

ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет Економіки і управління

Кафедра обліку, аудиту та оподаткування

ДИПЛОМНА РОБОТА

Магістр

Освітній рівень

Галузь знань 07 Управління та адміністрування

Спеціальність 071 Облік і оподаткування

на тему: Формування системи стратегічного управлінського обліку
підприємства у контексті процесно-орієнтованого підходу
на прикладі приватного підприємства «Стиль-Ніка», м. Хмельницький
ДРОО.018036.01.09.00

Виконав: студент 2 курсу, групи ОАмз-22-1 _____ Д. О. Ткач

Підпис, дата Ініціали, прізвище

Керівник _____ В. С. Ченаш

Підпис, дата Ініціали, прізвище

До захисту допускаю:

зав. кафедри обліку, аудиту та оподаткування _____ Л.В. Скоробогата

Підпис, дата Ініціали, прізвище

_____ 2023 р.

Хмельницький, 2023

ХМЕЛЬНИЦЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет економіки і управління
Кафедра обліку, аудиту та оподаткування
Освітньо–кваліфікаційний рівень магістр
Галузь знань 07 Управління та адміністрування
Спеціальність 071 Облік і оподаткування

ЗАТВЕРДЖУЮ

Зав. кафедрою _____
“ _____ ” _____ 2023

ЗАВДАННЯ НА ДИПЛОМНИЙ ПРОЕКТ (РОБОТУ) СТУДЕНТА

1. Тема проекту (роботи) Формування системи стратегічного управлінського обліку підприємства у контексті процесно-орієнтованого підходу (на прикладі приватного підприємства «Стиль-Ніка», м. Хмельницький).

Затверджена наказом по університету від 15.08.2023 року Додаток № 14 заочна до наказу № 30.

Термін здачі студентом закінченого проекту (роботи) 05.12.2023.

2. Вихідні дані до проекту (роботи) нормативно–законодавчі акти, періодичні видання, навчальна та методична література, підручники, монографії, форми звітності об'єкта дослідження.

3. Зміст розрахунково–пояснювальної записки (перелік питань, що їх належить розробити). Вступ. Стратегічний управлінський облік як система інформаційної підтримки управління бізнес–процесами підприємства. Процес організації управлінського обліку на прикладі ПП «Стиль–Ніка». Формування системи стратегічного управлінського обліку підприємства у контексті процесно-орієнтованого підходу. Висновки. Перелік джерел посилання.

4. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень). Систематизація напрямків дослідження поняття "стратегічний управлінський облік". Порівняльна характеристика тактичного і стратегічного управлінського обліку. Аналіз стратегічного управлінського обліку за функціональним підходом Концептуальні положення стратегічного управлінського обліку. Підходи до організації та контролю бізнес-процесів в компанії. Методологія обліку витрат виробництва та формування собівартості швейної продукції. Схема технологічних операцій виготовлення швейних виробів. Ключові етапи аналізу бізнес–процесів в стратегічному управлінському обліку. Обліково-аналітичне забезпечення управління бізнес-процесами швейного

підприємства. Модель процесно-орієнтованого управління витратами швейного підприємства.

Консультанти по проекту (роботі) із зазначенням розділів що стосуються їх

Розділ	Консультант	Підпис, дата	
		Завдання видано	Завдання прийнято

Дата видачі завдання 15.08.2023р.

Керівник _____

Завдання прийняв до виконання _____

Календарний план

№	Назва етапів дипломного проекту (роботи)	Строк виконання етапів проекту (роботи)	Примітка
1			
1	Стратегічний управлінський облік як система інформаційної підтримки управління бізнес-процесами підприємства	29.09.23	виконано
1.1	Концептуальні засади формування стратегічного управлінського обліку		
1.2	Адаптація концепції процесного управління для потреб стратегічного управлінського обліку		
1.3	Витрати виробництва як об'єкт стратегічного управлінського обліку та інструмент підвищення ефективності діяльності підприємства	20.10.23	виконано
2	Процес організації управлінського обліку на прикладі ПП «Стиль-Ніка»		
2.1	Аналіз організаційно-технологічних особливостей швейного підприємства та їх вплив на побудову управлінського обліку		
2.2	Формування облікової політики підприємства щодо витрат виробництва		
2.3	Методика обліку витрат виробництва в складі собівартості продукції		
3	Формування системи стратегічного управлінського обліку підприємства у контексті процесно-орієнтованого підходу	14.11.23	виконано
3.1	Застосування інструментів стратегічного управлінського обліку для обліково-інформаційного супроводу прийняття обґрунтованих управлінських рішень		
3.2	Розробка моделі процесно-орієнтованого управління витратами підприємства		
	Висновки	28.11.23	виконано
	Перелік джерел посилання.	30.11.23	виконано

Студент дипломник _____

Керівник проекту _____

АНОТАЦІЯ

Тема дипломної роботи: Формування системи стратегічного управлінського обліку підприємства у контексті процесно-орієнтованого підходу (на прикладі приватного підприємства «Стиль-Ніка», м. Хмельницький).

Виконавець: Ткач Дарина Олександрівна

Керівник дипломної роботи: кандидат екон. наук, доцент кафедри обліку, аудиту та оподаткування Ченаш Володимир Сигізмундович.

Робота, загальним обсягом 113 сторінок, складається з вступу, трьох розділів, висновків, переліку джерел посилання, який складається з 79 джерел і 15 додатків.

У дипломній роботі на базі системного та процесного підходів науково обґрунтуванні теоретичні положення, а також розроблені практичні рекомендації щодо формування та функціонування системи стратегічного управлінського обліку підприємства швейної промисловості.

В першому розділі дипломної роботи розкрито теоретичні засади формування стратегічного управлінського обліку як системи інформаційної підтримки управління бізнес–процесами підприємства.

В другому розділі дипломної роботи стосовно об'єкта дослідження проаналізований процес організації управлінського обліку у контексті організаційно–технологічних особливостей, формування облікової політики та методики обліку витрат виробництва в складі собівартості продукції.

В третьому розділі дипломної роботи сформована інформаційна база для прийняття обґрунтованих управлінських рішень у контексті застосування специфічного інструментарію стратегічного управлінського обліку та побудови моделі процесно-орієнтованого управління витратами підприємства.

«_____» _____ 2023р. _____/Д. О. Ткач/

ЗМІСТ

С.

Вступ.....	7
1 Стратегічний управлінський облік як система інформаційної підтримки управління бізнес–процесами підприємства.....	11
1.1 Концептуальні засади формування стратегічного управлінського обліку.....	11
1.2 Адаптація концепції процесного управління для потреб стратегічного управлінського обліку.....	18
1.3 Витрати виробництва як об’єкт стратегічного управлінського обліку та інструмент підвищення ефективності діяльності підприємства.....	25
2 Процес організації управлінського обліку на прикладі ПП «Стиль–Ніка».....	32
2.1 Аналіз організаційно–технологічних особливостей швейного підприємства та їх вплив на побудову управлінського обліку	32
2.2 Формування облікової політики підприємства щодо витрат виробництва.....	38
2.3 Методика обліку витрат виробництва в складі собівартості продукції...	45
3 Формування системи стратегічного управлінського обліку підприємства у контексті процесно-орієнтованого підходу.....	55
3.1 Застосування інструментів стратегічного управлінського обліку для	

		обліково-інформаційного супроводу прийняття обґрунтованих						
Зм.	Л	Управлінські рішення						55
Розробив	Ткач Д. О.	Розробка моделі процесно-орієнтованого управління витратами підприємства				Літ.	Аркуш	Аркушів
Перевірів	Ченаш В. С.							
Н.контр.	Ченаш В. С.							63
Затвердж.	Скоробогата Л. В.							

ДРОО.18036.01.09.00

ХНУ ОАМЗ-22-1

Висновки.....	74
Перелік джерел посилання.....	78
Додаток А Систематизація напрямків дослідження поняття "стратегічний управлінський облік".....	90
Додаток Б Систематизація методологічних підходів до сутнісно-змістовного наповнення поняття стратегічний управлінський облік.....	93
Додаток В Порівняльна характеристика тактичного і стратегічного управлінського обліку.....	94
Додаток Д Концептуальні положення стратегічного управлінського обліку.....	95
Додаток Е Підходи до організації та контролю бізнес-процесів в компанії.....	97
Додаток Ж Порівняльний аналіз основних стратегічно значимих методів обліку витрат та калькулювання собівартості товарів (послуг, бізнес-процесів).....	98
Додаток К Методологія обліку витрат виробництва та формування собівартості швейної продукції.....	100
Додаток Л Схема технологічних операцій виготовлення швейних виробів.....	101
Додаток М Первинні документи щодо обліково-аналітичного забезпечення технологічного циклу швейного виробництва.....	102
Додаток Н Калькуляція повної собівартості виробу «Блуза (модель 2056)».....	103
Додаток П Маржинальний аналіз у розрізі асортиментної позиції «Жакет жіночий (модель 2097)».....	104

Додаток Р Аналіз фінансового стану підприємства на основі фінансової звітності.....	106
Додаток С Показники оцінювання діяльності центрів відповідальності	109
Додаток М Обліково-аналітичне забезпечення управління бізнес-процесами швейного підприємства (фрагмент бізнес процесу другого рівня).....	111
Додаток Н Модель процесно-орієнтованого управління витратами швейного підприємства.....	113

ВСТУП

У сучасних умовах невизначеності в стратегічному розвитку українських підприємств основним завданням стає створення та впровадження моделі обліково-аналітичного забезпечення системи управління у контексті спроможності ефективно реагування на зміни в ринковому середовищі, оптимізації внутрішніх ресурсів та врахування впливу зовнішніх факторів через прогнозування та аналіз. Це вимагає стратегічної гнучкості, переходу до стратегічного мислення бухгалтерів-аналітиків та підвищення якості інформації для своєчасного ухвалення управлінських рішень.

Особливу актуальність набувають питання дослідження прогностичної функції управлінського обліку, формування системи стратегічного управлінського обліку підприємства у контексті процесно-орієнтованого підходу.

Система стратегічного управлінського обліку виконує ключову роль у забезпеченні потрібною інформацією для прийняття обґрунтованих стратегічних рішень, а застосування процесно-орієнтованого підходу до цієї системи дозволяє підприємствам зорієнтуватися на ключові бізнес-процеси, ідентифікувати проблемні аспекти та шляхи їх вирішення.

Сутність, значення, методи та складові елементи системи управлінського обліку були висвітлені в працях Е. Аткинсона [68], М. Бромвича [69], Р. Купера [70, 71], К. Друрі [72], Ч. Хоргрена [73], Р. Каплана, Д. Нортонна [74], Б. Лорда [75], Б. Райана [76], К. Сіммондза [77-79].

Ці дослідження відображають еволюцію підходів до управлінського обліку. Вони є важливим внеском в розвиток та покращення систем управлінського обліку як інструменту прийняття управлінських рішень та стратегічного планування на підприємствах, основою для подальшого

розвитку та вдосконалення української системи управлінського обліку в умовах стратегічної невизначеності та змін на ринку.

Вітчизняні дослідники активно використовують накопичений зарубіжний досвід для розкриття різних аспектів управлінського обліку: сутність управлінського обліку, його роль у процесах управління [10, 11, 12, 18, 22, 25, 28, 34, 36, 62], методи визначення та вимірювання ефективності [8, 14, 21, 24, 26, 29, 31, 32,42], а також зв'язок з стратегічним плануванням та прийняттям стратегічних рішень на підприємствах [9, 13, 21, 27, 30, 35, 37, 52, 67], активно адаптують зарубіжний досвід, вивчаючи та застосовуючи його в контексті внутрішньої практики та галузевих особливостей [16, 17, 19, 20, 23, 40, 47, 51, 55, 65, 66].

Впровадження системи стратегічного управлінського обліку на базі процесно-орієнтованого підходу є складним завданням через необхідність інтеграції з існуючими системами управління та обліку. Самі процеси на підприємстві можуть бути неоднозначними або слабо визначеними. Невизначеність або непорозуміння процесів може призвести до неправильного визначення ключових показників продуктивності та стратегічних цілей.

Процесно-орієнтований підхід вимагає розробки чітких стандартів та методологій для оцінки та впровадження стратегічного управлінського обліку. Відсутність таких стандартів призводить до неоднорідності в розумінні та використанні методів. Усі ці аспекти обґрунтовують актуальність дослідження щодо формування системи стратегічного управлінського обліку підприємства в контексті процесно-орієнтованого підходу.

Метою дипломної роботи є наукове обґрунтування теоретичних положень та розробка практичних рекомендацій щодо формування та функціонування системи стратегічного управлінського обліку підприємства у контексті процесно-орієнтованого підходу.

Досягнення визначеної мети вимагає вирішення наступних завдань:

- систематизувати теоретичні аспекти формування системи стратегічного управлінського обліку з точки зору існуючих концепцій та моделей;
- проаналізувати процесно-орієнтований підхід як інструмент оптимізації управлінських процесів та механізм його адаптації для потреб стратегічного управлінського обліку;
- обґрунтувати ефективність застосування сучасних методів управління витратами та оптимізації виробничих процесів у конкретних виробничих умовах швейного виробництва;
- деталізувати структуру виробничих процесів на обраному підприємстві, ідентифікувати основні видивиробничих витрат та їх вплив на продуктивність;
- на основі збору та аналізу фінансової та управлінської звітності підприємства оцінити ефективність існуючої системи управлінського обліку об'єкта дослідження з точки зору викликів щодо впровадження сучасних методів управління витратами, інтеграції та оптимізації бізнес-процесів;
- розробити модель процесно-орієнтованого управління витратами підприємствау розрізі оптимізації бізнес-процесів для забезпечення ефективного використання ресурсів та мінімізації витрат.

Об'єктом дослідження є процеси управлінського обліку таклячові елементи системи стратегічного управлінського обліку в приватному підприємстві «Стиль-Ніка», м. Хмельницький.

Предметом дослідження є комплекс теоретичних, методичних і практичних питань формування системи стратегічного управлінського обліку в процесно-орієнтованих організаційних структурах управління швейним виробництвом.

У роботі використано різноманітні наукові методи: логічний аналіз - для дослідження ролі стратегічного управлінського обліку у формуванні адаптивної системи управління підприємством побудованої на базі процесного підходу; теоретичне узагальнення і порівняння - аналізу впливу

особливостей швейного виробництва на організацію управлінського обліку; наукової абстракції - систематизації інструментарію управлінського обліку; структурно-функціональний підхід - ідентифікації процесів на швейному підприємстві, місць виникнення витрат і центрів відповідальності, а також обробки та узагальнення облікової інформації в системі стратегічного управлінського обліку.

Теоретичні основи дослідження ґрунтуються на наукових працях вітчизняних та закордонних вчених, які стосуються управлінського обліку та стратегічного управління у загальному контексті та з точки зору формування обліково-аналітичної системи управління витратами. Аналіз правового забезпечення здійснено на основі чинного законодавства та нормативних актів, які регулюють питання обліку витрат на підприємстві. Інформаційною основою дипломної роботи слугували матеріали первинного обліку та фінансової звітності підприємства, результати власних досліджень і спостережень.

1 СТРАТЕГІЧНИЙ УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ЯК СИСТЕМА ІНФОРМАЦІЙНОЇ ПІДТРИМКИ УПРАВЛІННЯ БІЗНЕС–ПРОЦЕСАМИ ПІДПРИЄМСТВА

1.1 Концептуальні засади формування стратегічного управлінського обліку

В сучасному бізнес–середовищі, що характеризується швидкими технологічними змінами, глобалізацією ринків та постійним ростом конкуренції, питання ефективного управління стратегічними процесами стає критичним для успіху підприємств, а організація ефективного інформаційно–аналітичного забезпечення процесу управління підприємством неможливе тільки на підставі внутрішніх даних.

Це пояснюється необхідністю отримання інформації про потенційний вплив зовнішніх факторів на хід реалізації конкурентної стратегії підприємства. У той же час орієнтація сучасного підприємства на інтеграцію в глобальне співтовариство створює вимогу до формування високоякісної та корисної облікової інформації. Зміна фокусу облікової системи з акценту на ведення поточного обліку на вирішення питань формування та контролю стратегічних процесів потребує суттєвих перетворень в методології обліку та розширення його функціоналу, включаючи запровадження процедур стратегічного планування, аналізу та контролю.

Традиційний управлінський облік має свої недоліки, які можуть ускладнювати ефективне управління компанією. Зазвичай, він базується на простій моделі доходів і витрат, яка є недостатньою для врахування складних взаємодій та стратегічних аспектів бізнесу. Збір інформації для традиційного управлінського обліку є трудомістким та тривалим процесом, що спричиняє затримки в прийнятті управлінських рішень через неактуальні дані. Акцент

на короткострокових фінансових показниках, призводить до втрати стратегічного погляду на розвиток інновацій. В межах традиційного управлінського обліку часто ігноруються аспекти, які не вимірюються прямими фінансовими показниками, такі як репутація, інтелектуальна власність, які можуть бути ключовими для конкурентоспроможності компанії. Системи оплати праці, засновані на короткострокових фінансових показниках, можуть підштовхувати керівників до прийняття рішень, спрямованих на негайний фінансовий успіх, а не на довгострокове стале вдосконалення. Традиційний управлінський облік не завжди враховує вплив бізнесу на середовище та соціальні аспекти, що стає все більш важливим для споживачів та інвесторів.

З урахуванням цих недоліків, компанії шукають інноваційні методи управління, зміщують фокус обліку від традиційної ролі збору та подання фінансової інформації до більш широкого розуміння стратегічних впливів. Це означає, що облік стає ключовим інструментом для визначення та вимірювання стратегічних цілей та досягнень компанії.

Облік розглядається як не лише засіб ведення обліку фінансових операцій, але і як стратегічний інструмент, завдяки якому облік адаптується до стратегічних цілей компанії та визначає, як вони впливають на фінансові показники.

Фундаментальна зміна полягає і в розширенні функцій обліку. Суттєво розширюється аналіз нефінансових показників, таких як ступінь задоволення клієнтів, інноваційність та репутація бренду, оскільки ці аспекти можуть мати стратегічний вплив на успішність підприємства. Враховуючи напямок стратегічних впливів облік повинен бути більш інтегрованим з управлінням ризиками. Визначення та моніторинг стратегічних ризиків стає ключовим компонентом облікової системи.

Таким чином, логічна дихотомія може виникнути у відділенні традиційного фінансового обліку від стратегічного обліку. Важливо

зрозуміти, як обидва аспекти взаємодіють і як нефінансові показники можуть відобразитися в фінансовій звітності.

Ще однією можливою дихотомією є відмінність між короткостроковою та довгостроковою перспективою. Облік повинен забезпечити інформацію для прийняття рішень як на короткий, так і на довгий термін, враховуючи стратегічні аспекти діяльності компанії. Це означає перехід від простого реєстрування фінансових подій до аналізу та впливу на стратегічні аспекти діяльності підприємства.

Загальною метою цього зміщення є створення більш інтегрованої та стратегічно орієнтованої облікової системи, яка відображає реальний вклад компанії в досягнення своїх стратегічних цілей.

У контексті викладеного вище, логічна дихотомія може вказувати на розділення облікової системи на дві ключові складові: оперативний облік і стратегічний облік. Оперативний облік зорієнтований на повсякденну діяльність підприємства та облік фінансових транзакцій, в той час як стратегічний облік фокусується на формулюванні та впровадженні стратегічних цілей.

Розширення функцій обліку та її інтеграція з системою прийняття управлінських рішень включає в себе розробку звітів та аналіз, які надають інформацію для стратегічних управлінських рішень, а також впровадження нових методів аналізу та прогнозу, з використанням передових технологій, аналітики даних та інших інновацій.

Таким чином, зміщення ролі обліку до питань стратегії передбачає перегляд традиційних підходів до обліку та введення нових елементів, спрямованих на підтримку стратегічного управління підприємством.

За таких умов стратегічний управлінський облік є важливою складовою системи управління організацією. Як система збору, аналізу та використання інформації для підтримки стратегічного управління, стратегічний управлінський облік виступає як важливий інструмент, що дозволяє компаніям адаптуватися до змін, приймати обґрунтовані стратегічні рішення

та забезпечувати сталість у розвитку. Його актуальність визначається численними факторами, що впливають на сучасні компанії та їх успішність.

Дослідження сутності стратегічного управлінського обліку визначає ключові аспекти формування цього важливого інструменту управління, та надає фундаментальні відповіді на питання щодо побудови його концепції.

В додатку А наведена систематизація напрямків дослідження поняття "стратегічний управлінський облік", яка відображає різноманіття та комплексність аспектів, які можна вивчати у цьому контексті.

Зауважимо, що сутнісно-змістовне наповнення стратегічного управлінського обліку як складного та багатогранного процесу, що включає в себе аспекти збору та аналізу інформації, визначення стратегічних цілей, вимірювання ефективності та прийняття стратегічних рішень можна аналізувати у контексті економічного, облікового, управлінського, інтегрованого та системного та інноваційного підходів, які наведені в додатку Б.

Єдиний і найбільш оптимальний метод пізнання, який дозволяє отримати повне та цілісне уявлення про об'єкт дослідження – системний. Стратегічний управлінський облік, розглянутий з позиції системного підходу, визнається як система, що складається з численних взаємопов'язаних компонентів, таких як облікові процедури, інформаційні потоки, аналітичні інструменти та механізми контролю. Ці елементи взаємодіють та впливають один на одного, створюючи систему, спрямовану на досягнення стратегічних цілей організації.

Однією з ключових рис системного підходу до стратегічного управлінського обліку є його відкритість. Організація сприймається як відкрита система, що взаємодіє з навколишнім середовищем. Взаємодія з клієнтами, конкурентами, постачальниками, регуляторами та іншими стейкхолдерами визначає контекст стратегічного управлінського обліку. Це дозволяє організації адаптуватися до змін у зовнішньому середовищі та враховувати їх у стратегічних планах.

Системний підхід також враховує динаміку внутрішніх процесів. Всі елементи стратегічного управлінського обліку взаємодіють та впливають один на одного в контексті внутрішньої діяльності організації. Облікові дані, зібрані системою, можуть впливати на прийняття стратегічних рішень, а рішення впливають на облікові практики та процедури.

Однією з переваг системного підходу є можливість враховувати зворотний зв'язок. Система стратегічного управлінського обліку не тільки збирає інформацію, але й реагує на неї, адаптуючи стратегії відповідно до змін у середовищі та результатів попередніх рішень.

Загальна тенденція в наукових працях щодо інноваційного підходу полягає в тому, що стратегічний управлінський облік розглядається як інтегральна частина стратегічного управління, яка допомагає підприємствам ефективно впроваджувати та виконувати свої стратегії в умовах змінного інноваційного бізнес-середовища.

З метою ефективного впровадження та досягнення стратегічних цілей підприємства управлінський облік, як ключовий аспект управління доцільно поділяти на стратегічний та тактичний, що обумовлює виникнення відмінних завдань та функцій, які виконуються на різних рівнях управління та в різний часовий період (додаток В).

Згідно даних додатку В тактична складова управлінського обліку відповідає за оптимізацію та контроль щоденних операцій та ближньострокових завдань та ґрунтується виключно на внутрішній діяльності організації. Водночас для управління і контролю за розвитком компанії потрібна інформація про те, що відбувається за межами підприємства, і яким є потенційний вплив чинників зовнішнього середовища на реалізацію вибраної підприємством конкурентної стратегії.

Головною метою стратегічного управлінського обліку є створення умов для об'єктивного аналізу ефективності діяльності підприємства з точки зору узгодження вимог всіх зацікавлених сторін. Ефективна система стратегічного управлінського обліку завдяки оцінці критичних чинників

успіху підприємства, аналізу конкурентів, розуміння їх можливих альтернативних стратегій допомагає компанії у визначенні її власної стратегії на ринку. Таким чином, стратегічний облік спрямований на розробку та впровадження довгострокових стратегій, адаптацію їх до змін у зовнішньому середовищі.

Розробка узгоджених концептуальних засад для організації стратегічного управлінського обліку відіграє ключову роль у створенні інформаційної прозорості в організації. Цей аспект є суттєвим елементом для ефективного процесу прийняття рішень та успішної імплементації стратегій.

Зауважимо, що узгоджені концептуальні засади надають структуровану та консистентну основу для збору, аналізу та інтерпретації інформації. Це допомагає уникнути дублювання даних та непорозумінь у процесі прийняття рішень, забезпечуючи більш високу якість та достовірність інформації, дозволяє організації швидше реагувати на зміни у зовнішньому середовищі та адекватно пристосовувати свою стратегію до нових умов. Розуміння суті концептуальних засад сприяє створенню чіткої стратегічної картини, що враховує різні аспекти діяльності підприємства. Це дозволяє керівництву легше визначити пріоритети, визначити ключові фактори успіху та створити довгострокові цілі.

Концептуальні засади стратегічного управлінського обліку створюють основу для ефективного внутрішнього контролю та моніторингу реалізації стратегії. Це сприяє уникненню можливих відхилень та швидкому виявленню проблем. В додатку Д систематизовані ключові концептуальні положення стратегічного управлінського обліку, які забезпечують комплексний підхід до управління стратегічними процесами завдяки фокусуванню на майбутньому, створенні інформаційної прозорості та урахуванні різноманітних показників для досягнення успіху в довгостроковій перспективі.

Згідно даних додатку Д, в межах стратегічного управлінського обліку реалізуються інформаційно–контрольна, інформаційно–аналітична,

інформаційно–комунікаційна та інформаційно–логістична функції. Їх порівняльна характеристика наведена в таблиці 1.1.

Таблиця 1.1 – Аналіз стратегічного управлінського обліку за функціональним підходом

Тип функції	Сутність	Основні аспекти	Напрямок дій
Інформаційно–контрольна функція	Забезпечення контролю за виконанням стратегічних планів та завдань.	Моніторинг виконання стратегічних ініціатив. Забезпечення достовірності та вірогідності інформації. Виявлення відхилень від стратегічних цілей та прийняття відповідних коректив.	Впровадження систем, що дозволяють в реальному часі моніторити виконання стратегічних планів, виявляти відхилення та надавати звітність керівництву. Визначення та встановлення KPI для відстеження прогресу досягнення стратегічних цілей.
Інформаційно–аналітична функція	Обробка та аналіз інформації для прийняття стратегічних рішень.	Збір та обробка різноманітних даних. Аналіз сильних та слабких сторін, можливостей та загроз. Розробка стратегічних сценаріїв та вибір оптимального варіанту.	Використання аналітичних інструментів та платформ для обробки та аналізу даних, що дозволяє виявляти тенденції, робити прогнози та приймати обґрунтовані стратегічні рішення. Використання SWOT–аналізу для ідентифікації сильних та слабких сторін, можливостей та загроз, що впливають на стратегічне планування.
Інформаційно–комунікаційна функція	Забезпечення ефективного обміну інформацією в організації для вирішення стратегічних завдань	Забезпечення доступу до інформації для різних рівнів керівництва. Комунікація між різними підрозділами та командами. Використання технологій для покращення комунікації.	Впровадження ефективних інформаційних систем та комунікаційних каналів для обміну стратегічною інформацією між різними рівнями керівництва та підрозділами. Використання інтерактивних засобів спілкування для створення сприятливого середовища для обміну ідеями, вирішення проблем та координації стратегічних дій.
Інформаційно–логістична функція	Оптимізація процесів та ресурсів для досягнення стратегічних цілей	Планування та координація стратегічних дій. Моніторинг та оцінка результатів. Оптимізація бізнес–процесів для максимізації стратегічного ефекту.	Впровадження ERP–системи (EnterpriseResourcePlanning):, які спрощують процеси планування, координації та моніторингу різних ресурсів. Впровадження інструментів контролю за ресурсами для уникнення перевитрат.

Примітка: власна розробка

Функціональний підхід до аналізу стратегічного управлінського обліку допомагає розглядати компанію як систему взаємодіючих функціональних частин, систематизувати інформацію та встановити чітку комунікацію між різними функціональними областями. Це забезпечує краще розуміння та взаємодію всіх частин системи стратегічного управлінського обліку, полегшує впровадження змін у конкретних областях, робить систему більш адаптивною до змін в середовищі.

Згідно даних таблиці 1.1, реалізація функцій стратегічного управлінського обліку вимагає не лише володіння фінансовими інструментами, але і розвиненої аналітичної та стратегічної компетентності. Адже, інтеграція обліку з стратегічним управлінням, фінансовим управлінням та іншими аспектами корпоративного управління розширює сферу повноважень менеджменту, що є ключовим елементом для ефективного функціонування підприємства в умовах сучасного бізнес-середовища та створення гармонійної системи управління, що сприяє ефективному прийняттю рішень та досягненню корпоративних цілей.

Відбір, аналіз та постійний моніторинг показників зовнішнього та внутрішнього середовища в межах концепції стратегічного управлінського обліку сприяє оптимізації процесів планування, моніторингу та аналізу фінансових результатів, дозволяє підприємствам ефективно пристосовуватися до змін у бізнес-середовищі та досягати стійкої конкурентної переваги.

1.2 Адаптація концепції процесного управління для потреб стратегічного управлінського обліку

Стратегічний управлінський облік як ключова функція управління (функціональний підхід), зосереджений на систематичному та

цілеспрямованому генеруванні інформації, яка є релевантною для стратегічних потреб організації щодо підтримки прийняття управлінських рішень. Завдяки взаємодії з іншими функціями (планування, організація та контроль) управління та їх елементами (стратегічний аналіз, стратегічне планування та стратегічний контроль) у контексті концепції стратегічного управлінського обліку кожен цих елементів виконує конкретні функції.

Стратегічний аналіз: описує внутрішнє та зовнішнє середовище організації; аналізує можливості та загрози, що виникають з зовнішнього середовища; виявляє сильні та слабкі сторони внутрішнього середовища; допомагає визначити ключові проблеми та визначити вектор розвитку.

Стратегічне планування: формулює стратегії та плани дій для досягнення стратегічних цілей; визначає конкретні завдання, необхідні ресурси та відповідальних за їх виконання; розробляє реалістичні плани, які відповідають можливостям та обмеженням організації.

Стратегічний контроль: встановлює систему вимірювання та моніторингу результатів відносно стратегічних цілей; періодично оцінює виконання стратегічних планів та коригує їх у випадку необхідності; забезпечує взаємозв'язок між фактичними результатами та поставленими стратегічними цілями.

Ці три елементи взаємодіють між собою, створюючи цикл стратегічного управлінського обліку. Стратегічний аналіз надає основу для стратегічного планування, яке, у свою чергу, визначає необхідність стратегічного контролю. Стратегічний контроль надає зворотний зв'язок для стратегічного аналізу, дозволяючи організації адаптуватися до змін у середовищі та покращувати стратегічні плани.

Аналіз внутрішнього та зовнішнього середовища, виявлення сильних та слабких сторін організації, а також можливостей та загроз дозволяють створювати комплексні звіти, які допомагають у формулюванні стратегій.

Ситуаційний підхід до стратегічного управлінського обліку розглядається як ефективний метод, спрямований на забезпечення

інформаційної підтримки стратегічного управління в умовах нестабільності та невизначеності. Основною метою є вивчення та аналіз ситуацій, що виникають в конкретних обставинах, і визначення найбільш важливих змінних для вирішення стратегічних завдань та проблем. Інтеграція в межах ситуаційного підходу до стратегічного управлінського обліку передбачає об'єднання процесів обліку, планування та аналізу у єдину систему для забезпечення інформаційних потреб управління підприємством. Однією з ключових функцій бухгалтерської служби є забезпечення інформаційних потреб різних рівнів управління, зокрема, і з точки зору визначення найбільш важливих та актуальних змінних для прийняття стратегічних рішень.

Процесний підхід до управління (BPM–підхід) представляє сучасну методологію, яка дозволяє ефективно організовувати та оптимізувати ділові процеси в організації. Цей підхід базується на концепції системи взаємопов'язаних процесів.

У контексті методології процесного підходу, бізнес розглядається як сукупність активів та угод, що контролюються власниками. Важливим аспектом є виділення ділової операції як одиниці економічної діяльності. Ділові операції визначаються як регулярні угоди, контрольовані особою або групою осіб.

Бізнес-процеси, у свою чергу, розглядаються як один із основних елементів декомпозиції бізнесу. Вони представляють собою структурований та вимірюваний набір дій, спрямованих на досягнення конкретної мети для клієнта або ринку. Кожен бізнес–процес може розглядатися як робота з реалізації певної функції в організації.

Облік є найважливішою функцією управлінського циклу, причому як завершальною, так і відправною. У зв'язку з цим, визначаючи взаємозв'язок і взаємодію процесу управління і функцій управління, необхідно враховувати інформаційно–утворюючу роль обліку, як при підготовці управлінських рішень, так і для контролю їх реалізації.

Традиційне тлумачення облікового процесу передбачає, що облік головним чином зосереджується на внутрішній діяльності підприємства і дотримується формального підходу до відносин з партнерами та операціями в зовнішньому світі. Цей підхід визначається в першу чергу потребами внутрішнього управління та визначенням фінансового стану компанії постфактум. Обліковий процес, за цим підходом, орієнтований на забезпечення ефективного управління внутрішніми ресурсами підприємства. Важливий акцент робиться на моніторингу та контролі над фінансовими операціями, забезпечення точності та достовірності фінансової інформації. Відносини з партнерами, здебільшого формалізовані і обмежені тим, що є необхідним для ведення обліку. Зазвичай це включає укладення договорів та обмін обліковою інформацією, яка необхідна для забезпечення вірогідності та достовірності фінансового звітування.

Організація використовує централізовану систему обліку, яка об'єднує всі аспекти фінансової інформації. Це дозволяє ефективно контролювати всі аспекти внутрішнього управління та фінансової звітності. Фінансова інформація створюється та обробляється з урахуванням потреб внутрішніх користувачів, таких як менеджмент, аудитори та інші внутрішні зацікавлені сторони. Зміни в зовнішньому середовищі, такі як зміни в законодавстві, ринкові та економічні тенденції, можуть розглядатися формально, якщо вони мають прямий вплив на облікову інформацію.

Цей традиційний підхід, хоча і ефективний для внутрішнього управління, може не забезпечувати достатньої гнучкості та відкритості.

Мета процесного підходу полягає в управлінні та оптимізації бізнес-процесів для досягнення стратегічних цілей організації. Визначення, моделювання та автоматизація бізнес-процесів стають ключовими завданнями в рамках BPM-підходу. Це дозволяє підвищити ефективність, зменшити витрати та підвищити якість продукції або послуг.

Розглядаючи бізнес як систему взаємопов'язаних процесів, організації можуть досягати великої гнучкості та швидкості реакції на зміни в

середовищі. Це робить ВРМ–підхід ключовим інструментом для досягнення конкурентних переваг та створення адаптивних, ефективних бізнес–моделей.

У розрізі викладеного, важливим фактором у розумінні та впровадженні стратегічного управлінського обліку є процесний підхід, який визнає цю діяльність як системний та постійний процес, який пронизує всю організацію. Традиційне (функціональне) управління і процесно–орієнтоване управління представляють два різних підходи до організації та контролю бізнес–процесів в компанії (додаток Е).

У розрізі викладеного, процесний підхід дозволяє розглядати стратегічний управлінський облік з різних точок зору, досліджуючи його як внутрішній, організаційно–діловий, складний та наскрізний, постійний та допоміжний процес.

Як внутрішній процес стратегічний управлінський облік фокусується на задоволенні інтересів внутрішніх користувачів. Це означає, що він орієнтований на внутрішні потреби та вимоги організації, забезпечуючи ефективну роботу внутрішніх процесів та взаємодію різних відділів для досягнення стратегічних цілей.

Стратегічний управлінський облік є не лише окремим процесом, а й складовою організаційно–ділового процесу. Його впровадження та реалізація відбувається через ефективне управління комунікаціями з персоналом підприємства. Комунікація в контексті стратегічного управлінського обліку стає ключовим елементом для розуміння стратегії та її виконання на всіх рівнях організації.

Стратегічний управлінський облік є складним та наскрізним процесом, що пронизує всю організацію. Він включає в себе безліч різноманітних елементів і зв'язків, таких як стратегічне планування, аналіз ринку, фінансовий управлінський облік та інші. Цей комплексний підхід дозволяє організації враховувати різноманітні аспекти її діяльності при формулюванні та виконанні стратегії.

Стратегічний управлінський облік не є одноразовою подією, і не може обмежуватися лише періодами стратегічного планування. Він є постійним, неперервним процесом, який вимагає постійного оновлення та адаптації до змін в середовищі організації, ринкових умовах та стратегічних цілях, забезпечуючи постійне вдосконалення стратегічних ініціатив та їхню успішну імплементацію.

Стратегічний управлінський облік, як допоміжний процес, генерує результати у вигляді інформації та звітів. Інформація, накопичена в ході стратегічного управлінського обліку, стає ключовим ресурсом для прийняття виважених та стратегічних рішень в інших аспектах діяльності організації (маркетингова діяльність, прийняття рішень про розширення ринку збуту чи інноваційній діяльності).

Аналіз бізнес–процесів в стратегічному управлінському обліку є ключовим етапом у створенні ефективної системи управлінського обліку, яка підтримує стратегічні цілі організації. Цей аналіз включає вивчення, оцінку та оптимізацію бізнес–процесів з точки зору їх внеску у досягнення стратегічних завдань. В таблиці 1.2 розглянуті ключові етапи аналізу бізнес–процесів в стратегічному управлінському обліку.

Аналіз бізнес–процесів в стратегічному управлінському обліку допомагає створити ефективну систему, орієнтовану на досягнення стратегічних цілей компанії та сприяє її стійкості та конкурентоспроможності.

Взаємодія між моделлю стратегічного управлінського обліку та бізнес–процесним підходом створює фреймворк для ефективного управління підприємством, сприяючи досягненню стратегічних цілей та забезпечуючи оптимальну ефективність бізнес–процесів. Як показує практика, вибір типу моделі стратегічного управлінського обліку (StrategicManagementAccounting, SMA) залежить від конкретних бізнес–процесів, стратегічних цілей та особливостей підприємства. В таблиці 1.3 наведено кілька типів SMA та сфер їх застосування в залежності від характеристик бізнес–процесів

Таблиця 1.2 –Ключові етапи аналізу бізнес–процесів в стратегічному управлінському обліку

Етап	Основні завдання
Визначення мети та стратегії:	Розуміння стратегії та стратегічних цілей організації, визначення, які саме бізнес–процеси є ключовими для виконання стратегії.
Ідентифікація ключових бізнес–процесів	Виокремлення ключових бізнес–процесів, які мають найбільший вплив на досягнення стратегічних цілей (процес розробки продуктів/послуг, процес виробництва, процес збуту та маркетингу, ланцюжок постачання).
Опис поточних процесів	Опис кожного ідентифікованого бізнес–процесу, включаючи всі його етапи, учасників (відповідальних осіб), вхідні та вихідні дані, інструменти та технології, які використовуються. Створення діаграм або карт бізнес–процесів для кращого розуміння послідовності операцій та взаємодії між процесами, що допомагає виявити можливі зони оптимізації та покращення.
Формування системи ключових показників ефективності (KPI)	Встановлення KPI для оцінки продуктивності та результативності кожного бізнес–процесу, які дозволять виміряти його ефективність в контексті стратегічних цілей. Це може включати показники ефективності, які відображають якість, швидкість, вартість та інші аспекти процесу. Ключові показники повинні бути взаємопов'язані зі стратегічними цілями і відображати їх виконання.
Визначення вартості бізнес–процесів	<p>Розрахунок вартості кожного процесу:</p> <p>Визначення витрат: прямі витрати (очевидні витрати, пов'язані з конкретним бізнес–процесом), непрямі витрати (витрати, які важко призначити конкретному бізнес–процесу, але пов'язані з загальною діяльністю підприємства)</p> <p>Оцінка ресурсів: людські ресурси (оцінка часу та трудових ресурсів, витрачених на виконання бізнес–процесу); матеріальні ресурси (вартість матеріалів і обладнання, використаних у процесі).</p> <p>Вартість технологій та інфраструктури (оцінка витрат на технологічні рішення та інфраструктуру, необхідні для виконання бізнес–процесу)</p> <p>Оцінка витрат на якість (визначення витрат, пов'язаних із забезпеченням якості продукції чи послуг, включаючи витрати на контроль якості та виправлення дефектів).</p> <p>Оцінка витрат на забезпечення безпеки та відповідності.</p>
Оцінка ефективності бізнес–процесів	Використання KPI для оцінки ефективності кожного бізнес–процесу. Визначення його сильних та слабких сторін, ідентифікація можливостей для оптимізації та покращення. Аналіз ризиків, пов'язаних з кожним бізнес–процесом
Оптимізація бізнес–процесів та впровадження змін	Розробка та впровадження стратегії оптимізації для покращення бізнес–процесів. Це може включати в себе вдосконалення робочих процесів, використання нових технологій, автоматизацію та інші заходи.
Моніторинг та вдосконалення бізнес–процесів	Встановлення систему моніторингу, яка дозволяє постійно слідкувати за ефективністю бізнес–процесів у разі необхідності вдосконалення на основі зібраних даних та змін в стратегії.

Примітка.

Власна

розробка.

Таблиця 1.3 – Типи SMA та сфери їх застосування в залежності від характеристик бізнес–процесів

Тип SMA	Характеристика
Activity–BasedCosting (ABC):	Підприємства зі складним асортиментом продукції та великою кількістю бізнес–процесів, де важливо точно розподіляти витрати за діяльністю, адже кожний продукт може вимагати різних ресурсів.
BalancedScorecard (BSC):	Підприємства, які акцентують на різноманітних аспектах, таких як фінансова стабільність, клієнтське задоволення, внутрішні процеси та розвиток персоналу. Якщо потрібно більше уваги приділити не лише фінансовим аспектам, а й клієнтській задоволеності, внутрішнім процесам та розвитку персоналу.
1. LeanAccounting:	Підприємства, які використовують принципи Lean або Just–In–Time у виробництві, ідеально підходить для виробничих бізнес–процесів.
TraditionalCosting	Традиційне калькулювання може бути ефективним для підприємств зі стабільним асортиментом продукції та простою структурою витрат. Для менш складних бізнес–моделей з невеликою кількістю продуктів або послуг.
ResourceConsumptionAccounting (RCA)	Підприємства, які хочуть детально вивчати споживання ресурсів у різних бізнес–процесах та їх вплив на витрати.
TargetCosting:	Для підприємств, що вивчають ринкові умови та хочуть встановлювати цільові витрати перед розробкою нових продуктів чи послуг.
StrategicCostManagement	Підприємства, які активно взаємодіють з зовнішнім середовищем та прагнуть до адаптації стратегії під внутрішні та зовнішні зміни.
EconomicValueAdded (EVA)	Підприємства, які фокусуються на створенні економічної вартості та бажають виміряти ефективність за цим показником.

Примітка. Власна розробка.

Вибір моделі може бути комбінацією різних підходів або адаптацією конкретної моделі до унікальних потреб підприємства. Важливо враховувати специфіку бізнесу, його масштаби, складність та стратегічні цілі при виборі типу моделі стратегічного управлінського обліку.

1.3 Витрати виробництва як об’єкт стратегічного управлінського обліку та інструмент підвищення ефективності діяльності підприємства

Історія розвитку системи управлінського обліку свідчить про постійну адаптацію до змін у бізнес–середовищі, які відображають різні підходи та потреби різних типів підприємств(таблиця 1.4). Від традиційного фокусу на фінансовій звітності до сучасних стратегічних підходів, система управлінського обліку загалом відіграла ключову роль у допомозі підприємствам досягати своїх цілей в динамічному світі підприємництва у контексті управління витратами.

Таблиця 1.4– Аналіз підходів щодо історичного поступу системи управлінського обліку

Підхід	Характеристика	Основні елементи
1	2	3
Облік витрат і калькулювання собівартості продукції	Цей підхід виник в умовах невеликих підприємств із обмеженим асортиментом продукції, де ключовим завданням є контроль над витратами та забезпечення прибутковості.	Облік витрат: аналіз витрат на виробництво, реалізацію та управлінські витрати. Калькулювання собівартості: визначення витрат на виробництво одиниці продукції для правильного визначення цін та прибутковості.
Створення інформаційної бази для управлінських рішень	Цей підхід застосовується в середньому бізнесі та передбачає створення інформаційної бази для прийняття короткострокових і довгострокових управлінських рішень.	Бюджетування: розробка та виконання бюджетів для контролю та планування витрат. Управлінський облік і аналіз: застосування інструментів обліку і аналізу для оцінки виконання стратегії та прийняття управлінських рішень.
Концепція системи управлінського обліку на основі підсистем	Цей варіант є характерним для великих підприємств і передбачає створення складної структури управління, що включає підсистему обліку витрат і результатів, аналізу, контролю та моніторингу.	Підсистема обліку витрат і результатів: Детальний облік витрат та результатів виробничої діяльності. Підсистема аналізу: Використання аналітичних інструментів для розуміння ефективності бізнес–процесів та виявлення можливостей покращення. Підсистема контролю та моніторингу: Впровадження систем для постійного контролю та вдосконалення стратегії та процесів

Примітка. Власна розробка

Використання сучасних стратегічно спрямованих методів обліку витрат та калькулювання собівартості є ключовим напрямком стратегічного управлінського обліку. Цей підхід спрямований на забезпечення підприємством глибокого розуміння витрат та ефективного управління ними для досягнення стратегічних цілей.

Сучасні стратегічно спрямовані методи обліку витрат включають в себе різноманітні підходи, такі як ABC (Activity-Based Costing), LC – костинг, JIT – костинг, Target Costing, калькуляція на основі ланцюжка цінностей (додаток Ж). Вибір оптимального методу вимагає не лише розуміння самих методів, але й їх відповідність конкретному бізнес-контексту.

Особливої уваги, при виборі моделі заслуговує оцінка реального становища рівня управлінського обліку витрат на підприємстві, визначення її поточного стану у контексті:

- 1 Аналізу фінансової звітності (поглиблене вивчення балансу та звіту про фінансові результати може розкрити можливі невідповідності та аномалії щодо відображення витрат та їх структури).
- 2 Ідентифікація систем обліку (аналіз програмного забезпечення для здійснення управлінського обліку, процедур та регламентів, що використовуються в бізнес-процесах).
- 3 Порівняння зі стандартами галузі (порівняння з найкращими практиками допоможе визначити можливі відмінності та області для поліпшень).
- 4 Аналіз системи внутрішнього контролю (оцінка ефективності систем внутрішнього контролю, які регулюють процеси управлінського обліку витрат на наявність та задіяння механізмів для виявлення та виправлення можливих помилок).
- 5 Застосування аналітичних інструментів (використання програм для аналізу даних та статистичні методи для ідентифікації бізнес-процесів виникнення витрат).

Після проведення такого аналізу підприємство зможе зрозуміти своє реальне становище щодо управлінського обліку витрат і прийняти ефективні рішення для покращення цього процесу.

Одним із ключових об'єктів стратегічного управлінського обліку (згідно даних таблиці 1.3) є вивчення та оптимізація витрат виробництва.

Витрати виробництва охоплюють широкий спектр витрат, починаючи від прямих матеріальних витрат до витрат на оплату праці та послуг тощо. Для розуміння їх ролі в стратегічному управлінському обліку, важливо розглядати витрати як не просто числа в бухгалтерських звітах, але й ключовий інструмент для розуміння внутрішніх процесів підприємства, та фактор, що визначає конкурентоспроможність та прибутковість підприємства.

Аналіз витрат виробництва в концепції стратегічного управлінського обліку дозволяє:

- підприємству чітко визначити, які етапи виробничого процесу є найбільш витратними. Це надає можливість управлінцям визначити стратегічні цілі та приймати рішення, спрямовані на зниження витрат в обраному напрямку. Наприклад, оптимізація ланцюжка постачання або перегляд технологічних процесів може призвести до значного зменшення витрат і покращення якості виробничого процесу;
- оптимізувати ресурси підприємства. Аналізуючи витрати на оплату праці, матеріали та інші ресурси, компанія може визначити, які ресурси використовуються найбільш ефективно та де є можливості для їх раціоналізації. Це важливо в контексті стратегічного управління, оскільки дозволяє виділити пріоритети в розподілі ресурсів для досягнення стратегічних цілей.
- враховує їх вплив на прибутковість продукції на всіх етапах її життєвого циклу. Це зумовлює визначення оптимального балансу між витратами на виробництво, маркетингом та обслуговуванням клієнтів,

сприяючи стабільному доходу та задоволенню потреб споживачів протягом тривалого періоду.

Додатково, витрати виробництва є важливим критерієм для стратегічного планування. Вони визначають обсяги виробництва, дозволяючи підприємствам адаптуватися до ринкових змін та вибудовувати свою стратегію відповідно до потреб споживачів. Інформація про витрати також стає важливим інструментом управління при прийнятті рішень щодо розширення або переорієнтації діяльності.

Проведені дослідження дозволяють констатувати, для оптимізації структури управління витратами найбільш ефективним виявляється застосування процесно–орієнтованого та системного підходів. Це можна пояснити двома ключовими аспектами.

Управління витратами повинно бути орієнтоване на конкретні цілі, що вимагає від спеціалістів реалізації повного спектру управлінських функцій. Планування дозволяє визначати чіткі цілі управління витратами, а виконання функцій контролю, координації, мотивації допомагає досягати цих цілей. Інтеграція управлінських функцій у процес управління витратами сприяє ефективному вирішенню завдань та оптимізації витрат відповідно до стратегічних цілей підприємства.

Реальна можливість створення оптимальних організаційних структур управління під час управління витратами бізнес–процесів досягається об'єднанням експертів з різних галузей та дозволяє забезпечити комплексний підхід до аналізу та оптимізації витрат. Об'єднані зусилля спеціалістів дають можливість чітко розподілити відповідальність за конкретні аспекти управління витратами. Це дозволяє створювати більш гнучкі та ефективні структури управління, адаптовані до конкретних вимог та умов підприємства, сприяє підвищенню продуктивності та забезпеченню ефективного управління витратами.

В контексті процесно–орієнтованого підходу важливо враховувати наступні аспекти при розробці та прийнятті управлінських рішень щодо витрат: необхідно розробити систему цілей для ефективного управління

витратами бізнес–процесів; встановити рівні управління, пов'язані із використанням ресурсів (матеріальних, трудових, інформаційних та ін.); узгодити конкретні функціональні обов'язки для всіх структурних підрозділів при управлінні витратами.

Розгляд витрат виробництва як системного об'єкта, що взаємодіє з іншими підсистемами підприємства передбачає виконання наступних дій.

1 Ідентифікація та класифікація витрат. Системний підхід передбачає систематичне визначення і класифікацію всіх видів витрат виробництва. Це включає прямі та непрямі витрати, фіксовані та змінні витрати, а також витрати, пов'язані з різними етапами виробничого процесу.

Процес "облік витрат" представляє собою систематичну і структуровану діяльність, яка базується на інформації, зібраній з бухгалтерського фінансового та управлінського обліку. Цей процес стартує з етапу визначення та збереження основних даних, що включають в себе види витрат, адаптовані до відповідної структури підприємства та його бізнес–моделі. Основними компонентами цього етапу є координація видів витрат з планом рахунків фінансового обліку, а також визначення центрів витрат і структур центрів витрат.

Визначення видів витрат та облік за центрами витрат базуються на вивченні основних даних обліку витрат. Це включає в себе реєстрацію та структурування витрат і результатів діяльності підприємства. Важливо відзначити, що ці дані повинні постійно адаптуватися до змін у структурі підприємства і його бізнес–моделі.

Облік видів витрат включає в себе реєстрацію і структурування витрат і результатів на основі єдиної картограми видів витрат або рахунків. Це допомагає створити систему, що уніфікує і спрощує облік витрат, дозволяючи ефективно аналізувати та контролювати фінансові операції підприємства.

Крім того, важливо враховувати розподіл первинних витрат між центрами витрат, які відповідають за здійснення цих витрат. Це сприяє прозорості та відповідальності управління витратами, забезпечуючи

ефективне використання ресурсів підприємства та оптимізацію бізнес-процесів.

2 Взаємозв'язок з іншими системами підприємства(іншими функціональними областями, такими як маркетинг, фінанси, управління якістю та ланцюг постачання) спрямований на створення взаємовигідних відносин між різними системами.

3 Цільове управління витратами обумовлює встановлення чітких стратегічних та тактичних цілей управління витратами виробництва. Ці цілі повинні бути зорієнтовані на досягнення стратегічних цілей підприємства та підтримку його конкурентоспроможності.

4 Використання сучасних технологій та інструментів для збору, обробки та аналізу інформації про витрати включає автоматизовані системи управління витратами, програми для аналізу даних та інші інноваційні рішення.

5 Управління життєвим циклом витрат враховує життєвий цикл витрат, починаючи від їх виникнення та закінчуючи вивченням можливостей їх оптимізації. Аналіз у контексті життєвого циклу дозволяє підприємству здійснювати стратегічне управління витратами на різних етапах.

6 Стратегічне планування витрат враховує короткострокові та довгострокові стратегії підприємства щодо визначення та врахування витрат в контексті стратегічних переваг та вимог ринку.

7 Моніторинг та звітність передбачає систему моніторингу та звітності, що дозволяє постійно відстежувати витрати, аналізувати відхилення від планів та вчасно вносити корективи.

2 ПРОЦЕС ОРГАНІЗАЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПРИКЛАДІ ПП «СТИЛЬ–НІКА»

2.1 Аналіз організаційно–технологічних особливостей швейного підприємства та їх вплив на побудову управлінського обліку.

У першому розділі дипломної роботи висвітлено, що управлінський облік впорядковує інформацію, яка стосується як зовнішнього, так і внутрішнього середовища підприємства. Ця інформація є важливою для прийняття стратегічних рішень, спрямованих на досягнення довгострокових цілей розвитку. Кожен суб'єкт господарської діяльності має свої унікальні організаційні та технічні особливості, функціонує в конкретних ринкових сегментах, а його партнери мають різноманітні інтереси, що впливає на організацію процесів обліку.

Оскільки жодні два бізнес–суб'єкти не є ідентичними, аналогічно не існує ідентичних систем управлінського обліку. Методологія обліку витрат виробництва та формування собівартості швейної продукції наведена в додатку К.

Особливості функціонування об'єкта дослідження, які впливають на організацію та методику управлінського обліку охоплюють різні аспекти.

1 Виготовлення великої кількості різних виробів, що можуть включати різні типи одягу, аксесуари та товари–субститути вимагає високої гнучкості виробництва та здатності виробника швидко адаптуватися до змінних ринкових потреб.

2 Виробництво одягу включає в себе значні витрати на якісні матеріали, такі як тканини та фурнітура. Велика кількість деталей та вторинних матеріалів також впливає на ланцюжок постачання та вимагає уважного контролю витрат.

3 Виробництво залишається високоручним процесом. Навички та кваліфікація працівників є ключовими факторами для забезпечення якості та ефективності виробництва.

4 Попит часто змінюється в залежності від сезонів та модних тенденцій. Це вимагає гнучкості виробництва та здатності оперативно реагувати на зміни у вимогах споживачів завдяки високому рівню автоматизації та досконалій координації виробничих процесів.

5 Змінний характер виробництва та ринку вимагає ефективної системи навчання та розвитку персоналу для швидкого формування необхідних навичок та кваліфікацій робітників.

6 Нестабільність у вимогах ринку та постійні зміни в модних тенденціях створюють серйозні виклики для передбачення точних результатів. Прогнозування вимагає гнучкості та вміння адаптуватися до змін.

У той же час, налагоджене виробництво та оперативне постачання матеріалів свідчать про високу гнучкість та координацію на швейному підприємстві. Здатність випускати партії виробів протягом 15–20 днів вказує на ефективне управління виробничими процесами та ланцюгом постачання. Ефективне використання виробничих ресурсів та економія часу ведуть до швидкої окупності капіталовкладень. Швидка окупність інвестицій є ключовим фактором успіху підприємства та забезпечує його конкурентоспроможність. Це гарантує високу віддачу вкладених коштів і дозволяє підприємству швидко повертати інвестиції.

Однак, часові рамки для повернення витрат та отримання доходу залежать від обраних стратегій підприємства, у тому числі і за рахунок посилення ролі стратегічного управлінського обліку, і перш за все, обліку витрат і продажів (збуту).

Організаційні чинники, які впливають на управлінський облік, можуть включати різноманітні аспекти щодо побудови структури та функціонування підприємства у контексті його розміру, технологічного процесу, облікової політики, напрямку задіяння інформаційних технологій.

На підприємстві сформована моністична система обліку, яка визначається єдністю та цілісністю облікової інформації, яка об'єднує різні аспекти діяльності підприємства в єдину систему. Вся інформація, що стосується різних аспектів діяльності підприємства, інтегрується та систематизується в єдиній базі даних. Це дозволяє забезпечити єдність підходів та стандартів ведення обліку в усіх сферах діяльності. Дані в системі обліку є цілісними, що означає, що вони взаємодіють та взаємопов'язані між собою. Зміни в одній частині системи автоматично відображаються в інших, що гарантує консистентність та точність даних. Система забезпечує швидкий та простий доступ до облікової інформації для власників бізнесу, менеджерів та інших зацікавлених сторін. Це сприяє оперативному управлінню та прийняттю швидких рішень.

Завдяки централізованому управлінню та контролю, система обліку допомагає знизити ризики помилок та неточностей в облікових записах, що може виникнути при децентралізованому обліку. В системі можливе визначення рівнів доступу та прав користувачів до різних частин облікової інформації, забезпечуючи відкритість даних для тих, хто має до них доступ. Система полегшує аналіз та звітність, оскільки дозволяє проводити комплексний аналіз всіх аспектів підприємницької діяльності та генерувати звіти на основі цілісних даних. У той же час, недостатньо автоматизований процес інтеграції різних бізнес-процесів (виробництво, фінанси, збут та управління персоналом), що зумовлює дублювання роботи та погіршує координацію між різними відділами підприємства.

У разі запровадження автоматизованої системи ведення обліку основних бізнес-процесів шляхом реєстрації виробничих витрат, готової продукції та її реалізації на бухгалтерських рахунках надало б можливість оцінити ефективність діяльності підприємства, його фінансові результати та стан. Також, завдяки поєднанню фінансової інформації з внутрішніми звітами, адміністрація підприємства мала б змогу провести аналіз організаційної ефективності на різних рівнях. Оперуючи оперативними

даними та звітами відповідальних осіб за матеріальні ресурси, можна б було виявити відхилення від установлених стандартів, що створило б передумови для налагодження ефективного контролю над витратами та доходами.

Організаційна структура підприємства, яка побудована за лінійно–функціональним принципом суттєво впливає на побудову системи управлінського обліку у контексті розподілу та організації руху інформації всередині компанії для забезпечення своєчасної та точної передачі необхідної інформації між різними підрозділами та рівнями управління.

Завдяки правильно побудованій структурі управління в середовищі системі управлінського обліку підприємства: визначаються потреби в інформації різних підрозділів, чіткий розподіл завдань обумовлює оперативність здійснення моніторингу та оцінки виконання завдань різними структурними підрозділами. Механізм взаємодії між підрозділами формує комунікаційний ланцюг між різними відділами компанії та демонструє, як інформація про ринковий попит перетворюється в конкретні технічні рішення та стратегії для подальшого впровадження нового продукту на ринку, а управлінський облік сприяє інтеграції інформаційних систем для забезпечення потрібної інформації на всіх рівнях підприємства.

Одним з чинників, який слід враховувати при побудові системи управлінського обліку, є технологія і організація виробництва. Схема технологічних операцій виготовлення швейних виробів наведено в додаткуЛ.

Загальний огляд технологічного циклу та структури виробництва на підприємстві передбачає виконання наступних дій.

Підготовка тканини до розкрою включає підготовчі процеси, такі як прасування, обробка країв тканини та інші дії, щоб забезпечити належну якість та форму тканини перед розкромом. Розкрій тканини на деталі, з яких потім буде складатися швейний виріб, який здійснюється як вручну або за допомогою автоматизованих систем. Пошиття виробів включає в себе з'єднання виробничих деталей за допомогою різних технік та операції шиття, залежно від конкретного виробу. Оздоблення виробів фурнітурою –

додавання декоративних елементів та фурнітури до готового виробу, таких як гудзики, стрічки, блискавки, кишені та інше, які впливають на зовнішній вигляд та функціональність виробу. Обробка виробів (волого–теплова обробка) включає в себе різноманітні процеси обробки виробу, такі як прасування, киснева обробка та інші, для надання виробу бажаного вигляду, форми та властивостей. Первинні документи щодо обліково–аналітичного забезпечення технологічного циклу швейного виробництва наведені в додатку М.

У технологічному циклі виготовлення швейної продукції основне виробництво включає підготовчий підрозділ, підрозділ розкрою тканини, швейні та підрозділи волого–теплової обробки; експериментальний підрозділ. Кожен з цих підрозділів відповідає за конкретний етап технологічного процесу та виконує специфічні функції. Допоміжне виробництво створене для обслуговування основного виробництва та забезпечення безперебійного випуску готової продукції. Сюди входять служби з управління, технічна підтримка, складське господарство, логістика та інші функції, що забезпечують нормальну роботу виробництва.

Ця структура дозволяє раціонально організувати виробництво швейних виробів, забезпечуючи ефективність та якість продукції.

Наявність підрозділів підготовки з функціями складського обліку на підприємстві відіграють ключову роль у підготовці сировини та матеріалів до виробництва швейних виробів що наступних процесів.

Підрозділ підготовки відповідає за зберігання сировини та матеріалів у відповідності з необхідними стандартами, веде облік кількості та стану наявності матеріалів на складі.

Підготовка сировини включає в себе операції, такі як перемір тканини. Це важлива операція, оскільки точність та якість вимірювання впливають на виробництво та якість кінцевого виробу. Машини та спеціальні пристрої дозволяють ефективно та точно вимірювати тканину перед подальшим використанням.

Обробка та відпуск матеріалів на виробництво: до запуску у виробництво тканина може вимагати деяких обробних операцій, таких як прасування, підготовка країв тощо. Після підготовки матеріали відправляються на виробництво (підрозділ пошиття). Вищезазначені процеси допомагають забезпечити високу якість та ефективність виробництва швейних виробів, а також зменшують ризики пов'язані з можливими проблемами в постачанні сировини.

Процес нормування витрат є важливою складовою управління виробництвом на підприємстві. Нормування дозволяє визначити стандарти трудових і матеріальних витрат на виробництво конкретної моделі швейного виробу.

Основні аспекти цього процесу включають:

- поопераційні або подетальні норми (дослідно–статистичним шляхом розробляються детальні норми для кожної операції або деталі виробництва та включає витрати матеріалів, часу праці, витрати на обладнання та інші ресурси);
- нормативи трудових витрат (нормативи часу, нормативи чисельності та норми обслуговування використовуються для оцінки трудових витрат на кожному етапі виробництва. Це допомагає визначити, скільки часу праці і скільки працівників потрібно для виконання певної операції чи створення деталі;
- нормативи матеріальних витрат (для предметів праці, таких як тканина, підкладка, фурнітура і нитки, розробляються нормативи матеріальних витрат. Це включає визначення кількості матеріалів, які необхідні для виробництва одного виробу.
- експериментальний підрозділ (розробка норм витрат, проведення випробувань та експериментів для визначення оптимальних параметрів виробництва).

– управління планово–виробничим відділом (технологи планово–виробничого відділу визначають стандартні нормативи для ефективного управління трудовими та матеріальними ресурсами).

Цей процес дозволяє підприємству точно розраховувати витрати на виробництво, планувати виробництво та оптимізувати використання ресурсів для досягнення ефективності та високої якості продукції.

2.2 Формування облікової політики підприємства щодо витрат виробництва

Формування системи обліку витрат виробництва, яка дозволяє ефективно управляти ресурсами та забезпечує точність облікової інформації для прийняття стратегічних управлінських рішень на швейних підприємствах починається з розробки облікової політики. Як сукупність принципів, процедур і методів бухгалтерського обліку, облікова політика забезпечує максимальний ефект ведення обліку та визначає його ефективність.

Облікова політика у сфері виробничих витрат дозволяє досягти доцільності в управлінні фінансами підприємства. Це важливо, оскільки витрати на виробництво становлять суттєву частину витрат підприємства, і їх оптимізація стає вирішальною для забезпечення прибутковості. Облікова політика визначає порядок обліку кожного компонента виробничих витрат, дозволяючи керівництву вчасно реагувати на зміни в економічному середовищі та власній діяльності.

По–друге, обґрунтованість процесу обліку виробничих витрат є важливою для ухвалення обґрунтованих управлінських рішень. Наприклад, наявність точних та достовірних даних щодо витрат дозволяє керівництву визначити вартість продукції, розраховувати цінову політику, визначити

обсяги виробництва та ресурси, необхідні для його здійснення. Це, в свою чергу, сприяє збільшенню конкурентоспроможності підприємства на ринку.

По–третє, деталізація процесу обліку виробничих витрат є ключовою для визначення результатів діяльності підприємства. Завдяки чіткому розкриттю всіх складових витрат, керівництво може аналізувати прибутковість кожного виробничого напрямку, вчасно виявляти проблемні аспекти та приймати рішення щодо їх вирішення. Такий деталізований облік дозволяє підприємству бути гнучким у реагуванні на зміни в економічному середовищі.

Крім того, облікова політика в області виробничих витрат є важливою для структурних підрозділів підприємства. Вона дозволяє їм визначати ефективність своєї діяльності та вчасно коригувати стратегії розвитку. Такий підхід допомагає підприємству якісно виконувати свої завдання та досягати планових показників.

Вибір об'єктів обліку витрат є критично важливим відповідним моментом при розробці системи обліку підприємства. Кожен об'єкт обліку є своєрідною категорією витрат або джерелом доходу, яке може бути визначене в процесі виробництва. Вибір правильних об'єктів обліку дозволяє бізнесу точно визначити та керувати своєю фінансовою діяльністю.

Методи обліку витрат зумовлюють формування витрат за об'єктами їх обліку. Об'єктом обліку витрат на підприємстві є конкретний виріб, що дозволяє:

- докладно вивчати та аналізувати як прямі так і непрямі витрати для кожного конкретного виробу чи моделі, що є критично в умовах конкурентної індустрії моди;
- деталізувати всі етапи виробництва, враховуючи витрати на кожному етапі;
- визначити справжню вартість виробництва для прийняття обґрунтованих рішень щодо ціноутворення завдяки точному розподілу

витрат на кожен конкретний продукт (визначення повної вартості виготовлення конкретного виробу або колекції)

У той же час, така деталізація призводить до складної процедури обліку та обробки великої кількості даних, що стає витратним з точки зору організації облікової роботи.

Організація плану рахунків, як елемент облікової політики на підприємстві визначає систему кодування та класифікації фінансових операцій, що дозволяє структурувати облік та ефективно відслідковувати рух коштів в рамках підприємства. На підприємстві використовується типовий план рахунків. У той же час в межах організації аналітичного обліку здійснюється аналітична деталізація витрат для кожного етапу виробництва.

Згідно проведеного аналізу на підприємстві застосовується журнально-ордерна форма обліку, яка є однією з традиційних методів бухгалтерського обліку, що використовується для реєстрації та систематизації фінансових операцій. Цей підхід включає в себе ведення журналів та формування ордерів для реєстрації операцій у бухгалтерській системі. Журнал вхідних операцій використовується для реєстрації всіх операцій, пов'язаних зі збором фінансової інформації від зовнішніх джерел. Наприклад, отримання доходів, кредитів, оплати від клієнтів тощо. Журнал вихідних операцій використовується для реєстрації операцій, пов'язаних із витратами та платежами, такими як закупівля товарів і послуг, виплати заробітної плати, оплати рахунків тощо. Журнал касових операцій використовується для реєстрації операцій, пов'язаних із готівкою, такими як прийом та видача грошей з каси. В журналі банківських операцій фіксуються операції, пов'язані з рахунками у банках, такі як перекази, отримання кредитів, оплата чеків тощо.

Організація документообороту здійснюється за лінійним принципом. Відсутність інтегрованої автоматизації ускладнює облікові процеси та зумовлює втрату часу на ручне введення та аналіз даних.

Облік витрат за місцями їх виникнення та центрами відповідальності не ведеться. Однак, формування системи обліку витрат з урахуванням місця їх виникнення та центрів відповідальності узгодило б діяльність кожного структурного підрозділу та дало можливість розглядати різні структурні підрозділи як індивідуальні центри, кожен з яких несе свою відповідальність за визначену сферу діяльності.

На підприємстві використовується позамовний метод обліку. Цей підхід є ключовим для розгляду та контролю всіх витрат, пов'язаних із конкретними виробничими замовленнями.

Прямі витрати представляють собою витрати, які можуть бути однозначно віднесені до конкретного виробничого замовлення. Це може включати витрати на сировину, працю, енергію та інші ресурси, які безпосередньо використовуються в процесі виготовлення продукції. Такі витрати обліковуються і визначаються окремо для кожного виробничого замовлення, що забезпечує точність та прозорість обліку.

Непрямі витрати, навпаки, є витратами, які не можуть бути безпосередньо призначені для конкретного замовлення і вимагають розподілу. Це можуть бути витрати на загальне управління, амортизацію обладнання, адміністративні витрати тощо. Для включення цих витрат до собівартості конкретного виробничого замовлення використовується система розподілу витрат на основі певних ключових параметрів, таких як кількість вироблених одиниць.

Такий підхід до обліку витрат та формування собівартості дозволяє підприємству ефективно керувати фінансовими ресурсами, забезпечуючи точність обліку та надаючи можливість для стратегічного планування та прийняття управлінських рішень. Крім того, це сприяє прозорості у фінансовому звіті, що є ключовим чинником для внутрішнього та зовнішнього аналізу ефективності підприємства.

Система визначення фактичної собівартості замовлення на підприємстві обумовленою специфікою виробництва. Практикою є

визначення фактичної собівартості після виконання замовлення. До моменту його виконання понесені виробничі витрати фіксуються на рахунку 23. Для кожного виробничого замовлення вводиться окремий аналітичний рахунок, наприклад, 23–1, 23–2 і так далі. Це дозволяє відслідковувати витрати, які безпосередньо пов'язані з конкретним замовленням. Однак, якщо до моменту виконання замовлення виникає потреба визначити собівартість частини продукції (робіт, послуг), застосовується умовна оцінка.

Умовна оцінка може бути представлена плановою собівартістю або фактичною собівартістю попереднього року. Використання такої оцінки дозволяє уникнути затримок у визначенні собівартості та прийнятті управлінських рішень, особливо в ситуаціях, коли точні дані про витрати на конкретне замовлення можуть бути доступні лише після його завершення.

Цей підхід також забезпечує підприємство можливістю оперативно визначати собівартість і контролювати витрати навіть у випадках, коли замовлення ще не завершені. Враховуючи, що умовна оцінка може бути скоригована після отримання точних даних, такий підхід сприяє більш гнучкому та оперативному управлінню витратами на виробництво.

Якщо підприємство здійснює діяльність за замовленнями, документами обліку є картка виконання замовлення (інформація визначає і контролює виробничий процес та пов'язані з ним витрати. Елементи картки виконання замовлення включають: назву замовлення (унікальна ідентифікація кожного замовлення для визначення та відстеження його виконання та обліку); період виконання(часовий проміжок, протягом якого замовлення повинно бути виконане. Це допомагає в плануванні та вчасному виготовленні продукції чи виконанні послуг; виробничі витрати(детальний перелік всіх витрат, пов'язаних із виробництвом замовлення, включаючи прямі та непрямі витрати); собівартість замовлення (розрахунок вартості виробництва конкретного замовлення, який враховує всі витрати, вказані в картці).

Картка виконання замовлення є важливим інструментом управління витратами та виробництвом, забезпечуючи точний облік та ефективність виробничих процесів на підприємстві.

Калькуляція замовлення визначається за встановленими статтями.

Номенклатура статей витрат підприємства є типовою для обліку і калькуляції собівартості виробів у швейній галузі та інших виробничих секторах.

Стаття основні матеріали – це витрати на основні сировинні матеріали, які використовуються для виготовлення продукції (тканини, нитки, блискавки, гудзики та інші матеріали, необхідні для пошиття одягу чи інших текстильних виробів).

Допоміжні матеріали – витрати на допоміжні матеріали, які можуть не бути прямо включені у виріб, але використовуються в процесі виробництва. Наприклад, це може включати фурнітуру, обробку, фасонні матеріали тощо.

Паливо і енергія – ця стаття включає витрати на електроенергію, газ, паливо та інші ресурси, необхідні для забезпечення енергії виробничих процесів.

Основна заробітна плата виробничих робочих – це витрати на оплату праці основних виробничих працівників, які безпосередньо зайняті у виробництві. Додаткова заробітна плата виробничих робочих – включає додаткові витрати на оплату праці, такі як надбавки, премії тощо.

Загальновиробничі витрати – ця категорія включає різноманітні витрати, пов'язані з управлінням та утриманням виробництва. Сюди можуть входити амортизація обладнання, витрати на управління та адміністрування, витрати на утримання виробничого приміщення та інші загальні витрати.

Ця система дозволяє докладно визначити вартість виробництва, враховуючи всі важливі компоненти витрат на виробництво швейних виробів.

Складання калькуляції одиниці виробу в швейній промисловості включає в себе не тільки розрахунок витрат, але й врахування ряду

характеристик, які впливають на виробництво і продаж конкретного виробу. Інформація щодо: найменування виробу, виду пошиття (різні види пошиття вимагають різних технологічних підходів та матеріалів, що впливає на витрати праці та матеріалів), статі і віку споживача, сезонного призначення; обрису і опису художньо–технічного оформлення виробу; фактичні розмірні ознаки (розмір і зріст) виробу допомагає врахувати усі особливості кожного виробу при розрахунках собівартості та встановленні ціни.

В контексті обліку витрат, згідно Податкового кодексу України, облікова політика підприємства повинна визначати питання, що стосуються переліку та складу статей калькулювання виробничої собівартості продукції (робіт, послуг). Відповідно до пункту 11 П(С)БО 16 "Витрати" [5], підприємства мають самостійно встановлювати витрати. При цьому до складу виробничої собівартості входять: прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати, змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати.

Відповідно до пункту 138.8 Податкового кодексу України [3], на підприємстві облік повинен забезпечити визначення собівартості (виробничої) для цілей оподаткування. З цієї причини загальновиробничі витрати, які включають як постійні, так і змінні, не враховуються та не розподіляються в межах виробничої собівартості.

Згідно з пунктом 138.10.1, ці загальновиробничі витрати включаються до складу інших витрат(за умови належного документального підтвердження) та відносяться до того періоду, у якому вони були здійснені. Цей підхід дозволяє враховувати ці витрати при обчисленні податкового зобов'язання, забезпечуючи належний податковий облік та дотримання вимог податкового законодавства.

Розділ 16 "Витрати" П(С)БО 16 [5] надає важливий фреймворк для розподілу змінних та постійних загальновиробничих витрат на об'єкти витрат на підприємстві. Згідно з цим стандартом, змінні загальновиробничі витрати розподіляються на кожен об'єкт витрат за допомогою визначеної бази

розподілу. Цей розподіл здійснюється з урахуванням фактичної потужності у звітному періоді.

Змінні загальновиробничі витрати часто залежать від різних факторів, таких як інтенсивність праці, обсяг виробництва тощо. Тому їх розподіл на об'єкти витрат дозволяє враховувати конкретні фактори, які впливають на витрати у кожному випадку.

Щодо постійних загальновиробничих витрат, їх розподіл також проводиться на кожен об'єкт витрат за допомогою визначеної бази розподілу, але враховуючи нормальну потужність підприємства. Це означає, що при розподілі постійних витрат використовується нормативна або стандартна потужність, що дозволяє враховувати вплив сталих витрат при оптимальних умовах функціонування підприємства.

Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати, які залишаються після проведення розподілу, включаються до собівартості реалізованої продукції, робіт чи послуг у період їхнього виникнення. Це забезпечує правильне відображення всіх постійних витрат у собівартості та фінансовій звітності підприємства.

Облікова політика в частині витрат на виробництво готової продукції має величезне значення для ефективно організації бухгалтерського обліку на підприємстві. Її доцільність, обґрунтованість та деталізація дозволяють не лише визначати вартість продукції, а й приймати обґрунтовані управлінські рішення, визначати результати діяльності підприємства та досягати стратегічних цілей. Такий підхід є важливим компонентом успішного управління та розвитку підприємства в умовах сучасного економічного середовища.

2.3 Методика обліку витрат виробництва в складі собівартості продукції

Правильний облік витрат, зокрема й витрат на виробництво та формування собівартості продукції – ключові фактори, які визначають успіх виробничого підприємства. допомагають підприємству не лише оптимізувати свої внутрішні процеси, але й створювати стратегічні підходи до управління, сприяючи стійкому розвитку та успішному функціонуванню на ринку. Розуміння та ефективне управління цими показниками є важливою передумовою для досягнення прибутковості та конкурентоспроможності в сучасному бізнес–середовищі.

Інформація про собівартість не лише дозволяє визначити ціну продажу, але і є основою для планування та управління виробництвом, допомагає управлінцям приймати обґрунтовані рішення щодо оптимізації виробничих процесів та використання ресурсів. Аналіз собівартості дозволяє ідентифікувати складові, які становлять найбільшу питому вагу у витратах. Це важливо для здійснення контролю якості та оптимізації витрат. При правильному управлінні цими аспектами можна досягти економії і підвищення рентабельності, раціонально планувати рівень прибутку.

Зниження собівартості дозволяє підприємству бути більш конкурентоспроможним на ринку, забезпечуючи можливість зниження цін або підвищення маржі при збереженні цін на рівні конкурентів. Внутрішній аналіз дозволяє виявляти слабкі та сильні сторони виробничого процесу, тоді як зовнішній аналіз допомагає порівнювати показники з конкурентами та ринковими стандартами.

В цілому, ефективний аналіз собівартості та виробничих витрат є важливою частиною стратегії управління виробництвом та фінансами підприємства.

Визначення виробничої собівартості є ключовим у розумінні економічних аспектів витрат на виробництво, що визначає вартість виробництва одиниці продукції та включає в себе витрати, пов'язані безпосередньо з виробництвом. Це включає витрати на сировину, матеріали,

оплату праці, амортизацію обладнання та інші прямі витрати, які можна однозначно віднести до конкретного виробничого процесу. Виробнича собівартість є ключовим елементом для оцінки ефективності виробництва та визначення цін на продукцію.

Вивчення структури витрат за економічними елементами є критичним етапом аналізу фінансової діяльності підприємства. Це дозволяє детально розглянути та оцінити, як різні аспекти виробництва впливають на витрати та надає можливість зрозуміти, наскільки ефективно підприємство використовує свої ресурси та де можна здійснити оптимізацію витрат.

Точний та оперативний облік прямих матеріальних витрат у швейному виробництві за умов його багатогранності та комплексності, високій матеріаломісткості відіграє визначальну роль у забезпеченні ефективного управління ресурсами підприємства. Оперативні дані про рух матеріалів, їх якість та вартість є критичними для прийняття швидких та обґрунтованих управлінських рішень. Прямі матеріальні витрати (становлять від 70% до 90% від загальних витрат у собівартості готової продукції) включають в себе витрати на їх закупівлю та обробку.

Оперативний облік прямих матеріальних витрат дозволяє аналізувати ефективність використання матеріалів, вчасно виявляти та усувати можливі втрати та забезпечувати постійний контроль якості, зміни в цінах, доступність на ринку.

Розмежування методів обліку між різними видами товарно-матеріальних цінностей є важливим елементом управління запасами на підприємстві. Ця практика дозволяє враховувати специфіку кожного виду запасів при визначенні їх собівартості, що відображає вартість виробництва та визначає ефективність управління цими ресурсами.

Сучасні умови функціонування підприємства передбачають використання як власних виробничих матеріалів, так і отриманих на умовах давальницької сировини. Для кожного з цих видів матеріалів характерні особливості, які можуть впливати на облік та управління ними.

Зокрема, використання власних виробничих матеріалів передбачає внутрішній облік на основі витрат на їхнє виробництво або закупівлю за ринковими цінами. Такий підхід дозволяє визначити собівартість продукції, враховуючи витрати на виробництво власних матеріалів.

З іншого боку, давальницька сировина вимагає особливого окремого обліку (вартість матеріалів формується на підставі умов постачання або узгоджених умов контракту). Це дозволяє підприємству ефективно управляти цими запасами, раціонально використовуючи такі можливості.

Отже, розмежування методів обліку враховує специфіку кожного виду товарно-матеріальних цінностей, надаючи можливість підприємству точно визначити собівартість з урахуванням властивостей кожного виду запасів та ефективно управляти своїми ресурсами в умовах сучасного бізнес-середовища.

Визначення собівартості стає особливо складним завданням, коли виробничий процес включає в себе використання як власної, так і давальницької сировини. У таких умовах важливо ретельно розмежувати витрати та ефективно визначити вартість виробництва. Один із практичних методів для цього – це метод коефіцієнтної оцінки.

Метод коефіцієнтної оцінки базується на визначенні коефіцієнта, який визначає відношення витрат на власну сировину до витрат на давальницьку сировину. Цей коефіцієнт дозволяє розраховувати частку витрат, яка припадає на кожен вид сировини, і визначає, яка частина собівартості припадає на кожен конкретний матеріал.

Проблема контролю матеріальних витрат є важливим аспектом управління виробництвом, особливо в контексті зменшення витрат на окремих етапах виробничого процесу. Однією з найбільш актуальних та ефективних стратегій в цьому напрямку є зменшення витрат на етапі підготовки та розкрою матеріалів. Дійсно, неправильне планування, використання застарілих технологій або недостатня кваліфікація персоналу можуть призводити до великих витрат матеріалів, що в свою чергу впливає на

собівартість продукції та фінансовий результат підприємства.

Визначення та оптимізація рівня непродуктивних витрат є ключовим елементом ефективного управління виробництвом. За вказаними параметрами, такими як оптимізація міжлекальних витрат, раціональне використання площі лекал та дотримання максимальної висоти настилів, можна досягти значної економії матеріальних ресурсів.

Важливо відзначити, що введення автоматизованого процесу розкрою не лише сприяє оптимізації витрат на матеріали, але й може значно полегшити роботу персоналу, підвищити точність та швидкість виробничих процесів.

В структурі собівартості, наступними за обсягом прямих витрат є витрати на заробітну плату та нарахування на неї. Сучасні умови управління трудовими ресурсами визначають тенденцію до зростання диференціації витрат на оплату праці. Це обумовлено не лише загальним підвищенням вимог до кваліфікації працівників, але й швидким технологічним розвитком та постійними новаціями у виробничих процесах.

Оплата праці визначається рядом факторів, таких як кваліфікація, досвід, трудова відповідальність, а також складність виробничого процесу.

Важливо розуміти, що витрати на заробітну плату не обмежуються лише базовою зарплатою працівників. Сюди входять нарахування на соціальне страхування, податки, страхові внески, а також інші доплати та вигоди, що надаються працівникам.

Зростання складності робочого устаткування та виробничих процесів призводить до збільшення вимог до кваліфікації працівників. Крім того, використання високотехнологічного обладнання потребує спеціалізованих навичок, що збільшує загальні витрати на робочу силу.

У підсумку, управління витратами на заробітну плату та нарахування на неї вимагає не лише точного фінансового обліку, але і стратегічного підходу до розвитку людських ресурсів, щоб підтримувати

конкурентоспроможність та стабільність підприємства в умовах постійних змін.

Витрати на оплату праці не лише представляють собою фінансовий аспект виробництва, але й визначають ефективність та якість процесу перетворення матеріалів у готовий виріб.

Наявність значних обсягів виробництва та різноманітного асортименту виробів робить розподіл витрат часу ще більш складним завданням. Зростання обсягів замовлень призводить до викликів у підготовці матеріалів та індивідуальному моделюванні в експериментальному цеху.

Для оптимізації цього процесу та досягнення ефективності, важливим є удосконалення розподілу часу та оптимізація документопотоків. Ефективний обмін інформацією між різними етапами та підрозділами підприємства дозволяє уникати затримок та допомагає у вчасному прийнятті рішень. Маршрутні карти виступають як важливий інструмент для систематизації та контролю виробничих процесів. Вони надають чітку карту проходження кожного етапу виробництва, вказуючи послідовність операцій та необхідні ресурси на кожному етапі. Це дозволяє точно контролювати кожен етап виробництва, забезпечуючи вчасне завершення кожної операції; сприяє зменшенню часу на підготовку та пошиття виробів, що є критичним для підтримання високої продуктивності; призводить до оптимізації часу, оскільки зменшує зайві затримки та запобігає втратам часу на пошук необхідних матеріалів або інструментів.

До складу елемента «Амортизація» включається сума амортизації, яка нарахована на основні засоби, нематеріальні активи та інші необоротні матеріальні активи, відповідно до встановленого законодавством порядку, норм і умов.

Нарахування амортизації на основні засоби проводиться протягом періоду їх корисного використання відповідно до початкової вартості або переоціненої справедливої вартості цих засобів. Це виконується відповідно до встановлених організацією норм і умов, в розрахунку за календарний рік, і

може бути призупинене на період проведення реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації. Метод нарахування амортизації обирається організацією самостійно.

Нарахування амортизації на нематеріальні активи проводиться щомісяця протягом періоду їх корисного використання. Це робиться відповідно до розрахованих норм, що базуються на початковій вартості цих активів, або враховуючи їх переоцінку за справедливою вартістю на дату балансу, у випадку, якщо існує активний ринок для цих нематеріальних активів, при їх зарахуванні на баланс. До складу елемента «Інші операційні витрати» включаються витрати підприємства, які не увійшли до складу попередніх елементів витрат.

Швейне виробництво, як галузь, визначається великими обсягами витрат, які не можуть бути безпосередньо пов'язані із конкретним виробом, але є необхідною передумовою для його створення. При оцінці виробничої собівартості у її складі розрізняють прямі та непрямі виробничі витрати.

Прямі витрати, такі як зарплата швачки, єдиний соціальний внесок (ЄСВ) на цю зарплату та вартість використаної тканини, легко ідентифікуються та пов'язуються із конкретним швейним виробом. Ці елементи можна включити у виробничу собівартість, оскільки вони напряду впливають на витрати, пов'язані з конкретним виробом.

Непрямі витрати включають у себе електроенергію, опалення, водопостачання, витрати на охорону будівлі, прибирання та інші аспекти, які стосуються всіх виробів загалом, а не лише конкретного продукту. Вони представляють собою загальні витрати, які розподіляються між різними виробами.

До непрямих витрат слід віднести також витрати на матеріали, такі як нитки, оскільки їх використання може охоплювати виготовлення різних виробів, тому їх вартість визначається на рівні загального виробництва, а не конкретного виробу.

На підприємстві облік витрат здійснюється позамовним методом із застосуванням спеціальних калькуляційних форм. Ці форми дозволяють точно і надійно розподіляти фактичні прямі і непрямі витрати, визначаючи собівартість одиниці продукції. Калькуляційна карта включає найменування та опис продукції, послуг або робіт, перелік сировини, матеріалів і інших витрат, необхідних для виконання замовлення.

Приклад калькуляції повної собівартості виробу «Блуза (модель 2056)» наведено в додатку Н.

Аналітичний облік виробничих витрат визначається як система обліку (у розрізі видів виготовленої продукції і статей витрат), яка ретельно аналізує та категоризує всі витрати, пов'язані з виробництвом продукції чи послуг. Цей вид обліку є важливою складовою фінансового управління підприємством і визначається рядом ключових аспектів.

Збір даних включає в себе регулярний моніторинг та фіксацію витрат в реальному часі. Реєстрація включає в себе деталізацію кожного виду витрат: дата, вид витрат, обсяг, ціна, постачальник, а також деталі про виробництво (наприклад, номери замовлень чи коди виробів). Оцінка витрат здійснюється через різні періоди, у контексті порівняння фактичних та планових витрат.

Аналітичний облік прямих виробничих витрат в розрізі номенклатурних груп є ключовим принципом управління собівартістю продукції та оптимізації виробничих процесів. Цей підхід дозволяє ефективно враховувати та аналізувати витрати, а також сприяє точному обліку собівартості. Створення номенклатурних груп дозволяє об'єднати продукцію з однаковою структурою собівартості та подібними видами діяльності. Це допомагає підприємству краще розуміти витрати, пов'язані з конкретними групами продукції, дозволяє уникнути розмивання витрат між різними видами продукції та забезпечити їх точне призначення; проводити детальний аналіз собівартості кожного виду продукції, ефективно формувати цінову політику. Це стає основою для прийняття управлінських рішень та

оптимізації виробничих процесів, максимізувати рентабельність виробництва.

Облік витрат в системі рахунків бухгалтерського обліку на підприємстві здійснюється з використанням рахунків класу 9.

Систематизація інформації про витрати на виробництво, які згруповані за об'єктами калькулювання здійснюється на активному рахунку 23 «Виробництво», що дозволяє підприємству точно визначати всі витрати, пов'язані з виробничим процесом та сприяє більш точному визначенню собівартості продукції.

Дебет рахунку 23 "Виробництво" вказує на формування та збільшення витрат на виробництво на підприємстві (прямі витрати безпосередньо відображаються за дебетом рахунку 23).

За кредитом рахунку 23 фіксується собівартість випущеної з виробництва готової продукції, а також інші операції, які зменшують витрати та собівартість випущеної продукції. Зокрема: собівартість остаточного браку, вартість зворотних відходів (одержаних у процесі виробництва) та нестачу незавершеного виробництва.

Сальдо на рахунку 23 є важливим показником для управління виробничим процесом. Дебетове сальдо вказує на те, що сума дебету (збільшення витрат на виробництво) перевищує суму кредиту (собівартість випущеної продукції). Це може відбуватися, коли витрати на виробництво ще не повністю відображені в собівартості випущеної продукції, наприклад, на початку виробничого періоду або при накопиченні незавершеного виробництва. Кредитове сальдо на рахунку 23 "Виробництво" вказує на те, що собівартість випущеної продукції перевищує суму витрат на виробництво, яка була врахована за дебетом цього рахунку. Це може бути позитивним сигналом і свідчити про ефективне використання ресурсів підприємства в процесі виробництва.

Відкриття субрахунків за видами виробництва (основного та допоміжного) до рахунку 23 "Виробництво" є важливим елементом

деталізації обліку витрат підприємства та дозволяє більш точно відслідковувати витрати виробництва відповідно до їхнього призначення. Така диференціація є корисною для ефективного управління ресурсами та аналізу виробничої діяльності.

Визначення та ефективне управління загальновиробничими витратами є ключовим елементом фінансового обліку та управління підприємством. Рахунок 91 "Загальновиробничі витрати" використовується для обліку цих витрат, а його взаємодія з рахунками 23 "Виробництво" і 90 "Собівартість реалізації" визначає порядок списання цих витрат. По дебету на рахунку 91 відображається сума визнання загальновиробничих витрат. Це включає в себе різноманітні витрати, які не можуть бути прямо віднесені до виробництва конкретної продукції. По кредиту рахунку 91 проводиться помісячне списання цих витрат на рахунки 23 "Виробництво" і 90 "Собівартість реалізації".. Це дозволяє вирівнювати облік та враховувати витрати у фінансових звітах підприємства. Розподіл здійснюється відповідно до облікової політики підприємства, що забезпечує консистентність і об'єктивність у фінансовому обліку підприємства.

3 ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ПІДПРИЄМСТВА У КОНТЕКСТІ ПРОЦЕСНО-ОРІЄНТОВАНОГО ПІДХОДУ

3.1 Застосування інструментів стратегічного управлінського обліку для обліково-інформаційного супроводу прийняття обґрунтованих управлінських рішень

Стратегічний управлінський облік, як ключовий елемент системи управління підприємством є проміжною ланкою між стратегічним плануванням та щоденним управлінням. Його основна мета - забезпечити керівництво інформаційними ресурсами для прийняття стратегічних рішень та ефективного впровадження стратегії підприємства. У зв'язку з цим стратегічний управлінський облік вимагає ретроспективного огляду, оцінки та аналізу минулих дій та результатів підприємства. Це означає використання історичних даних для формування правильних стратегій майбутнього. Кількісні та якісні показники з минулих періодів допомагають у формуванні об'єктивного уявлення про ефективність різних аспектів бізнесу.

Важливим елементом стратегічного управлінського обліку є врахування альтернативних сценаріїв майбутнього. Це вимагає від системи управлінського обліку гнучкості та адаптивності. Інформаційна підтримка для альтернативних стратегій, яка базується на аналітичних рішеннях дозволяє підприємству швидко реагувати на зміни у внутрішньому та зовнішньому середовищі.

Маржинальний аналіз є потужним інструментом управлінського обліку, оскільки він дозволяє керівництву отримувати обґрунтовану інформацію про прибутковість та витрати, і на цій основі приймати стратегічні та тактичні рішення для оптимізації діяльності підприємства.

Маржинальний аналіз визначає маржу на окремі товари, враховуючи витрати на їх виробництво та реалізацію. Це дозволяє ідентифікувати найбільш прибуткові продукти та визначати пріоритети в розвитку асортименту, спрямовані на збільшення загальної прибутковості підприємства.

Маржинальний аналіз допомагає визначити оптимальний обсяг виробництва для кожного продукту, балансує між вартістю виробництва та доходами від його реалізації. Це дозволяє уникнути надмірного виробництва, що може призвести до втрат, або, навпаки, недостатнього обсягу, що призведе до втрати можливих прибутків.

Шляхом врахування маржі у прогнозі обсягів виробництва і продажів, маржинальний аналіз допомагає у складанні прогнозу економічних показників, таких як прибуток, витрати та рентабельність. Це робить його потужним інструментом для розробки стратегій розвитку, базованих на конкретних числових показниках.

Маржинальний аналіз дозволяє виявити ризики, пов'язані з змінами в обсягах виробництва чи структурою асортименту. Визначаючи важливі моменти, де маржа може бути особливо чутливою до змін, керівництво може розробляти стратегії мінімізації ризиків та вдосконалення управлінських рішень.

Маржинальний аналіз допомагає виокремлювати та оцінювати ключові витрати виробництва. Знаючи, які компоненти спричиняють найбільше витрат, підприємство може шукати можливості для оптимізації, ефективно використовуючи свої ресурси.

В додатку П наведений результат проведення маржинального аналізу у розрізі асортиментної позиції «Жакет жіночий (модель 2097)». Розрахунки здійснені на основі виробничих потужностей та наявних ресурсів виходячи зі своїх можливостей та обмежень (визначальною точкою є кількість та асортимент виробів). Саме ці параметри визначають не лише обсяг виробництва, але і можливості оптимізації ресурсів. Адже, для підприємства,

яке не має постійних інвестицій, раціональне використання наявних виробничих потужностей та матеріально-фінансових ресурсів стає важливим завданням.

Аналіз заснований на розподілі витрат залежно від їх поведінки при зміні обсягів виробництва. Це дозволяє точно визначити вплив обсягів виробництва на загальні витрати та прибуток. З урахуванням ціни одиниці продукції, рівня змінних і постійних витрат на одиницю продукції визначений плановий прибуток та рентабельність.

Щоб побудувати раціональну систему стратегічного управлінського обліку в масштабі підприємства, орієнтованого на процесний підхід в управлінні, необхідно точно описати принципи побудови діяльності, провести діагностику підприємства і аналіз фінансово-господарської діяльності. Аналіз фінансово-господарської діяльності дозволяє розглядати фінансові показники не тільки як статичні дані, але і в контексті взаємозв'язків з окремими діями та процесами. Це робить управлінський процес більш обґрунтованим, систематичним та спрямованим на досягнення стратегічних цілей підприємства. В додатку Р наведений аналіз фінансового стану приватного підприємства «Стиль-Ніка».

Загалом, управлінський облік в контексті стратегічного розвитку вимагає від підприємства інтегрованого та гнучкого підходу до вимірювання та аналізу результатів.

Стратегічний управлінський облік розглядає майбутнє з точки зору стратегічного планування та розвитку підприємства. Щоб визначити потенційні ризики, можливості та визначити альтернативні сценарії майбутнього розвитку кількісних фінансових показників недостатньо.

Відгуки на зміни в бізнес-процесах і стратегіях можуть мати нелінійний характер. Наприклад, невеликі зміни у витратах можуть мати значний вплив на прибуток, і це може бути складно передбачити тільки за допомогою кількісних аналітичних інструментів. Кількісний аналіз базується на минулих даних, але минулі результати не завжди є індикатором майбутніх

успіхів. Зміни в економіці, технологіях, споживацьких уподобаннях та інших сферах можуть призвести до нових тенденцій, які важко передбачити на основі історичних даних. Багато рішень, пов'язаних з ризиками та можливостями, базуються на суб'єктивних оцінках та експертних прогнозах. Кількісний аналіз може не враховувати всіх аспектів суб'єктивності і непередбачуваності.

Це вимагає більш складного аналітичного підходу, який включає як кількісні, так і якісні методи, а також врахування нестандартних ситуацій та непередбачених подій.

З цієї точки зору, необхідно використовувати якісні показники. Аналітичні рішення та використання якісних показників є необхідні для прогнозування можливих варіантів подій і вибору оптимального напрямку дій.

Одним з ключових аспектів управлінського обліку є врахування виробничої діяльності підприємства та його структурних підрозділів, а саме центрів відповідальності.

Переосмислення ролі центрів відповідальності як інтегрованих управлінських одиниць, що охоплюють обидва типи показників, стає стратегічною необхідністю в умовах сучасного бізнес-середовища, де конкуренція та швидкі зміни вимагають від підприємства постійної готовності до адаптації та інноваційного розвитку.

Центри відповідальності в управлінському обліку є ключовими ланками в забезпеченні взаємодії між стратегічними цілями підприємства та конкретними діями на рівні підрозділів. У традиційному фінансовому обліку центри фінансової відповідальності орієнтовані переважно на фінансові результати. Однак, у контексті стратегічного управління, необхідно розширювати обсяг відповідальності цих центрів на нефінансові показники.

Перш за все, важливо визначити нефінансові показники, які є критичними для вимірювання виконання стратегії. Це можуть бути, наприклад, показники якості продукції, рівень клієнтського задоволення,

технологічна інноваційність тощо. Інтеграція цих показників в систему управлінського обліку дозволяє керівництву підприємства оцінювати ефективність стратегії не лише через призму фінансових показників, а й з позиції його конкурентоспроможності, інноваційності та реакції на динамічне ринкове середовище.

Взаємодія між фінансовими та нефінансовими центрами стає ключовою для забезпечення інтегрованого підходу до стратегічного управління. Наприклад, центр виробничої діяльності може співпрацювати з центром маркетингу для визначення оптимального співвідношення якості та вартості продукції, щоб відповідати потребам ринку та забезпечити прибутковість.

У контексті стратегічно орієнтованого обліку, центри відповідальності перетворюються на інтегровані центри, які враховують як фінансові, так і нефінансові показники. Це створює можливість для глибшого розуміння взаємозв'язку між фінансовими результатами і стратегічними цілями підприємства. Такий підхід дозволяє керівництву більш точно визначити ефективність стратегії, вчасно коригувати дії та забезпечити сталість розвитку.

У контексті вищезазначеного у роботі пропонується створити центри відповідальності у контексті наступних бізнес-процесів: постачання, виробництва, продажу, управління (фінансове та адміністративне). Це дозволяє ефективно відслідковувати та керувати різними аспектами бізнесу, більш ефективно взаємодіяти з точки зору різних аспектів діяльності, поліпшити управлінський контроль та стратегічне планування, спростити облік, дозволяючи уникнути надмірної деталізації об'єктів обліку. Це призводить до виключення зайвої інформації та економії часу під час кодування первинних документів. Одночасно цей підхід враховує можливість відслідковування витрат за конкретними об'єктами обліку, такими як види продукції чи підрозділи.

Процесно-орієнтований підхід до обліку витрат стає необхідністю щодо запровадження процедури оптимізації своїх виробничих процесів та досягнення стратегічних цілей. Цей підхід розглядає витрати не просто як обов'язковий елемент виробництва, а як складову, яку можна аналізувати, оптимізувати та використовувати для досягнення конкретних бізнес цілей.

Одним із ключових аспектів процесно-орієнтованого підходу є здатність визначити, чому конкретний процес виконується при певному рівні витрат. Це стає необхідністю в контексті прийняття рішень щодо збільшення виробничих замовлень, скорочення обсягів партій та оптимізації часу виробництва. За таких умов, аналіз чинників витрат стає ключовим етапом у процесі прийняття рішень.

Важливо визначити, які чинники впливають на витрати процесу, та які саме аспекти можуть бути оптимізовані без втрати якості та продуктивності. Зазначений аналіз дозволяє виявити можливості для зниження витрат та підвищення ефективності. Витрати можуть включати як прямі, так і непрямі витрати, що потребують систематичного вивчення та визначення оптимальних стратегій управління.

Суттєвий внесок у впровадження процесно-орієнтованого підходу вносить можливість розглядати витрати в контексті конкретних бізнес-процесів. Це дозволяє створювати оціночні показники, які відображають ефективність кожного процесу відповідно до стратегічних завдань підприємства. Через такий аналіз, компанія може визначити найбільш витратоємні або неефективні процеси та впроваджувати вдосконалення для їхньої оптимізації.

Наприклад, при вирішенні завдань зі скорочення часу виробництва та підвищення гнучкості, підприємство може застосовувати процесно-орієнтований підхід для виявлення ефективних стратегій зниження часу на кожному етапі виробництва.

Враховуючи специфіку витрат кожного бізнес-процесу та їхній вплив на стратегічні завдання, підприємство здатне системно підходити до оптимізації та ефективного використання ресурсів.

Конкурентна перевага для швейного підприємства є важливою, оскільки галузь характеризується високою конкуренцією та швидкими змінами в тенденціях моди та вимогах споживачів. Щоб забезпечити стійкість та успіх, підприємство повинно регулярно аналізувати конкурентне середовище та приймати стратегічні рішення на основі отриманих даних. Проведення регулярного аналізу конкурентного середовища є необхідністю для підприємства. Саме порівняння результатів швейного підприємства з показниками конкурентів дозволяє визначити його сильні та слабкі сторони, а також знайти можливості для покращення. Процесно-орієнтований підхід в контексті аналізу конкурентного середовища допомагає зосередитися на конкретних бізнес-процесах, які мають ключове значення для досягнення конкурентних переваг.

Після збору інформації про конкурентів, підприємство отримує вагому базу для аналізу зовнішнього ринку та ціноутворення. Ця інформація визначає рівень конкуренції, споживчі уподобання, тенденції цін на ринку та інші фактори, які впливають на виробництво і збут продукції.

Процесно-орієнтований підхід дозволяє вивчати ефективність кожного етапу виробництва та постачання, аналізувати витрати та виявляти можливості для їхньої оптимізації. При збалансованому підході до управління витратами, підприємство може визначити стратегії ціноутворення, які враховують ринкову динаміку і сприяють підвищенню конкурентоспроможності.

У кінцевому підсумку, злагоджене використання процесно-орієнтованого підходу та аналізу конкурентного середовища стає важливою стратегічною ініціативою для підприємства. Воно допомагає підтримувати не лише ефективність внутрішніх процесів, але й адаптуватися до змін на ринку, забезпечуючи сталу конкурентну перевагу в динамічному бізнес-середовищі.

У швейній промисловості, де покупець має великий вибір і можливість переходу від одного виробника до іншого, організація ефективної системи роботи стає невід'ємною частиною конкурентної стратегії. Однією з ключових конкурентних переваг є постійна наявність товарів, які відповідають потребам покупців. Це важливо, оскільки невдача у забезпеченні покупцеві потрібного товару може призвести до втрати клієнта на користь конкурента.

Швейні підприємства, орієнтовані на виробництво унікального у своєму роді одягу, можуть насолоджуватися більш високим рівнем маржі, порівняно з тими, що спеціалізуються на масовому виробництві стандартного одягу. Унікальність продукції є ключовим елементом, який привертає увагу та створює попит серед споживачів. Це стає можливим завдяки фокусу на індивідуальних дизайнах, використанню ексклюзивних матеріалів та врахуванню індивідуальних потреб клієнтів.

Другий важливий чинник конкурентоспроможності полягає в якості продукції. Швейні вироби повинні відповідати найвищим стандартам, враховувати вимоги моди та випускатися відповідно до сучасних тенденцій. Недотримання цього чинника може призвести до втрати довіри споживачів та втрати позицій на ринку. Таким чином, висока якість стає необхідною умовою для успішної конкуренції в цьому сегменті.

Не менш важливою складовою є цінова стратегія. З урахуванням того, що споживачі враховують ціну при прийнятті рішення про покупку, собівартість продукції стає ключовим аспектом. Вона визначає можливість конкуренції на ціновому ринку та формування сприятливого співвідношення ціна-якість.

Організація ефективної системи виробництва, фокус на унікальності продукції, висока якість та розробка конкурентоспроможної цінової політики – ці складові сприяють не тільки привертанню клієнтів, але й утриманню їх на довгостроковому рівні, створюючи стійку конкурентну перевагу в динамічному світі швейної промисловості.

Для оцінювання діяльності центрів відповідальності (ЦВ) за визначеними показниками по кожному бізнес-процесу використовують, як зазначалося раніше, фінансові і не фінансові показники, що забезпечує їх комплексну оцінку (додаток С).

3.2 Розробка моделі процесно-орієнтованого управління витратами підприємства

В контексті стратегічного управлінського обліку, головним завданням є визначення оптимального обсягу та характеру ресурсів, які необхідно вкласти в кожен бізнес-процес підприємства, а також розробка ефективних стратегій їх використання. Основна увага при цьому приділяється управлінню витратами та оцінці ключових показників виконання цілей на рівні окремих процесів.

Суть цього підходу полягає в глибокому розумінні того, яким чином використовуються різноманітні ресурси на підприємстві та як протікають процеси. Термін "процес" включає будь-яку дію, яка має місце в організації. Водночас, самі дії можуть бути різного рівня деталізації, агрегації та угруповання.

Дії можна розглядати в контексті конкретного завдання окремого підрозділу чи аналізувати як єдиний комплексний процес у межах певної сфери діяльності компанії. Процеси, у свою чергу, вимагають споживання різних ресурсів для досягнення поставлених цілей.

Дослідивши, яким чином протікають процеси та які витрати пов'язані з їх виконанням, можна отримати інформацію про те, як ефективно використовуються ресурси. Це в свою чергу дозволяє приймати обґрунтовані рішення для оптимізації та ефективного управління цими ресурсами в межах стратегічного управління підприємством.

Бізнес-процес можна розглядати як складну систему міжфункціональних взаємозв'язаних етапів, спрямованих на створення продукту або послуги, які в керівництві сприймаються як цінність для підприємства. Такий підхід дозволяє розглядати діяльність підприємства як систему взаємодіючих і взаємозалежних елементів, спрямованих на досягнення загальних стратегічних цілей.

Система бізнес-процесів на швейному підприємстві є складною мережею взаємодіючих етапів, які спрямовані на ефективне виробництво якісних та конкурентоспроможних товарів. Розглянемо докладніше різні категорії бізнес-процесів, що складають цю систему.

В межах бізнес-процесу продажу і доставки продукції здійснюється: прийняття та обробка замовлень від клієнтів; організація процесу доставки та відправлення готової продукції; контроль та взаємодія з клієнтами щодо статусу замовлення. Бізнес-процеси основного і допоміжного виробництва функціонують у розрізі розкрою тканин та матеріалів для виготовлення деталей; зшивання та обробка деталей для створення кінцевого виробу; контролю якості на кожному етапі виробництва. Бізнес-процеси постачання та маркетингу направлені на забезпечення потрібних матеріалів і сировини для виробництва; розвиток та впровадження маркетингових стратегій; взаємодію з постачальниками та контроль якості. Бізнес-процеси управління (адміністративні) є забезпечувальними та реалізуються у контексті планування та прийняття управлінських рішень; організації роботи внутрішніх структур та взаємодії між відділами; моніторингу та аналізу результатів для оптимізації діяльності. У розрізі бізнес-процесів господарської діяльності (господарства) здійснюється фінансовий облік та контроль бюджету; управління ресурсами та оптимізація витрат; забезпечення ефективної інфраструктури та ресурсів для підтримки діяльності підприємства.

Отже, система бізнес-процесів швейного підприємства включає в себе не тільки виробничі етапи, але й різноманітні аспекти управління,

маркетингу, постачання та господарської діяльності. Інтеграція цих процесів дозволяє підприємству оптимізувати виробництво, забезпечити якість продукції та успішно конкурувати на ринку.

Поділ бізнес-процесів на велику кількість взаємодіючих елементів свідчить про складність функціонування сучасного швейного підприємства. Важливо враховувати, що багато процесів існують не самостійно, а взаємодіють з іншими, утворюючи комплексні бізнес-процеси. Тому, при аналізі та оптимізації діяльності підприємства, необхідно розглядати їх в контексті цілісної системи.

Виходячи з цього підходу, важко досягти значущих успіхів у зниженні витрат і оптимізації роботи підприємства, обмежуючись ізольованим аналізом окремих процесів. виправлення проблеми в одному підрозділі може бути недостатнім, якщо корінь проблеми лежить в інших підрозділах, що взаємодіють у межах того ж бізнес-процесу. Це особливо актуально в умовах сучасного бізнесу, де велика кількість процесів переплітається та взаємодіє.

Інтегрований підхід передбачає ретельний аналіз всіх взаємодіючих ланок бізнес-процесу від початку до кінця. Тому точкове зниження витрат (увага лише один аспект бізнес-процесу), може бути неефективним, оскільки не охоплює його повністю.

Управлінський облік в цьому контексті розпочинається з докладного опису процесів, що складають функціональну структуру підприємства. Розгляд підприємства як набору функцій "постачання - виробництво - збут - інвестиції" визначає основні області діяльності, які спрямовані на забезпечення всіх необхідних етапів виробничого циклу та розвитку компанії.

Загальна мета полягає в тому, щоб ретельно вивчити ланцюжок бізнес-процесу, визначити всі його складові та взаємозв'язки, щоб приймати обґрунтовані управлінські рішення, спрямовані на досягнення стратегічних цілей підприємства.

Створення фінансової структури, орієнтованої на бізнес-процеси, є стратегічним підходом до управління фінансами підприємства, де фінансові ресурси та стратегії фінансового управління визначаються на основі ключових бізнес-процесів компанії.

Визначення фінансової структури навколо бізнес-процесів визначає напрямок функціонування підприємства у циклі "доходи – витрати". Оскільки функції є сукупністю цільових бізнес-процесів, їх характер визначає спосіб створення цінності для споживачів.

Бізнес-процеси взаємодіють із забезпеченням завершення виробничих процесів, включаючи операції та роботи, що їх складають. Це сприяє завершенню повного ланцюжка обліку матеріальних і фінансових потоків, що є ключовим для ефективного управління ресурсами.

Бізнес-процеси, на відміну від ресурсів, розвиваються поступово та неперервно. Вони залишаються дієздатними та удосконалюються навіть при змінах у складі оперативного управління. стабільність та надійність в ході їх операцій.

В межах створення фінансової структури, орієнтованої на бізнес-процеси реалізуються наступні завдання: ідентифікація ключових бізнес-процесів; взаємодія з фінансами (аналіз фінансових потоків та витрат на кожному етапі, наприклад, фінансова стратегія для процесу виробництва повинна включати у себе бюджетування на закупівлю сировини, оплату праці, технологічне удосконалення тощо); бюджетування та ресурси (розробка бюджетів для кожного бізнес-процесу); відстеження ефективності (аналіз ключових фінансових показників у контексті кожного процесу); стратегічне фінансове управління (фінансові рішення приймаються з урахуванням впливу на ключові процеси та стратегічні цілі підприємства).

Процесно-орієнтований підхід до обліку витрат є методологією, в якій основним об'єктом облікової системи є дії, що включають локальні процеси, функції та сферу діяльності підприємства у розрізі наступних елементів:

- об'єкти обліку - це дії, які відбуваються на різних рівнях підприємства. Це може включати в себе взаємодію працівників, виробничі процеси, обслуговування клієнтів, інноваційні ініціативи та інші аспекти функціонування компанії;
- локальні процеси - визначають конкретні послідовності дій та взаємодії між працівниками чи відділами. Це може бути, наприклад, процес виробництва, обробки замовлень чи обслуговування клієнтів;
- функції - визначають обов'язки та відповідальності працівників в контексті виконуваної роботи. Це може включати в себе фінансові операції, маркетингові ініціативи, адміністративні функції тощо;
- сфера діяльності підприємства - визначає взаємодію всіх компонентів підприємства в цілому. Це охоплює взаємодію між відділами, виробничими одиницями та різними рівнями управління;
- взаємодія із системою обліку - для відстеження та аналізу витрат, пов'язаних із здійсненням різних дій та процесів;
- управління витратами - орієнтуючись на конкретні дії та локальні процеси, що допомагає оптимізувати ресурси та зменшувати зайві витрати.

Такий підхід визнає, що ефективне управління витратами та ресурсами повинно базуватися на розумінні та врахуванні кожної окремої дії та взаємодії на всіх рівнях підприємства. Це сприяє точній інтеграції фінансової стратегії з операційними процесами, підвищує ефективність та сприяє більш точному управлінню витратами компанії.

Процесно-орієнтований підхід в управлінні підприємством поєднує концепції процесів та функцій: процес - це сукупність послідовних дій, спрямованих на досягнення конкретного результату (процес виробництва, обслуговування клієнтів, або впровадження нового продукту); функція - це обов'язки або область діяльності, яка визначає, які конкретні завдання виконуються в межах певної області компанії (фінансове управління, маркетинг, виробництво тощо).

Поняття "процесу" можна вважати чимось середнім між завданням і функцією. Завдання зазвичай визначають показники оцінки роботи, тоді як функції включають в себе планування та розробку бюджетів. Процеси забезпечують взаємодію обох рівнів на різних етапах діяльності підприємства.

Обліково-аналітичне забезпечення управління бізнес-процесами швейного підприємства (фрагмент бізнес процесу другого рівня, додаток Т) передбачає:

- створення переліку операцій: для визначення процесів, що характеризують функції підрозділів підприємства, потрібно скласти список операцій, що визначають зміст кожної функції. Наприклад, для функції "виробництво" операції можуть включати в себе планування виробництва, закупівлю сировини, виробничі операції та інші;
- групування операцій в процеси: на основі списку операцій можна групувати схожі операції у послідовність дій, яку можна визначити як конкретний процес. Наприклад, процес виробництва може включати операції від планування до фінального випуску продукції;
- аналіз сфер діяльності як сукупність процесів: кожна сфера діяльності підприємства складається з окремих процесів, які взаємодіють між собою, утворюючи комплексну систему. Наприклад, сфера діяльності "виробництво" може включати процеси виробництва, контролю якості та логістики.

Такий підхід дозволяє ідентифікувати процеси в кожному підрозділі швейного підприємства.

Визначення процесів в господарській діяльності та розподіл витрат, пов'язаних із цими процесами, є ключовим етапом для отримання детальної інформації про ефективність та споживання ресурсів на підприємстві. Кожний процес включає в себе витрати, пов'язані із здійсненням відповідних дій. Ці витрати можуть включати заробітну плату працівників, витрати на сировину та матеріали, енергетичні витрати, амортизацію обладнання тощо.

Аналіз витрат в контексті процесів дозволяє виявити ефективні та неефективні аспекти бізнес-процесів. При цьому ефективність не обмежується лише економією коштів, але також визначається рівнем якості та швидкістю виконання завдань.

Ідентифікація об'єктів калькуляції - це визначення, на що саме будуть розподілені витрати. Об'єкти калькуляції можуть включати в себе конкретні продукти, послуги або інші елементи діяльності підприємства. Визначення цих об'єктів є ключовим етапом для точного визначення витрат. Розподіл витрат в контексті різних процесів стає інструментом для вивчення та оптимізації ефективності виробничих чи обслуговуючих циклів. Це означає аналіз того, як ресурси розподіляються між етапами виробництва чи надання послуги. Наприклад, це може включати витрати на закупівлю матеріалів, оплату праці, технологічне обладнання тощо. Розуміння, як саме витрати розподіляються, дозволяє ідентифікувати слабкі місця та зони оптимізації.

Розуміння витрат та процесів на рівні об'єктів калькуляції надає деталізовану інформацію, необхідну для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, спрямованих на досягнення стратегічних цілей.

У цьому випадку всі витрати повинні бути розподілені на продукт для визначення повної собівартості, застосовуючи для кожного типу процесу свою унікальну базу розподілу витрат. Перевага цього підходу полягає в можливості точного віднесення витрат до продукту за допомогою різних баз. Однак існують обмеження, оскільки значна частина накладних витрат не залежить від обсягу випуску продукції. Таким чином, для отримання повної собівартості продукції, все одно потрібно використовувати умовні розподіли, які не завжди точно відображають причинно-наслідкові зв'язки між поведінкою витрат.

Витрати процесів представляють собою ключовий аспект управління витратами та визначення собівартості продукції чи послуги. Як самостійні блоки та функціональні одиниці в межах підприємства можуть бути

побудовані як бюджетні центри (коли йдеться про внутрішній облік витрат у підприємстві) та бізнес-процеси.

Кожен бюджетний центр може бути визначений як підрозділ чи група функцій, що виконується в межах обмеженого бюджету. Це дозволяє внутрішньо контролювати та аналізувати витрати в межах конкретної функціональної області підприємства.

Управління витратами в контексті бізнес-процесів дозволяє компанії розглядати витрати як частину більш широкої системи, орієнтованої на досягнення стратегічних цілей. Кожен бізнес-процес може бути розглянутий як окремий елемент витратного портфеля підприємства, що дає можливість аналізувати та оптимізувати витрати на кожному етапі виробничого циклу.

Важливо розуміти, що не всі витрати процесів є однаково значущими для всіх видів аналізу. Спрощене включення всіх витрат в кожний вид аналізу може призвести до неточностей та втрати об'єктивності в управлінських рішеннях.

По-перше, слід визначити, що витрати, які прямо або побічно залежать від обсягу виробництва, повинні бути враховані при розрахунку собівартості одиниці виробу. Такий підхід дозволяє точно визначити вартість кожної одиниці продукції та враховувати обсяг виробництва при прийнятті управлінських рішень.

По-друге, витрати, які виникають в процесі здійснення продажів, повинні бути використані для аналізу покупців і сегментів ринку. Аналізуючи ці витрати в контексті різних покупців, підприємство може визначити найбільш прибуткові сегменти та розвивати стратегії, спрямовані на збільшення віддачі від інвестицій в ці ринкові сегменти.

По-третє, при аналізі бізнес-процесів, доцільно розглядати витрати тільки тих процесів, які становлять даний бізнес-процес. Це включає витрати, що виникають в різних центрах відповідальності, оскільки процес може взаємодіяти з різними функціональними областями підприємства. Однак, застерігаючись від можливих труднощів у розумінні динаміки перехресних

розподілів витрат, важливо впроваджувати цей підхід з обережністю та здійснювати його тільки там, де він дійсно необхідний. Важливо врахувати, що застосування концепції включення всіх можливих витрат у витрати процесу може призвести до ускладнень та непослідовностей в управлінському обліку. Тому, як альтернатива, рекомендується розглядати в рамках процесу лише ті витрати, які є релевантними для прийняття аналітичних рішень або досягнення цілей бізнес-процесу. Наприклад, у випадку дослідження витрат процесу відділу постачання, можливе включення тільки тих витрат, які підконтрольні цьому відділу і прямо впливають на його функції. Витрати, пов'язані з офісним приміщенням, можуть бути виключені, якщо вони не є обов'язковими для вирішення поставлених завдань. Наприклад, якщо ми досліджуємо процес постачання, важливо враховувати витрати, які безпосередньо пов'язані із закупівлями та логістикою. Такий деталізований підхід дозволяє точніше визначити, як розподіляються ресурси та витрати в межах кожного бізнес-процесу, що важливо для оптимізації ефективності.

Один з ключових аспектів витрат - це придбання необхідних ресурсів для забезпечення нормального функціонування бізнес-процесів. Це може включати в себе закупівлю сировини, витрати на працю, технічні ресурси, інфраструктуру тощо. Споживання ресурсів в рамках процесів визначається як використання ресурсів для досягнення певного результату. Витрати можуть виникати внаслідок зношування обладнання, споживання електроенергії, оплати праці, а також інших витрат, пов'язаних із рутинним функціонуванням.

Основна ідея в цьому контексті полягає в тому, щоб ефективно спрямовувати грошові кошти на ті ресурси, які максимально сприяють досягненню стратегічних цілей підприємства. Це вимагає постійного моніторингу, аналізу і, при необхідності, коригування стратегій управління витратами. Замість ізольованого аналізу витрат на різних етапах діяльності, доцільно розглядати, як вони взаємодіють у межах бізнес-процесів.

Доцільність витрат у контексті процесів також вимагає вивчення та визначення причинно-наслідкових зв'язків (як кожний вид витрат впливає на результативність процесу та якість кінцевого продукту чи послуги).

Один із ефективних способів отримання інформації про витрати процесів - використання аналітичних даних, що містяться в Головній книзі бухгалтерського обліку. Це включає в себе витратні рахунки, які фіксують різні категорії витрат, такі як сировина, оплата праці, енергозабезпечення, амортизація та інші. Аналіз цих рахунків надає можливість точно визначити, куди спрямовані фінансові ресурси підприємства та як вони розподіляються між різними процесами. У той же час, важливо враховувати, що витрати на швейному підприємстві можуть бути розділені на прямі та непрямі.

Аналіз витрат процесів у розрізі елементів (статей) витрат, незалежно від підрозділів, в яких вони виникають дозволяє врахувати складність сучасних бізнес-процесів. В умовах великої інтеграції та взаємодії між різними функціональними областями, процеси, що переплітаються, можуть охоплювати різні підрозділи та вимагати витрат в різних напрямках. Аналіз в розрізі елементів витрат дозволяє точно визначити, які саме фактори впливають на собівартість кожного конкретного етапу виробництва чи послуг.

Коли витрати розглядаються у розрізі конкретних елементів, керівництво може зосередити зусилля на оптимізації саме тих частин виробничого процесу, які мають найбільший вплив на собівартість. Це дозволяє ефективно використовувати ресурси та підвищувати продуктивність.

Такий аналіз полегшує моніторинг та адаптацію до змін у бізнес-середовищі. Аналіз витрат у розрізі елементів дозволяє оперативно реагувати на такі зміни та вчасно впроваджувати стратегії, спрямовані на збереження ефективності в умовах невизначеності.

Аналізі звітів за витратами в розрізі центрів відповідальності дозволяє ідентифікувати конкретні ділянки підприємства, які здійснюють витрати,

ефективні та менш ефективні ділянки бізнесу, раціонально розподілити фінансові ресурси для оптимізації витрат, а також обґрунтувати як ці витрати впливають на загальні фінансові показники.

Застосування цих двох підходів разом надає повніше розуміння фінансових процесів підприємства, що є ключовим елементом в управлінні витратами, підвищенні ефективності та досягненні стратегічних цілей.

У розрізі викладеного вище в додатку У представлена модель оцінки і оптимізації собівартості швейного виробництва на основі процесно-орієнтованого управління витратами, як комплексний підхід, спрямований на ефективне управління ресурсами та зниження витрат у кожному етапі виробничого процесу.

Оцінка витрат за елементами і стадіями технологічних процесів передбачає визначення складу та структури попроцесних витрат, розчленування їх на окремі складові за укрупненими групами процесів. Поділ витрат на види робіт, функціональні центри та інші категорії дозволяє здійснювати докладний аналіз ефективності та ефективного управління ресурсами підприємства.

Важливим етапом є визначення підрозділів підприємства, які беруть участь у виконанні різних етапів технологічних процесів. Це дозволяє узгоджувати витрати з конкретними функціональними областями та ефективно розподіляти ресурси між різними частинами підприємства.

Систематичний аналіз витрат за елементами і стадіями технологічних процесів надає можливість виявляти області, де можливі оптимізації та зменшення витрат. Це стає основою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень та покращення ефективності підприємства в цілому.

Такий методичний підхід враховує конкретні особливості швейного виробництва, де технологічні процеси можуть включати широкий спектр дій та функціональних областей. Використання даної моделі сприяє більш точному та системному аналізу витрат, що є ключовим елементом управління в галузі телекомунікацій.

В цьому контексті, ключовим критерієм ефективності стає здатність системи до реального делегування повноважень і відповідальності відповідальному за процес та виконавцю процесу. Основний аспект успішного делегування - це чіткість та зрозумілість очікуваних результатів від виконавця. Відповідальний за процес та виконавець процесу повинні детально узгоджувати цілі та завдання, забезпечуючи зрозуміле бачення остаточного результату реалізації процесу. Ця чіткість дозволяє виконавцю ефективно визначити оптимальні засоби досягнення результату, забезпечуючи гнучкість та творчий підхід до завдань.

Важливим фактором є також створення умов для взаємодії між відповідальним за процес та виконавцем. Система зворотного зв'язку, чітко визначені засоби комунікації та регулярні зустрічі сприяють вирішенню поточних питань, уточненню завдань та уникненню можливих непорозумінь.

ВИСНОВКИ

У дипломній роботі науково обґрунтуванні теоретичні положення та розроблені практичні рекомендації щодо формування та функціонування системи стратегічного управлінського обліку підприємства у контексті процесно-орієнтованого підходу.

Сучасні умови глобалізації та постійних змін у бізнес-середовищі ставлять перед підприємствами високі вимоги щодо ефективного управління та прийняття обґрунтованих стратегічних рішень. У цьому контексті формування системи стратегічного управлінського обліку, визнання стратегічного управлінського обліку як не просто технічного інструменту, але і стратегічної філософії є ключовими орієнтирами, які спрямовані на забезпечення оптимального використання ресурсів та досягнення стратегічних цілей. Особливу увагу слід приділити процесно-орієнтованому підходу, що забезпечує ефективний механізм інтеграції управлінських процесів та обліку, визначає динаміку внутрішньої взаємодії підприємства.

Важливо визначити, що реалізація стратегічного управлінського обліку вимагає глибокого розуміння внутрішніх процесів підприємства. Процесно-орієнтований підхід дозволяє створити систему обліку, орієнтовану на ключові бізнес-процеси, що забезпечує їх оптимізацію та взаємодію. Це стає основою для адаптації обліково-аналітичної системи під вимоги стратегічного управління, управлінська інформація стає більш точною та своєчасною, що сприяє збалансованому прийняттю рішень.

Система стратегічного управлінського обліку не є статичною; вона має бути гнучкою та відкритою до змін. Процесно-орієнтований підхід допомагає підприємствам створити адаптивну облікову систему, яка легко впроваджує зміни в стратегічних цілях та завданнях. Використання сучасних технологій та аналітичних інструментів дозволить підприємству швидше реагувати на нові можливості та виклики.

Ефективне впровадження стратегічного управлінського обліку передбачає взаємодію всіх рівнів підприємства. Процесно-орієнтований

підхід стимулює спільну діяльність різних функціональних підрозділів та сприяє формуванню єдиної візії та стратегії, що зумовлює не лише впровадження сучасних технологій та методів, але й зміни у культурі управління.

Витрати виробництва є критичним компонентом фінансового управління на будь-якому підприємстві. Розглядаючи їх як об'єкт стратегічного управлінського обліку, ми ідентифікуємо нові можливості для підвищення ефективності діяльності та досягнення стратегічних цілей підприємства.

По-перше, витрати виробництва мають прямий вплив на конкурентоспроможність підприємства. Їх ефективне управління дозволяє підтримувати конкурентні ціни на продукцію та послуги, що важливо в умовах сучасного ринкового середовища. Стратегічний управлінський облік в цьому контексті допомагає визначити оптимальний баланс між якістю продукції та її вартістю.

По-друге, витрати виробництва - інструмент підвищення ефективності операційного процесу підприємства. Аналіз і оптимізація цих витрат дозволяють виявити неефективність у виробничих процесах та впроваджувати заходи для їх усунення. Це стає можливим завдяки впровадженню стратегічного управлінського обліку, який надає детальну інформацію про витрати на кожному етапі виробничого циклу.

По-третє, витрати виробництва стають чутливим індикатором ефективності стратегії підприємства. Стратегічний управлінський облік надає можливість порівнювати фактичні та планові витрати, що визначає, наскільки ефективно підприємство втілює свої стратегічні ініціативи. Цей аналіз допомагає вчасно коригувати стратегію та уникати зайвих витрат.

Швейні підприємства, як основний елемент ланцюга виробництва у текстильній промисловості, мають свої унікальні організаційно-технологічні особливості, які невіддільно пов'язані із специфікою їхньої діяльності. Аналіз цих особливостей не лише сприяє кращому розумінню внутрішнього

функціонування підприємства, але і визначає напрямки для оптимізації та побудови ефективної системи управлінського обліку.

Висока спеціалізація робочої сили та важливість навичок робітників у виробництві створюють унікальні виклики для управління персоналом. Такий аспект важливий при побудові системи управлінського обліку, оскільки відслідковування і аналіз ефективності роботи працівників може стати ключовим для оптимізації виробничих процесів.

По-друге, технологічна складність швейного виробництва призводить до потреби вдосконалення управлінських процесів. Автоматизація та впровадження інформаційних технологій стають необхідним елементом управлінської стратегії для оптимізації виробництва та зменшення витрат.

Важливим аспектом є також сезонність та швидкі зміни в модних тенденціях. Це ставить підприємство перед викликом швидко адаптуватися до нових ринкових умов і змінюваних замовлень. В управлінському обліку важливо враховувати гнучкість та швидкість реакції на зміни у виробництві та замовленнях.

Швейні підприємства працюють у великих та складних ланцюгах постачання, що впливає на управлінський облік. Ефективна інтеграція з постачальниками та виробниками необхідна для уникнення затримок та забезпечення стабільності виробничих процесів.

Ефективне управління витратами та ресурсами повинно базуватися на розумінні та врахуванні кожної окремої дії та взаємодії на всіх рівнях підприємства. Це сприяє точній інтеграції фінансової стратегії з операційними процесами, підвищує ефективність та сприяє більш точному управлінню витратами компанії.

В управлінні підприємством процесно-орієнтований підхід дозволяє докладно розглядати взаємодію між різними аспектами функціонування компанії, сприяє більш ефективному управлінню та допомагає враховувати всі аспекти бізнесу на кожному його етапі.

Визначення процесів, розподіл витрат і з'ясування об'єктів калькуляції є ключовими етапами для розуміння та управління витратами на підприємстві. Це надає можливість ефективно використовувати ресурси та спрямовувати їх на досягнення стратегічних цілей компанії.

Об'єкти калькуляції та аналіз витрат у контексті процесів є необхідними компонентами для отримання повного розуміння ефективності та управління витратами на підприємстві. Це дозволяє підприємству максимально використовувати свої ресурси та приймати обґрунтовані стратегічні рішення.

Визначення продукту як єдиного об'єкта калькуляції дозволяє враховувати усі витрати та отримувати його повну собівартість, проте, в одночасному розгляді, виникає необхідність у використанні умовних розподілів, оскільки частина витрат не є пропорційною обсягу виробництва.

Розглядаючи витрати процесів як самостійні блоки, підприємство може точніше визначити та спрямовано управляти своїми ресурсами, максимізуючи ефективність та підтримуючи стратегічні цілі.

Раціональне використання інформації про витрати процесів у системі управління підприємством вимагає обґрунтованого підходу до включення цих витрат у різні аналітичні процеси. Збалансований розгляд витрат в контексті конкретних видів аналізу дозволяє забезпечити точність та об'єктивність в управлінських рішеннях, сприяючи досягненню стратегічних цілей підприємства.

Ефективність процесно-орієнтованого управління визначається не лише самими процесами, але і здатністю системи делегування повноважень та відповідальності. Лише шляхом налагодження ефективного взаємодії між різними рівнями управління та забезпеченням чіткості у завданнях можливо досягти високого ступеня ефективності в процесно-орієнтованому підході, що, в свою чергу, призведе до успішного досягнення стратегічних цілей підприємства.

ПЕРЕЛІК ДЖЕРЕЛ ПОСИЛАННЯ

- 1 Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність» № 996- XIV від 16.07.99 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>(дата звернення: 01.10.2023).
- 2 Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2464-17>(дата звернення: 01.10.2023).
- 3 Податковий кодекс України № 2755-IV від 02.12.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 01.10.2023).
- 4 Національне Положення (Стандарт) бухгалтерського обліку 9 „Запаси" затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. №318 із змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0027>(дата звернення: 01.10.2023).
- 5 Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 31.12.1999 р. №318 із змінами та доповненнями. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0027>(дата звернення: 01.10.2023).
- 6 Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова звітність", затверджено наказом Міністерства фінансів України від 25.02.2000 р. № 39 із змінами та доповненнями. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0161-00#Text>(дата звернення: 01.10.2023).
- 7 Атамас П. Й. Управлінський облік: навч. посіб. / П. Й. Атамас – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 440 с. (дата звернення: 01.09.2023).

- 8 Бойко І. В. Методичне забезпечення стратегічного управління витратами в системі управлінського обліку [Електронний ресурс] / І. В. Бойко // Економічні науки. Серія : Облік і фінанси. – 2010. –Вип. 7(1). – С. 99-108. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/escnof_2010_7\(1\)__13](http://nbuv.gov.ua/UJRN/escnof_2010_7(1)__13) (дата звернення: 15.10.2023).
- 9 Болдуєв М.В., Корінев В.Л. Організація стратегічного управлінського обліку на промислових підприємствах / М.В.Болдуєв, В.Л. Корінев// Держава та регіони.– Серія: Економіка і підприємництво– 2010.– №6. –С. 190–194. (дата звернення: 02.10.2023).
- 10 Бруханський Р. В. Поняття стратегічного управлінського обліку [Електронний ресурс] / Р. Ф. Бруханський // Інноваційна економіка. – 2014. – № 4. – С. 310-313. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/inek_2014_4_54 (дата звернення: 01.09.2023).
- 11 Бруханський Р. В. Функції і завдання стратегічного управлінського обліку [Електронний ресурс] / Р. Ф. Бруханський // Збірник наукових праць Подільського державного аграрно-технічного університету. Сільськогосподарські науки. – 2014. –Вип. 22(2). – С. 49-54. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ZnpPdatucg_2014_22\(2\)__11](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ZnpPdatucg_2014_22(2)__11) (дата звернення: 07.09.2023).
- 12 Бруханський Р.Ф. Поняття стратегічного управлінського обліку. [Електронний ресурс] / Р. Ф. Бруханський // Інноваційна економіка. –2014. – № 4. –С. 310–313. – Режим доступу: <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/1745> (дата звернення: 07.09.2023).
- 13 Власова О. Є. Науково–методичні засади організації стратегічного управлінського обліку в рамках системи обліково–аналітичного управління підприємством [Електронний ресурс] / О. Є. Власова // Комунальне господарство міст. Сер. : Економічні науки. – 2015. –Вип. 119. – С. 101-106. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/kgm_econ_2015_119_23 (дата звернення: 07.09.2023).

14 Гласов П. В. Удосконалення організаційно-економічного механізму стратегічного управлінського обліку витрат підприємств в умовах кластеризації економіки в Україні [Електронний ресурс] / П. В. Гласов // Економіка, управління та адміністрування. – 2020. – № 3. – С. 23-27. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu_econ_2020_3_6 (дата звернення: 05.11.2023).

15 Голов С.Ф. Сучасний стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні: автореф. дис. на здобуття наук. Ступеня д-ра екон. наук: спец. 08.00.09 “Бухгалтерський облік, аналіз та аудит” / С. Ф.Голов. – Київ, 2009. – 35с. (дата звернення: 01.09.2023).

16 Гринь В. П. Збалансована система показників та система стратегічного управлінського обліку: напрями взаємодії [Електронний ресурс] / В. П. Гринь // Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія : Економічні науки. – 2021. –Вип. 42. – С. 72-79. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2021_42_13 (дата звернення: 02.11.2023).

17 Гринь В. П. Розвиток системи стратегічного управлінського обліку на основі збалансованої системи показників [Електронний ресурс] / В. П. Гринь // Проблеми системного підходу в економіці. – 2021. –Вип. 2. – С. 179-187. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/PSPE_print_2021_2_27 (дата звернення: 02.11.2023).

18 Єршова Н. Ю. Ідентифікація предмету та методу стратегічного управлінського обліку [Електронний ресурс] / Н. Ю. Єршова // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія : Економіка. – 2015. –Вип. 1(2). – С. 148-152. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuues_2015_1\(2\)__34](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuues_2015_1(2)__34) (дата звернення: 05.09.2023).

19 Єршова Н. Ю. Роль обліково-калькуляційного інструментарію стратегічного управлінського обліку в управлінні витратами промислових підприємств [Електронний ресурс] / Н. Ю. Єршова // Вісник

Одеського національного університету. Серія : Економіка. – 2016. – Т. 21, Вип. 1. – С. 214-219. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2016_21_1_49 (дата звернення: 03.09.2023).

20 Єршова Н. Ю. Стратегічний управлінський облік: ключові проблеми практичного використання на підприємствах в інноваційній економіці [Електронний ресурс] / Н. Ю. Єршова // Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки. – 2018. – Вип. 32. – С. 181-185. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2018_32_42 (дата звернення: 06.10.2023).

21 Єршова Н. Ю. Формування стратегічного управлінського обліку як системи інформації для підтримки процесу стратегічного управління підприємствами [Електронний ресурс] / Н. Ю. Єршова // Причорноморські економічні студії. – 2016. – Вип. 3. – С. 107-112. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2016_3_24 (дата звернення: 01.09.2023).

22 Єршова Н. Ю. Концептуальні основи стратегічного управлінського обліку [Електронний ресурс] / Н. Ю. Єршова // Проблеми економіки. – 2017. – № 1. – С. 195-202. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pecon_2017_1_28 (дата звернення: 01.09.2023).

23 Єршова Н. Ю. Розвиток теоретичних засад стратегічного управлінського обліку в контексті трансформації управлінських парадигм [Електронний ресурс] / Н. Ю. Єршова // Вісник Одеського національного університету. Серія : Економіка. – 2017. – Т. 22, Вип. 2. – С. 156-162. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vonu_econ_2017_22_2_35 (дата звернення: 06.09.2023).

24 Канурна З.Ф. Стратегічні аспекти обліку в системі управління великого машинобудівного підприємства: Автореф. дис... канд. екон. наук: 08.06.04 /

Східноукр. нац. ун-т ім. В. Даля. – Луганськ, 2002. – 19 с.(дата звернення: 01.09.2023).

25 Карлова І. О. Виникнення, формування та подальший розвиток стратегічного управлінського обліку як науки [Електронний ресурс] / І. О. Карлова, В. С. Хоменко // Вісник Національного транспортного університету. – 2017. – № 2. – С. 3-11. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vntu_2017_2_3 (дата звернення: 01.10.2023).

26 Карпенко Ю. В. Процесно–орієнтоване управління витратами виробничого підприємства [Електронний ресурс] / Ю. В. Карпенко // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2016. – № 3 (25). – С. 161–167. – Режим доступу: <http://economics.opu.ua/files/archive/2016/n3.html>(дата звернення: 20.09.2023).

27 Климчук М. М. Концептуально–методологічні засади управління бізнес–процесами на підприємстві [Електронний ресурс] / М. М. Климчук // Формування ринкових відносин в Україні. – 2020. – № 12. – С. 85–91. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/frvu_2020_12_12 (дата звернення: 08.19.2023).

28 Костякова А. А. Стратегічний управлінський облік: сутність та поняття [Електронний ресурс] / А. А. Костякова // Причорноморські економічні студії. – 2019. –Вип. 39(2). – С. 99-102. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2019_39\(2\)_21](http://nbuv.gov.ua/UJRN/bses_2019_39(2)_21) (дата звернення: 01.09.2023).

29 Кузнецова С. О. Калькулювання витрат за етапами життєвого циклу продукту в системі стратегічного управлінського обліку [Електронний ресурс] / С. О. Кузнецова, І. О. Тиханська // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2016. – № 2(1). – С. 62-68. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2016_2\(1\)_14](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchnu_ekon_2016_2(1)_14) (дата звернення: 16.10.2023).

- 30 Кундря–Висоцька О. П. Стратегічний облік у контексті логічної дихотомії сучасної обліково–аналітичної системи [Електронний ресурс] / О. П. Кундря–Висоцька, В. С. Рудницький // Соціально–економічні проблеми сучасного періоду України. – 2015. – Вип. 2. – С. 77–81. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/sepspu_2015_2_20 (дата звернення: 06.09.2023).
- 31 Кундря–Висоцька О.П. Змістовні характеристики стратегічної парадигми обліку / О.П.Кундря–Висоцька// ВісникЖитомирського державного технологічного університету.– Серія: Економічні науки.– 2010.– №3, Ч. 2. – С. 137–139 (дата звернення: 05.09.2023).
- 32 Легенчук С. Ф. Розвиток теорії і методології бухгалтерського обліку в умовах постіндустріальної економіки: автореф. дис.на здобуття наук. ступеня д–раекон. наук: спец. 08. 00. 09“Бухгалтерський облік, аналіз та аудит” /С. Ф. Легенчук. – Житомир, 2011. – 37 с. (дата звернення: 01.09.2023).
- 33 Лищенко О. Г. Стратегічний управлінський облік як ефективний інструмент управління конкурентоспроможністю [Електронний ресурс] / О. Г. Лищенко, Ю. А. Герасименко // Держава та регіони. Серія : Економіка та підприємництво. – 2016. – № 1. – С. 59–64. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/drep_2016_1_13 (дата звернення: 03.09.2023).
- 34 Марущак Л. І. Концептульні засади побудови управлінського обліку [Електронний ресурс] / Л. І. Марущак // Галицький економічний вісник. – 2014. – № 2. – С. 122–127. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/gev_2014_2_22 (дата звернення: 16.09.2023).
- 35 Моїсеєнко Т. Є. Побудова процесно–орієнтованої системи управління підприємством, як елементу стратегії сталого розвитку [Електронний ресурс] / Т. Є. Моїсеєнко. // Ефективна економіка. – 2015. – № 11. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2015_11_61 (дата звернення: 12.09.2023).
- 36 Мошковська О.А. Концептуальні засади стратегічного управлінського обліку / О.А. Мошковська // Актуальні проблеми економіки – №12(138) – 2012 – С. 152–159.

- 37 Некрасова Л. А. Стратегічний управлінський облік як інформаційне підґрунтя розробки стратегії підприємства [Електронний ресурс] / Л. А. Некрасова, К. І. Некрасова // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент. – 2016. – Вип. 18. – С. 150-154. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmgu_eim_2016_18_32 (дата звернення: 25.10.2023).
- 38 Нечипорук Н. В. Стратегічний управлінський облік у системі інформаційного простору підприємства [Електронний ресурс] / Н. В. Нечипорук // Економіка. Фінанси. Право. – 2021. – № 4(3). – С. 21-23. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/esfir_2021_4\(3\)__6](http://nbuv.gov.ua/UJRN/esfir_2021_4(3)__6) (дата звернення: 05.09.2023).
- 39 Нечипорук Н. В. Стратегічний управлінський облік у системі комплексного менеджменту підприємств / Н. В. Нечипорук, З. В. Григорова, А. В. Кваско, Н. Е. Аванесова // Економіка. Фінанси. Право. – 2023. – № 2. – С. 26-29 (дата звернення: 04.09.2023).
- 40 Ольшанський О. В. Концептуальні засади управління бізнес-процесами підприємств торгівлі та готельно-ресторанного господарства : монографія [Електронний ресурс] / О. В. Ольшанський, О. В. Смігунова. – Харків : Друкарня Мадрид, 2023. – 160 с. – Режим доступу: https://repo.btu.kharkov.ua/bitstream/123456789/27115/1/mon_Olshanskyu%20_Smihunova_2023.pdf (дата звернення: 20.09.2023).
- 41 Орехова А. І. Інтерпретація та місія стратегічного управлінського обліку в управлінській діяльності підприємств [Електронний ресурс] / А. І. Орехова // Облік і фінанси. – 2016. – № 2. – С. 45-49. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2016_2_8 (дата звернення: 28.10.2023).
- 42 Острініна О. П. Формування адаптивної системи стратегічного контролінгу витрат підприємства / О. П. Острініна // Вісник Хмельницького національного університету. – 2020. – № 4, Том 3. – С. 142–147. (дата звернення: 24.10.2023).

- 43 Партин Г.О. Управлінський облік: підручник / Г.О. Партин, А.Г. Загородній, Т.І. Свідрик, А.І. Ясінська, Т.М. Бойчук. – Львів: Видавництво Львівської політехніки, 2013. – 280 с. (дата звернення: 14.09.2023).
- 44 Пилипенко А.А. Організація обліково–аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства. Наукове видання. – Харків: Вид. ХНЕУ, 2007. – 276 с. (дата звернення: 16.09.2023).
- 45 Пилипів Н. І. Стратегічний управлінський облік: визначення та інструментарій [Електронний ресурс] / Н. І. Пилипів, І. Д. П'ятничук // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. – 2017. – Вип. 13(2). – С. 90-100. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/aprer_2017_13\(2\)__15](http://nbuv.gov.ua/UJRN/aprer_2017_13(2)__15) (дата звернення: 02.09.2023).
- 46 Підлипна Р. П. Стратегічний управлінський облік у системі управління підприємством [Електронний ресурс] / Р. П. Підлипна // Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна. – 2014. – Вип. 46. – С. 174-176. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vlca_ekon_2014_46_35 (дата звернення: 03.09.2023).
- 47 Правдюк Н. Л. Тактичний та стратегічний менеджмент підприємств: обліковий аспект: монографія / Н.Л. Правдюк, І.М. Лепетан, К.В. Бурко. Вінниця. Видавництво ФОП Кушнір Ю.В. 2020. – 448 с.– Режим доступу:<http://repository.vsau.org/getfile.php/25408.pdf> (дата звернення: 11.09.2023).
- 48 Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико–методологічні аспекти): монографія. – Тернопіль, 1999. – 424 с. (дата звернення: 08.09.2023).
- 49 Радіонова Н. Й. Методологічні засади організації стратегічного управлінського обліку на підприємстві [Електронний ресурс] / Н. Й. Радіонова // Науковий вісник Національної академії статистики, обліку та аудиту. – 2016. – № 3. – С. 57-64. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/nvhastat_2016_3_9 (дата звернення: 20.09.2023).

- 50 Рета М. В. Діагностика у системі стратегічного управлінського обліку: сучасні напрямки та підходи [Електронний ресурс] / М. В. Рета // Проблеми економіки. – 2016. – № 3. – С. 192-198. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/PeKon_2016_3_25 (дата звернення: 15.10.2023).
- 51 Рогоза М. Є. Концептуальні засади інформаційного забезпечення процесно-орієнтованого управління торговельними підприємствами [Електронний ресурс] / М. Є. Рогоза, С. П. Тронь // Науковий вісник Херсонського державного університету. Сер. : Економічні науки. – 2016. – Вип. 16(3). – С. 51–54. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_16\(3\)__14](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvkhdu_en_2016_16(3)__14) (дата звернення: 17.10.2023).
- 52 Сарай Н. І. Оптимізація управління бізнес-процесами на підприємстві [Електронний ресурс] / Н. І. Сарай // Інноваційна економіка. – 2020. – № 1–2. – С. 79–84. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/inek_2020_1-2_13 (дата звернення: 25.11.2023).
- 53 Тур О. В. Управління бізнес-процесами на підприємстві [Електронний ресурс] / О. В. Тур, А. С. Матусевич. // Ефективна економіка. – 2018. – № 6. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2018_6_40 (дата звернення: 01.10.2023).
- 54 Фатенок-Ткачук А. О. Стратегічний облік у системі управління підприємством [Електронний ресурс] / А. О. Фатенок-Ткачук, К. П. Замойська. – Режим доступу: http://ena.lp.edu.ua:8080/bitstream/ntb/12721/1/45_236_45_Vis721menegment.pdf (дата звернення: 24.10.2023).
- 55 Фоміна О. В. Облікове забезпечення контролінгу в системі процесно-орієнтованого управління підприємством торгівлі [Електронний ресурс] / О. В. Фоміна // Науковий вісник Ужгородського національного університету. Серія : Міжнародні економічні відносини та світове господарство. – 2021. –

- Вип. 36. – С. 154–158. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvuumevcg_2021_36_29 (дата звернення: 23.10.2023).
- 56 Фролова Л. Необхідність упровадження процесно–орієнтованого підходу як механізму вдосконалення системи бюджетного управління [Електронний ресурс] / Л. Фролова, О. Брагіна // Економічний часопис Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки. – 2016. – № 3. – С. 89–97. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/echscenu_2016_3_17 (дата звернення: 07.11.2023).
- 57 Хариневич-Яворська Д. О. Особливості організації стратегічного управлінського обліку в умовах структурних змін [Електронний ресурс] / Д. О. Хариневич-Яворська, С. В. Положухно. // Ефективна економіка. – 2018. – № 2. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2018_2_43 (дата звернення: 21.10.2023).
- 58 Шайкан А. В. Бухгалтерський облік з метою стратегічного управління як інструмент інтеграції вітчизняних підприємств у світове господарство [Електронний ресурс] / А. В. Шайкан // Вісник ЖДТУ: Економіка, управління та адміністрування. – 2009. – №3(49). – С. 196–199. – Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/1900/1/42.pdf> (дата звернення: 18.11.2023).
- 59 Шевців Л. Ю. Трансформація управлінського обліку в умовах сталого розвитку: обліково–інформаційний аспект [Електронний ресурс] / Л. Ю. Шевців // Економіка: реалії часу. Науковий журнал. – 2018. – №1 (35). – С. 61–70. – Режим доступу: <https://economics.opu.ua/files/archive/2018/No1/61.pdf>. DOI: 10.5281/zenodo.1303237 (дата звернення: 18.10.2023).
- 60 Шевчук В. Р. Стратегічний управлінський облік як інформаційне підґрунтя стратегічного менеджменту підприємства / В. Р. Шевчук // Вісник Національного університету "Львівська політехніка". Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2014. – № 797. – С. 417-422. – Режим

доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/VNULPM_2014_797_58(дата звернення: 22.10.2023).

61 Шматковська Т. О. Стратегічний управлінський облік в умовах цифрової економіки [Електронний ресурс] / Т. О. Шматковська, М. І. Дзямулич // Галицький економічний вісник. – 2022. – № 1. – С. 61-67. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/gev_2022_1_9 (дата звернення: 20.09.2023).

62 Шматковська Т. Концептуальні засади стратегічного управлінського обліку[Електронний ресурс] / Т. Шматковська, О. Мачулка // Науковий вісник [Одеського національного економічного університету]. – 2016. – № 4. – С. 243-254. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nv_2016_4_21 (дата звернення: 04.09.2023).

63 Шматковська Т. Тенденції формування системи стратегічного управлінського обліку в умовах цифрової економіки [Електронний ресурс] / Т. Шматковська, Н. Мостовенко // Економічний форум. – 2022. – № 3. – С. 132-137. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfor_2022_3_19 (дата звернення: 27.11.2023).

64 Шматковська Т. Цифровізація економіки та її трансформаційний вплив на розвиток стратегічного управлінського обліку [Електронний ресурс] / Т. Шматковська, М. Дзямулич // Економічний форум. – 2022. – № 2. – С. 95-100. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecfor_2022_2_14 (дата звернення: 07.11.2023).

65 Шмигель О. Є. Організація стратегічного управлінського обліку на підприємствах [Електронний ресурс] / О. Є. Шмигель // Інноваційна економіка. – 2019. – № 3-4. – С. 163-167. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/inek_2019_3-4_25 (дата звернення: 06.11.2023).

66 Шуляренко С. М. Застосування методології стратегічного управлінського обліку в системі контролінгу підприємств [Електронний ресурс] / С. М. Шуляренко // Формування ринкових відносин в Україні. –

2015. – № 5. – С. 134-137. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/frvu_2015_5_33 (дата звернення: 03.11.2023).

67 Ющишина Л. О. Процесно–орієнтований підхід у моделюванні управлінських рішень щодо витрат підприємства [Електронний ресурс] / Л. О. Ющишина, О. М. Петрук // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія : Економіка і менеджмент. – 2015. – Вип. 14. – С. 190–194. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nvmgu_eim_2015_14_45 (дата звернення: 01.11.2023).

68 Atkinson A., Banker Rajiv D. Management Accounting. London: Pearson Education, 2001. – 741 p.

69 Bromwich M. The case for strategic management accounting: the role of accounting information for strategy in competitive markets / M. Bromwich. – Accounting, Organisations and Society. – 1990. – Vol. 15. – № 1–2. – P. 27-46.

70 Cooper R. Measure costs right: make the right decisions / R. Cooper, R.S. Kaplan. // Harvard Business Review October. – 1988. – № 10. – P. 10-18.

71 Cooper R. The Rise of Activity-Based Costing. P. 3 : How Many Cost Drivers Do You Need, and How Do You Select Them? / Cooper R. // Journal of Cost Management. – 1989. – Winter. – p. 38-49.

72 Drury C. Management and Cost Accounting. United Kingdom: Cengage Learning, 2017. – 866 p.

73 Horngren C.T. Cost Accounting: a managerial emphasis, 2-d ed. Englewood Cliffs, New Jersey, Prentice-Hall, 1967.

74 Kaplan R. S., Norton D. P. The balanced scorecard translating strategy into action. Boston: Harvard Business School Press, 1996. – 329 p.

75 Lord B.R. Strategic management accounting: the emperor's new clothes? // Management Accounting Research. – 1996. – № 7(3). – P. 347 -366.

76 Ryan B. Strategic accounting for Management. Cengage Learning EMEA, 1995. – 384 p.

- 77 Simmonds K. Strategic management accounting // Management accounting. – 1981. – № 59(4). – P. 26 -29.
- 78 Simmonds K. Strategic management accounting for pricing: a case example // Accounting and Business Research. – 1982. – № 12(47). – P. 206 -214.
- 79 Simmonds K. The accounting assessment of competitive position // European Journal of Marketing, Organization and Society. – 1986. – № 12(4). – P. 357-374.