

СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ ТА АУДИТУ

Руслан БРУХАНСЬКИЙ

ΔΕΟΔΑΓΓΟΛΟΓΙΑ ΤΑΞΕΤΑΤ-2 (ΟΤΒ) ΑΟΕ ΓΑΤ ΝΟΤΒΤΑΤΑΟ
ΤΒΕΕ ΓΒΟΒ ΝΟΒΑΟΑΑ² × ΓΕΟ ΟΤΒΑΑΕ² ΓΝΥΕΕΘ Β²ΟΑΓΟ
ΓΑ Ν²ΕΥΝΥΕΤΑΤΝΙ ΤΑΑΒΝΥΕΕΘ Γ²ΑΓΒΕ^α ΓΝΟΑΑΟ ΟΕΔΑΓΕ

Досліджено специфіку агробізнесу та обґрунтовано її вплив на обліково-інформаційний супровід процесу прийняття управлінських рішень стратегічного характеру. Диференційовано сфери інформаційного середовища сучасного сільськогосподарського підприємства.

The article deals with the comprehensive research of agrarian business and its influence upon accounting and information support for strategic managerial decision-making as well as the spheres of information environment of a modern agrarian enterprise were differentiated.

Домінантою гіперактивної економіки III-го тисячоліття окреслено переосмислення пріоритетів управлінської діяльності. Менеджмент сучасного підприємства не зацікавлений у громіздкій сукупності всеохоплюючої облікової інформації, яка характеризується в більшості випадків ретроспективним змістом. Точна і детальна інформація, але з характеристикою вчорашнього дня уже непотрібна. Сучасний менеджмент, перебуваючи в динамічному економічному середовищі, потребує актуальної та оперативної інформації з високим ступенем релевантності. Базовим пріоритетом менеджменту сучасних підприємств виступає орієнтація на досягнення стратегічних цілей діяльності та забезпечення довготривалого виживання на ринку.

Дослідження сучасної практики діяльності сільськогосподарських підприємств України свідчить про наявність комплексу обставин, які знижують ефективність прийняття управлінських рішень стратегічного характеру, а саме: 1) недосконалість моделі формування актуальної інформації; 2) необґрунтованість динаміки співвідношення обсягів необхідної та достатньої інформації; 3) відсутність раціональних локальних критеріїв відбору потрібної інформації із загального обсягу даних; 4) принципова відмінність класифікаційних ознак інформації, необхідних для типових звітів і потреб управління; 5) несвоечасність складання та подання звітів. Значна частина проблем і недоліків інформаційного супроводу процесу прийняття управлінських рішень стратегічного характеру зумовлена недосконалістю структури інформаційної бази сільськогосподарських підприємств, типова модель формування якої зводиться лише до формальної консолідації менеджером інформації з двох джерел: облікового і позаоблікового. Таким чином, традиційна для вітчизняних підприємств структура обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту не забезпечує повною мірою можливість узгодження та прийняття єдиних параметрів формування та моніторингу економічних показників, їхньої інтерпретації, оцінки, трансформації, форм і періодичності подання тощо. Вказана ситуація зумовлена неадекватністю інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств України сучасним вимогам формування корисної інформації, оскільки кожна підсистема обліково-інформаційного забезпечення процесу прийняття рішень, як облікова, так і позаоблікова, при формуванні відповідних звітних показників керується переважно локальними вимогами комплексу нормативно-правових актів, які регламентують зміст, завдання і порядок їхньої роботи.

Дослідження сучасної наукової літератури з питань обліково-інформаційного забезпечення менеджменту підприємств доводить відсутність чітких рекомендацій стосовно формування інформаційної бази для стратегічного управління бізнесом. Лише певні аспекти методики обліково-інформаційного забезпечення управління досліджені в наукових публікаціях М. Білухи, Д. Блейка, К. Друрі, О. Гудзинського, П. Забеліна, З. Задорожного, Т. Камінської, Р. Каплана, І. Кузьмича, Н. Моїсєєвої, Д. Нортон, Г. Скрипник, Т. Пахомової, І. Федулової, В. Цимбалюка, В. Яценко та ін. Таку ситуацію можна пояснити специфікою управлінської інформації для цілей стратегічного менеджменту аграрного підприємства.

Метою статті є обґрунтування специфіки обліково-інформаційного супроводу стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств України та уточнення параметрів диференціації сфер інформаційного середовища сучасного підприємства.

Необхідність формування облікової інформації стратегічного спрямування, на думку англійського професора Коліна Друрі, зумовлена теоретичним обґрунтуванням і практичним застосуванням у 70-х рр. XX ст. концептуальних основ стратегічного менеджменту, основним призначенням якого є «досягнення стійких конкурентних переваг» [2, с. 25].

Дослідження сучасних аспектів теорії та практики стратегічного управління сільськогосподарськими підприємствами України доводить наявність двох базових векторів: 1) розглядаються лише окремі параметри розробки та реалізації стратегії з позицій практиків, що є неприйнятним для теоретиків; 2) формуються епізодичні наукові дослідження, однак переважно теоретичного характеру, що не влаштовує практиків. Незаперечним вважаємо твердження, що сучасна концепція управління сільськогосподарськими підприємствами України вимагає стратегічних підходів.

Професори Гарвардської школи бізнесу Роберт Каплан і Девід Нортон чітко стверджують, що стратегічні пріоритети обліку розроблені передусім для підтримки загальної конкурентної стратегії підприємства за рахунок використання сучасної інформаційної технології для більш досконалого обліку собівартості продуктів [4].

Нами синтезовано три основні проблеми практичного застосування системи обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту у вітчизняних сільськогосподарських підприємствах: процес обліково-інформаційного супроводу прийняття рішень відбувається за відсутності науково обґрунтованих підходів до формування інформації стратегічного характеру; значна частина інформації, що стосується зовнішньої сфери діяльності підприємств, є неповною і неточною, в окремих випадках набуваючи ознак дезінформації; домінування політичних аспектів регулювання аграрного ринку в Україні нівелює об'єктивні економічні принципи розвитку. Уряд України одночасно наголошує і на необхідності збереження низьких цін на продовольчі товари для споживачів, і на гарантуванні достойного життя виробників аграрної продукції. Така дилема стримує розвиток аграрної сфери.

На нашу думку, пріоритетом сучасного менеджменту в сільському господарстві України є узгодженість фактичної наявності і потенційних потреб підприємства у тактичній і стратегічній інформації. В результаті мотивується вимога до системи обліку підприємства щодо необхідності фіксації, збору і акумулювання інформації у розрізі різноманітних факторів, які визначають керованість виробництва: динаміка зовнішнього бізнес-середовища; оперативні, тактичні і стратегічні цілі діяльності; суміжні сфери підприємництва; об'єкти ресурсного потенціалу; інформація в розрізі сегментів стратегічної активності бізнесу; характеристика кластерів і т. д. При цьому інформація, створювана системою бухгалтерського обліку підприємства, повинна: 1) враховувати потреби і орієнтуватись на конкретні групи користувачів інформації; 2) служити основою прийняття тактичних і стратегічних рішень.

Для забезпечення коректності функціонування системи обліково-інформаційного супроводу стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств України необхідно врахувати специфіку конкретних суб'єктів господарювання за основними параметрами: розмір підприємства; форма власності; обсяги і структура виробництва; організаційно-правова форма господарювання; потенційні та реальні ризики діяльності; агресивність зовнішнього середовища; стиль управління і т. д. Концептуальною вимогою формування адекватної моделі обліково-інформаційного супроводу стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств доцільно декларувати галузеві особливості аграрного сектору економіки України, специфіку обліку сільськогосподарського

виробництва та реальні соціально-економічні умови вітчизняного сільського господарства, зумовлені певними кризовими явищами його сучасного стану: недостатність державної підтримки, стимулювання і захисту вітчизняних товаровиробників; відсутність пільгових довгострокових кредитів; низький рівень соціально-економічних умов розвитку сільських територій; низька платоспроможність внутрішнього попиту на продовольчу продукцію; нестабільність каналів збуту; інфляційні процеси; чіткий диспаритет цін на сільськогосподарську і промислову продукцію; загострення екологічних проблем і т. ін.

Безпосередній вплив на формування специфіки та забезпечення ефективності обліково-інформаційного супроводу прийняття управлінських рішень стратегічного характеру у сільськогосподарських підприємствах здійснюють галузеві особливості вітчизняного агробізнесу (табл.1).

Таблиця 1

Специфіка агробізнесу та її вплив на обліково-інформаційний супровід процесу прийняття управлінських рішень стратегічного характеру

Галузеві особливості сільського господарства	Обліково-економічні параметри	Спрямованість облікового забезпечення стратегічного менеджменту
Вплив природно-кліматичних умов	Нестабільність виробництва продукції	Стратегія прогнозування у прийнятті рішень
Загроза стихійного лиха	Високий рівень ризикованості бізнесу	Стратегічне управління ризиками
Паралельний вплив економічних і біологічних законів відтворення	Тривалість виробничих циклів	Стратегічний моніторинг динаміки незавершеного виробництва
Сезонність виробництва	Нерівномірність використання ресурсів	Стратегічне управління платоспроможністю
Використання готової продукції як засобу виробництва	Готова продукція споживається у наступному циклі	Стратегічне прогнозування обсягу товарної продукції
Вплив національних споживчих уподобань	Обмеженість асортименту продукції	Стратегічне планування асортименту продукції
Земля – основний засіб виробництва	Спеціалізація аграрних підприємств	Стратегічні напрями діяльності

1. Результати сільськогосподарського виробництва безпосередньо залежать від природно-кліматичних умов (якісний склад ґрунтів, температура, вологість та інше), відповідно є нестабільними. Ці чинники обґрунтовують доцільність прогнозування у прийнятті рішень і відповідно необхідність раціонального обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств.

2. Сільськогосподарське виробництво характеризується сезонністю, яка сприяє нерівномірності використання ресурсів підприємства, отриманню продукції лише у певні проміжки часу, неритмічності збуту і надходження виручки від реалізації. Цей фактор акцентує доцільність стратегічного управління платоспроможністю сільськогосподарських підприємств.

3. Виробничі процеси у сільському господарстві характеризуються значним рівнем ризикованості втрати врожаю (спека, град, мороз, злива). Вказані фактори обґрунтовують доцільність застосування стратегічного управління ризиками та необхідність налагодження механізму раціонального обліково-інформаційного супроводу стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств.

4. Сільськогосподарський бізнес поєднує вплив економічних і біологічних законів відтворення, результатом такого синтезу є тривалість виробничих циклів (часові межі виробництва багатьох продуктів є тривалішими календарного року, відповідно значна питома вага витрат виробництва звітного періоду відображається як незавершене виробництво).

5. Частина виготовленої підприємством сільськогосподарської продукції у наступному виробничому циклі споживається у якості засобів виробництва (корми, насіння). Ця особливість вказує на специфіку операційних циклів виробництва сільськогосподарської продукції і необхідність її урахування в інформаційному забезпеченні стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств.

6. Сільськогосподарське виробництво вимагає моніторингу зовнішніх факторів впливу: політичних, економічних, соціальних, юридичних. Особливо важливим є врахування національних особливостей, зокрема щодо асортименту продукції. Ці фактори потребують належного відображення у системі обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств.

7. Основним засобом виробництва у сільському господарстві є земля, від якості та родючості якої значним чином залежить результативність діяльності. Властиві землі характеристики зумовлюють доцільність спеціалізації сільськогосподарських підприємств і структуризації стратегічних напрямів діяльності.

Окремі зарубіжні вчені (Джон Блейк, Оріол Абат) констатують, що переважно стратегічні рішення характеризуються довгостроковою сутністю, значним чином впливають на всі сфери життєдіяльності підприємства і мають здебільшого лише зовнішню спрямованість, часто не володіючи внутрішньою складовою.

Важливим аспектом раціональної організації моделі обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств є визначення спектру використовуваних показників: 1) загальноекономічні: розмір підприємства; види діяльності; організаційна структура; ієрархія управління; сфера зовнішнього середовища (ділові партнери, конкуренти, законодавча база, соціально-культурні параметри, економічна ситуація на вітчизняному і міжнародному ринках, політична стабільність, екологічний стан, інфляція та ін.); 2) локальні: інвестиції; темпи економічного зростання; стадії розвитку; вимоги кластера; регіональна політика; 3) специфічні: а) загальні: обсяги виробництва і асортимент продукції; прибуток; рентабельність; собівартість продукції; виручка від реалізації; оборотність засобів; енергомісткість виробництва та інші; б) властиві виключно сільськогосподарським підприємствам: площа угідь (ріллі, пасовищ, садів і т. ін.); продуктивність тварин; урожайність; родючість ґрунтів та інші. Результатом комплексного врахування цих показників є відображення стану та динаміки стратегічних індикаторів і факторів успіху – чистих активів і чистих пасивів. Поєднання динамічних факторів впливу на поточну діяльність сільськогосподарського підприємства забезпечують періодично як позитивний, так і негативний ефект, оскільки складність їхнього взаємозв'язку і взаємозалежності значним чином ускладнюють процес прийняття рішень. До того ж необхідно враховувати наявність певної невизначеності та мінливості зовнішньої сфери забезпечення інформацією менеджерів підприємства. В результаті формується зона ризику, яка повинна знайти адекватне відображення у системі інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарського підприємства стосовно акумулювання необхідної інформації для прийняття рішень з управління наявними та потенційними ризиками. Використання раціональної системи обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств для ефективного управління ризиками має забезпечити уникнення, попередження і мінімізацію ризиків у господарській діяльності.

Оскільки стратегічний менеджмент підприємств використовує значну питому вагу саме облікової інформації, при формуванні параметрів його інформаційного забезпечення доцільно застосовувати елементи чинного законодавства України у сфері обліку, зокрема стосовно принципів обліку та звітності: 1) ст. 4 Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [3]; 2) ст. 18 Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5].

3 позицій стратегічного управління підприємством сфери залучення інформації переважно поділяють на 2 види: макросфера (економічний фактор, правовий фактор, політичний фактор, соціальний фактор, технологічний фактор, природний фактор) і сфера безпосереднього оточення

(ділові партнери, конкуренти, споживачі) [1]. Щодо розмежування сфер залучення інформації для потреб стратегічного менеджменту вважаємо доцільним додатково виділити: регіональну сферу мезорівня, оскільки місцева політика, економіка, екологія часто не співпадають із загальнодержавною, при цьому кожен регіон володіє власними проблемами і пріоритетами розвитку; рівень кластера, який набуває все більшої популярності у межах економічного розвитку регіонів. Таким чином, комплекс джерел інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сучасного сільськогосподарського підприємства, на нашу думку, доцільно диференціювати відповідно до наявних сфер інформаційного середовища: 1) макрорівень; 2) мезорівень; 3) кластер; 4) мікрорівень (рис. 1).

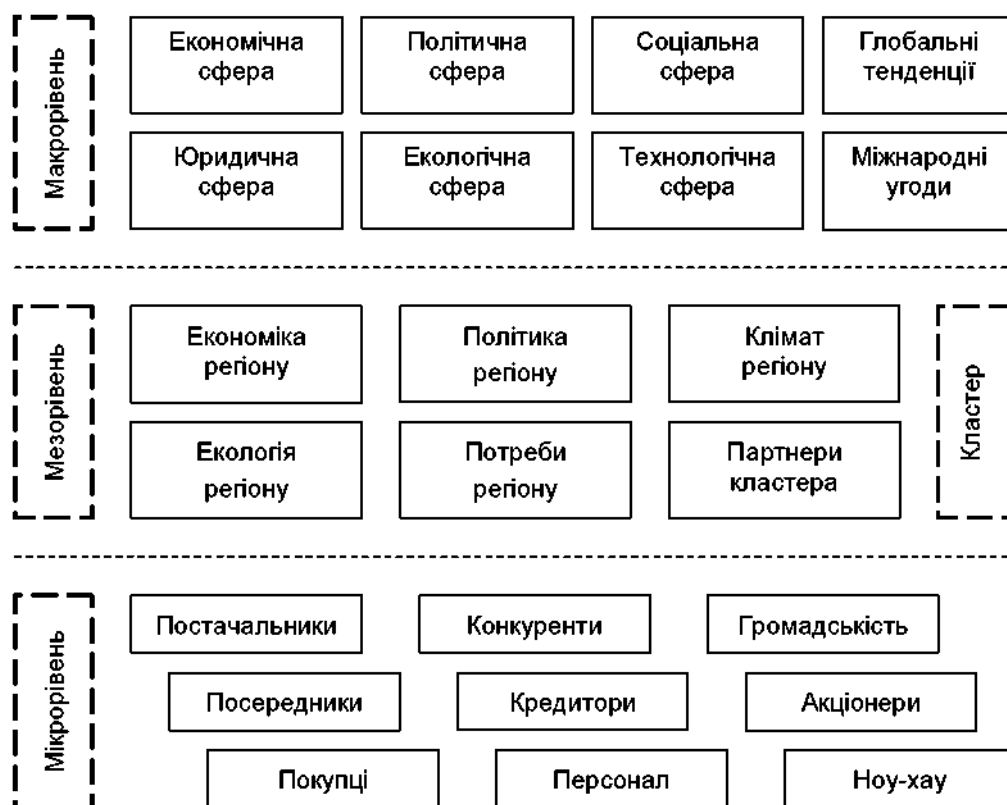


Рис. 1. Диференціація сфер інформаційного середовища сучасного сільськогосподарського підприємства

Визначальною сферою при формуванні стратегії розвитку бізнесу, безперечно, є економічна. Постійний її моніторинг дасть змогу формувати реальні прогнози рівня і динаміки економічного розвитку глобальної світової економіки, загальнодержавної, регіональної, місцевої та перспективи конкретного підприємства. Моніторинг юридичної сфери передбачає комплексне врахування нормативно-правової бази господарювання з позицій дотримання встановлених законодавством юридичних норм і обов'язковості їх виконання всіма суб'єктами бізнесу. Особливої уваги потребують юридичні аспекти захищеності інтелектуальної власності підприємства та динаміка зміни законодавства у державі. Політична сфера повинна підлягати моніторингу з позицій передбачення ризиків і запобігання загрозам, спрямованим безпосередньо на бізнес. Моніторинг соціальної сфери повинен відслідковувати вплив соціальних явищ у світі, країні, регіоні на той вид бізнесу, яким займається підприємство. Дослідження глобальних тенденцій ринку сільськогосподарської продукції з урахуванням міжнародних угод дозволить адаптувати стратегію бізнесу до світових трендів агропромислового виробництва. Вивчення технологічної сфери аграрного бізнесу дасть змогу своєчасно реагувати і враховувати напрями розвитку науки і техніки з метою забезпечення стабільної конкурентоспроможності виготовленої продукції. Паралельно варто враховувати екологічні загрози.

Усі зовнішні макрорівневі сфери інформаційного середовища сучасного сільськогосподарського підприємства доцільно використовувати також на мезорівні з урахуванням регіональних або галузевих особливостей.

Специфічні характеристики інформаційне середовище мезорівня набуватиме за умов перебування сільськогосподарського підприємства у складі агропромислового кластера, який активізуватиме непрямий вплив на економічний розвиток регіону, оскільки в основі концепції кластерного підходу перебуває процес акумулювання позитивних ефектів регіональної агломерації, зокрема географічної та економічної близькості виробника і споживача, при цьому спостерігається мінімізація кордонів між економічними секторами та видами діяльності, оскільки всі вони розглядаються у системному взаємозв'язку.

Для внутрішньої інформаційної сфери сільськогосподарського підприємства характерні процеси збору, обробки, накопичення, зберігання і адекватної реалізації інформації; організаційне, матеріальне, технологічне, кадрове, фінансове і правове забезпечення бізнесу.

Вважаємо, що раціональна система інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств повинна враховувати внутрішні й зовнішні інформаційні сфери, відображаючи комплексну консолідовану інформацію про діяльність підприємства і його стратегічні перспективи. Раціоналізація моделі інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств повинна ґрунтуватись на чіткій структуризації потоків інформації для забезпечення оперативного і надійного отримання необхідних даних при виникненні такої потреби. Прийняття стратегічних рішень має базуватися на поточній (достовірній, точній) та прогнозній (розрахунковій, орієнтовній) інформації. Сучасні вимоги до процесу прийняття стратегічних рішень в аграрному секторі економіки України передбачають застосування модернізованої системи інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту, яка має: 1) гарантувати достовірність; 2) посилити об'єктивність; 3) підвищити оперативність; 4) збільшити швидкість; 5) забезпечити захист; 6) акцентувати доцільність і т. ін., що в кінцевому підсумку забезпечить ефективність прийняття рішень стратегічного характеру. Стабільність діяльності сучасного сільськогосподарського підприємства в умовах чергової хвилі світової економічної кризи, стагнації агропромислового комплексу України та загострення продовольчої проблеми залежатиме передусім від повноти, якості та своєчасності формування інформації про постачальників, покупців, конкурентів, динаміку цін, тенденції ринку і т. ін. Науково обґрунтована, удосконалена на практиці й адаптована до специфічних умов господарської діяльності конкретного сільськогосподарського підприємства модель обліково-інформаційного супроводу прийняття управлінських рішень стратегічного характеру дасть змогу не лише своєчасно вирішувати виникаючі проблеми, а й передбачати кризові ситуації.

Література

1. Бровкова О. Г. *Стратегічний менеджмент : навч. посіб.* / О. Г. Бровкова. – К. : Центр навч. літ-ри, 2012. – 224 с.
2. Друри К. *Управленческий и производственный учет : учеб.* / К. Друри ; пер. с англ. – М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 1071 с.
3. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. в редакції від 14.01.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
4. Каплан Р. С. *Сбалансированная система показателей: от стратегии к действию* / Р. С. Каплан, Д. П. Нортон ; [пер. с англ.]. – 2-е изд., испр. и доп. – М. : Олимп-Бизнес, 2004. – 320 с.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» в редакції від 10.01.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0391-99>.