голова, О.П. Кундря-Висоцької, Н.М. Малюги, Б. Райана, Л.П. Радецької, С.В. Свірко, М.В. Тихомирова, Д.Р. Хенсена, І.Й. Яремко та ін. Водночас досліджувана нами тема є вагомою з позиції запровадження системи управління бухгалтерським обліком і вимагає окремої уваги та детальнішого розгляду.

Метою дослідження є формулювання теоретичних основ запровадження стратегії ефективного управління бухгалтерським обліком на підприємствах, а також виділення ключових чинників її запровадження, аналіз закономірності зв'язку мети та результатів управління бухгалтерським обліком.

Виклад основного матеріалу дослідження. Вчена-обліковець Н.М. Малюга зазначає: «Курс на зміни соціально-економічного розвитку держави суттєво підвищує вимоги до наукових досліджень у сфері теорії бухгалтер-

ського обліку. Недостатнє розроблення наукових основ обліку, його теоретичної бази повинно привернути увагу молодих науковців, які у своїх дослідженнях будуть намагатися відійти від ремеслового характеру і забезпечити майбутню науку про бухгалтерський облік через визначення його ролі в управлінській і соціально-економічній діяльності» [1, с. 113].

Важливою характеристикою стратегічної парадигми обліку виступає стратегічне мислення як процес, у якому керівники підприємства прагнуть спрямувати спільні зусилля на осмислення. Що вище рівень невизначеності зовнішнього ринку, технологічного або економічного середовища, то більше чинників має враховувати цей процес у пошуку керівництвом необхідних стратегій на основі системи похідних балансових звітів [2, с. 435].

Розмірковуючи над зв'язком теорії та практики бухгалтерського обліку, видатний радянський учений-економіст І.О. Кошкін зазначає: «...теорія відокремлена і незалежна від практики, безпредметна, а вивчати безпредметну теорію безглуздо. Але й практика, не освітлена теорією, сліпа, і вивчати не освітлену теорією практику не є продуктивним» [3, с. 6].

Формування практикою економічного, правового та облікового життя вимоги до побудови нової системи бухгалтерського обліку в секторі загального державного управління в Україні потребує розроблення його теоретичних положень, до яких відносяться ідентифікація його місця, ролі, мети, предмету, об'єктів, функцій та завдань [4, с. 293].

Часто поняття запровадження ефективного управління бухгалтерським обліком ототожнюється з подоланням певних кризових явищ на підприємствах. Унаслідок цього виникає потреба у реструктуризації та перерозподілі активів підприємства, що зумовлює зміну його економічного потенціалу. Для того щоб можна було мінімізувати ризики, досягнути відповідного економічного потенціалу під час реалізації стратегії управління бухгалтерським розвитком, необхідно визначити ключові чинники

впливу на систему бухгалтерського обліку та їх взаємозв'язки у системі вибору бухгалтерських рішень для прийняття в подальшому найбільш оптимальної стратегії управління бухгалтерським обліком.

Основними чинниками, що зумовлюють вибір певної стратегії в управлінні бухгалтерським обліком, є: а) зменшення обсягів реалізації продукції; б) діючий бізнес дає надприбуток, та не існує ефективної системи подальшого його розподілення; в) діюча справа може викликати синергетичний ефект, наприклад за рахунок кращого використання певних ресурсів (матеріалів, сировини, людського потенціалу), але потрібне запровадження конкретної методики розрахунку; г) діючі норми закону не дозволяють подальшого розширення бізнесу в рамках даної галузі, внаслідок чого потрібне запровадження певної системи управління, яка могла б переформатувати окремі напрями діяльності; д) можливість зниження втрат від податків; е) перспектива спрощеного ведення обліку для певної категорії підприємств.

Як зазначає проф. Н.М. Малюга, «органи державної статистики втратили вплив на побудову обліку, в результаті чого держава має недостовірні макроекономічні дані, що не відповідають дійсності. Розрахунок національного багатства держави не здійснюється, що негативно впливає на розвиток суспільства» [5, с. 20].

Ефективне управління бухгалтерським обліком дає переваги у конкурентній боротьбі, оскільки дає можливість підприємству маневрувати за умов змінної кон'юнктури, тим самим забезпечуючи стійку позицію на ринку, знижує ризик запровадження інноваційних змін у сфері бухгалтерського обліку, підвищує стійкість до змін у законодавстві країни, які сьогодні відбуваються дуже часто.

Основою для управління бухгалтерським обліком виступають її передумови, мотиви і цілі (рис. 1).

Під час управління бухгалтерським обліком підприємство визначає основні мотиви, що виникають із передумов, до яких належать закон нерівномірного економічного розвитку, зменшення прибутковості конкретного підприємства, зміни у діючій системі бухгалтерського обліку. Основними цілями для забезпечення ефективного управління бухгалтерським обліком будуть: досягнення економічної стабільності та фінансової стійкості підприємств, збільшення прибутковості й зменшення втрат від податків.

Адаптація до сучасних економічних умов змушує шукати найбільш прибуткові напрями, які б забезпечили стабільність у функціонуванні підприємств. Тому управління бухгалтерським обліком є інструментом трансформації капі-

талу та водночас методом оптимізації структурних перетворень у діяльності підприємств.

Концептуальна побудова стратегічної парадигми обліку ґрунтується на принципах бухгалтерського моделювання. Процес створення моделей і моделювання характерний для всіх наук. Не є винятком і бухгалтерський облік, який має справу не із самими об'єктами (предметами) обліку, а з їх характеристикою, тобто з інформацією про об'єкти [6, с. 17].

Відповідно до мети, управління бухгалтерським обліком у результаті ефективного її впровадження одержує певні результати (рис. 2). Ці частини міцно пов'язані між собою і можуть бути як метою, так і результатом одночасно. Якщо розглянути варіант «управління бухгалтерським обліком у період кризи», то основним завданням є уникнення банкрутства. Під час управління бухгалтерським обліком на підприємстві, яке стабільно отримує прибутки, основним завданням буде як отримання додаткових прибутків, так і надприбутків.

Вибір стратегії управління бухгалтерським обліком залежить від багатьох чинників, серед яких – діюча система бухгалтерського обліку, його структура, механізм реалізації та ін. Також важливим елементом під час запровадження стратегії управління бухгалтерським обліком є врахування діючих на підприємстві тих чи інших систем управління у цілому.

Запровадження перспективної стратегії управління бухгалтерським обліком як власної стратегії розвитку залежить від причин, які сприяють застосуванню даної стратегії, та результатів попередніх механізмів запровадження управління бухгалтерським обліком.

До характерних особливостей запровадження довготермінової стратегії управління бухгалтерським обліком на підприємствах в Україні можна віднести:

- недостатній рівень обізнаності у сфері управління бухгалтерським обліком;
- недостатню увагу до планування системи бухгалтерського обліку;
- несвоєчасність процесу запровадження нових механізмів бухгалтерського обліку;
- недостатнє використання потенціалу синергії;
- обмеження фінансових ресурсів;
- недостатню кількість працівників;
- примітивізацію технічної бази;
- низький рівень інноваційного складника;
- брак висококваліфікованих кадрів;
- недостатність в автоматизованості процесів, велику трудоємність робіт;
- нечітку нормативну базу.

Лауреат Нобелівської премії з економіки П. Самуельсон зазначав, що «невизначеність і ризик – невід'ємні складники світу бізнесу. Суть

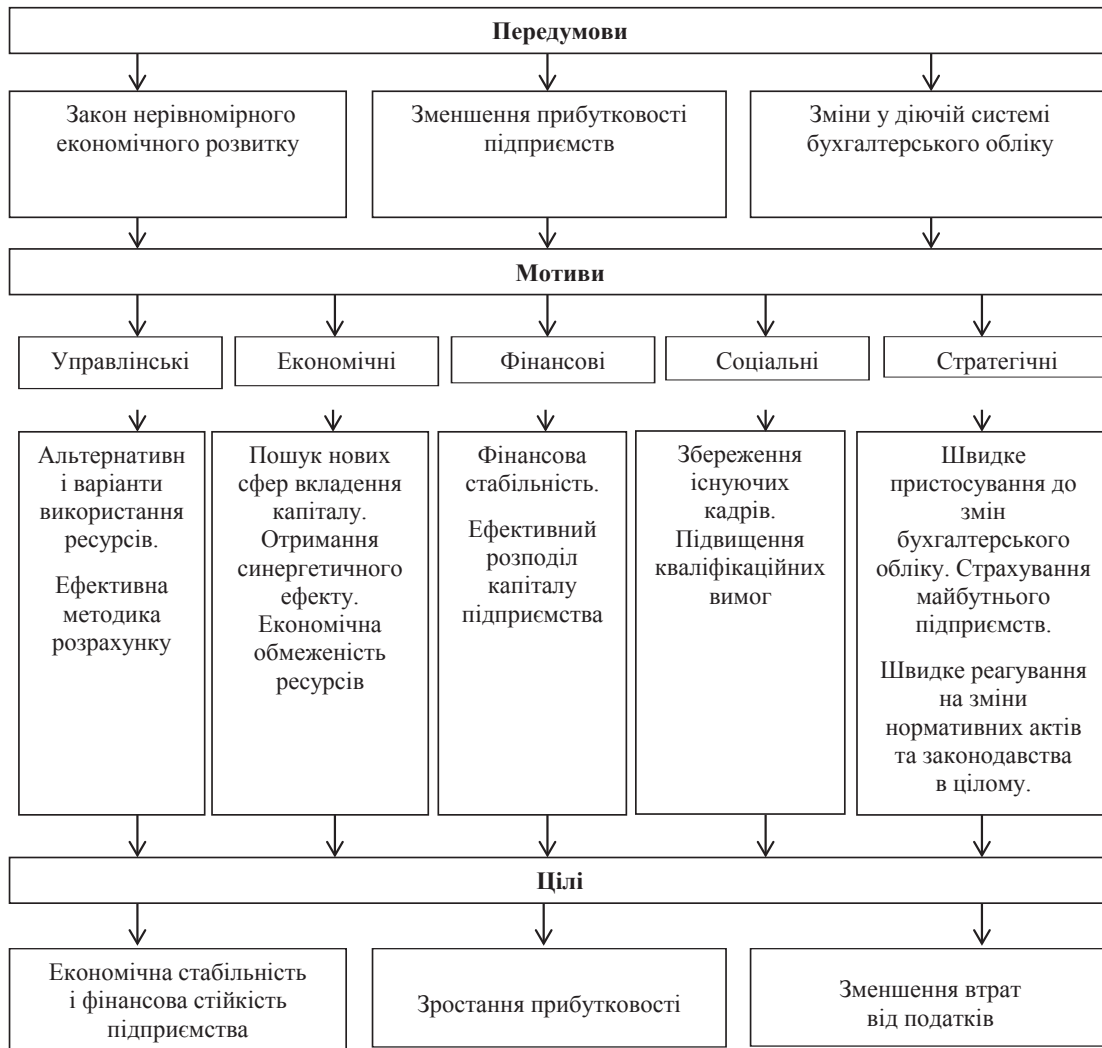


Рис. 1. Передумови, мотиви та цілі управління бухгалтерським обліком

Джерело: розроблено авторами

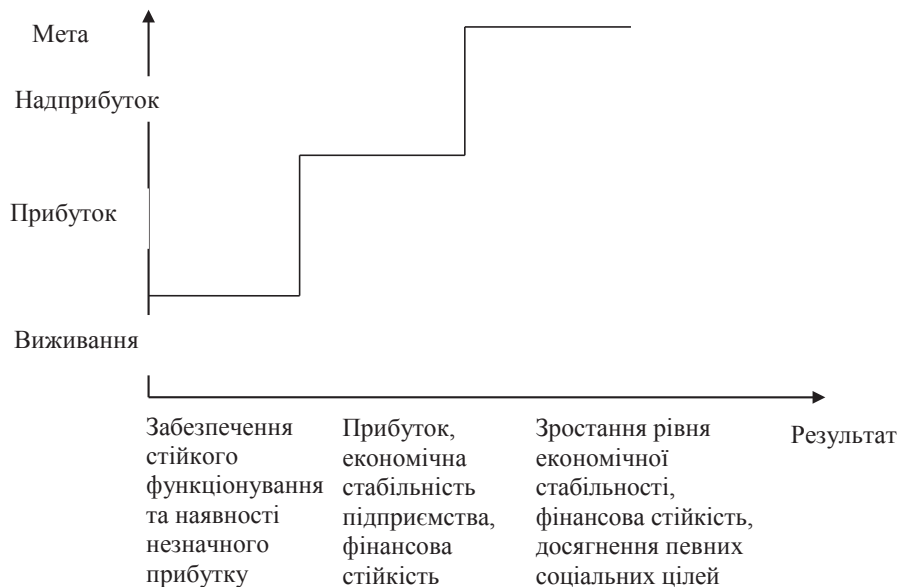


Рис. 2. Основні закономірності зв'язку мети та результатів управління бухгалтерським обліком

Джерело: розроблено авторами

Основні переваги та недоліки запровадження стратегії управління бухгалтерським обліком

№ з/п	Управління бухгалтерським обліком як засіб	
	Переваги	Недоліки
1	- перерозподіл капіталовкладень в різні активи:	
	зростання прибутку	збільшення кількості ризиків
2	- часткове або повне переведення капіталу в іншу сферу діяльності	
	отримання додаткових прибутків, підвищення фінансової стабільності	необхідність часткової або повної реструктуризації виробничого процесу підприємства, як результат – поява додаткових капіталовкладень
3	- вихід із кризи:	
	санация фінансових показників, поява інвестицій	необхідність розроблення нових механізмів управління бухгалтерським обліком
4	- уникнення банкрутства:	
	можливість уникнення банкрутства	збільшення заборгованості

Джерело: розроблено авторами

бізнесу можна сформулювати так: вкласти кошти зараз, щоб одержати прибуток у майбутньому. Вкладаючи кошти, ви фактично стаєте заручником невизначеного майбутнього» [7, с. 189].

М. Вітцель у статті «Корпорація знання» доходить до основоположного висновку щодо сутності невизначеності, підкреслюючи, що чим вища здатність організації генерувати знання, тим сильнішою є її здатність знижувати невизначеність, а отже, ризики [7, с. 206].

Основним недоліком у запровадженні стратегії управління бухгалтерським обліком є зростання ризиків, які пов'язані з вищенаведеними особливостями.

Висновки з проведеного дослідження. На нашу думку, ефективна стратегія управління бухгалтерським обліком як елемент антикризових заходів дає можливість оздоровлення фінансових показників підприємства, але вод-

ночас з'являється проблема у пошуку додаткових інвестицій. З огляду на те, наскільки глибока криза та яка ймовірність банкрутства підприємства, деякою мірою запровадження нової системи управління бухгалтерським обліком може бути одним зі шляхів його уникнення. Тому підприємству необхідно шукати оптимальний варіант управління бухгалтерським обліком, який би забезпечив стабільність у подальшому його функціонуванні. З огляду на це, підприємствам передусім слід здійснювати детальний аналіз діючої системи бухгалтерського обліку та визначати ті негативні чинники, які загрожують його успішній діяльності в майбутньому. Після проведених досліджень та виявлення негативних тенденцій можна запроваджувати нову стратегію управління бухгалтерським обліком, уникаючи попередніх помилок.

Список використаних джерел:

1. Малюга Н.М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія й методологія, перспективи розвитку. Житомир : ЖДТУ, 2005. 541 с.
2. Райан Б. Стратегический учет для руководителей. Москва : Аудит, ЮНИТИ, 1998. 616 с.
3. Бутинець Ф.Ф. Становлення бухгалтерського обліку як науки. *Праці міжнародної науково-практичної конференції «Розвиток науки про бухгалтерський облік»*. Житомир, 2000. № 12. Ч. 1. С. 5–23.
4. Свірко С.В. Проблеми ідентифікації змістовного наповнення відправних положень бухгалтерського обліку в дисертаційних роботах вчених України. *Фінанси, облік і аудит*. 2009. Вип. 12. С. 289–297.
5. Малюга Н.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в Україні: теоретико-методологічні основи : наукова доповідь за дисертацією на здобуття наукового ступеня доктора економічних наук. Житомир, 2006. 84 с.
6. Тихомиров М.В. Основные виды моделирования, применяемые при исследовании управленческого учета. *Экономический анализ: теория и практика*. 2006. № 1. С. 17–19.
7. Кундря-Висоцька О.П. Змістовні характеристики стратегічної парадигми обліку. *Вісник ЖДТУ. Економічні науки*. 2010. № 3(53). С. 137–139.
8. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : монографія. Київ : Центр учбової літератури, 2007. 522 с.

References:

1. Malyuga N. M. (2010) Bukhhalterskyi oblik v Ukraini: teoriia y metodolohiia, perspektyvy rozvytku [Accounting in Ukraine: theory and methodology, prospects for development]. Zhytomyr: ZhSTU, 541 p.
2. Ryan B. (1998). Stratehycheskyi uchet dlia rukovodytelei [Strategic accounting for executives]. Moscow: Audit, UNIT, 616 p.
3. Butinets F.F. (2000) Stanovlennia bukhalterskoho obliku yak nauky [Formation of accounting as a science]. *Proceedings of the international scientific and practical conference «The development of accounting science»*. Zhytomyr, no. 12, part 1, pp. 5–23.
4. Svirko S.V. (2009) Problemy identyfikatsii zmistovnoho napovnennia vidpravnykh polozhen bukhalterskoho obliku v dysertatsiinykh robotakh vchenykh Ukrainy [Problems of identification of meaningful filling of starting positions of accounting in the dissertation works of scientists of Ukraine]. *Finance, accounting and auditing. Collection of scientific works*, vol. 12, pp. 289–297.
5. Malyuga N. M. (2006) Kontseptsiiia rozvytku bukhalterskoho obliku v Ukraini: teoretyko-metodolohichni osnovy [The concept of accounting development in Ukraine: theoretical and methodological bases]. Zhytomyr, 84 p.
6. Tikhomirov M. V. (2006) Osnovnye vydy modelyrovanyia, prymeniaemye pry yssledovanii upravlencheskoho ucheta [The main types of modeling used in the study of management accounting]. *Economic analysis: theory and practice*, no. № 1, pp. 17–19.
7. Kundrya-Vysotska O. P. (2010) Zmistovni kharakterystyky strategichnoji paradyghmy obliku [Substantive characteristics of the strategic accounting paradigm]. *Journal of ZhSTU. Economic sciences*, no. 3(53), pp. 137–139.
8. Golov S. F. (2007) Bukhghalterskyj oblik v Ukraini: analiz stanu ta perspektyvy rozvytku [Accounting in Ukraine: analysis of the state and prospects of development]. *Working paper*. Kyiv: Center for educational literature, 522 p.