

Висновки. Таким чином, ефективна діяльність сільськогосподарського підприємства залежить від якості та оперативності інформації про всі аспекти його діяльності, а тому організація обліку і контролю трансакційних витрат є важливим завданням для бухгалтерської служби кожного підприємства.

4 Список використаних джерел

1. Програма економічних реформ на 2010-2014 роки «Заможне суспільство, конкурентоспроможна економіка, ефективна держава», розроблена Комітетом з економічних реформ при Президентові України [Електронний ресурс]. - Режим доступу: http://www.president.gov.ua/docs/Programa_reform_FIN_AL_2.pdf.

2. Теорія, політика та практика сільського розвитку / за ред. д-ра екон. наук, чл.-кор. НАНУ О.М. Бородіної, д-ра екон. наук, чл.-кор. УААН

І.В. Прокопи. - К.: НАН України; Ін-т екон. та прогнозув, 2010. – 376 с.: табл., рис.

3. Норт Дуглас Інституту, институциональные изменения и функционирование экономики / Дуглас Норт; пер. с англ. А.Н. Нестеренко; предисл. и науч. ред. Б.З. Мильнера. - М.: Фонд экономической книги «Начала», 1997. - 180 с. - (Современная институционально-эволюционная теория).

4. Ткач А.А. Нова інституціональна економічна теорія: Навчальний посібник / А.А. Ткач. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 304 с.

5. Институциональная архитектура и динамика экономических преобразований / [Т.И. Артемава, С.И. Архиреев, А.А. Гриценко, Е.А. Гриценко и др.]; под ред. д-ра екон. наук А.А. Гриценко. – Х.: Форт, 2008. – 928 с.

УДК 657:631

Р.Ф. БРУХАНСЬКИЙ, к.е.н., доцент,
Тернопільський національний економічний університет

Адаптація облікової системи сільськогосподарського підприємства до вимог стратегічного менеджменту

& Питання, що розглядаються:

- Досліджено стан і проблеми обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств України.
- Уточнено параметри формування інформації для потреб стратегічного управління, диференційовано елементи інформаційного масиву.

Ключові слова: облікова інформація, стратегічний менеджмент, сфери інформаційного середовища бізнесу.

& Вопросы, которые рассматриваются:

- Исследованы состояние и проблемы учетно-информационного обеспечения стратегического менеджмента сельскохозяйственных предприятий Украины.
- Уточнены параметры формирования информации для потребностей стратегического управления, дифференцированы элементы информационного массива.

Ключевые слова: учетная информация, стратегический менеджмент, сферы информационной среды бизнеса.

& Issues that are examined:

- The state and problems of the registration-informative providing of strategic management of agricultural enterprises of Ukraine are investigational.
- The parameters of forming of information are specified for the necessities of strategic management, informative array cells are differentiated.

Keywords: accounting information, strategic management, spheres of informative environment of business.

Постановка проблеми. Стратегічним пріоритетом діяльності сучасних сільськогосподарських підприємств України доцільно вважати забезпечення стабільності функціонування з метою довгострокового «виживання» на ринку, передбачення і попередження загроз бізнесу з метою уникнення ризику банкрутства, створення сприятливої ситуації з

дотриманням потенційних параметрів успіху для гарантування перспектив розвитку підприємств. Досвід діяльності сільськогосподарських підприємств провідних країн світу пропонує у якості інструменту досягнення вказаних цілей – концепцію стратегічного менеджменту, яка потребує відповідного обліково-інформаційного супроводу.

Об'єктивною вимогою прогресивного розвитку економіки III тисячоліття стає переосмислення пріоритетів управлінської діяльності. Менеджмент сучасного підприємства не зацікавлений у громіздкому масиві всеохоплюючої облікової інформації, яка характеризується в більшості випадків ретроспективним змістом. Точна, детальна інформація, але з ярликом «на вчора» уже не потрібна. Сучасний менеджмент, перебуваючи у динамічному економічному середовищі, потребує актуальної, оперативної і доцільної інформації з високим ступенем релевантності. Базовим пріоритетом менеджменту сучасних підприємств є орієнтація на досягнення стратегічних цілей діяльності та забезпечення довготривалого виживання на ринку. Облікова система підприємства безперечно повинна враховувати ці вимоги сучасності, оскільки облік є головною інформаційною базою менеджменту.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Дослідження сучасних аспектів теорії й практики стратегічного управління аграрними підприємствами України доводить наявність двох базових векторів: 1) розглядаються окремі параметри розробки, обліково-інформаційного забезпечення та реалізації стратегії з точки зору практиків, що є неприйнятним для теоретиків; 2) формуються комплексні наукові дослідження, однак переважно загальнометодологічного характеру, що не влаштовує практиків. Питанням оптимізації облікового супроводу прийняття управлінських рішень присвячені наукові праці провідних вчених сучасності: Д. Блейка, Ф.Ф. Бутинця, К. Друрі, С.Ф. Голова, О.Д. Гудзинського, П.В. Забеліна, Т.Г. Камінської, Р. Каплана, В. Керімова, І.Р. Кузьмича, Д. Нортона, Г. Скрипник, І.П. Отенко, В.В. Пастухової, Т.М. Пахомової, О.М. Петрука, Н.Л. Правдюк, М.С. Пушкаря, В.П. Стасюка, А.М. Ткаченко, Н.М. Ткаченко, І.І. Федулової, П.Я. Хомина, О.М. Хоріна, В.С. Цимбалюка, В.Ф. Яценко та ін. Менш вивченими є питання обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту підприємств. Такий стан справ можна пояснити специфічними особливостями управлінської інформації для цілей стратегічного менеджменту. Особливими ознаками стратегічно важливої інформації доцільно виділити її узагальнений характер, який повинен відображати взаємозв'язок різноманітних показників та їх динаміку. Обсяг даної інформації надзвичайно великий, тому повне його використання у більшості випадків виявляється економічно недоцільним.

Метою дослідження є уточнення сучасних вимог і параметрів адаптації облікової інформації для потреб стратегічного управління; моніторинг стану і типових проблем обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарських підприємств України.

Виклад основного матеріалу дослідження. Сучасна практика діяльності підприємств агропромислового комплексу України свідчить про наявність спектру обставин, які знижують

ефективність прийняття управлінських рішень стратегічного характеру: 1) недосконалість методик формування стратегічно важливої інформації; 2) необґрунтованість динаміки співвідношення обсягів необхідної та достатньої інформації; 3) відсутність раціональних локальних критеріїв відбору потрібної інформації із загального обсягу даних; 4) концептуальна відмінність класифікаційних ознак інформації, необхідних для типових звітів і потреб управління; 5) несвочасність складання та подання звітів. Значна частина проблем і недоліків інформаційного забезпечення процесу прийняття управлінських рішень стратегічного характеру зумовлена недосконалістю діючої структури інформаційної бази сільськогосподарських підприємств, типова модель формування якої зводиться лише до формальної консолідації інформації з двох джерел: облікового і позаоблікового.

На сучасному етапі розвитку менеджменту в сільському господарстві України визначальним завданням є взаємоузгодженість наявності і потреб підприємства у тактичній і стратегічній інформації, необхідній для досягнення конкурентних переваг, підвищення ефективності діяльності та забезпечення потенціалу розвитку. В результаті цих потреб мотивується вимога до системи бухгалтерського обліку підприємства стосовно необхідності фіксації, збору і акумулювання інформації щодо різноманітних факторів, які впливають на керованість сільськогосподарського виробництва: динаміку зовнішнього бізнес-середовища; оперативні, тактичні і стратегічні завдання діяльності; об'єкти ресурсного потенціалу; можливість отримання інформації в розрізі сегментів стратегічної активності; суміжні функціональні сфери діяльності підприємства; характеристики кластерів і т.д. В сучасних умовах інформація, створювана системою обліку підприємства, повинна: 1) враховувати потреби і орієнтуватись на конкретні групи користувачів; 2) служити основою прийняття тактичних і стратегічних рішень.

Окремі зарубіжні науковці (Джон Блейк, Оріол Амаг) стверджують, що переважно стратегічні рішення характеризуються довгостроковою сутністю, значним чином впливають на всі сфери життєдіяльності підприємства і, як правило, мають зовнішню спрямованість, часто не володіючи внутрішньою складовою [1]. Вказане твердження поділяють професори Гарвардської школи бізнесу Роберт Каплан, Девід Нортон, які вважають, що стратегічні пріоритети обліку були розроблені передусім для підтримки загальної конкурентної стратегії підприємства за рахунок використання інформаційної технології для більш досконалого обліку собівартості продуктів і послуг [4]. Необхідність формування облікової інформації стратегічного спрямування на думку К. Друрі зумовлена теоретичним обґрунтуванням і практичним застосуванням у 70-х роках XX століття концептуальних основ стратегічного менеджменту,

Облік і аудит

особливістю якого є «досягнення стійких конкурентних переваг» [2, с. 25].

Нами виділено три основні проблеми практичного застосування моделі обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту вітчизняних сільськогосподарських підприємств: 1) інформаційне забезпечення процесу прийняття рішень відбувається в умовах відсутності науково обґрунтованих вимог і підходів до формування інформації стратегічного характеру; 2) значна частина інформації, що стосується зовнішньої сфери діяльності підприємств, є неповною і неточною; 3) домінування політичних аспектів регулювання аграрного ринку в Україні нівелює економічні закони розвитку.

В процесі прийняття управлінського рішення стратегічного характеру необхідно співставити власний потенціал підприємства з можливостями і загрозами зовнішнього бізнес-оточення. При цьому доцільно врахувати, що: 1) в основі стратегій є завчасно сплановані дії (реакції) підприємства на зміну (динаміку) зовнішньої сфери господарської діяльності з метою досягнення бажаних цілей; 2) інформаційною базою прийняття управлінських рішень стратегічного змісту є обліково-аналітична система підприємства.

Система обліково-інформаційного забезпечення стратегічного управління сільськогосподарського підприємства повинна регламентувати мету, сутність якої полягає у наданні інформаційного супроводу для прийняття управлінських рішень стратегічного характеру.

Базовими елементами формування інформаційного масиву для потреб стратегічного менеджменту доцільно вважати: 1) позиціонування підприємства у бізнес-оточенні, яке передбачає дослідження унікальності бізнесу, конкурентних переваг та інших позицій; 2) моніторинг внутрішнього середовища підприємства, метою якого є виявлення сильних і слабких сторін діяльності; 3) моніторинг зовнішнього середовища підприємства, метою якого є виявлення фактичних і потенційних загроз і можливостей бізнесу; 4) застосування ефекту синергії, сутність якого полягає в забезпеченні інтеграції окремих елементів з метою отримання консолідованого результату вищої продуктивності.

Основні джерела обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарського підприємства можна об'єднати у 3 групи: 1) фінансовий облік і звітність; 2) управлінський облік і звітність; 3) результати моніторингу бізнес-середовища.

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

(стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [5].

Вважаємо необхідним наголосити на існуванні певних розбіжностей у Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» щодо принципів обліку і звітності: різна послідовність наведення принципів; окремі відмінності у назвах.

Основним завданням обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту підприємства доцільно вважати процес формування відповідного інформаційного масиву, необхідного для прийняття управлінських рішень стратегічного характеру з метою забезпечення ефективного функціонування підприємства на довготривалій перспективі.

Система обліково-інформаційного забезпечення стратегічного управління сільськогосподарських підприємств, використовуючи в основному наявну інформацію фінансового і управлінського обліку, повинна розглядати її під дещо іншим кутом сприйняття, ніж це прийнято при традиційному обліку. Зокрема, для налагодження багатоаспектної обліково-інформаційної бази прийняття обґрунтованих управлінських рішень стратегічного характеру доцільно застосовувати ефект синергії власне обліку та базових принципів стратегічного розвитку підприємства – концепції цінностей, стратегічного позиціонування та моніторингу факторів впливу на витрати.

Стрімкий рівень розвитку технологій і загострення конкуренції як на вітчизняному, так і на світовому ринках змушують менеджмент підприємств здійснювати моніторинг повного спектру характеристик виробництва і збуту власної продукції (собівартість, якість, ціна, асортимент та інші), звертаючи не останню увагу на сприйнятті цінності товару для споживача. З цієї точки зору доцільно наголосити на багатоаспектності досліджень економічної сутності категорії «цінність», яку свого часу здійснювали Дж.С. Мілль і Дж.Мак Куллола з позицій теорії затрат виробництва, М. Туган-Барановський в аспекті граничної корисності товару, М. Портер з погляду ланцюжка створення вартості, Ф. Котлер у контексті споживчої цінності і т.д.

З позицій обліково-інформаційного забезпечення стратегічного управління сільськогосподарського виробництва вважаємо найбільш прийнятним підхід американського економіста, професора Гарвардської бізнес-школи Майкла Юджена Портера, який у 1985 році сформулював концепцію визначення цінності товару (ланцюжка цінностей) з двох позицій: задоволення потреб споживача і оцінки процесу створення вартості [6, с. 109].

Традиційний облік в основному зосереджує увагу на комплексі процесів всередині підприємства, починаючи від розрахунків з постачальниками і закінчуючи отриманням виручки від реалізації готової продукції. Однак з точки зору стратегічного менеджменту моніторинг затрат з моменту придбання

ресурсів не дозволяє повною мірою використовувати в своїх інтересах зв'язки з постачальниками, а закінчення моніторингу фактом реалізації продукції не забезпечує повноцінної інформації про потреби покупців, що є досить важливим для прийняття рішень стратегічного характеру. Таким чином, у межах обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту ефективне управління затратами вимагає більш широкого спектру моніторингу з виходом за межі конкретного підприємства (рис. 1).

Основним завданням моніторингу ланцюжка цінностей підприємства є пошук можливих шляхів підвищення окремих результатів діяльності та покращення взаємодії між ними. З точки зору

обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту сільськогосподарського виробництва врахування параметрів ланцюжка цінностей дозволить виділити додаткові напрями впливу на прибуток як кінцевий результат діяльності: 1) взаємовідносини з постачальниками, підрядниками й іншими діловими партнерами з надходження ресурсів; 2) технологічні зв'язки елементів локального ланцюжка цінностей окремого підрозділу; 3) взаємозв'язок між ланцюжками цінностей підрозділів підприємства; 4) поєднання частин загальної цінності, створеної підрозділами підприємства в цілому; 5) взаємовідносини з покупцями, замовниками.

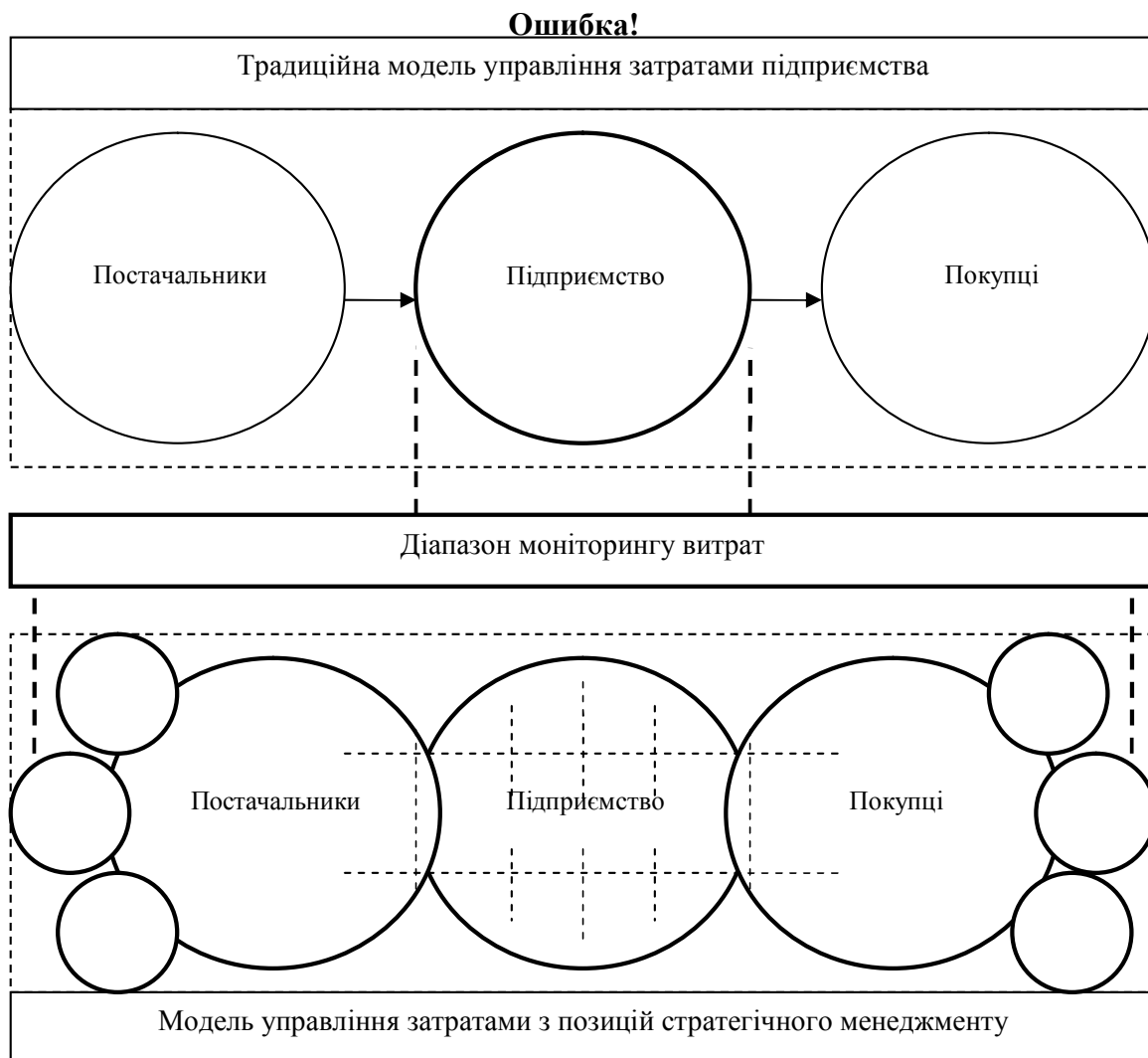


Рис. 1. Діапазон моніторингу витрат підприємства адекватний традиційній і стратегічно орієнтованій моделі управління

Для визначення стану і перспектив підприємства в конкурентному середовищі переважно застосовують концепцію стратегічного позиціонування, яка передбачає два класичних шляхи конкурентної боротьби: 1) лідерство на основі затрат; 2) лідерство на основі якості (диференціації). Зважаючи на критичну поляризацію цих підходів, яка

неспроможна забезпечити довготривалий успіх підприємства, орієнтуючись лише на низькі витрати (без врахування якості продукції) або ж високу якість (за рахунок надмірних витрат), в умовах вітчизняного аграрного виробництва вважаємо доцільним застосовувати обґрунтовану інтеграцію двох класичних концепцій лідерства з точки зору

поєднання їх позитивних характеристик і формування алгоритму результату діяльності за співвідношенням «ціна-якість».

Пропонований варіант стратегічного позиціонування діяльності аграрних підприємств вимагає: оптимальних розмірів землеволодіння; раціонального рівня спеціалізації та кооперації; асортименту продукції, орієнтованого на споживача; обґрунтованих обсягів виробництва; відповідального ставлення до збереження якісних показників земельних ресурсів; розгалуженої мережі збуту продукції; застосування ресурсозберігаючих технологій і екологічного землеробства; чіткого обліку і контролю всіх видів витрат. Домінантою у даній стратегії є виробничий процес.

Концепція моніторингу факторів впливу на витрати передбачає їх виявлення, класифікацію і дослідження ступеню релевантної дії на результат діяльності. З цих міркувань фактори впливу на витрати доцільно поділяти на дві групи: 1) структурні фактори, пов'язані переважно зі структурою і технологією виробництва (розмір землеволодіння, обсяг діяльності, асортимент продукції, застосовувані технології, доцільність інвестицій, ефективність інтеграції тощо); 2) функціональні фактори, пов'язані з організацією бізнесу (ефективність використання ресурсів, управління співвідношенням «ціна – якість», надійність стосунків з бізнес-партнерами, репутація підприємства).

Відповідно розмежуванню вказаних факторів на дві групи, на практиці переважно поляризуються і думки представників адміністративного апарату сільськогосподарських підприємств: одна частина менеджерів наполягає на пріоритетності структурних факторів впливу на витрати бізнесу, визнаючи інші несуттєвими і надуманими; інша – визнає перевагу функціональних, оскільки вважає висновки, зроблені на основі структурних факторів – застарілими. Ці точки зору безперечно мають право на існування, однак дійсно ефективну модель прийняття стратегічних рішень забезпечить лише їх синтез: раціональне господарювання + виважене управління.

Висновки. Менеджмент сучасного підприємства не зацікавлений у громіздкому масиві всеохоплюючої облікової інформації, яка характеризується в більшості випадків ретроспективним змістом. Точна, детальна інформація, але з ярликом «на вчора» уже не потрібна. Облікова система підприємства безперечно повинна враховувати ці вимоги сучасності, оскільки облік є головною інформаційною базою менеджменту. Сучасний менеджмент, перебуваючи у динамічному економічному середовищі, потребує актуальної та оперативної інформації з високим ступенем релевантності.

Сучасна система обліково-інформаційного забезпечення стратегічного менеджменту підприємств,

використовуючи в основному наявну інформацію фінансового і управлінського обліку, повинна розглядати її під дещо іншим кутом сприйняття, ніж це прийнято при традиційному обліку. Зокрема, для налагодження багатоаспектної обліково-інформаційної бази прийняття обґрунтованих управлінських рішень стратегічного характеру доцільно застосувати ефект синергії власне обліку та базових принципів стратегічного розвитку підприємства – концепції цінностей, стратегічного позиціонування та моніторингу факторів впливу на витрати.

Система обліково-інформаційного забезпечення стратегічного управління сільськогосподарського підприємства значною мірою повинна орієнтуватись на пріоритетне використання інформації про зовнішню сферу діяльності підприємства, оскільки в сучасних мінливих умовах господарювання традиційні системи збору і обробки облікової інформації є непристосованими до відстеження і прогнозування кризових тенденцій бізнесу, вони в основному зорієнтовані на стабільні зовнішні умови діяльності. Залежно від виявлених змін зовнішнього бізнес-середовища підприємство повинно застосовувати адекватні реакції. Несвоєчасність або повна відсутність адаптивних дій безумовно спричинить проблеми в діяльності підприємства, збільшить бізнес-ризик і посилить загрозу банкрутства.

4 Список використаних джерел

1. Блейк Д. Европейский бухгалтерский учет: [Справочник] / Джон Блейк, Ориол Амаг. Перевод с англ. В.Н. Егоров. – М.: Информационно-издательский дом «Филинь», 1997. – 396 с.
2. Друри К. Управленческий и производственный учет: [Учебник] / Перевод с англ. / К. Друри. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 1071 с.
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. в редакції від 14.01.2012 р. [Електронний ресурс] / ВРУ – 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. Перевод с англ. – [2-е изд., испр. и доп.]. – М.: ЗАО «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] / ВРУ – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0391-99>.
6. Портер М. Конкуренция: пер. с англ. – М.: Издательский дом «Вильямс», 2005. – 608 с.