

УДК 657.1:338.124.4

Сагун Аліна Жоржовна
кандидат економічних наук, доцент
Херсонський державний аграрно-економічний університет
Sakun Alina
PhD in Economics, Associate Professor
Kherson State Agrarian and Economic University
ORCID: 0000-0002-0910-4055

DOI: 10.25313/2520-2294-2024-10-10342

ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ

ІНФОРМАЦІЙНИЙ СУПРОВІД ПІДПРИЄМНИЦТВА З ПОЗИЦІЙ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

INFORMATION SUPPORT OF ENTREPRENEURSHIP FROM THE PERSPECTIVE OF STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING

Анотація. Вступ. Однією з ефективних технологій інформаційного супроводу управління суб'єктів підприємництва під час кризових ситуацій, є на даний момент система управлінського обліку, яка набуває нового змісту та функціонального значення. Отримана інформація є стратегічним орієнтиром бізнес-середовища та визначає ознаки кризи або ідентифікує факти. Ця інформація використовується в системі стратегічного управлінського обліку. Враховуючи виклики сьогодення щодо стратегічного управління економічними суб'єктами означило потребу інформаційного забезпечення саме адаптації стратегічного управлінського обліку до впливових зовнішніх факторів.

Мета. Метою дослідження є тенденції розвитку процесу стратегічного управлінського обліку який уможливує інформаційне забезпечення стратегічного управління для суб'єктів підприємництва в кризових умовах бізнес-середовища.

Матеріали і методи. Теоретична та методологічна основа дослідження базувалася на працях закордонних та українських вчених, з питань сутності та змісту стратегічного управління, стратегічного управлінського обліку, ролі обліково-аналітичної інформаційної основи для ухвалення стратегічних управлінських рішень та реалізації стратегії управління в умовах воєнної економіки України. У процесі виконання дослідженні застосовувалися методи: узагальнення – узагальнювати наукові думки, концепції провідних вітчизняних і зарубіжних дослідників з проблем стратегічного управлінського обліку; метод структурної логіки – для систематизації інформаційного забезпечення стадій процесу стратегічного управлінського обліку; аналізу – для здійснення висновків та перспективи адаптації системи управлінського обліку, яка набуває нового змісту та функціонального значення під час кризових ситуацій.

Результати. Сформульовані у дослідженні результати та рекомендації створюють основу для подальшого розвитку організаційних та методичних засад інформаційного супроводу суб'єктів підприємництва з позицій стратегічного управлінського обліку.

Перспективи. В майбутніх дослідженнях пропонується зосередити увагу на практичному застосуванні процесу інформаційного забезпечення стратегічного управлінського обліку та дослідити ефективність його адаптації в сучасному бізнес-середовищі.

Ключові слова: інформаційне забезпечення, суб'єкти підприємництва, стратегічний управлінський облік, кризові процеси, внутрішній та зовнішній інформаційний простір.

Summary. Introduction. One of the effective technologies of information support for the management of business entities during crisis situations is currently the management accounting system, which is acquiring new content and functional significance. The information obtained is a strategic benchmark for the business environment and identifies signs of a crisis or identifies facts. This information is used in the strategic management accounting system. Taking into account the challenges of today's strategic management of economic entities, the need for information support for the adaptation of strategic management accounting to influential external factors has determined the need for information support.

Purpose. The aim of the study is to identify trends in the development of the strategic management accounting process, which provides information support for strategic management for business entities in a crisis business environment.

Materials and methods. The theoretical and methodological basis of the study was based on the works of foreign and Ukrainian scientists on the essence and content of strategic management, strategic management accounting, the role of accounting and analytical information basis for making strategic management decisions and implementing management strategy in the conditions of the military economy of Ukraine. In the course of the study, the following methods were used: generalization – to summarize scientific thoughts, concepts of leading domestic and foreign researchers on the problems of strategic management accounting; method of structural logic – to systematize information support for the stages of the strategic management accounting process; analysis – to draw conclusions and prospects for adapting the management accounting system, which acquires new content and functional significance during crisis situations.

Results. The results and recommendations formulated in the study create a basis for further development of the organizational and methodological foundations of information support of business entities from the standpoint of strategic management accounting.

Discussion. In future research, it is proposed to focus on the practical application of the process of information support for strategic management accounting and to study the effectiveness of its adaptation in the modern business environment.

Key words: information support, business entities, strategic management accounting, crisis processes, internal and external information space.

Постановка проблеми. Повномасштабне вторгнення РФ вдарило практично по кожному бізнесу в Україні та стало безпрецедентним випробуванням не тільки для суспільства, але й для економіки держави яка має працювати за будь-яких умов. Активізація комерційної діяльності суб'єктів господарювання в цей період є ключовим фактором, адже реальною опорою економічного середовища країни є підприємці та підприємства, які демонструють стійкість у складних умовах воєнного часу, забезпечують фінансове наповнення державного бюджету та підтримують платоспроможність населення [1, с. 48]. Успіхи на економічному та соціальному фронтах значною мірою залежать від спроможності управлінців різних рівнів сформулювати адекватні стратегічні плани та забезпечити ефективність їх практичної реалізації, включаючи своєчасне виконання першочергових прикладних завдань [2, с. 5].

Однією з ефективних технологій інформаційного забезпечення управління суб'єктів підприємництва під час війни, котра продукує використовувати набір облікових інструментів та методів, що утворюють комплекс елементів інформаційного забезпечення для підтримки обліку та аналізу бізнесу з точки зору тактичного та стратегічного управління, є на даний момент система управлінського обліку, яка набуває нового змісту та функціонального значення під час кризових ситуацій. Виникає необхідність орієнтувати управлінський облік на умови воєнного часу з метою забезпечення осіб, які приймають управлінські рішення, інформацією для розробки стратегії дій підприємства та набуття ними практичних навичок виконання своїх функціональних обов'язків в надзвичайних ситуаціях, викликаних військовими діями.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню питання складу, змісту й функцій управлінського обліку та розуміння його в системі стратегічного управління підприємствами приділили увагу відомі вчені світового рівня: Дж. Арнольд, К. Друрі,

Дж. Фостер, Б. Нідлз, К. Сіммондс [4], Іннес Дж. [5], а також вітчизняні науковці: Бруханський Р.Ф. [8], Голов С.Ф. [6], Дзямулич М.І., Задорожний З. [11], Єршова Н.Ю., Костенко Ю.О., Курей О.А., Скрипник С.В. [10], Пристемський О.С., Скрипник М.Є. [7], Нападівська Л.В. [9], Шматковська Т.О. та ін. Водночас більш детального розгляду вимагає процес стратегічного управлінського обліку та можливостей його застосування у практиці суб'єктів підприємництва дестабілізованих кризовими явищами.

Мета статті. Мета — дослідження тенденцій розвитку процесу стратегічного управлінського обліку який уможливорює інформаційне забезпечення стратегічного управління для суб'єктів підприємництва в кризових умовах бізнес-середовища.

Виклад основного матеріалу дослідження. В нових умовах воєнного часу бізнес в Україні пережив кілька еволюційних етапів своєї діяльності. Нажаль, частина бізнесу, що розташована у зонах активних бойових дій, назавжди втрачена, заблокована, розкрадена, інша — релокована, проте економічні суб'єкти почали перезапускатися, поступово відновлюватися та адаптуватися в умовах війни [3]. Розуміємо, важко очікувати готовності бізнесу до активізації, а інвесторів до входження в країну.

На сьогоднішній день умови кидають виклик підприємству, наразі не можна однозначно прогнозувати ситуацію, що вимагає певної стратегічної гнучкості, підвищення якості інформації, необхідної для ухвалення своєчасних управлінських рішень в умовах кризи за допомогою розвитку системи стратегічного управлінського обліку та вибору інструментарію стратегічного управлінського аналізу. Особливо актуальним стає питання «реконструкції» системи управлінського обліку в стратегічній, що має значущість при формуванні обліково-аналітичної інформаційної основи для ухвалення стратегічних управлінських рішень та реалізації стратегії управління в умовах воєнної економіки України.

Від якості напряму інформаційного забезпечення залежить ефективність стратегічного управління, заснованого на використанні найефективніших інструментів менеджменту. Підготовка інформації для забезпечення стратегічного управління є метою стратегічного управлінського обліку. Термін «стратегічний управлінський облік» (англ. — strategic management accounting) вперше використав в 1981 році К. Сіммондз, визначивши його як вид бухгалтерського обліку, який займається наданням і аналізом інформації про компанії та їхніх конкурентів з метою розробки та контролю корпоративної стратегії [4]. Іннес Дж. характеризує стратегічний управлінський облік як засіб для забезпечення інформацією, необхідною для того, щоб підтримувати стратегічні рішення в організації [5]. На початку 1990-х років М. Бромвіч означив стратегічний управлінський облік як прийом вивчення даних про витрати конкурентів, структуру витрат і стратегії компанії, стратегії конкурентів на ринках продукції за низку звітних періодів [6, с. 542].

Узагальнення дослідження вітчизняних авторів [7–11] поняття управлінський облік та судження як стратегічного показує його багатофункціональний характер, оскільки стратегічний управлінський облік поєднує функції як процесів обліку та стратегічного управління, так і маркетингу. Адже максимально можлива кількість інформаційних даних, які враховують особливості процесу управлінського обліку прийняття рішень, дозволяє адаптуватися з можливістю перетворення його на стратегічний ресурс [13].

Безсумнівно, стратегічний управлінський облік є доволі складна і багатобічна категорія, адже поєднує елементи як управлінського обліку, і стратегічного управління. Однак, щоб мати стратегічне значення, управлінський облік повинен мати здатність посприяти суб'єкту підприємства досягти трьох стратегічних цілей: якість, цінність і час, через отримання інформації, яка поєднує поточну діяльність менеджерів та стратегічні цілі підприємства, що дозволить менеджерам ефективно залучати все більше та більше клієнтів, постачальників і дилерів у досягнення стратегічних цілей та дає можливість сформулювати довгострокове розуміння стратегій та дій організації. Це підхід, що встановлює новітню суть стратегічного управлінського обліку. Отже, замість інертної адаптації до визначених конкурентних, технологічних та організаційних умов стратегічний управлінський облік допомагає керівникам вибирати операційні стратегії за допомогою інформаційної підтримки.

Втім, незалежно від суті стратегічного управлінського обліку, з метою антикризового управління стратегічний управлінський облік — це насамперед механізм своєчасного надання менеджерам інформації, яка потрібна для прийняття ефективних управлінських рішень. Подібна інформаційна під-

тримка відбувається через отримання різних видів інформації: зовнішньої (про конкурентів, службовців, клієнтів, партнерів тощо), нефінансової інформації та внутрішньої інформації, включаючи фінансову [14, с. 10].

Оскільки інформація стратегічного управлінського обліку має чимале значення для антикризового управління, цю інформацію слід розглядати як виробничий ресурс і, отже, інформаційна підтримка менеджменту повинна відповідати певним вимогам. Для будь-якого суб'єкта підприємництва вимогами до управлінського інформаційного забезпечення будуть повнота, об'єктивність та швидкість збору та аналізу інформації. Додатковими критеріями є актуальність, адресність, сумісність, своєчасність та послідовність її надання. Якщо інформації для стратегічного управлінського обліку відсутні перелічені вище характеристики, вона має практичного значення керувати компанією за умов кризи. Але якщо це станеться, то суттєво зросте ймовірність ухвалення на його основі відповідного рішення. Вважаємо, що своєчасність надання стратегічної управлінської інформації має найважливіше практичне значення на початкових етапах кризових процесів у компанії. Причина в тому, що більшість криз дають ранні сигнали [15].

Оперативна інформація стратегічного управлінського обліку також є дуже важливою для антикризового управління. Така інформація необхідна для коригування повсякденних планів та відстеження відхилень від нормальних виробничих процесів за умов кризи.

Враховуючи виклики сьогодення щодо стратегічного управління економічними суб'єктами означило потребу саме адаптації стратегічного управлінського обліку до впливових зовнішніх факторів (потребам менеджерів, особливостям збору інформації із зовнішнього та внутрішнього інформаційного простору). Відповідно, під стратегічним управлінським обліком розуміємо напрям управлінського обліку, представлений у вигляді адаптивної системи, яка під впливом процесу стратегічного управління встановлює наскрізні зв'язки між обліковими й маркетинговими процесами та забезпечує формування фінансової і нефінансової інформації про об'єкти внутрішнього та зовнішнього інформаційного простору економічного суб'єкта з метою інформаційного забезпечення потреб керівництва (власників) у стратегічному управлінні. Адаптація стратегічного управлінського обліку — одна з ключових його властивостей, що уможливорює інформаційне забезпечення стратегічного управління, яке відповідає сучасним військово-політичним реаліям.

Потік інформації в стратегічному управлінському обліку передбачає послідовне проходження різних стадій. В даному випадку йдеться про процес стратегічного управлінського обліку, який являє собою

сукупність послідовних дій щодо цілей стратегічного управлінського обліку для забезпечення стратегічного управління релевантною інформацією для прийняття стратегічних управлінських рішень. Процес стратегічного управлінського обліку поділяється на чотири послідовні стадії (рис. 1).

На першій стадії процесу стратегічного управлінського обліку визначаються стратегічні пріоритетні сфери для збору інформації на основі стратегічних об'єктів управлінського обліку.

На другій стадії процесу стратегічного обліку збирається інформація про стратегічні об'єкти обліку, визначені менеджерами. Основна відмінність стратегічного управлінського обліку від інших систем обліку полягає в тому, що інформація збирається як з внутрішнього, так і з зовнішнього інформаційного простору.

На третій стадії процесу стратегічного обліку відбувається обробка інформації, зібраної як з внутрішнього, так і з зовнішнього інформаційного простору.

Вважаємо, що при зборі та обробці інформації для стратегічного управлінського обліку необхідно дотримуватися наступних вимог:

- поєднувати сучасні методи та інструменти бухгалтерського обліку з інструментами маркетингу та стратегічного управління;
- вичерпні джерела інформації для кожного об'єкта стратегічного управлінського обліку;
- забезпечити різноманітність інформації (фінансова, нефінансова) за кожним об'єктом стратегічного обліку;
- забезпечити відповідність інформації вимогам менеджерів.

На четвертій стадії сформована інформація про об'єкт обліку представляється у вигляді стратегічного управлінського звіту особам, відповідальним за стратегічне управління.

Таким чином, стратегічний управлінський облік — це безперервний процес. При цьому всі етапи процесу можуть бути задіяні одночасно, якщо про

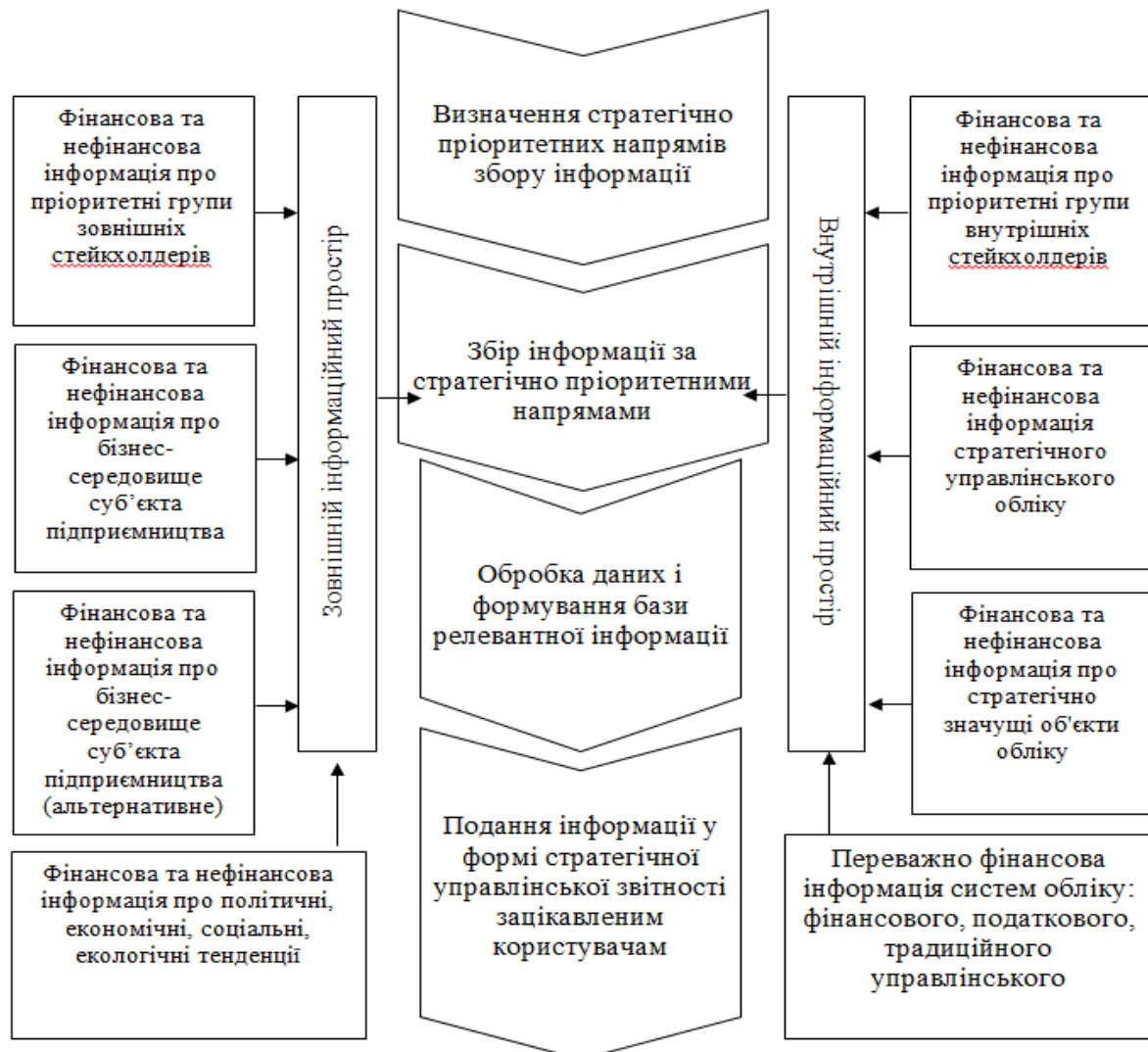


Рис. 1. Інформаційний супровід процесу стратегічного управлінського обліку суб'єктів підприємництва
Джерело: розробка автора

один об'єкт обліку лише збирається інформацію, а про інший — її надають у вигляді звітів.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Розвиток підприємництва в післявоєнний період відбудови в Україні потребує підготовки кадрів та належної системи управління, що значною мірою залежить від здатності управлінців різних рівнів формулювати відповідні стратегічні плани та забезпечувати їхню ефективність на практиці. В цих умовах виникає необхідність формування та впровадження адаптивної системи стратегічного управлінського обліку суб'єктами господарювання, яка набуває нового змісту та функціонального значення в кризових си-

туаціях і знаходиться в прямій залежності від якості інформаційного забезпечення, що є підставою створення системи обліково-аналітичного супроводу, орієнтованої на управління стратегічним потенціалом. Йдеться про стратегічний управлінський облік — напрям управлінського обліку, який під впливом процесу стратегічного управління представляється як адаптивна система, що створює спільні зв'язки між обліковими та маркетинговими процесами і забезпечує генерування фінансової та нефінансової інформації про об'єкти внутрішнього та зовнішнього інформаційного простору суб'єкта господарювання для потреб керівництва (власників) у стратегічному управлінні.

Література

1. Сакун А., Щербаков А. Система оподаткування в умовах воєнної економіки України. *Scientific Collection «InterConf+», 39(179) with the Current Issues and Prospects for The Development of Scientific Research: proceedings of the 8th International Scientific and Practical Conference* (November 19-20, 2023; Orléans, France). Comp. by LLC SPC «InterConf». Orléans: Epi, 2023. P. 47–54. doi: <https://doi.org/10.51582/interconf.19-20.11.2023>.
2. Соціально-економічні та гуманітарні наслідки російської агресії для українського суспільства. *Центр Разумкова*. Київ, 2022. URL: https://razumkov.org.ua/uploads/article/2022_Gum.pdf (дата звернення: 27.08.2024).
3. Кравченко Д. Бізнес за умов війни: призупинення діяльності відокремлених підрозділів. *Liga Zakon*. 2022. URL: https://biz.ligazakon.net/ru/analytics/210804_biznes-v-usloviyakh-voyny-priostanovlenie-deyatelnosti-otdelennykh-podrazdeleniy (дата звернення: 27.08.2024).
4. Simmonds K. Strategic management accounting. *Management Accounting*. 1981. Vol. 59(4). P. 26-30.
5. Innes J. Strategic Management Accounting. *Handbook of Management Accounting*. Gee. Ch. 2. 1998. 217 p.
6. Голов С. Ф. Управлінський облік : підручник. Київ : Центр навчальної літератури, 2018. 534 с.
7. Скрипник М. Є. Організація стратегічного обліку в умовах інноваційної діяльності. *Економіка та суспільство*. 2016. Вип. 3. С. 542–548.
8. Бруханський Р. Ф. Облік і аналіз у системі стратегічного менеджменту аграрного підприємництва : монографія. Тернопіль : ТНЕУ, 2014. 384 с.
9. Нападівська Л. В. Управлінський облік : монографія. Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. 450 с.
10. Скрипник С., Костенко Ю., Курей О. Управлінський облік на підприємствах України в умовах кризових явищ. *Економіка та суспільство*. 2023. (49). doi: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-49-32>.
11. Єршова Н. Ю. Концептуальні основи стратегічного управлінського обліку. *Проблеми економіки*. 2017. № 1. С. 195–202. URL: https://www.problecon.com/export_pdf/problems-of-economy-2017-1_0-pages-195_202.pdf (дата звернення: 17.09.2024).
12. Задорожний З., Муравський В., Семанюк В., Гуменна-Дерій М. Глобальні принципи управлінського обліку в системі забезпечення ресурсного потенціалу підприємства. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*. 2022. № 3(44). С. 63–71. doi: <https://doi.org/10.55643/fcapt.3.44.2022.3765>.
13. Sakun A. Zh., Perevozova I. V., Kartashova O. H., Prystemskiy O. S., Mokhnenko A. S. Innovative Paradigm of Management Accounting and Development of Controlling in the Entrepreneurship. *Universal Journal of Accounting and Finance*. 2021. Vol. 9, No. 4. P. 548-564. doi: 10.13189/ujaf.2021.090403.
14. Бруханський Р. Ідентифікація специфічних функцій стратегічного управлінського обліку. *Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації*. 2020. Вип. 1. С. 7–18. doi: <https://doi.org/10.35774/ibo2020.01.007>.
15. Сакун А. Ж., Пристемський О. С. Роль управлінського обліку в інформаційному забезпеченні бізнес-процесів підприємств. *Вісник Одеського національного університету. Економіка*. 2020. Т. 25, № 1(80) С. 219–223.

References

1. Sakun, A., & Shcherbakov, A. (2023) Systema opodatkuвання v umovakh voiennoi ekonomiky Ukrainy [The taxation system in the wartime economy of Ukraine]. *Scientific Collection «InterConf+», 39(179) with the Current Issues and Prospects for The Development of Scientific Research: Proceedings of the 8th International Scientific and Practical Conference* (pp. 47–54). Comp. by LLC SPC «InterConf». Orléans: Epi. doi: <https://doi.org/10.51582/interconf.19-20.11.2023> [in Ukrainian].
2. Sotsialno-ekonomichni ta humanitarni naslidky rosiiskoi ahresii dlia ukrainskoho suspilstva [Socio-economic and humanitarian consequences of Russian aggression for Ukrainian society]. (2022). *Razumkov Center*. Kyiv. Retrieved from https://razumkov.org.ua/uploads/article/2022_Gum.pdf [in Ukrainian].

3. Kravchenko, D. (2022). Biznes za umov viyny: pryzupynennya diyalnosti vidokremlenykh pidrozdiliv [Business under conditions of war: suspension of activities of separate units]. *Liga Zakon*. Retrieved from https://biz.ligazakon.net/ru/analytys/210804_biznes-v-usloviyakh-voyny-priostanovlenie-deyatelnosti-otdelennykh-podrazdeleniy [in Ukrainian].
4. Simmonds, K. (1981). Strategic management accounting. *Management Accounting*, 59(4), 26–30.
5. Innes J. (1998). Strategic Management Accounting. *Handbook of Management Accounting*. Gee. Ch. 2.
6. Holov, S.F. (2018). Upravlinskyy oblik [Managerial Accounting]. Kyiv: Tsentr navchalnoyi literatury [in Ukrainian].
7. Skrypnyk, M. Ye. (2016). Orghanizacija strategichnogho obliku v umovakh innovacijnoji dijalnosti [Organization of strategic accounting in the conditions of innovative activity]. *Ekonomika ta suspiljstvo*, 3, 542–548 [in Ukrainian].
8. Brukhanskyi, R.F. (2014). Oblik i analiz u systemi stratehichnoho menezhmentu ahrarnoho pidpriemnytstva [Accounting and analysis in the system of strategic management of agricultural entrepreneurship]. Ternopil: TNEU [in Ukrainian].
9. Napadovska, L.V. (2000). Upravlinskyy oblik: monohrafiya [Management accounting: a monograph.]. Dnipropetrovsk: Nauka i osvita [in Ukrainian].
10. Skrypnyk, S., Kostenko, Yu., & Kurei, O. (2023). Upravlinskyy oblik na pidpriemstvakh Ukrainy v umovakh kryzovykh yavyshev [Management Accounting at Ukrainian Enterprises in the Context of Crisis]. *Ekonomika ta suspiljstvo*, (49). doi: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-49-32> [in Ukrainian].
11. Yershova, N. Yu. (2017). Konceptualjni osnovy stratehichnogho upravlinskogho obliku [Conceptual foundations of strategic management accounting]. *Problemy ekonomiky*, 1, 195–202. Retrieved from https://www.problecon.com/export_pdf/problems-of-economy-2017-1_0-pages-195_202.pdf [in Ukrainian].
12. Zadorozhnyj, Z., Muravskiy, V., Semanjuk, V., & Gumenna-Derij, M. (2022). Global'ni pryncypy upravlins'kogo obliku v systemi zabezpechennja resursnogo potencialu pidpriemstva [Global principles of management accounting in the system of ensuring the resource potential of the enterprise]. *Financial and Credit Activity Problems of Theory and Practice*, 3(44), 63–71 [in Ukrainian].
13. Sakun, A. Zh., Perevozova, I. V., Kartashova, O. H., Prystemskyi, O. S., & Mokhnenko, A. S. (2021). Innovative Paradigm of Management Accounting and Development of Controlling in the Entrepreneurship. *Universal Journal of Accounting and Finance*, 9(4), 548–564. doi: 10.13189/ujaf.2021.
14. Brukhanskyi, R. (2020). Identyfikatsiia spetsyfichnykh funktsii stratehichnoho upravlinskogo obliku [Identification of specific functions of strategic management accounting]. *Instytut bukhhalterskoho obliku, kontrol ta analiz v umovakh hlobalizatsii*, 1, 7–18. doi: <https://doi.org/10.35774/ibo2020.01.007> [in Ukrainian].
15. Sakun, A., & Prystemskyi, O. (2020). Rol upravlinskogo obliku v informatsiinomu zabezpechenni biznes-protsesiv pidpriemstv [The role of management accounting in the information support of business processes of enterprises]. *Bulletin of Odessa National University. Economy*, 25, 1 (80), 219–223 [in Ukrainian].