

Міністерство освіти і науки України
Сумський державний університет
Навчально-науковий інститут бізнес-технологій «УАБС»
Кафедра бухгалтерського обліку та оподаткування

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА МАГІСТРА

На тему «СТРАТЕГІЧНИЙ ОБЛІК ТА АНАЛІЗ В УПРАВЛІННІ
ПІДПРИЄМСТВОМ»

Виконав студент 2 курсу, групи ОПм-91а
Спеціальності 071 «Облік і оподаткування»
Бурнос Ярослава В'ячеславівна
Керівник: к.е.н., доцент Кравченко О.В.

Суми -2020 рік

ЗМІСТ

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ СТРАТЕГІЧНОГО ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ	9
1.1. Сутність та значення стратегічного обліку в управлінні підприємством	9
1.2. Сутність та значення стратегічного аналізу в управлінні підприємством.....	16
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ СТРАТЕГІЧНОГО ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ.....	24
2.1. Оцінка стану та результатів стратегічного управління промислових підприємств.....	24
2.2. Методика проведення стратегічного аналізу середовища підприємства.....	29
РОЗДІЛ 3. РОЗВИТОК ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНИХ ЗАСАД СТРАТЕГІЧНОГО ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ.....	38
3.1. Реалізація основних організаційних і методичних положень стратегічного обліку.....	38
3.2. Механізм стратегічного обліково-аналітичного забезпечення управління витратами	45
ВИСНОВКИ	Ошибка! Закладка не определена.
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ	
ДЖЕРЕЛ.....	50Ошибка! Закладка не определена.
ДОДАТКИ.....	60

ВСТУП

Впровадження стратегічного управління на підприємстві дозволяє знизити вплив невизначеності середовища, підвищити здатність протистояти негативним факторам, забезпечити досягнення конкурентних переваг, формування позитивного іміджу. Саме тому особливо актуальними стають питання, пов'язані з обліково-аналітичним забезпеченням даного процесу на підприємстві, зростає значення аналізу й обґрунтування стратегії його розвитку. Стратегічні рішення визначають загальний напрям розвитку підприємства, його ефективність й життєстійкість за різних подій, які можуть впливати на нього.

Виникнення нових концепцій в обліку, орієнтованих на прийняття стратегічних управлінських рішень, дослідження напрямів удосконалення облікової інформації, необхідність систематизації обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління, наявність різних проблем в організації та методиці, практична потреба в їх вирішенні зумовили вибір теми дослідження і свідчать про її актуальність та значимість.

Основна мета роботи полягає в обґрунтуванні теоретико-методологічних аспектів обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління, розробці практичних рекомендацій щодо його організації і методики.

Досягнення поставленої мети передбачає необхідність вирішення завдань теоретичного, методичного і практичного характеру, до яких належать:

- дослідження сутності та значення стратегічного обліку і аналізу в управлінні підприємством;
- оцінка діючої практики стану та результатів стратегічного управління промислових підприємств;
- дослідження методики проведення стратегічного аналізу середовища підприємства;

- визначення напрямів розвитку обліково-аналітичного забезпечення та розробка пропозицій щодо впровадження стратегічного обліку та аналізу на підприємствах.

Об'єктом дослідження є процес організації стратегічного обліку і аналізу на підприємстві.

Предметом дослідження є методика та організація процесу формування обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління на підприємстві.

Теоретична і методологічна основа дослідження сформована з використанням системного підходу до вивчення економічних явищ та загальнонаукових методів пізнання: спостереження, групування, порівняння, узагальнення, синтезу, аналізу, індуктивний, дедуктивний, метод наукової абстракції та ін.

При написанні роботи використано законодавчі та нормативні акти з бухгалтерському обліку та звітності, міжнародні й національні стандарти бухгалтерського обліку, матеріали наукових праць вітчизняних і зарубіжних вчених з даної тематики, статистичні дані, дані ПАТ «Сумський завод «Насосенергомаш».

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ СТРАТЕГІЧНОГО ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ

1. 1. Сутність та значення стратегічного обліку в управлінні підприємством

Управління діяльністю підприємства є складним і комплексним процесом. Забезпечення процесу прийняття рішень інформацією визначає не тільки якість рішень, але і ефективність діяльності підприємства. Стратегічні рішення визначають загальний напрям розвитку підприємства, його ефективність й життєстійкість за прогнозованих, непередбачених, а також взагалі невідомих на даний момент подій, які можуть впливати на нього.

Сучасна облікова система повинна відповідати стратегічним цілям підприємства. Стратегічний облік, як складова системи управління підприємством і обліково-аналітичного забезпечення процесу прийняття стратегічних управлінських рішень, призначений для планування майбутньої стратегії й тактики функціонування підприємства загалом та окремих стратегічних господарських центрів відповідальності; вимірювання й оцінки ефективності господарювання загалом та за окремими стратегічними господарськими центрами відповідальності на різних фазах життєвого циклу; коригування керуючих впливів на хід реалізації вибраної стратегії [51].

Для забезпечення стратегічного управління необхідна інформація, на основі якої будуть встановлюватися стратегічні цілі діяльності підприємства, визначатися ключові показники за всіма напрямками, а також розподілятися наявні ресурси. набір цих показників, а також порядок їх обліку, контролю і аналізу складають основу стратегічного обліку. Тобто стратегічний облік варто розглядати як інструмент для стратегічного управління.

Стратегічний облік виступає комплексним напрямком управлінського обліку, орієнтованим на процес прийняття довгострокових (стратегічних) управлінських рішень, в рамках якого проводиться змістовний аналіз

зовнішнього середовища, з урахуванням стратегічної позиції на ринку, диференціацією продуктів діяльності, побудовою ланцюжка цінностей [25].

На сьогодні немає повного обґрунтування стратегічного обліку. Різні автори по-різному трактують сутність та напрями його розвитку, а є і такі, що не виділяють його в окремий напрям досліджень, хоча і розкривають важливість обліку в досягненні стратегічних цілей. Трактують суті поняття стратегічний облік вітчизняними та зарубіжними науковцями наведено в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Підходи до визначення сутності поняття «стратегічний облік»

№	Автор	Визначення
1.	П. Й. Атамас [2]	Це облік, який зосереджується на зовнішніх факторах (таких як прибутковість конкурентів, частка на ринку і т. ін.), тоді як для традиційного обліку характерна зосередженість на внутрішніх процесах і явищах
2.	Бруханський Р. Ф. [6]	Це система управлінського обліку, спрямована на прийняття стратегічних управлінських рішень
3.	Ансофф И. [1]	Облікова система, адаптована до сучасного виробничого середовища, що включає багатомірну стратегію зв'язків за допомогою каналів поширення і визначення потреб споживачів.
4	К. Уорд [43]	Це засіб оцінювання конкурентної позиції компанії щодо інших учасників
5	Інститут сертифікованих управлінських бухгалтерів (СІМА) [37]	Це форма управлінського обліку, в якій акцент робиться на інформації, що відноситься до зовнішніх факторів по відношенню до підприємства, а також на нефінансову та внутрішньостворену інформацію»
6.	В. Е. Керімов [39]	Це самостійний елемент учетноаналітичного забезпечення, необхідний для прийняття стратегічних (перспективних) управлінських рішень
7	Б. Райан [33]	Це певне поєднання управлінського обліку із системами фінансової звітності, зорієнтоване на прийняття стратегічних рішень
8.	Шевчук В. Р [49]	Стратегічний облік формує власні інформаційні ресурси прогнозного характеру. Інформаційні ресурси стратегічного обліку мають зв'язок з традиційним обліком, але ним не обмежуються. Зокрема, для стратегічного управління необхідні дані не лише про діяльність підприємства, а й про зовнішнє середовище, яке має надзвичайно важливе значення для передбачення траєкторії розвитку підприємства

Незважаючи на наявність численних визначень даного поняття, можна виділити деякі загальні напрями в стратегічному обліку, які уточнюють його сутність (табл. 1.2).

Таблиця 1.2 - Підходи до змісту поняття стратегічний управлінський облік

Підхід	Цільова спрямованість характеристик трактувань сутності стратегічного управлінського обліку
цільовий	Стратегічний управлінський облік визначається як проблемно-орієнтована система, що «перекриває» певну сферу інформаційних потреб
інструментальний	Стратегічний управлінський облік визначається як інформаційна система з особливим типом використовуваних засобів і методів
інтегрований	Стратегічний управлінський облік визначається як результат перегрупування традиційних інформаційно-управлінських функцій, що об'єднує елементи економічного аналізу, контролю, прогнозування

За першим, цільовим підходом, стратегічний управлінський облік розглядається з позиції задоволення інформаційних потреб суб'єктів управління з метою інформаційного забезпечення стратегічного управління. За другим, інструментальним підходом, стратегічний управлінський облік розглядається з позиції розвитку використовуваних інструментів: аналітичних, контрольних, організаційних для інформаційного забезпечення стратегічного управління. За третім, інтегрованим підходом, стратегічний управлінський облік розглядається з позиції інтеграції в систему управління (вищий рівень інтеграції) та обліково-аналітичну систему підприємства (власний рівень інтеграції), що забезпечує інтегрований підхід у контексті інформаційно-аналітичної підтримки управлінських процесів, а саме:

- взаємозв'язок між стратегічною позицією і очікуваним акцентом на управлінський облік, тобто налаштування обліку відповідно стратегічної позиції підприємства і альтернативним варіантами його стратегії;

- досягнення конкурентних переваг шляхом аналізу способів скорочення витрат, посилення диференціації продуктів підприємства через

використання зв'язку між вартістю і оптимізацією носіїв витрат [5].

В цілому, стратегічний облік - це комплексна система, яка є елементом обліково-аналітичного забезпечення управлінського процесу, що здійснює формування, систематизацію, аналіз та надання інформації фінансового і нефінансового характеру про стан зовнішнього і внутрішнього середовища компанії для прийняття перспективних (стратегічних) управлінських рішень щодо розвитку і позиціонуванню компанії [8].

У процесі формування моделі стратегічного управлінського обліку доцільно виділити три етапи:

- визначення об'єктів стратегічного управлінського обліку на основі стратегічного аналізу;
- вибір ключових інструментів стратегічного управлінського обліку та цільових показників;
- фіксація результатів, пов'язаних зі стратегією розвитку підприємства [15].

Система стратегічного обліку спрямована на вирішення суттєвих проблем обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління, а саме: аналізу результатів реалізації стратегії, здійснюваної підприємством; оптимізацію використання ресурсів, забезпечення об'єктивної оцінки діяльності підрозділів; контроль поточної діяльності, оцінку ефективності діяльності підприємства, оцінку впливу зовнішніх факторів; визначення стратегії й планування майбутньої діяльності підприємства.

Склад елементів системи стратегічного обліку може змінюватись залежно від цілей управління. Сукупність об'єктів стратегічного обліку, що виступає в процесі усього циклу стратегічного управління, називається його предметом. В інформаційній системі підприємства об'єкти стратегічного обліку розкриваються за допомогою специфічних прийомів і способів, сукупність яких називається методом стратегічного обліку. Він складається з наступних елементів: звітність, оцінка, групування, планування, аналіз, контроль. Кожен елемент впливає на об'єкт обліку не ізольовано, а в системі

організації внутрішніх зв'язків, спрямованої на рішення цілей стратегічного управління [7].

Таким чином, система стратегічного обліку пов'язана з цілями стратегічного управління.

Система стратегічного обліку пов'язана з цілями стратегічного управління. Вона діє за умови дотримання нижчезазначених принципів:

- цілеспрямованість – необхідна для забезпечення місії підприємства, яка є призначенням і головною причиною існування підприємства. Наявність та розуміння головної загальної цілі консолідує зусилля працівників підприємства для досягнення результату;
- системність – передбачає цілісний і всебічний підхід до запровадження системи стратегічного обліку на підприємстві. Полягає в ініціативі та підтримці вищого керівництва, розробленні чіткого переліку завдань, делегуванні відповідних повноважень щодо організації стратегічного обліку і аналізу певним працівникам;
- систематичність – довгострокова відданість цілям та завданням стратегічного обліку і аналізу, що повинно стати органічним елементом корпоративної культури підприємства;
- своєчасність – полягає у негайному реагуванні на зміни у зовнішньому середовищі, які можуть становити небезпеку для функціонування підприємства, з метою ймовірного коригування стратегії;
- оптимальність – передбачає, що очікуваний економічний ефект від впровадження системи стратегічного обліку і аналізу має бути позитивним [3].

Стратегічний облік призначений для планування майбутньої стратегії й тактики функціонування підприємства загалом та окремих стратегічних господарських центрів відповідальності; вимірювання й оцінки ефективності господарювання в цілому та в розрізі окремих стратегічних господарських

центрів відповідальності на різних фазах життєвого циклу; коригування керуючих впливів на хід реалізації обраної стратегії [17].

Роль стратегічного управлінського обліку на підприємстві можна реалізувати через:

- інформаційну підтримку процесу прийняття стратегічних цілей і задач, а також стратегії підприємства на шляху досягнення стійких конкурентних переваг;

- забезпечення керівників різних рівнів управління обліково-аналітичною інформацією, необхідною для стратегічно спрямованого планування, контролю та прийняття управлінських рішень – формалізацію прийнятої стратегії як сукупності тактичних цілей і задач для різних рівнів управління підприємством через, в тому числі, бюджетне планування і складання бюджетів;

- розробку засобів моніторингу руху підприємства в запланованому стратегічному напрямку, а також методів контролю і коректування стратегічних цілей;

- обґрунтування систем мотивації робітників на підставі досягнення відповідних цілей і задач [49].

Метою стратегічного обліку є формування інформації про стратегічні позиції організації, ризики розвитку інформації з урахуванням змін зовнішнього і внутрішнього середовища [23].

На основі поставленої мети формуються завдання стратегічного обліку, які в систематизованому і згрупованому вигляді можна поділити на зовнішні та внутрішні (Додаток Б).

Стратегічний облік враховує зовнішні фактори макросередовища, орієнтований на облік невизначеності, базується на стратегіях, які розробляє підприємство. Найважливішою інформацією, яку необхідно використовувати в стратегічному обліку, є інформація, сформована у результаті моніторингу зовнішнього середовища підприємства. Водночас у стратегічному обліку формується інформація для здійснення моніторингу внутрішнього

середовища.

Можна виділити наступні функції, які виконує стратегічний облік:

- описова - полягає в описі, систематизації, накопиченні отриманої інформації, констатації певних проблем, їх оцінки;
- роз'яснювальна - передбачає відповіді на питання, що виникають в процесі реалізації наміченої стратегічної цілі підприємства, (з якої причини даний факт (процес) взагалі мав місце; або чому він володіє саме такими, а не іншими ознаками);
- прогностична - передбачає визначення найближчих і віддалених перспектив розвитку, вироблення прогнозів, моделювання майбутніх процесів і відносин. Прогнози повинні спиратися на наявні об'єктивні закономірності і тенденції [19].

Стратегічний облік пов'язує на практиці процес стратегічного управління з обліковим процесом, тому що має ті самі об'єкти: фінансові та виробничі ресурси, фінансово-господарські процеси і результати діяльності, що у сукупності становлять фінансово-виробничу діяльність. Сукупність об'єктів стратегічного обліку, що виступає в процесі усього циклу стратегічного управління, називається його предметом

До основних особливостей, які слід брати до уваги при впровадженні даного виду обліку, необхідно віднести:

- розширення функцій управління і зміна їх значимості, зокрема, посилення функції попереднього аналізу зовнішніх і внутрішніх факторів, на основі яких здійснюється прогнозування майбутньої діяльності;
- введення в систему показників додаткових, на основі яких проводиться оцінка ефективності фінансово-господарської діяльності банку, за рахунок включення показників аналізу зовнішнього середовища;
- використання додаткових методів, традиційно що не використовуються в управлінському обліку (аналіз сильних і слабких

сторін, можливостей і загроз (SWOT-аналіз), методи оцінки лояльності);

- зміна кількості і складу інформації, використовуваної різними рівнями управління, зокрема, розширення набору показників, необхідних для обґрунтування стратегічних управлінських рішень [35].

Особливістю стратегічного обліку є його орієнтація на майбутній розвиток господарської діяльності, і на можливість врахування впливу зміни факторів макро- і мікросередовища.

Отже, ефективна і дієва модель стратегічного обліку повинна передбачати: чітке визначення ролі, місця, завдань і функцій обліку в підсистемі управління суб'єкта господарювання; врахування вимог керівників усіх ланок управління при підготовці облікової інформації; визначення логічних зв'язків складових облікового процесу з елементами стратегічного управління.

1. 2. Сутність та значення стратегічного аналізу в управлінні підприємством

Стратегічний аналіз посідає важливе місце у процесі підготовки і прийняття управлінських рішень, є невід'ємною частиною планування господарської діяльності підприємств. Він розглядається як виконання відповідної функції управління, орієнтованої на перспективу із високою невизначеністю, як дослідження економічної системи за параметрами, які визначають її майбутній стан, досліджує різні чинники й можливості, які підприємство може використати для свого розвитку. Ці чинники вивчаються комплексно, з розрахунком на довготривалу перспективу. Необхідність проведення стратегічного аналізу визначається наступними факторами:

- по-перше, він необхідний при розробці стратегії розвитку підприємства та в цілому для реалізації ефективного менеджменту, оскільки є важливим етапом управлінського циклу;

- по-друге, він необхідний для оцінки привабливості підприємства, з точки зору зовнішнього інвестора, визначення позиції підприємства у національних та інших рейтингах;
- по-третє, стратегічний аналіз дозволяє виявити резерви та можливості підприємства, визначити напрямлення адаптації внутрішніх можливостей підприємства до змін умов зовнішнього середовища;
- по-четверте, дозволяє своєчасно реагувати на зміни у зовнішньому середовищі, та використовувати їх на свою користь [20].

Сьогодні не існує єдиного підходу щодо трактування сутності стратегічного аналізу, його завдань, об'єктів та етапів, також однозначно не визначено його предмет та інструментарій. Перші праці, в яких згадується стратегічний аналіз, трактують його суть в широкому аспекті. Зокрема, І.Х. Ансофф поняття стратегічного аналізу та процес формування стратегії підприємства розглядає як єдине ціле. А.А. Томпсон і А.Дж. Стрікленд вважають, що стратегічний аналіз є основою здійснення правильного стратегічного вибору, на основі обґрунтованих альтернатив та критеріїв вибору [10].

Більш пізні трактування суті поняття стратегічний аналіз вітчизняними та зарубіжними науковцями наведено в таблиці 1.3.

З урахуванням наведених визначень, можна виділити такі підходи до трактування стратегічного аналізу:

- спосіб перетворення інформації, отриманої у результаті аналізу середовища, на стратегію (стратегічний план) підприємства;
- виконання функції управління, яка спрямована на перспективу;
- аналіз внутрішнього та зовнішнього середовищ з метою визначення напрямку розвитку підприємства;
- метод, що забезпечує процес стратегічного планування та контролінгу інформаційно-аналітичними даними;
- оцінка стратегічного потенціалу підприємства;

– етап стратегічного управління [1; 16; 17].

Обрання моделі стратегічного аналізу залежить від багатьох чинників, основними з яких є: стратегічні цілі власників, доступність інформації, ресурсне забезпечення стратегічних рішень, що приймаються, тощо.

Таблиця 1.3 – Підходи до визначення сутності поняття «стратегічний облік»

№	Автор	Визначення
1.	Хорін А. Н. [44]	Стратегічний аналіз виражається в процедурі пошуку і відбору стратегічних альтернатив
2.	Пласкова Н. С. [30]	Стратегічний аналіз - це адекватне формалізоване системне уявлення стратегічних фінансово-економічних та інших бізнес-цілей, що сприяють максимізації ринкової вартості організації, на основі комплексного вивчення сформованого і майбутнього характеру впливу внутрішніх та зовнішніх чинників на результативність її діяльності
3.	Скібіцький О.М [38]	Стратегічний аналіз є попереднім етапом стратегічного планування, на якому системно аналізуються фактори зовнішнього ділового навколишнього середовища і ресурсного потенціалу підприємства (внутрішніх можливостей) для визначення «поточного стану справ» на підприємстві і виявлення умов для його подальшого успішного розвитку
4	Вахрушина Г. В. [8]	Стратегічний аналіз - це вид комплексного економічного аналізу господарської діяльності, що вивчає економічні явища і процеси з позиції майбутнього, тобто є перспективи їх розвитку
5	Давидов Г. М. [12]	Стратегічний аналіз - це процес комплексного дослідження впливу факторів зовнішнього ділового оточення і факторів внутрішнього середовища на конкурентну позицію компанії на ринку і виявлення умов і можливостей її подальшого успішного розвитку в умовах ринкового господарювання
6.	Пастухова В.В. [28]	Стратегічний аналіз - інструмент системи стратегічного управління, який використовується як основа прогнозування позиції підприємства на привабливих ринка
7.	Головко Т.В. [10]	Стратегічний аналіз як процес визначення критично важливих ключових понять зовнішнього і внутрішнього середовищ, які можуть вплинути на здатність підприємства досягати своїх цілей як у коротко-, так і довгостроковій перспективі.
8.	Редченко К. І. [34].	Стратегічний аналіз як комплексне дослідження позитивних і негативних факторів, які можуть вплинути на економічне становище підприємства у перспективі, а також шляхів досягнення стратегічних цілей підприємства

Роль стратегічного аналізу в системі управління підприємством визначається його перевагами, які дають змогу:

- створити інформаційну базу для прийняття стратегічних рішень на основі оцінювання внутрішнього і зовнішнього середовища;
- зменшити негативний вплив змін зовнішнього і внутрішнього середовища на результати діяльності підприємства;
- швидко реагувати на зміни та вносити відповідні корективи до стратегії, яка реалізується на даному етапі діяльності підприємства;
- визначити необхідний рівень потенціалу підприємства та дію чинників зовнішнього середовища, які в поєднанні дають змогу досягнути його стратегічних цілей [29].

Метою стратегічного аналізу є надання інформації менеджерам та іншим заінтересованим особам для прийняття адекватних стратегічних рішень, вибору стратегії, яка найбільшою мірою відповідає майбутньому підприємства [20].

За допомогою зовнішнього і внутрішнього стратегічного аналізу, здійснюваного в рамках стратегічного обліку, приймаються принципові стратегічні рішення.

Зовнішній стратегічний аналіз (аналіз зовнішнього середовища, або аналіз конкурентів – конкурентний аналіз) передбачає оцінку:

- структури конкурентів (структурний аналіз конкурентів);
- стратегічних позицій конкурентів (стратегічний аналіз конкурентів, стратегічний конкурентний аналіз) [17].

Аналіз внутрішнього середовища передбачає виявлення стратегічної ситуації всередині підприємства, що характеризує поточний стан діяльності і використання виробничих і фінансових ресурсів. Метою аналізу внутрішнього середовища підприємства є виявлення слабких і сильних сторін у його діяльності, що передбачає широке використання SWOT-аналізу. В процесі його проведення детально аналізують такі функціональні напрямки господарської діяльності підприємства: виробництво, маркетинг, фінанси, персонал, організаційна культура.

Механізм здійснення стратегічного аналізу можна визначити як

сукупність елементів, які забезпечують організаційну основу процесу його проведення. Об'єкти стратегічного аналізу визначаються відповідно до цілей, які ставить перед собою керівництво підприємства. Більшість дослідників до них відносять: стратегічні господарські підрозділи (підрозділи диверсифікованої компанії), стратегічні зони господарювання (сегменти ринку), сектори бізнесу (напрями діяльності), окремі продукти (товари, послуги), фінанси, інвестиційні проекти, підприємство в цілому [28].

Предметом стратегічного аналізу є ті слабкі місця та загрози, стратегічні переваги та потенціал об'єкта дослідження, які при певному поєднанні з іншими факторами внутрішнього та зовнішнього середовища формують альтернативні напрями дій, сприяючи досягненню стратегічних цілей та виконання місії підприємства.

Завдання стратегічного аналізу полягає в змістовній та формальній характеристиці об'єкта дослідження, виявленні особливостей, закономірностей та тенденцій його розвитку, визначенні способів управління цим об'єктом.

Основні вимоги, що висуваються до стратегічного аналізу:

- цілеспрямованість – дозволяє виділити границі об'єкта аналізу, адресність і конкретність висновків
- об'єктивність - досягається за допомогою використання відповідних методів аналізу, вибору показників, що характеризують об'єкт дослідження
- залучення виконавців з відповідною підготовкою, рівнем знань, що володіють необхідним досвідом роботи
- вибір бази (еталона) для порівняння
- своєчасність - час і тривалість проведення повинні сприяти прийняттю рішень у необхідний момент)
- системність - забезпечує повноту, реальність висновків [40].

Основними функціями стратегічного аналізу є:

- описова - реалізується у вигляді побудови моделей середовища з визначенням найістотніших його елементів;
- роз'яснювальна - передбачає дослідження взаємовпливу факторів з визначенням причин, що зумовили наявний стан середовища;
- прогнозна - створює передумови для виявлення можливих і неможливих тенденцій розвитку середовища [41].

В процесі здійснення стратегічного аналізу передбачено реалізацію таких етапів:

- ідентифікація етапу життєвого циклу товариства, що в значній мірі визначає характер прийнятих стратегічних рішень;
- аналіз і виявлення найбільш важливих і стратегічно значимих чинників бізнес-моделі на даному етапі життєвого циклу, які можуть стати ключовим об'єктом стратегічного управління.
- детальний аналіз внутрішнього змісту стратегічних компонентів бізнес-моделі через ретельне дослідження фактичного стану справ, а також опрацювання варіантів подальшого розвитку аналізованого сегмента бізнес-моделі.
- розробка адекватних бізнес-стратегій, реалізація яких в даних конкретних умовах дозволить в максимальному ступені врахувати вплив факторів внутрішнього і зовнішнього бізнес-середовища, зберегти збалансовану архітектуру бізнес-моделі, зберегти і посилити конкурентні позиції організації та, на цій основі, отримати максимально можливі економічні вигоди
- контроль за реалізацією обраних і впроваджених в господарську практику стратегічних ініціатив [44].

Вибір тих чи інших інструментів стратегічного аналізу на кожному етапі залежить від багатьох чинників, основними з яких є: стратегічні цілі власників, доступність інформації, ресурсне забезпечення тощо. Ефективність стратегічного аналізу залежить від кількості і якості елементів, які складають його інформаційну базу. Інформаційна база стратегічного

аналізу – це постійно діюча система взаємозв'язків фахівців, обладнання і концептуальних моделей, призначених для збору, класифікації, аналізу та оцінки інформації, необхідної для стратегічного управління підприємством. Джерелом такої інформації є середовище [10].

Для аналізу інформації на підприємстві створюється спеціальна система оцінки зовнішнього середовища, яка передбачає проведення спеціальних спостережень, пов'язаних з особливими подіями, і регулярних спостережень за станом важливих зовнішніх чинників.

В цілому під час проведення стратегічного аналізу збирається фактична інформація про діяльність товариства, представлена у вигляді кількісних показників, їх взаємозв'язку, динаміки їх змін у часі.

Результатом стратегічного аналізу є системна модель підприємства та його оточення, що характеризує комплекс взаємопов'язаних елементів, які відображають функціонування та розвиток даного об'єкта (підприємства).

Вважаємо, що процес стратегічного аналізу задля управління підприємством має бути, насамперед, безперервним, цілеспрямованим, гнучким, циклічним та ефективним.

Безперервність процесу стратегічного управління означає, що дана система здійснює такий управлінський вплив на підприємство, щоб і воно відповідно змінювалося, забезпечуючи існування його в довгостроковій перспективі.

Цілеспрямованість передбачає орієнтацію будь-якої створеної системи стратегічного управління на формування й обґрунтування місії та цілей діяльності підприємства.

Гнучкість системи стратегічного управління передбачає її своєчасне та адекватне вдосконалення відповідно до зміни умов функціонування підприємства, що дозволяє йому зайняти належне місце в зовнішньому середовищі.

Циклічним називають процес стратегічного управління з постійним повторенням його етапів задля трансформації підприємства з наявного стану

до бажаного, зміни параметрів зовнішнього середовища [44].

Ефективність системи стратегічного управління означає досягнення високих результатів і оцінку ступеня досягнення критеріїв, які встановлено для окремих цілей та стратегій.

В цілому стратегічне управління підприємством неможливо уявити без проведення стратегічного аналізу, що розглядається як виконання відповідної функції управління, орієнтованої на перспективу з високою невизначеністю, як дослідження економічної системи за параметрами, які визначають її майбутній стан.

Отже, врахування наведених аспектів стратегічного аналізу дозволяє визначити проблеми і завдання, можливості і загрози зовнішнього середовища, сильні та слабкі сторони підприємства, стан і тенденції зміни конкурентних позицій та їх залежність від внутрішнього та зовнішнього середовища, альтернативний набір стратегій для кожної господарської одиниці з метою прийняття стратегічних управлінських рішень щодо остаточного вибору і реалізації стратегій розвитку.

РОЗДІЛ 2. МЕТОДИЧНІ ОСНОВИ СТРАТЕГІЧНОГО ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ

2.1. Оцінка стану та результатів стратегічного управління промислових підприємств

На сьогодні промислові підприємства України працюють в умовах нестійкого, нестабільного зовнішнього середовища та жорсткої конкуренції, тому важливим для них є збереження та постійне нарощення виробничого, економічного, інформаційного, маркетингового, інноваційно-інвестиційного потенціалу через застосування інструментів стратегічного управління.

Необхідною умовою для розробки дієвих стратегій та проектів щодо управління є оцінка результатів стратегічного менеджменту підприємства. До основних її завдань можна віднести виявлення причин та ситуацій, що мають вплив на розвиток, прогнозування їх динаміки. Визначення таких факторів є важливою передумовою, що допомагає керівництву підприємств вести ефективне стратегічне управління. Їх можна розглядати з двох взаємопов'язаних позицій: функціонування та розвитку. Процес визначення факторів стратегічного управління включає:

- стадія розпізнавання - складається схема параметрів, які виявляють систематичний взаємозв'язок елементів підприємства з процесом формування життєздатного підприємства;

- стадія визначення пріоритетів - визначення ключових факторів, що мають найбільший вплив на життєздатність підприємства;

- стадія інституціоналізації - встановлення факторів у систему вимірювання життєздатності підприємства. Одиницею вимірювання факторів стають показники діяльності промислового підприємства.

Для успішного функціонування і сталого розвитку підприємству необхідно адаптуватися до мінливих умов зовнішнього оточення і внутрішнього середовища, що вимагає забезпечення апарату управління

стратегічною інформацією про можливі варіанти майбутнього розвитку підприємства.

Для того, щоб сформувавши концептуальні основи та механізм стратегічного управління збалансованим розвитком суб'єктів господарювання розглянемо, що відбувається взагалі по промислової галузі України. Для цього розглянемо основні показники, які, на нашу думку, характеризують сучасний стан промислової галузі країни та об'єктивно дають спробу оцінити результати діяльності промислових підприємств України, а саме:

- обсяг реалізованої промислової продукції дає уяву про стан економічного потенціалу галузі;
- основні засоби (у фактичних цінах, на кінець року) надають уяву про стан матеріальних активів, які підприємства промислової галузі утримують під час процесу виробництва продукції, поставок товарів споживачам чи надання послуг;
- середньооблікова кількість штатних працівників надає уявлення про кількість працівників, які працюють у той чи іншій сфері;
- середньомісячна номінальна заробітна плата одного штатного працівника надає уяву, які саме нарахування за рік у грошовій та натуральній формі надавалися працівникам за відпрацьований час або виконану роботу;
- фінансовий результат до оподаткування визначає різницю між доходами підприємства та витратами;
- частка підприємств, які одержали збиток до оподаткування надає уяву про кількість підприємств, що є збитковими;
- рентабельність операційної діяльності надає характеристику про дохідність капіталу, який задіяний в основній діяльності.

Для оцінки скористаємося статистичними даними, які наведено на Офіційному сайті державної служби статистики [39].

Для наочності основні показники стану розвитку промисловості України за 2012-2019 рр. наведемо у таблиці 2.1.

Таблиця 2.1. Основні показники стану розвитку промисловості України за 2012-2019 рр.

Показники	Роки				Відхилення 2019 р від 2016 р.
	2016	2017	2018	2019	
Обсяг реалізованої промислової продукції, млн. грн	2158030,0	2625862,7	3045201,9	3019383,1	861353,1
Основні засоби (у фактичних цінах, на кінець року), млн. грн	3428908	3475242	3570754	3783494	354586
Середньооблікова кількість штатних працівників, тис. осіб	1936	1870,5	1907,0	1847,7	-88,3
Середньомісячна номінальна заробітна плата одного штатного працівника, грн	5902	7631	9633	11788	5886
Фінансовий результат до оподаткування, млн. грн	62949,8	274831,6	429129,3	664849,8	601900
Кількість збиткових підприємств у % до загальної кількості підприємств	27,2	28,2	27,2	27,9	0,7
Рентабельність операційної діяльності, відсотків	7,4	8,8	8,1	10,4	3,0

Згідно таблиці 2.1 щодо обсягів реалізованої промислової продукції на протязі 2016-2019 рр. відбулося їх зростання на 39,91 в.п. в основному за рахунок збільшення цін, а також зросла вартість основних засобів на 10,9 в.п. На це також вплинуло проведення антикризових заходів щодо виходу України із кризового економічного стану. Так великі підприємства восени 2019 року почали ставити цехи на ремонти та переобладнання: капітальні інвестиції в добувній промисловості зросли на 34%, у постачанні електроенергії та газу - на 38%, у харчовій промисловості - на 42%, у металургії - на 34%. В подальшому окремі види діяльності відчують позитивний вплив від введення в дію нових виробничих потужностей.

Данні щодо середньооблікової кількості штатних працівників галузі свідчать про значне скорочення штату на 88,3 тис. осіб за період

2016-2018 рр. із-за кризової ситуації в яку попали підприємства та високих податках на кожного працюючого.

Порівняно з 2016 роком у 2019 році рівень середньомісячної заробітної плати піднявся на 5886 грн., що свідчить о високому рівні інфляційних процесів у країні. Тобто в подальшому у ситуації, коли у підприємств не будуть збільшуватися обсяги виробництва, а уряд наказами змушує штучно підняти заробітну плату, виконати норми чи постанови законів, керівництво підприємств буде змушено звільняти працівників, що й призведе до безробіття.

За період 2016-2019 рр. показники фінансового результату промислових підприємств до оподаткування та відповідно показники чистого прибутку мали позитивну тенденцію до зростання показників на 601900 млн. грн. та 3,0 в.п. відповідно. На поліпшення фінансових результатів вплинуло ряд факторів, таких як: діяльність деяких збиткових підприємств було припинено; ціни виробників мали постійну тенденцію до зростання. В умовах погіршення цінової кон'юнктури на зовнішніх сировинних ринках і скорочення промислового виробництва річні темпи приросту цін виробників у листопаді 2019 року впали до найнижчого значення.

У регіональному розрізі за 2019 рік скорочення промислового виробництва зафіксовано у 17 областях. За 2019 рік обсяги промислового виробництва загалом проти 2018 року скоротилися на 1,8%, у 2018 році промислове виробництво зросло на 1,1% порівняно з 2017 роком. У 2017 році зростання становило 0,4%, у 2016 році – 2,8%. З травня 2019 р. промисловість сповільнювалася уже впродовж восьми місяців. Наприкінці 2019 року падіння промислового виробництва набуло найвищих темпів з 2014-2015 років,

Загалом за 10 місяців 2020 року промвиробництво скоротилося на 6,8% порівняно з аналогічним періодом минулого року – рис. 2.1.

Така ситуація склалася під впливом зовнішніх та внутрішніх факторів сильно знизилися ціни на товари основних промислових виробників. На

падіння промисловості вплинула сукупність чинників – політика НБУ щодо облікової ставки та курсу гривні, тепла зима, падіння цін на світових ринках на металургійну продукцію і навіть підписання угоди про асоціацію з ЄС.

Негативний вплив цих чинників був підсилений зниженням цінової конкурентоспроможності вітчизняних підприємств через зміцнення обмінного курсу.

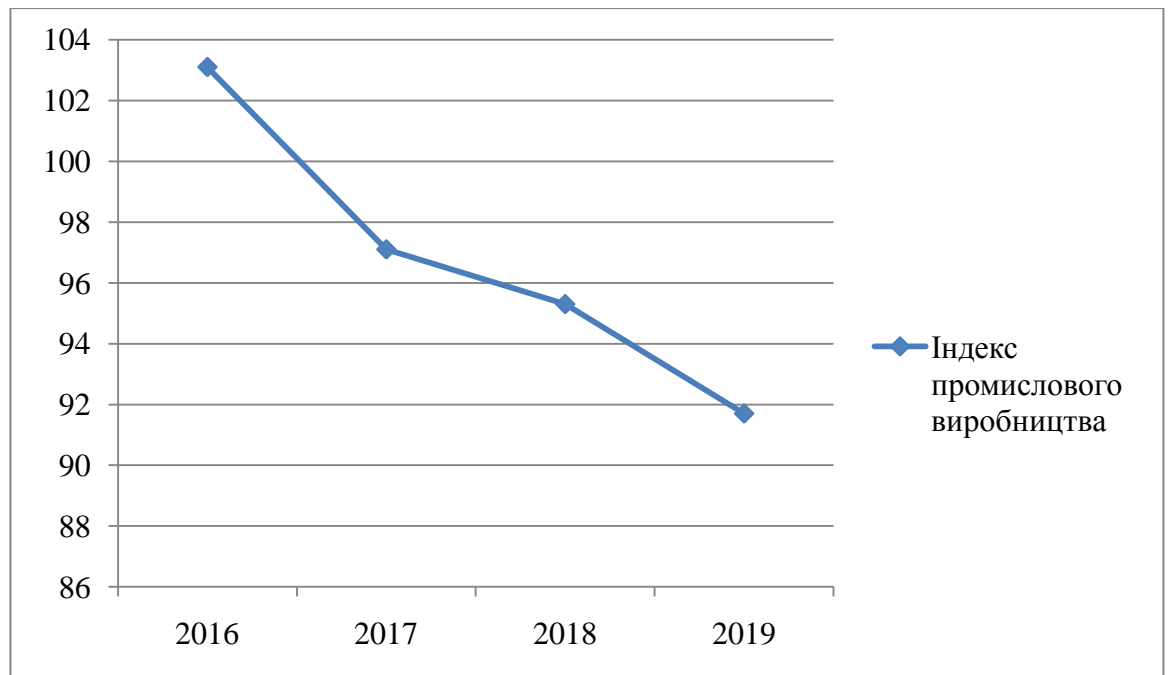


Рисунок 2.1. – Індекс виробництва промислової продукції за 2016-2019 рр.

Також частка промисловості у ВВП в останні роки невпинно падає: з 2001 року цей показник знизився на 6 п. п. до 20%. Натомість частка послуг у структурі ВВП зросла на 10 п. п. до 51%. Це також підтверджується тим, що зростання валового внутрішнього продукту в 2019 році сповільниться до 2,7% з 3,3% в минулому році при зниженні інфляції до 7,6% з 9,8%, низьким значенням показнику ВВП на душу населення (так відставання України за даним показником по відношенню до країн Євросони сьогодні сягає майже 5 разів). В II кварталі 2019 р. номінальний ВВП показав близько 15%

зростання, порівняно з I кварталом 2019 року [39].

Таким чином, в цілому за результатами проведеного аналізу стану промислової галузі країни, можна відзначити, що переважають негативні зміни. Падіння промисловості стало системним і вимагає швидких дій як з боку держави, так і з боку керівництва підприємств.

2.2. Методика проведення стратегічного аналізу середовища підприємства

Формування стратегії розвитку суб'єкта господарювання передбачає наявність необхідних даних у розрізі різних аспектів його діяльності, а ефективна система стратегічного обліку і аналізу дозволить враховувати фактори зовнішнього та внутрішнього середовища, які можуть вплинути на економічне становище підприємства у перспективі, а також на шляхи досягнення поставлених стратегічних цілей. Прийняття стратегічних рішень в умовах недостатності інформації може спричинити за собою більш істотні фінансові втрати. Більше того, оскільки оперативність внесення змін зі стратегічних рішень значно нижче, до вироблення цих рішень необхідно підходити більш виважено, з урахуванням майбутніх можливих змін зовнішніх чинників і внутрішніх можливостей.

Основний обсяг інформації для обґрунтування таких рішень продукує саме стратегічний управлінський облік як система збору, накопичення, систематизації, обробки і передачі різним користувачам облікових даних необхідного формату та змістовного наповнення про діяльність суб'єктів господарювання.

Отриману інформацію використовують для проведення стратегічного аналізу. За способом виконання виділяють індикаторні та матричні методи. Система індикаторів, яка лежить в основі будь-якого індикаторного метода, ґрунтується за напрямками аналізу (індикатор використання ресурсів, праці, місткості ринку). Кожен індикатор являє собою співвідношення абсолютних

або відносних показників, які відображують найбільш значні характеристики об'єкту або його діяльності. Кожен індикатор складається з кількох показників або навіть їх груп, які характеризують стан об'єкту в цілому або його окремих функціональних та часткових елементів.

Матричні методи дозволяють підходити до аналізу найбільш системно, упорядковуючи як складові елементи системи, так і взаємозв'язки між ними. Зв'язки і елементи можуть розглядатися у статиці або динаміці [7]. До матричних методів відносять: SWOT-аналіз, матриці BCG, Shell/DPM, моделі HOFER/ SCHENDEL, LOTS-аналіз, SPACE-аналіз, GAP-аналіз, PIMS-аналіз та PEST-аналіз.

Основним методом повного стратегічного аналізу бізнес-середовища підприємства (макросередовища, мезооточення та внутрішнього середовища) є SWOT аналіз, застосування якого дозволить систематизувати дані про підприємство та його ринкові позиції, а також отримати узагальнену інформацію про його сильні та слабкі сторони, можливості й загрози. Як результат, керівництво підприємства має змогу приймати обґрунтовані стратегічні рішення. Особливістю такого аналізу є те, що він заснований на ранжуванні чинників зовнішнього та внутрішнього середовищ з виокремленням критичних. Аналітики, які намагаються провести стратегічний аналіз сильних і слабких сторін підприємства, повинні оцінити його відносні досягнення за цілою низкою показників, серед яких потрібно виділити такі групи:

- прибутковість (обсяг прибутку, прибутковість інвестованого капітал);
- репутація (імідж);
- продуктивність (витрати на одиницю продукції, середньоденний виробіток тощо);
- продукція її структура і асортимент;
- фінансові ресурси (структура капіталу, рух коштів);
- дослідження і впровадження новинок (грошові та якісні показники);
- організація підприємства (заходи із впровадження нових

- управлінських структур, створення нових підрозділів);
- трудові ресурси (підвищення професійного рівня, робоча дисципліна).

Сьогодні одним із основних завдань підприємств промисловості є розроблення і виконання цільових програм перспективного розвитку та створення конкурентоспроможної продукції. Визначення та обґрунтування особливостей застосування матричного методу стратегічного аналізу – SWOT-аналізу для визначення конкурентоспроможності машинобудівних підприємств проведемо на прикладі ПАТ «Сумський завод «Насосенергомаш», показники взяті з офіційного сайту підприємства.

ПАТ «Сумський завод «Насосенергомаш» є лідером серед вітчизняних розробників і виробників відцентрових насосів для заводнення нафтонасосних пластів, замовниками яких є як країни СНД, Прибалтики, так і країни далекого зарубіжжя, тому визначення його конкурентоспроможності на різних ринках є предметом постійного аналізу.

Основною метою SWOT-аналізу діяльності машинобудівного підприємства є виявлення конкурентних переваг на основі діагностики бізнес-процесів та визначення основних перспективних шляхів розвитку підприємства в рамках конкретної ринкової ситуації. Застосування методу SWOT-аналізу дає можливість встановити лінії зв'язку між сильними та слабкими сторонами, які притаманні даному підприємству, із зовнішніми можливостями та загрозами. Таким чином, при плануванні заходів для підвищення конкурентоспроможності підприємства необхідно поєднувати внутрішні можливості (його сильні і слабкі сторони) і зовнішню ситуацію (частково відображену у можливостях і загрозах).

Матриця SWOT будується в двох векторах: стан зовнішнього середовища (горизонтальна вісь) і стан внутрішнього середовища (вертикальна вісь). Кожний вектор розбивається на два рівні: можливості і загрози, які були виявлені у зовнішньому середовищі, сила і слабкість потенціалу підприємства. На перетинах окремих складових груп факторів формуються чотири поля (квадранти). Для них характерні певні стратегічні

вказівки, які формулюються на основі взаємозв'язків окремих елементів SWOT і які необхідно враховувати під час розроблення стратегії відповідного типу

З метою визначення конкурентоспроможності АТ «Сумський завод «Насосенергомаш», а також чинників, які можуть вплинути на конкурентні позиції підприємства на внутрішньому та зовнішніх ринках збуту у майбутньому, за результатами аналізу фінансової звітності за 2018 рік з використанням матричного методу SWOT-аналізу. Вихідні дані для проведення аналізу – дані річної звітності ПАТ «Сумський завод «Насосенергомаш», аналіз проведено за такими етапами:

Етап 1. Визначимо сильні та слабкі сторони підприємства а також зовнішні можливості та загрози - табл. 2.2

Етап 2. Для визначення основної стратегії підприємства показники кожного поля матриць, зводимо їх в окрему матрицю SWOT-аналізу та зіставляємо між собою. На кожному з полів розглянемо всі можливі комбінації та виділимо ті, які впливають на рівень конкурентоспроможності підприємства (табл. 2.3).

При побудові матриці застосовується так звана дихотомічна процедура, елементами матриці є „дихотомічні пари” (пари взаємовиключних ознак), що дає змогу знизити невизначеність (ентропію) взаємодії середовища і системи за рахунок загального опису ситуації.

Побудована матриця SWOT-аналізу надасть керівникам структуроване інформаційне поле, в межах якого вони можуть стратегічно орієнтуватися і приймати управлінські рішення.

Етап 3. Проведемо аналіз основних комбінацій за побудованою матрицею. Найбільш сприятлива ситуація «сильні сторони/ можливості» – поле СиМ:

Си1-М6: членство ПАТ «Сумський завод «Насосенергомаш» у міжнародній групі ГМС надає можливість залучення додаткових інвестицій від компаній – членів групи для збільшення власних активів, які можуть бути

направлені, наприклад, на модернізацію обладнання.

Таблиця 2.2 - Показники слабких та сильних сторін ПАТ «Сумський завод «Насосенергомаш» та зовнішніх можливостей та загроз у 2018 р.

Сильні сторони	Слабкі сторони
1. Входить до великої міжнародної групи ГМС 2. Багаторічний досвід роботи на ринку (більш ніж 50 років) 3. Потужна матеріальна та конструкторська бази 4. Постійна клієнтська база 5. Впровадження інновацій 6. Висококваліфіковані кадри	1. Зменшення кількості працівників 2. Високий рівень зношеності основних фондів 3. Ресурсозалежність виробництва 4. Висока собівартість продукції 5. Високий рівень податків 6. Митні бар'єри 7. Слабкий фінансовий потенціал підприємства 8. Основні ринки збуту – країни СНД 9. Слабка маркетингова політика 10. Зменшення обсягів виробництва
Можливості	Загрози
1. Скорочення термінів виробництва насосів 2. Вдосконалення системи автоматизації, проектування та виробництва 3. Розробка насосів для нафтових установок 4. Покращення зв'язків країни з ЄС та розширення ринків експорту 5. Розробка власних антикризових заходів 6. Збільшення власних оборотних коштів для модернізації виробництва	1. Висока вартість кредитних ресурсів 2. Поява нових конкурентів 3. Зменшення пакету замовлень на наступний рік 4. Здешевлення вартості нафти 5. Здороження ресурсів для виробництва

Си3-М2: маючи потужну матеріальну та конструкторську бази та орієнтуючись на нові запити споживачів, команда підприємства має сприятливе поле для вдосконалення систем автоматизації, проектування та виробництва.

Си5-М1: при вдосконаленні технологій та впровадженні нових прогресивних способів та методів підприємство має потенціал для скорочення термінів виробництва насосів.

Си6-М5: маючи потужну кадрову базу, ПАТ «Сумський завод «Насосенергомаш» для розробки антикризових заходів має можливість залучити висококваліфікованих фахівців.

Як бачимо, поле СиМ є найбільш сприятливим для нашого товариства, що дозволить використовувати сильні сторони для отримання віддачі від

наявних можливостей, реалізуючи основну стратегію розвитку.

Розглянемо комбінацію «слабкі сторони/ можливості» – поле СлМ.

Сл2-М1: високий рівень зношеності основних фондів підприємства неминуче призводить до скорочення термінів виробництва насосів.

Сл5-М6: компенсація високого рівня податків можлива за рахунок власних коштів АТ «Сумський завод «Насосенергомаш».

Сл7-М6: для того щоб залишатись конкурентоспроможним (мати стабільні позиції на ринку), підприємство повинно намагатись за рахунок власних коштів покращувати свій слабкий фінансовий стан.

Сл8-М3: реалізувати виготовлені насоси для нафтових установок на основних ринках збуту – країни СНД.

Сл1-М4: налагодження зв'язків країни з ЄС та розширення ринків експорту може призвести до зростання кількості працюючих.

Як бачимо, поле СлМ дозволяє за рахунок можливостей долати наявні на даному підприємстві слабкі сторони. Комбінація «слабкі сторони/можливості» утворює стратегію для внутрішніх перетворень.

Розглянемо комбінацію СиЗ – «сильні сторони/загрози».

Си1-33: плідне партнерство підприємства з компаніями групи ГМС може сприяти збільшенню пакету замовлень.

Си2-32: багаторічний досвід роботи на ринку забезпечує підприємству впевнені стійкі позиції у порівнянні з конкурентами.

Си4-33: співпраця з постійними замовниками сприяє підписанню нових договорів про співробітництво, а отже, отриманню замовлень, забезпечуючи при цьому завантаження та безперервність виробництва.

Си5-31: як відомо, фінансово-кредитна підтримка, відповідно до умов кредитування, потребує від суб'єктів підприємницької діяльності певних гарантій, які можуть бути забезпечені, наприклад, наявним сучасним обладнанням на підприємстві, створеним за інноваційними технологіями. Таким чином, поле СиЗ передбачає використання сильних сторін підприємства для усунення можливих ризиків. Отже, комбінація «слабкі

сторони/можливості» утворює стратегію потенційних переваг.

Розглянемо останнє поле матриці – СлЗ («слабкі сторони/загрози»).

Сл2-31: для розвитку кредитних відносин необхідні певні умови. Позичальник (у даному випадку ПАТ «Сумський завод «Насосенергомаш») має матеріально гарантувати кредиторю виконання кредитних зобов'язань – мати грошові чи товарно-матеріальні цінності. Основні фонди підприємства, які мають високий рівень зношеності, не можуть виступати гарантами кредитування або ж сприяти здешевленню процентної ставки по кредиту.

Сл3-35: постійне здороження вартості ресурсів, необхідних для виробництва продукції, обмежує підприємство у їх закупівлі.

Сл4-33: щорічне збільшення собівартості продукції відповідним чином відображається на збільшенні вартості готової продукції, що звичайно призводить до зменшення пакету замовлень.

Сл6-33: складність співробітництва ПАТ «Сумський завод «Насосенергомаш» із закордонними замовниками через специфіку митних вимог спричиняє зменшення пакету замовлень.

Сл8-33: підприємства-замовники з країн СНД намагаються орієнтуватись на свої внутрішні ринки, що сприяє зменшенню пакету замовлень для даного підприємства.

Сл9-32: слабка політика маркетингу сприятиме успіху конкурентів.

Як бачимо, поле СлЗ є найнебезпечнішим для ПАТ «Сумський завод «Насосенергомаш». Слабкі позиції підприємства та небезпеку можливих загроз можна розглядати як обмеження стратегічного розвитку.

На основі проведеного аналізу керівництво ПАТ «Сумський завод «Насосенергомаш» може виділити ряд першочергових проблем, які мають бути вирішені для побудови ефективної стратегії розвитку в ринкових умовах.

Такий аналіз дозволяє, виходячи зі стану зовнішнього середовища, визначити, наскільки суттєві сильні сторони та незначні слабкі, а також наскільки важливі загрози та можливості, виходячи зі стану внутрішнього

середовища. При цьому порівнювати можна кількісні оцінки сильних сторін між собою та зі слабкими сторонами, так само як і загрози можна порівнювати між собою і з можливостями. Задля цього для кожного з n -факторів вибирається певна оцінка за прийнятою бальною шкалою, якою вимірюється ступінь важливості факторів:

M_i та Z_i для можливостей і загроз відповідно, де i – номер фактора; а також повинна виконуватися умова $M_i = Z_i$.

Для кожної пари можливостей і загроз визначаються імовірності P_{M_i} та P_{Z_i} таким чином, щоб дотримувалася умова $P_{M_i} + P_{Z_i} = 1$.

Загальна оцінка можливостей (M) і загроз (Z) розраховується за формулами:

$$M = \sum M_i \cdot P_i \text{ та } Z = \sum Z_i \cdot P_i, i = 1, 2, 3, \dots, n \quad (2.1)$$

Кількісна оцінка сильних і слабких сторін дозволяє розставити пріоритети і на основі цих пріоритетів розподіляти ресурси між різними проблемами. Більш повне уявлення про вагомість ринкових можливостей і загроз, а також сильних і слабких сторін діяльності підприємства може дати їхня відносна оцінка. Можна рекомендувати розраховувати її як відношення фактичної і максимально можливої (для можливостей і сильних сторін) суми відповідного рядка чи стовпчика або ж мінімально можливої (для загроз чи слабких сторін) до фактичної.

Також для визначення конкурентоспроможності можна застосовувати його на основі циклічності, що дозволить визначити повторювані та неповторювані фактори середовищ.

При проведенні SWOT-аналізу необхідно чітко визначати період досліджень: поточний, короткостроковий чи період довгострокової перспективи. Також необхідно обов'язково врахувати часовий проміжок, за який проводиться аналіз, так як ті позиції, які на сьогодні є «слабкістю» підприємства, можуть у подальшому перетворитись на переваги, і навпаки.

Не зважаючи на широке поширення, SWOT-аналіз має три суттєвих обмеження:

- він не включає певних критеріїв перевірки відповідності розробленої стратегії виявленим можливостям і загрозам, він надає загальну рекомендацію, що нова стратегія повинна посилювати сильні сторони підприємства та фокусувати їх на використанні можливостей;
- результати аналізу відображають ситуацію у статичі, а сценарії розвитку ситуації необхідно проробляти окремо, що знижує цінність результатів;
- аналіз розроблений для визначення факторів зовнішнього і внутрішнього середовища підприємства на даний момент часу, то він не пристосований до моніторингу змін.

Проте, він виступає універсальним аналітичним інструментом, який може застосовуватись підприємством як для вибору стратегії розвитку, так і для ринкового аналізу та вивчення конкурентоспроможності, але кожного разу необхідно його адаптувати до специфіки конкретного підприємства.

Отже, стратегічні альтернативи, що можуть бути порекомендовані промисловим підприємствам за результатами SWOT-аналізу, можуть бути направлені як на використання можливостей так і на ліквідацію загроз, як за рахунок використання сильних сторін так і за рахунок ліквідації слабких сторін. Яку саме концепцію ринкового розвитку обрати можна встановити завдяки поглибленому аналізу потенціалу діючих підприємств.

РОЗДІЛ 3. РОЗВИТОК ТЕОРЕТИКО-МЕТОДИЧНИХ ЗАСАД СТРАТЕГІЧНОГО ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ

3.1. Реалізація основних організаційних і методичних положень стратегічного обліку

Стратегічний підхід до процесу управління дозволяє підприємствам своєчасно та адекватно реагувати на зміни в середовищі їх функціонування та формувати конкурентні переваги, забезпечуючи в довгостроковій перспективі зростання їх вартості та досягнення поставлених цілей. Обліково-аналітичне забезпечення цього процесу є єдністю стратегічного обліку та стратегічного аналізу. Стратегічний облік впроваджується за рішенням адміністрації підприємства, є системою збирання та групування як фінансової, так і нефінансової інформації. Визначення відносної ефективності щодо застосування системи стратегічного обліку базується на співставленні вигод та витрат, які підприємство спроможне отримати за результатами реалізації процесу його впровадження. Делегувати функцію стратегічного обліку на підприємстві можна або бухгалтерії, або окремому підрозділу. Зарубіжний досвід показує, що в іноземних компаніях планові відділи безпосередньо співпрацюють із бухгалтерськими службами, а саме, бухгалтерія за потреби бере на себе функції служби планування, та виконує аналітичні функції. Важливим також є наявність та підготовка фахівців, що зможуть забезпечити впровадження та успішне функціонування системи стратегічного обліку на вітчизняних підприємствах

Процес організації стратегічного обліку на підприємстві може проводитися за двома напрямками:

- за першим відбувається використання окремих областей стратегічного обліку (наприклад, стратегічний облік доходів, витрат і фінансових результатів, стратегічний облік грошових потоків, тощо), застосовується в умовах часткової автоматизації обліку;

– за другим – впроваджується при наявності системи моніторингу поточної господарської діяльності, системи планування, а також при наявності інформаційної системи, яка формує дані про зовнішнє макрооточення. Інформація про зовнішні фактори може формуватися в системі ризик-менеджменту, при проведенні стратегічного аудиту. На основі даної інформації підприємство повинно адаптувати обрану стратегію до макрооточення, продовжуючи використовувати свої конкурентні переваги.

Сам процес організації стратегічного обліку на підприємстві проходить в три етапи:

- методологічний передбачає: визначення мети, об'єктів та методів стратегічного обліку; побудова плану рахунків управлінського обліку; складання переліку калькуляційних статей.
- технічний передбачає: створення моніторингу поточної діяльності та системи обліку даних, отриманих із зовнішнього середовища; вибір моделі складання звітної інформації; визначення напрямів руху інформації в середині підприємства. Система моніторингу є механізмом здійснення постійного спостереження за найважливішими поточними результатами господарської діяльності в умовах постійно мінливої кон'юнктури ринку, дозволяє: своєчасно виявляти відхилення фактичних результатів від очікуваних; встановлювати причин, що їх викликали; розроблювати пропозиції щодо відповідного коригування окремих напрямів господарської діяльності з метою її нормалізації і підвищення ефективності.
- організаційний передбачає: визначення функцій та розподіл обов'язків між працівниками стратегічної бухгалтерії. До них відносять: розробку облікової політики підприємства для цілей стратегічного обліку відповідно до внутрішніх специфічних особливостей підприємства; організацію управлінського обліку відповідно до облікової політики; вибір форм і методів організації

стратегічного обліку відповідно до специфічних потреб підприємства та зовнішніх умов, у яких воно функціонує, цілей та задач, які воно перед собою ставить; ведення оперативного обліку на підприємстві відповідно до обраних методів; розробка форм внутрішньої звітності та встановлення строків її надання, організація документообігу, що дозволить забезпечити своєчасне подання керівництву підприємства необхідної для прийняття управлінських рішень інформації; підготовка бюджетів підрозділів підприємства та зведеного бюджету по підприємству в цілому; аналіз виконання бюджетів та оперативних планів окремими підрозділами, позитивних та негативних відхилень фактичних показників від планових, розробка пропозицій, спрямованих на мінімізацію відхилень, для інформування керівництва; розрахунок нормативної ціни та нормативної собівартості виробів, а також розрахунок та аналіз позитивних та негативних відхилень за видами та центрами відповідальності, розробка заходів, направлених на мінімізацію відхилень; аналіз інвестиційних проектів та підготовка рекомендацій; розрахунок та аналіз показників ефективності підприємства в цілому та за центрами відповідальності, а також розробка заходів, направлених на підвищення ефективності; аналіз сприятливих та негативних змін зовнішнього середовища, розробка корегувальних заходів.

Найважливішою частиною моделі, на нашу думку, повинні бути використовувані інструменти стратегічного управлінського обліку: методики складання похідних балансових звітів, система збалансованих показників, модель доданої вартості та ін. В системі стратегічного обліку слід використовувати як фінансові, так і нефінансові кількісні та якісні показники (частка ринку, задоволеність замовників послугами, ступінь настання майбутніх ризиків). Це можливе через запровадження системи збалансованих показників (СЗП), яка дозволяє впливати на рівень ефективності управління суб'єктом через застосування оптимального набору індикаторів діяльності,

підтримуючи зворотний зв'язок між внутрішніми бізнес-процесами і зовнішніми показниками. Використання СЗП допомагає визначити:

- причинно-наслідкові зв'язки;
- чинники досягнення результатів;
- взаємозв'язок з фінансовими результатами

Безпосереднє впровадження системи відбувається зверху донизу, спускаючись на рівні окремих підрозділів шляхом вибудовування відповідних цілей і показників.

Показники системи дозволяють охопити такі напрямки: фінанси, внутрішні бізнес-процеси, навчання та зростання; ринки-клієнти – рис. 3. 1.

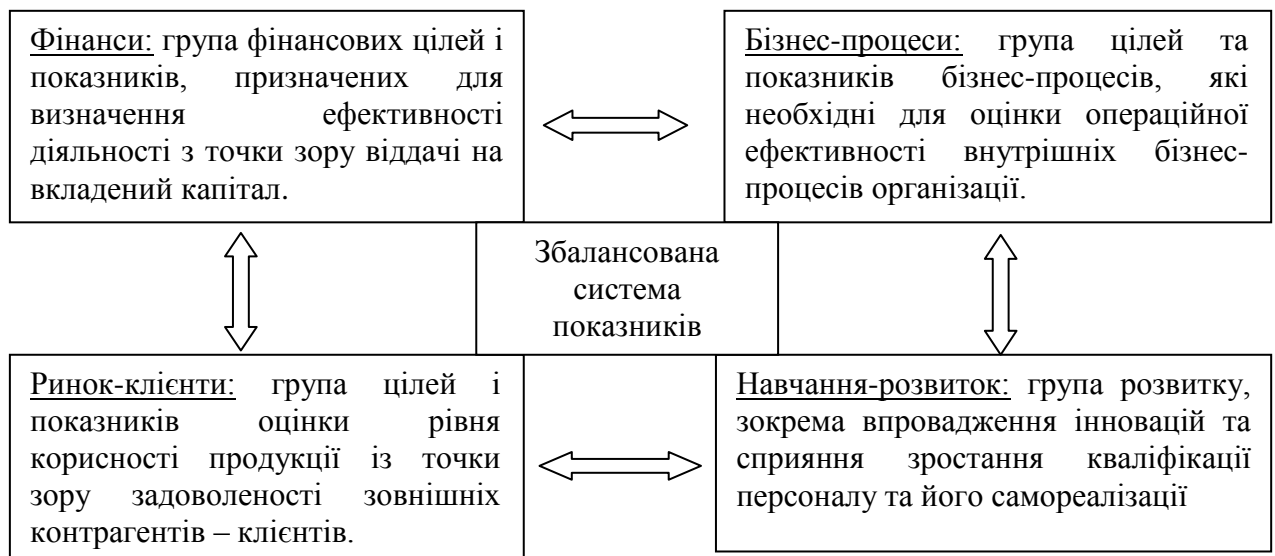


Рисунок 3.1 – Складові системи збалансованих показників

В СЗП слід розрізняти показники, що вимірюють досягнення цілей – ключові індикатори (КІ), і показники, які відображають процеси, що забезпечують досягнення цих цілей - оперативні показники (ОП). Концепція передбачає побудову збалансованих багатопланових зв'язків між КІ та ОП, фінансовими та нефінансовими показниками, стратегічним та операційним рівнями управління, минулими та майбутніми результатами, а також між внутрішніми та зовнішніми аспектами діяльності підприємства.

Згідно експертних оцінок кількість КІ на корпоративному рівні або рівні компанії не повинно перевищувати 15-25, інакше це призведе до розсіювання уваги, ресурсів, зусиль, відбудеться розмиття цілей та відповідальності, тобто стратегічний фокус порушиться. При цьому фінансові показники мають більшу інерцію ніж нефінансові, тому у випадку зниження деяких значень перших з них - витрати на виправлення ситуації набагато більші, ніж витрати на виправлення других. Враховуюче це, є необхідність проведення аналізу даних показників на системній та періодичній основі. Варто також визначитись з методологію розрахунку певних показників і розробити додаткові параметри. При цьому алгоритм розрахунку тих чи інших показників диференціювати залежно від цілей. Поєднання обраних в СЗП показників відображає ту рівновагу, яка зберігається між короткостроковими та довгостроковими цілями, фінансовими та нефінансовими показниками, основними та допоміжними параметрами, а також внутрішніми та зовнішніми факторами діяльності.

Фінансова складова є домінуючим елементом у структурі СЗП, оскільки дає змогу оцінити ефективність обраної стратегії. Поліпшити результати діяльності підприємства можна через зменшення витрат на формування ресурсів або збільшення приросту доходів від проведення активних операцій. Аналізуючи елементи фінансової складової СЗП, варто зауважити, що в процесі управління керівництво стикається з двома альтернативами - або нарощувати майбутній потенціал, що вимагає відповідних витрат, або оперувати показниками поточної ефективності, що дозволяє отримати доходи у короткостроковому періоді, однак це не забезпечить підприємству конкурентні переваги у майбутньому.

Складова ринок-клієнти включає інформацію, що відображає реакцію зовнішнього середовища на здатність підприємства задовольняти потреби клієнтів для досягнення своїх фінансових показників: задоволення клієнтів якістю обслуговування, збереження існуючої клієнтської бази, розширення клієнтської бази, прибутковість клієнтів.

Цілі клієнтської складової описують відповідну стратегію вибору цільової групи споживачів та задоволення їх потреб, а цілі фінансово-економічних результатів успішної стратегії (збільшення доходів, зростання ефективності).

Інші елементи СЗП - внутрішні бізнес-процеси та навчання і розвиток - формулюють, у який спосіб необхідно реалізувати відповідну обрану стратегію.

СЗП дозволяє пов'язати процес реалізації стратегії на різних рівнях з процесом бюджетування і, в результаті, вибудувати всі ресурси для здійснення ефективної стратегії розвитку підприємства. Також дозволяє приймати інтегровані рішення, які дозволять підприємству здійснювати зміни різних сторін діяльності для отримання відчутних результатів в умовах повного використання його внутрішнього потенціалу.

Для контролю формування даних в системі стратегічного управлінського обліку доцільно періодично здійснювати внутрішній аудит, який може бути проведений як власними силами, так і силами сторонніх аудиторських організацій.

Він повинен бути пов'язаний з інформаційними потоками центрів відповідальності, щоб можна було оцінити їх діяльність з точки зору досягнення стратегічних цілей організації.

У стратегічному обліку на перший план виступають управлінські задачі, що вимагають не тільки знань традиційної бухгалтерії, особливо обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг), але і техніко-економічного планування, статистики, аналізу господарської діяльності, розвинутого математичного апарата і сучасної обчислювальної техніки. Інформація про витрати формується в рамках фінансового обліку, але для прийняття тактичних і стратегічних рішень її недостатньо.

Ведення управлінського обліку на вітчизняних підприємствах законодавчо не регламентовано, тому наводимо рекомендований перелік управлінських рахунків (табл. 3. 1).

Таблиця 3.1. - Орієнтовний перелік управлінських рахунків щодо обліку відхилень витрат

Назва рахунку	Назва субрахунку
Основне виробництво	- відхилення за вартістю матеріалів; - відхилення за кількістю матеріалів; - відхилення за ставкою оплати праці; - відхилення за ефективністю використання робочої сили; - відхилення за ставкою прямих витрат; - відхилення за ефективністю інших прямих витрат
Загальновиробничі витрати	- відхилення за ставкою постійних загальновиробничих витрат; - відхилення за ставкою змінних загальновиробничих витрат; - відхилення за ставкою понаднормових витрат.
Інші накладні витрати	- відхилення за ставкою адміністративно-управлінських витрат; - відхилення за ставкою управління постачально-заготівельною діяльністю; - відхилення за ставкою управління збутом продукції
Випуск продукції	- загальне відхилення за період

Сума всіх перерахованих відхилень буде дорівнюватися сумі загального відхилення фактичної собівартості від запланованої. Це дозволить забезпечити керівництво підприємства необхідною релевантною інформацією для планування, аналізу та контролю витрат виробництва.

Вибір технологій стратегічного обліку залежить від багатьох обставин, основними серед них є – табл. 3.2.

Таблиця 3.2. – Основні технології стратегічного обліку

Методи	Сутність
1	2
activity-based costing (ABC)	облік витрат за видами діяльності, який передбачає їх розподіл за чинниками витрат відповідно до обсягів і структури ресурсів, які споживаються в процесі виконання операцій зі створення й виробництва продукції (товару, послуги)
lifecycle costing	калькуляція стадій життєвого циклу, сутність якої полягає в тому, що вартість (товару, послуги) враховує витрати на всіх етапах його життєвого циклу: розробка, проектування, вихід і просування на ринок тощо
target costing	ціноутворення за цілями, сфокусоване на розробці заходів щодо оптимізації собівартості продукції з урахуванням цільового призначення параметрів, які впливають на співвідношення «ціна – якість», споживчі якості терміну корисного використання, рівня сервісу, післяпродажного обслуговування тощо;

1	2
kaizen costing	це цілісна система управління витратами, що підтримує стратегію оптимізації витрат, направлена на підвищення ефективності виробничих процесів, забезпечує постійне зменшення витрат й утримання їх на заданому рівні, що приводить до покращення стану підприємства в цілому
Balanced Scorecard (BSC)	збалансована система показників в управлінні ключовими бізнес-процесами центрів відповідальності підприємства відповідно до встановленої мети, кількісно і якісно виявлених в цільових величинах оціночних критеріїв: фінанси, клієнти, внутрішні бізнес-процеси, навчання та зростання;
бенчмаркінг(benchmarking)	постійний процес вивчення й оцінювання продукції, послуг і досвіду виробництва найбільших конкурентів визнаними лідерами у своїх галузях
бюджетування (еталонне оцінювання)	спосіб збору інформації, який використовується підприємствами з метою виявлення найкращих практик інших компаній

Варіантність застосовуваних технологій залежить від розв'язуваних управлінських завдань на підприємстві.

Отже, впровадження стратегічного обліку дозволить проводити відбір, аналіз та постійний моніторинг показників зовнішнього та внутрішнього середовища з метою вчасного виявлення змін, які обумовлюють формування коригувань існуючого стратегічного плану розвитку підприємства.

3.2. Механізм стратегічного обліково-аналітичного забезпечення управління витратами

Стратегічне управління витратами – це система методів обліку та аналізу витрат, що забезпечує вибір стратегії на основі планування та прогнозування раціонального використання витрат підприємства, контроль за забезпеченням необхідного рівня витрат у процесі фінансово-господарської діяльності та інформаційну підтримку при ухваленні всіх управлінських рішень, що дозволяє реалізовувати його стратегію. Використовуючи механізм стратегічного обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємства, можна забезпечити зв'язок з усією

структурою управління; задовольнити потребу в якісному інформаційному забезпеченні, в тому числі показниками конкурентів, середньогалузевими показниками, коефіцієнтами, які характеризують беззбитковість виробництва; виявляти виробничі проблеми, розв'язання яких залежить від конкретного рівня управління; систематизувати види аналізу (системний та ситуаційний) та сприяти їх органічному зв'язку з об'єктами аналізу; забезпечити формування звітності з заданою періодичністю та в необхідних аналітичних напрямках. Модель аналітичного дослідження виробничої діяльності підприємства представляє собою комплекс блоків, які можуть використовуватися як окремо, так і в єдиній системі (рис. 3.2). Інформаційним забезпеченням (блок 1) для аналітичного дослідження виступає стратегічний облік, який включає в себе дані, сформовані на основі результатів дослідження параметрів потреб управління виробництвом, збору та вивчення інформації про стан ринків ресурсів виробництва, дослідження та узагальнення результатів минулої діяльності підприємства в цілому та за окремими об'єктами, обробки даних про зміни законодавчої бази. Інформація поступає в блок 2 – «Сканування» задля спостереження за параметрами зовнішнього і внутрішнього середовища підприємства, що характеризують ступінь позитивного впливу умов для виконання його місії.

В подальшому отримані дані стратегічного обліку використовуються для отримання:

- результатів аналізу тенденцій розвитку попиту, можливостей формування нових потреб у споживачів, конкурентних позицій підприємства (маркетингове дослідження);
- інформації, що сигналізує про недоліки бізнес-процесів і можливостей використання внутрішніх ресурсів підприємства.

Концепція стратегічного управління підприємством, побудована на основі системного аналізу, передбачає можливість вибору різних баз для порівняння, використання різних методів розрахунку та правил інтерпретації результатів, здійснення моніторингу факторів внутрішнього та зовнішнього

конкурентного середовища бізнесу, визначення ступеня їх впливу на стратегію й тактику підприємства; потребує значного обсягу деталізованої інформації. З метою створення необхідної бази облікових даних, в рамках фінансового обліку доречно відкривати субрахунки на окремі види робіт, а в рамках управлінського – за об'єктами чи контрактами.

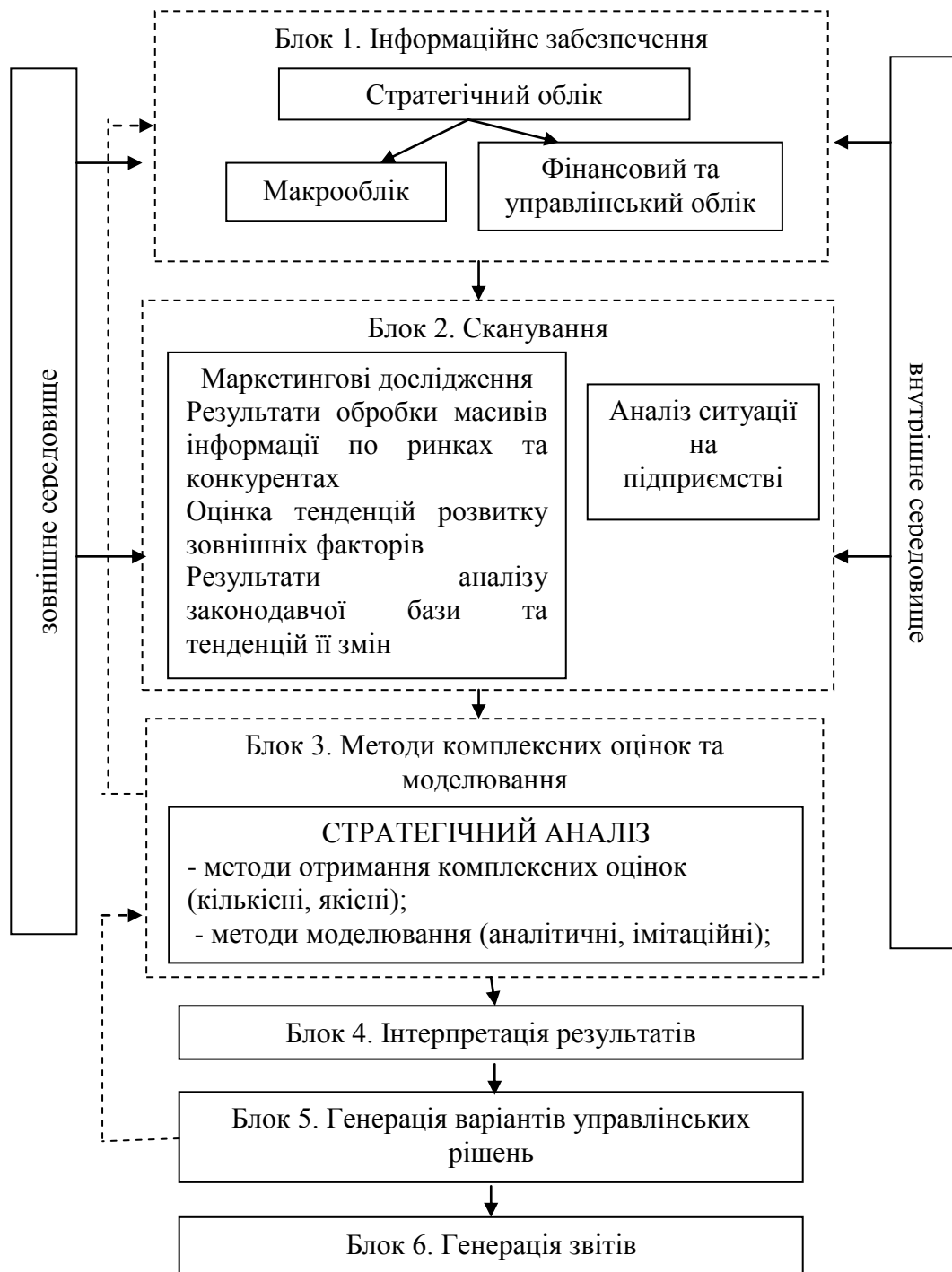


Рисунок 3.2 - Модель комплексного аналізу та оцінки стратегії виробничої діяльності.

Для оцінки стратегії виробничої діяльності, в рамках аналізу ситуації на підприємстві, необхідно використовувати кількісні та якісні показники щодо:

- можливості реагування підприємства на цикли попиту/пропозиції;
- тривалості та інші особливості виробничого циклу (з метою виявлення недоліків і резервів);
- ступеня розвитку окремих структурних підрозділів;
- можливості змін у технології та технічному оснащенні, рівень технології (фаза її «життєвого циклу») та технологічність продукції;
- рівня патентного захисту технології та продукції;
- рівня оновлення устаткування;
- виробничих потужностей та їх завантаження;
- забезпеченості виробництва необхідними ресурсами;
- витрат на виробництво та можливості встановлення конкурентних цін;
- витрат на диверсифікацію, конверсію;
- якості та ефективності виробництва.

З урахуванням формалізованих знань у строгій відповідності з метою оцінки найбільш адекватній ситуації базовий варіант та метод комплексного оцінювання (блок 3). В рамках даної системи за необхідності в інтерактивному режимі може бути представлена можливість зміни характеристик об'єкта та моделювання цих змін.

Блок 4 містить правила інтерпретації результатів, побудованих в залежності від цілей та ситуації оцінки. Він базується на знаннях та оцінках критеріїв, наведених у блоці 2.

Рекомендована система оцінок передбачає можливість генерації певних управлінських рішень (блок 5). Зв'язок між блоками 3 та 5 дозволяє провести прогнозування наслідків прийнятих рішень. На основі результатів аналізу та оцінки стратегії виробничої діяльності генерується звіт, форма якого визначається відповідно до поставленої мети. Оцінка виробничої діяльності

загалом повинна орієнтуватися на аналітичний показник – рентабельність витрат виробництва. Цей показник порівнюється з показниками базового періоду та робляться висновки по наявності та достатності зросту. Наприклад, до показників, які можна рекомендувати для аналізу результатів виробничої діяльності можна віднести: витрати на виробництво продукції, рентабельність витрат, тривалість виробництва та ін.

Для аналізу діяльності окремих підсистем управління підприємством можна використати показники представлені в Додатку Г.

Важливим також є визначення відхилень фактичних показників від планових. Для кожного рівня відповідальності встановлюються масштаби відхилення, тобто максимальне відхилення, перевищення якого потребує відповідного аналізу та послідує дій. Масштаб відхилення, встановлений, як правило, у відсотках до кошторисного значення витрат. Задля аналізу відхилень пропонуємо скласти внутрішній звіт про результати аналізу витрат на виробництво (додаток Д).

Це дозволить: отримувати інформацію про фактичне та планове значення показника, відхилення фактично досягнутого значення показника від планового, результати факторного аналізу відхилення, відхилення від встановленого стандарту, пояснення причин негативних відхилень за загальним показником та за окремими його складовими, встановлення осіб, з вини яких допущено відхилення у значеннях показників (за умови, що ці відхилення пов'язані із внутрішніми факторами діяльності підрозділу).

Складання зазначеного звіту в електронних таблицях EXCEL дозволить в короткі строки отримати таку інформацію та визначити варіанти пропозицій щодо можливої реакції керівництва на різноманітні види відхилень.

За рахунок такого систематичного аналізу витрат за кожним видом діяльності підприємство може вийти на більш низькі витрати. Результати аналітичного дослідження беруться як основа розробки пропозицій щодо коригування системи цільових параметрів, показників поточних планів та

окремих бюджетів. У критичних випадках можливо приймати рішення про призупинення виконання окремих виробничих операцій й навіть діяльності певних центрів витрат.

Таким чином, застосування наведених пропозицій дозволить вчасно реагувати на зміни в середовищі, формувати конкурентні переваги, забезпечити в довгостроковій перспективі зростання їх вартості та досягнення поставлених цілей.

ВИСНОВКИ

Таким чином, стратегічний управлінський облік як інструмент управління конкурентоспроможністю на підприємствах є важливим компонентом у боротьбі з конкуренцією. У сучасних умовах економічний розвиток підприємства призупиняють різні фактори, а тому постає нагальна проблема в пошуку новітніх управлінських методів. Підприємствам слід вивчати як внутрішнє, так і зовнішнє середовище враховувати всі чинники, які можуть впливати на результати його діяльності. Саме обліково-аналітичне забезпечення стратегічного управління повинно здійснювати інформаційну підтримку процесу прийняття рішень шляхом збирання, реєстрації, аналізу, зберігання і передачі інформації про зовнішнє і внутрішнє середовище підприємства з метою забезпечення його конкурентоспроможності.

Стратегічний облік представляє собою облікову систему, яка включає сукупність форм та методів обліку, стратегічного планування й контролінгу; адаптовану до сучасних умов зовнішнього середовища. Це дозволяє внутрішнім та зовнішнім користувачам приймати стратегічні рішення; забезпечує формування адекватного вимогам ринкової економіки обліково – аналітичного забезпечення, як важливого інформаційного джерела в процесі прийняття стратегічних рішень в управлінні підприємством.

Концепція стратегічного аналізу сформована на співвідношенні вихідних методичних положень системного та ситуаційного аналізу; сукупності методів та прийомів дослідження, які використовуються при плануванні та прогнозуванні економічних й фінансових показників діяльності підприємства та оцінки впливу факторів зовнішнього середовища на них; методів, об'єктів й суб'єктів аналізу в системі стратегічного управління підприємством.

На сьогодні промислові підприємства України працюють в умовах нестійкого, нестабільного зовнішнього середовища та жорсткої конкуренції,

тому важливим для них є збереження та постійне нарощення виробничого, економічного, інформаційного, маркетингового, інноваційно-інвестиційного потенціалу через застосування інструментів стратегічного управління.

Необхідною умовою для розробки дієвих стратегій та проектів щодо управління є оцінка результатів стратегічного менеджменту підприємства. За результатами проведеного аналізу стану промислової галузі країни, можна відзначити, що переважають негативні зміни. Падіння промисловості стало системним і вимагає швидких дій як з боку держави, так і з боку керівництва підприємств.

Основним методом повного стратегічного аналізу бізнес-середовища підприємства (макросередовища, мезооточення та внутрішнього середовища) є SWOT аналіз, Визначення та обґрунтування особливостей застосування матричного методу стратегічного аналізу – SWOT-аналізу для визначення конкурентоспроможності машинобудівних підприємств проведемо на прикладі ПАТ «Сумський завод «Насосенергомаш».

На основі проведеного аналізу керівництво ПАТ «Сумський завод «Насосенергомаш» може виділити ряд першочергових проблем, які мають бути вирішені для побудови ефективної стратегії розвитку в ринкових умовах.

Розглянуто процес організації стратегічного обліку на підприємстві, якій проходить в три етапи: методологічний, технічний, організаційний. В системі стратегічного обліку слід використовувати як фінансові, так і нефінансові показники. Це можливе через запровадження системи збалансованих показників (СЗП), що дозволить охопити такі напрямки: фінанси, внутрішні бізнес-процеси, навчання та зростання; ринки-клієнти. Вибір технологій стратегічного обліку залежить від розв'язуваних управлінських завдань на підприємстві.

Модель аналітичного дослідження виробничої діяльності підприємства представляє собою комплекс блоків, які можуть використовуватися як окремо, так і в єдиній системі. Ведення управлінського обліку на вітчизняних

підприємствах законодавчо не регламентовано, тому наведено рекомендований перелік управлінських рахунків. Сума всіх перерахованих відхилень буде дорівнюватися сумі загального відхилення фактичної собівартості від запланованої. Це дозволить забезпечити керівництву підприємства необхідною релевантною інформацією для планування, аналізу та контролю витрат виробництва.

Важливим також є визначення відхилень фактичних показників від планових. Для кожного рівня відповідальності встановлюються масштаби відхилення, тобто максимальне відхилення, перевищення якого потребує відповідного аналізу та послідує дій. Масштаб відхилення, встановлений, як правило, у відсотках до кошторисного значення витрат. Задля аналізу відхилень запропоновано складати внутрішній звіт про результати аналізу витрат на виробництво.

Всі ці пропозиції щодо організації і методики обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління на підприємствах України можуть бути використані задля забезпечення їх конкурентоспроможності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ансофф И. Стратегическое управление: Пер. с англ. / Ансофф И. – М.: Экономика, 2014. – 519 с.
2. Атамас П. Й. Управлінський облік: навч. посіб. / П. Й. Атамас – К. : Центр навчальної літератури, 2006. – 440 с. 2. Голов С.Ф. Управлінський облік : підручн. / С. Ф. Голов – К.: Лібра, 2003. – 704 с.
3. Болдуєв М. В. Організація стратегічного управлінського обліку на промислових підприємствах *Держава та регіони.– Серія : Економіка і підприємництво*. 2010.– № 6. С. 190–194.
4. Bromwich M. The case for strategic management accounting: the role of accounting information for strategy in competitive markets. *Accounting, Organisation and Society*. – 1990. № 1. – P. 27–46.
5. Бруханський Р. Ф. Побудова методики стратегічного управлінського обліку на підприємствах. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. № 9.- С. 27–36.
6. Бруханський Р. Ф. Поняття стратегічного управлінського обліку. *Інноваційна економіка*. 2014. №. 4. – С. 310-313.
7. Бруханський Р. Ф. Система стратегічного фінансового обліку: аналіз сучасного стану і перспективи розвитку. *Бізнес Інформ*. 2014. №. 7. – С. 220-225.
8. Вахрушина М. А., Сидорова М. И., Борисова Л. И. Стратегический управленческий учет : Полный курс МБА / М. А. 253 Вахрушина, М. И. Сидорова, Л. И.Борисова. – М. : РидГрупп, 2011. – 192 с
9. Виханский О.С. Стратегическое управление: учебник / О.С. Виханский. – 2-е изд., перераб и доп. – М.: Гардарики, 1998. – 296 с.
10. Головка Т.В. Стратегічний аналіз: [навч. — метод. посібник для самост. вивч. дисц.] / Т.В. Головка, С.В. Сагова; за ред. д-ра екон. наук, проф. М.В. Кужельного. — К.: КНЕУ, 2002. — 198 с.
11. Гончаренко І.М. Становлення управлінського обліку на

- сільськогосподарських підприємствах України. *Вісник Чернігівського державного технологічного університету*. 2012. № 58. С. 243-249.
12. Давидов Г. М. Стратегічний аналіз : навч. посіб. / Г. М. Давидов, В. М. Малахова, О. А. Магопєць та ін. – К. : Знання, 2011. – 389 с.
 13. Довбуш А. В. Сутність та принципи стратегічного обліку та аналізу. *Сталий розвиток економіки*. 2011. № 3. – С. 158–162.
 14. Друри К. Управленческий и производственный учет: учебн.; пер. с англ. — М.: ЮНИТИ (ДАНА), 2005. - 1071 с.
 15. Єршова Н.Ю. Напрями розвитку стратегічного управлінського обліку в інноваційній економіці. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету*. 2016. №10. С. 105-110.
 16. Innes J. Strategic Management accounting, in tones / J. Innes // *Handbook of Management accounting*. 1998. № 2. P. 968–967.
 17. Кит У. Стратегический управленческий учёт / У. Кит ; [пер. с англ.]. – М. : Олимп-Бизнес, 2002. – 448 с.
 18. Кравченко Е.В. Стратегический управленческий учет в системе управления банком / Е.В. Кравченко // *Актуальные проблемы учета, экономического анализа и финансово-хозяйственного контроля деятельности организаций: материалы IV междунауродной научно-практической конференции* – Воронеж: Воронежский ЦНТИ - 2011.- С. 237-240.
 19. Кравченко О.В., Бурнос Я.В. Стратегічний облік в управлінні підприємством. *Облік, аналіз і аудит: виклики інституціональної економіки: тези доповідей VII Міжнародної науково-практичної конференції «Облік, аналіз і аудит: виклики інституціональної економіки» (м. Луцьк, 3 жовтня 2020 року)*. Луцьк: ІВВ Луцького НТУ, 2020. С. 44-46.
 20. Кузьміна О.В. Структурний аналіз розвитку промислових підприємств України з позиції їхньої збалансованості. *Вісник Одеського національного університету імені І.І. Мечнікова. Серія:*

- Економіка*. 2016. Том 21. Вип. 1. С.121–125.
21. Кузьміна О.В., Белопольський М.Г. Когнітивне моделювання стратегічного управління збалансованим розвитком промислового підприємства. *Ефективна економіка*. 2018. № 9. URL : http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/9_2018/6.pdf
 22. Кундря-Висоцька О. П. Змістовні характеристики стратегічної парадигми обліку. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. – Серія : Економічні науки.* – 2010. №3, Ч. 2. С. 137–139.
 23. Куницина Я. Сущность стратегического учета как исследовательской категории. *Международный бухгалтерский учет*. 2011. № 33. – С. 17–22.
 24. Левик І. С. Обліково-аналітичне забезпечення стратегічного управління URL: <http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/5652/1/82.pdf>.
 25. Мошковська О.А. Концептуальні засади стратегічного управлінського обліку. *Актуальні проблеми економіки*. 2012. № 12(138). С. 151-159.
 26. Николаева О. Е. Стратегический управленческий учет / О. Е. Николаева, О. В. Алексеева. – Москва : Едиториал УРСС, 2003. – 303 с.
 27. Панков В. В. Базовые принципы и допущения стратегического управленческого учета. *Международный бухгалтерский учет*. 2012. №7. С. 2–7.
 28. Пастухова В.В. Аналіз системи стратегічного управління підприємством: методологічний аспект. *Фінанси України*. 2009. № 10. С. 69–74.
 29. Парасій-Вергуненко І. М. Стратегічний аналіз у банках: теорія, методологія, практика : монографія / І. М. Парасій-Вергуненко. – К. : КНЕУ, 2007. – 360 с.
 30. Пласкова Н.С. Стратегический анализ и его роль в обосновании стратегии развития организации. *Проблемы теории и практики управления. Международный журнал*. 2008. №1. – URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/9_2018/6.pdf

www.uptp.ru/arcticlesall_3736.html.

31. Плікус І. Й. Стратегічний облік як інструмент стратегічного управління підприємством. URL: http://dspace.uabs.edu.ua/bitstream/123456789/349/1/visnukuabs_12_2002_14.pdf
32. Попович В. І. Теоретичні основи організації стратегічного обліку на підприємствах. *Вісник Національного університету водного господарства та природокористування Серія «Економіка»*. 2013. Випуск 1(61). С. 187 – 192.
33. Райан Б. Стратегический учет для руководителей / Пер. с англ. под ред. В.А. Микрюкова. – М.: Аудит, ЮНИТИ., 1998. – 616 с.
34. Редченко К. І. Стратегічний аналіз у бізнесі: [навч. посібник]. / К. І. Редченко. — 2-ге вид., доповн. — Львів: «Новий світ-2000», 2003. - 272 с.
35. Сатушева К. Формування системи стратегічного управлінського обліку в управлінні вартістю підприємства. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2013. № 24. С. 265–271.
36. Семанюк В. З. Формування підсистеми стратегічного обліку в умовах ринкових відносин. *Формування ринкових відносин в Україні: зб. наук. пр.* – Вип. 11 (114) / наук. ред. І. Г. Манцуров. – К., 2010. – С.59–64.
37. CIMA Official terminology. 2005 Edition. London: *CIMA Publishing*, 2005. 114 p.
38. Скібіцький О.М. Стратегічний менеджмент: навчальний посібник / О.М. Скібіцький. – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 312 с.
39. Статистична інформація URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/>
40. Стратегічний аналіз: Конспект лекцій. Для студентів усіх форм навчання напряму 6.030601«Менеджмент» / Н. М. Шведа. – Тернопіль, ТНТУ, 2016. – 62 с.

41. Стратегічний аналіз: навч. посіб. для студ. вищ. навч. закл./ О. В. Пилипенко; За заг. ред. М. І. Ковалю. - К.: ДП "Вид. дім "Персонал", 2018. - 350 с.
42. Томпсон А.А., Стрикленд А.Дж. Стратегический менеджмент. Искусство разработки и реализации стратегии: Учебник для вузов / Пер. с англ.; Под ред. Л.Г.Зайцева, М.И.Соколовой. –М.: Банки и биржи, ЮНИТИ, 1998. –576 с.
43. Уорд К. Стратегический управленческий учет / К. Уорд. – М. : Олимп-Бизнес, 2002. – 448 с.
44. Хорин А.Н. Стратегический анализ : учеб. пособ. / А.Н. Хорин, В.Э. Керимов. – М. : ЭКСМО, 2009. – 288 с.
45. Хорнгрен Ч. Управленческий учет / Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. – СПб : Питер, 2009. – 1008 с.
46. Чебан Т.М., Яценко В.Ф. Організаційні аспекти побудови бухгалтерії стратегічного типу. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2014. №12.- С. 31-36
47. Шайкан А. В. Бухгалтерський облік з метою стратегічного управління як інструмент інтеграції вітчизняних підприємств у світове господарство. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/1900/1/42.pdf>.
48. Шевчук В. Р. Стратегічний управлінський облік як інформаційне підґрунтя стратегічного менеджменту підприємства. URL: http://VNULPM_2014_797_58.pdf.
49. Шевчук В.Р. Стратегічний управлінський облік як система інформаційної підтримки конкурентної стратегії підприємства / В.Р. Шевчук // *Вісник Національного університету «Львівська політехніка»*. – 2012. – № 722. – С. 281–285
50. Шкуліпа Л.В. Застосування SWOT-аналізу для оцінки доцільності проведення реструктуризації на залізничному транспорті України. *Вісник соціально-економічних досліджень*. – Одеса : Видавництво : Одеський національний економічний університет. –

2013. Вип. 1(48). – С. 168–175.

51. Шматковська Т. О. Концептуальні засади стратегічного управлінського обліку. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. – *Науки : економіка*. 2016. № 4 (236). С. 242–253 : URL: [http://nvisnik.oneu.edu.ua/files/archive/nv_4_\(236\)_2016.pdf](http://nvisnik.oneu.edu.ua/files/archive/nv_4_(236)_2016.pdf)
52. Яценко В.Ф. Обліково-аналітична система як інструмент антикризового управління. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2018. №7.- С. 38-44.

Додаток А

SUMMARY

Burnos Y.V. Strategic accounting and analysis in enterprise management. – Masters-level Qualification Thesis. Sumy State University, Sumy, 2020.

The master's thesis focuses on the organization of strategic accounting and analysis in the management of the enterprise in order to take into account the factors of external and internal environment that may affect its economic condition are investigated. The main purpose of the work is to substantiate the theoretical and methodological aspects of accounting and analytical support of strategic management, development of practical recommendations for its organization and methodology.

Keywords: strategic management, strategic accounting, strategic analysis, strategy, costs, enterprise.

АНОТАЦІЯ

Бурнос Я.В. Стратегічний облік та аналіз в управлінні підприємством. – Кваліфікаційна магістерська робота. Сумський державний університет, Суми, 2020 р.

У роботі досліджені питання організації стратегічного обліку та аналізу в управлінні підприємством задля врахування факторів зовнішнього та внутрішнього середовища, що може вплинути на його економічний стан. Основною метою роботи є обґрунтування теоретико-методологічних аспектів обліково-аналітичного забезпечення стратегічного управління, розробка практичних рекомендацій щодо його організації і методики.

Ключові слова: стратегічне управління, стратегічний облік, стратегічний аналіз, стратегія, витрати, підприємство.