

ІНСТРУМЕНТИ СТИМУЛЮВАННЯ РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВ

Розглянуто сутність та особливості управління за відхиленнями фінансово-економічних показників як інструмента економічного розвитку аграрних підприємств. Встановлено, що ефективність їх роботи залежить від поточного управління виробничо-господарською діяльністю й ефективності прийнятих оперативних рішень, своєчасного реагування на встановлені відхилення.

Ключові слова: управління за відхиленнями, фінансово-економічні показники, оцінка, аналіз, ефективність, фінансові результати, виробничо-господарська діяльність, економічний розвиток.

Фактично всі підприємства аграрного сектору стоять перед проблемою пошуку внутрішніх резервів підвищення результативності власної діяльності. Склалася неприпустима ситуація: у галузі значно знижена функція управління у формуванні фінансово-економічних показників виробництва; своєчасно не визначаються відхилення, відсутнє мобільне оперативне реагування на суттєві недоліки реального стану підприємств. Виникає негайна потреба у ґрунтовному перетворенні позиції управління за результатами виробничо-господарської діяльності, миттєвого їх використання в управлінні та запровадження новітніх технологій управлінського обліку в оперативному менеджменті. Важливість управління за результатами є основою розробки стратегії підприємства, забезпечує стійкість та стабілізацію економіки й становлення України як цивілізованої держави.

Отже, актуальність статті зумовлена потребою у терміновому впровадженні заходів для забезпечення стійкого розвитку сільськогосподарських підприємств.

Складність і суперечність порушеного становища формує відмінність наукових поглядів на управління в умовах пореформеного розвитку АПК.

Ринкові умови вимагають обґрунтування показників, що характеризують економічну ефективність виробничо-господарської діяльності аграрних підприємств. Управління за відхиленнями досліджувалися багатьма вченими-економістами. Серед них відомі праці В. Я. Амброзова [5], Е. А. Аткинсона, [1], С. Ф. Голови [2], П. Ф. Друкер [3], Г. Кунца [4], Т. Г. Маренич [5], В. Я. Месель-Веселяка [6], М. Х. Мескона [7], М. Ф. Огійчука [8], П. Т. Саблука [9], В. П. Савчука, І. В. Семенця, В. В. Сопка, Л. К. Сука, С. В. Хачатуряна, Г. Ямборко, Дж. Шима [10] та інших. Проте управління за відхиленнями фінансово-економічних показників як інструмент стимулювання розвитку підприємств та досягнення позитивних фінансових результатів підприємств майже не розглядалося. А відтак і пошук внутрішніх резервів у відхиленнях фінансово-економічних показників виробництва у контексті формування фінансових результатів, на нашу думку, залишився поза увагою фахівців. Результативна орієнтація при вирішенні

проблем стимулювання розвитку підприємств потребує розробки теоретичних і методологічних основ (принципів), створення відповідного організаційно-економічного механізму формування фінансових результатів на різних ієрархічних рівнях управління.

Таким чином, актуальність порушених проблем в аграрному секторі, їх недостатня розробленість і велике практичне значення зумовили головну мету та основні завдання.

Визначаючи практичну мету, ми виходили з того, що вирішення проблеми управління за відхиленнями (management by exception) фінансово-економічних показників як найважливішого інструмента стимулювання розвитку підприємств нерозривно пов'язане з питаннями поточного управління на всіх ланках агропромислового виробництва.

Згідно з метою були визначені такі основні завдання:

- дослідження сучасного стану управління та принципів використання відхилень задля уникнення банкрутства;
- створення ефективної системи внутрішньогосподарського обліку як основи підготовки інформації про відхилення фінансово-економічних показників виробництва для процесу управління підприємством;
- з'ясування впливу інформації на ефективність системи оперативного реагування на ризики виробництва.

Невирішеність поставлених завдань зумовлює цілий перелік гострих економічних проблем, стримує процес фінансової стабілізації, подальшого розвитку підприємств та зміцнення аграрного сектора економіки України, вимагає більш глибокого та всебічного вирішення поставленої проблеми.

Чинна система управління АПК, яка сформувалася за часів планової економіки, змінилася не повністю і поки що ґрунтується на успадкованих з минулого недосконалих формах і методах організації управління, вимагаючи екстреної розробки нових і вдосконалення наявних систем, методів, методик, прийомів та інших способів управління, спрямованих на підвищення позитивних фінансових результатів та розвиток аграрних підприємств. У господарствах до

сьогодні всі планові завдання та норми виконання укладаються без припущень на відхилення. Проте мінімальні допустимі відхилення від запланованих показників виробництва неминучі.

Відхилення (Variance) – це різниця між бюджетними й фактичними показниками. Для своєчасного виявлення відхилень і відповідного реагування на них здійснюють бюджетний контроль [2, с. 367].

Бюджет – це інструмент розвитку підприємства, а не план, сформований для спрощення цілеспрямованого контролю та регулювання.

Бюджетування – це стандартизований процес визначення обсягу і складу витрат, пов'язаних з діяльністю окремих структурних одиниць і підрозділів та забезпечення покриття цих витрат ресурсами підприємства [8, с. 856].

Його реалізація дасть змогу залучити до процесу планування кінцевого фінансового результату фахівців усіх підрозділів об'єднаних бюджетною структурою і єдиним бюджетним процесом [8, с. 903].

Основними інструментами розвитку підприємств є правильно обрана стратегія та оперативне управління з огляду на відхилення від бюджетних показників. Ці дві складові частини є запорукою досягнення найкращих результатів, що, зрештою, є головною метою багатьох підприємств. Але вони працюють по-різному.

Стратегія (Strategy) – набір політик, процедур і підходів до бізнесу для забезпечення довгострокового успіху. Розроблення та реалізація конкурентоздатної стратегії є головним завданням стратегічного менеджменту [2, с. 508].

Стратегія – це не тільки вагомий інструмент розвитку підприємств, а й спосіб розв'язання всіх його довгострокових проблем. Це дороговказ, як діяти завтра, післязавтра, щоб вирішити заплановане підприємством складне перспективне завдання.

Управління за відхиленнями (Management by Exertion) – принцип управління, за яким менеджер зосереджує увагу тільки на значних відхиленнях від плану і не зважає на показники, що виконуються задовільно [2, с. 374].

На нашу думку, управління за відхиленнями – це система миттєвого реагування на ситуацію, що складається найближчим часом. Поточне управління за відхиленнями у межах виробничо-господарської діяльності є важливим засобом запобігання банкрутству, з урахуванням стратегічних та тактичних цілей підприємства й вимог керівництва. Це складний процес, що передбачає не тільки зважене управління підприємством, а й розподіл управління за відхиленнями по структурних підрозділах, коли управлінські рішення ухвалюються на кожному рівні на підставі фактичної інформації про розходження з бюджетними показниками, а також є ефективним засобом контролю. Керівники структурних підрозділів, приймаючи миттєві управлінські рішення, здійснюють контроль за ходом усіх господарських операцій, мають відповідні механізми виправляти та регулювати відхилення, а також запобігати їм, повністю орієнтуючи свої зусилля на вирішення проблем підпорядкованого підрозділу.

Базою для визначення відхилень можуть слугувати певні звітні періоди господарювання – рік, півріччя, квартал, місяць тощо.

Найбільш вагомого значення в сучасних умовах

господарювання набувають відхилення за більш короткий звітний період – тиждень або десять днів. Якщо брати відхилення за триваліший період, то інформація про відхилення втратить свою актуальність, і прийняти позитивні управлінські рішення буде вже неможливо. Звичайно, визначати відхилення за більш короткі строки – це трудомісткий процес, який потребує певних зусиль та відповідних знань, умінь та навичок, проте ефективний. І тільки миттєве реагування на відхилення дасть вагомий результат. Якщо відхилення визначаються за більш тривалий звітний період, це свідчить про недостатній рівень організації управління й управлінського обліку, оскільки на кожне відхилення безпосередньо впливають інші, які зумовлюють ризики виробництва. Важливого значення тут набуває доведення декадних, або за інші коротші строки, бюджетних показників до кожного структурного підрозділу та аналізу відхилень, зокрема, через такий прийом, як порівняння. За його допомогою оцінюють роботу структурного підрозділу, вивчають вплив окремих факторів при виконанні декадних бюджетних показників, знаходять резерви та оцінюють темпи розвитку. Таким чином виявляють резерви, приховані під час ліквідації будь-яких негативних відхилень. Але не варто обмежуватися порівнянням, його необхідно поєднувати з якістю виконання бюджетних показників.

Поточне управління за відхиленнями можливе тільки при наявності зворотного зв'язку. Це таке управління, де облік виконує функцію зворотного зв'язку в межах мети підприємства. Зворотний зв'язок – це процес інформування зацікавлених керівників про відповідність фактичних результатів виробничо-господарської діяльності бюджетним показникам. Інформація зворотного зв'язку проходить через систему внутрішньогосподарської управлінської оперативності, яка є невід'ємною частиною внутрішнього оперативного управління. Внутрішня звітність, в основу якої покладено принцип зворотного зв'язку, – це сукупність впорядкованих показників інформації, необхідних для внутрішнього оперативного управління.

Управлінський облік вимагає, щоб зворотній зв'язок мав сутність і був пристосований до індивідуальних цілей керівника структурного підрозділу. Метою управлінського обліку є надання конкретної підтримки керівникам та іншим особам у досягненні їх цілей. Отже, зворотній зв'язок повинен бути пристосований до поставлених цілей. Щоб результат можна було оцінити реально, кінцеву мету варто чітко визначити. І управлінські рішення необхідно ухвалювати тільки тоді, коли фактичні результати діяльності відхилилися від бюджетних показників. Систему зворотного зв'язку можна подати таким чином (рис. 1.).

Поточне управління має бути гнучким, постійно розвиватись та удосконалюватись, швидко реагувати на відхилення та ринково-економічні трансформації для досягнення найкращого кінцевого результату. Крім того, керівники зобов'язані сформулювати дієві механізми ринкової боротьби та завжди бачити на крок наперед від сьогоднішнього – лише тоді підприємства будуть рентабельними.

Оперативні управлінські рішення приймаються зразу керівниками структурних підрозділів за поданими даними або за фактично здійсненими

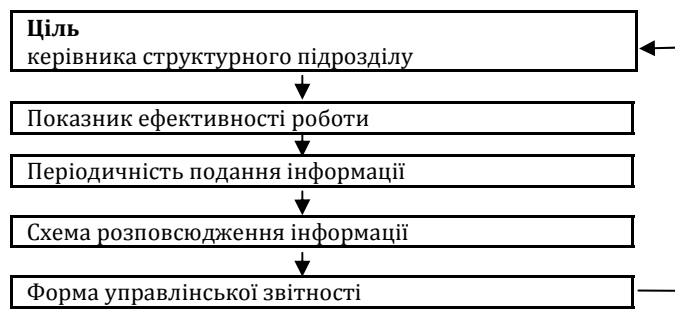


Рис. 1. Схема зворотного зв'язку*

* Складено автором на підставі фахових джерел

господарськими операціями. Менеджери зобов'язані систематично реагувати на відхилення за всіма показниками інформації, незважаючи на їх розмір та значущість. Досвідчені керівники інтуїтивно ігнорують незначні відхилення. До вищих рівнів інформація скорочується, а відповідальність та значущість прийнятих управлінських рішень посилюється. Внутрішня інформація є тим стержнем, на якому тримається вся управлінська структура.

Структура інформації розглядається як така, при якій основна увага зосереджується на кожному звітному періоді (день, тиждень, місяць, але не більше) за результатами. Одночасно здійснюється активний контроль за досягненням проміжних цілей, визначених на певні проміжки часу і максимально швидко проходить реагування на відхилення – як на позитивні, так і, на негативні. Контроль за результатами закінчується оцінкою факторів, що сприяли або перешкоджали їх отриманню. Організація подання інформації, що зорієнтована на результат, здатна швидко визначати причини успіху та невдач та взяти завдання на майбутнє.

Управління за відхиленнями – це перспективний інструмент розвитку підприємств, це така організація управління господарством, коли рішення про хід виробничо-господарської діяльності приймаються на кожному рівні управління на підставі інформації про відхилення від запланованих показників.

Оперативне виявлення відхилень запобігає банкрутству, підвищує ефективність діяльності виробництва, сприяє пошуку внутрішніх резервів для покращення результативності діяльності підприємств. Успішне вирішення виробничих проблем, виявлення та використання відхилень у поточному управлінні сприятиме позитивному формуванню фінансових результатів та стимулюванню розвитку підприємств за будь-яких обставин.

Проведене дослідження дало підстави встановити, що керівники господарств у поточному управлінні операціями не використовують відхилення виробничо-господарської діяльності. Економічна оцінка діяльності сільськогосподарських підприємств ґрунтується в межах інформації, що не сприяє координації всіх завдань управління та розвитку господарств.

Суттєвою проблемою управління за відхиленнями є методика виявлення цих відхилень. В окремих випадках виявити такі відхилення дуже просто, а в інших – ні. Це насамперед стосується таких показників, як витрати та доходи від здійснення певної господарської операції, грошові потоки, собівартість, рентабельність та інші. Одним із методів

виявлення відхилень є запровадження бюджетування та управлінського обліку, який надасть об'єктивну та своєчасну інформацію про відхилення між бюджетними й фактичними показниками.

Оперативне виявлення відхилень дає можливість запобігати витратам та підвищити ефективності діяльності господарства. Успішне вирішення проблем виявлення та використання відхилень сприятиме вдосконаленню поточного управління та розвитку підприємств за будь-яких умов.

При написанні статті з'ясовано, що для потреб поточного управління у сучасних умовах задля уникнення банкрутства необхідна щоденна інформація про результати діяльності виробництва, особливо про витрати, оскільки ступінь регулювання витрат є різним: є витрати, що не регулюються керівниками у місцях їх виникнення, але вони повністю регулюються керівником господарства. У зв'язку з цим інформаційна функція управлінського обліку відіграє головну роль і реалізується при прийнятті управлінських рішень.

За умов глобальних змін у технологіях і системах управління, бюджетування дедалі частіше розглядається як основна складова процесу поточного управління. У бюджет закладаються найкращі результати, яких підприємство має досягти. Встановлено, що виконання бюджету за допомогою внутрішньогосподарського обліку забезпечує зворотній зв'язок, привертає увагу керівників до відхилень від очікуваних результатів, що дає можливість здійснювати поточне управління за відхиленнями та досягати бажаних результатів.

Вмотивовано, що поточне управління за відхиленнями є єдиним і важливим напрямком своєчасного реагування на ризики виробництва, пошуку внутрішніх резервів, у прогнозуванні показників на майбутнє та оцінці поточного стану виробництва. Не менш важливим є визначення ступеня відхилень від кінцевого результату. Другим вирішальним моментом є створення внутрішньої інформації, оскільки вона визначає місця виникнення відхилень, сигналізує про недоліки в системі управління й про необхідність термінового втручання у процес виробництва з метою коригування та встановлення причин та винуватців відхилень.

Керівникам підприємств на сьогодні найбільш важлива своєчасна, достовірна інформація про склад, обсяги витрат, місця їх виникнення, оскільки перед ними при прийнятті управлінських рішень виникають певні проблеми.

Мета внутрішньої інформації визначає необхідний набір показників, її періодичність та структуру. Строки подання, зміст та форми цієї інформації

залежать від умов господарювання в конкретному підприємстві. Але, на жаль, дослідження практичної діяльності сільськогосподарських підприємств показують, що управлінську (внутрішньогосподарську) інформацію сільськогосподарські підприємства не складають і нікуди не подають. Запевняють, що внутрішньогосподарська інформація дуже складна, призводить до певних труднощів та розбіжностей думок керівників і, найголовніше, що вона не є обов'язковою, а внутрішні проблеми, як це демонструють законодавчі акти, керівники повинні долати самостійно. Вважаємо, що на сучасному етапі розвитку підприємств різних форм власності в Україні, внутрішньогосподарська інформація вкрай необхідна кожному керівнику підприємства.

Питання комплексного розвитку аграрних підприємств не вирішене як економічною наукою, так і господарською практикою. Доведено, що зазначені інструменти підприємств (правильно обрана стратегія та оперативне управління за відхиленнями від бюджетних показників) не можливі без чіткої організаційно сформованої структури, яка буде визначати єдність мети, управлінських рішень та стане необхідним джерелом економічної інформації про діяльність підприємств аграрного сектору.

Список літератури

1. *Управленческий учет* / Э. А. Аткинсон, Р. Д. Банкер, Р. С. Каплан, М. С. Янг. – 3-е издание: Пер. с англ. – М.: Издательский дом «Вильямс», 2005. – 896 с.
2. Голов, С. Ф. *Управлінський облік* / Голов С. Ф. - К.: Лібра, 2006. – 703 с.
3. Друкер, П. Ф. *Задачи менеджмента в XXI веке*: пер. с англ. / Питер. Ф. Друкер. – М.: Издат. дом «Вильямс», 2003. – 452 с.
4. Куни, Г. *Управление: системный и ситуационный анализ управленческих функций. Т. 2.* / Г. Куни, О'Доннел С. - М.: Прогрес, 1981.
5. Маренич, Т. Г. *Бухгалтерський облік в агроформуваннях*: підручник / за ред. В. Я. Амбросова; 2-е вид., доп. і перероб. – К.: ВД „Професіонал”, 2005. – 896 с.
6. Месель-Веселяк, В. Я. *Підвищення ефективності сільськогосподарського виробництва* / В. Я. Месель-Веселяк // *Економіка АПК*. - 2005. - № 6. - С. 17.
7. Мескон, М. Х. *Основы менеджмента*; пер. с англ. / М. Х. Мескон, М. Альберт, Ф. Хедоури. - М.: Дело, 1992. - 702 с.
8. Огійчук, М. Ф. *Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах* / За ред. М. Ф. Огійчука; 5-е вид., доп. і перероб. К.: „Алерта”, 2009. – 1055 с.
9. Саблук, П. Т. *Аграрна економіка і політика в Україні: підсумки минулого та погляд у майбутнє*: науково-популярні нариси у 3-х т. Т. II. / П. Т. Саблук // *Аграрна економіка в умовах в умовах демократичного державотворення*. –К.: ІАЕ, 2001. - 484 с.
10. Шим, Дж. *Основы коммерческого бюджетирования* / Дж. Шим, Дж. Сигел; пер. с англ. – СПб., 2001. - 506 с.

РЕЗЮМЕ

Есманова Любов

Инструменты стимулирования развития предприятий

Рассмотрены сущность и особенности управления по отклонениям финансово-экономических показателей как инструмента экономического развития аграрных предприятий. Установлено, что эффективность их работы зависит от текущего управления

производственно-хозяйственной деятельностью и эффективности принятых оперативных решений, своевременного реагирования на установленные отклонения.

RESUME

Esmanova Lyubov

The instruments of stimulation of enterprise development

The essence and characteristics of deviations from the financial and economic indicators as a tool for economic development of agricultural enterprises have been considered. It has been proved that their efficiency depends on the current management of industrial and economic activity, effectiveness of operational decisions, and timely response set bias.

Стаття надійшла до редакції 10.04.2012 р.