

РОЗДІЛ IV

ЕКОНОМІЧНА СТАТИСТИКА, БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ТА АУДИТ

УДК 657:658.15

DOI:10.31339/2313-8114-2019-1(11)-102-109

Букреев Эдуард Викторович,

магистр, аспирант, Институт Финансов, Коллегиум Управления и Финансов, Варшавский университет экономики, Республика Польша, (magister, doktorant, Instytut Finansów, Kolegium Zarządzania i Finansów, Szkoła Główna Handlowa w Warszawie, Rzeczpospolita Polska)

УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ – ЭФФЕКТИВНЫЙ ИНСТРУМЕНТ ПРИНЯТИЯ АДАПТИВНЫХ РЕШЕНИЙ В УСЛОВИЯХ НЕСТАБИЛЬНОЙ ВНЕШНЕЙ СРЕДЫ ПРЕДПРИЯТИЯ

В статье представлены результаты исследования такого инструмента адаптивного управления предприятием как управленческий учет. Актуальность исследований в данном направлении обусловлена наличием фактора нестабильности внешнего окружения отечественных предприятий как открытых производственных систем. Основной целью данной статьи является разработка теоретических и методических аспектов реформирования информационной системы предприятий на основе создания адаптивной системы управленческого учета, способной собирать, регистрировать, аккумулировать и обрабатывать информацию о внутренней и внешней среде предприятия для удовлетворения нужд руководства в условиях нестабильности внешнего окружения. Указано, что нестабильность требует адаптационных мер со стороны руководства предприятий, которые невозможны без соответствующей информационной поддержки. Проанализировано современное состояние научных разработок по заданной проблеме и выявлено, что значительная часть вопросов, связанных с адаптацией управления и его информационного обеспечения, еще находится на стадии разработки и требует теоретического, методического и практического обоснования. Установлено, что в отечественной практике управленческий учет не достаточно развит и сводится в основном к учету затрат и доходов, что не удовлетворяет требования руководства в своевременной и адекватной информации о внешней среде. Обосновано, что адаптивность информационной системы должна позволять формировать и использовать информацию о меняющихся внешних условиях для принятия решений на всех этапах процесса управления и может быть обеспечена в рамках концепции управленческого учета. Выделены следующие задачи адаптивной информационной системы: выявление проблем; оценка значимости; адаптация информации; принятие адаптивных решений; осуществление адаптирующих действий. Сформулирована объектная область управленческого учета в части адаптивной информационной системы, к которой отнесено макроэкономическое окружение предприятия, которое с одной стороны реагирует на изменение политической, социальной, демографической и иных составляющих внешнего макроокружения, а с другой – оказывает влияние на элементы ближайшего окружения предприятия – микросреду. Предложено использование системы индикаторов в рамках мониторинга изменения макросреды. Описана система реактивных действий на внешние изменения для адаптации внутренних параметров предприятия, с целью обеспечения его операционного и финансового равновесия, а также достижения стратегических целей.

Ключевые слова: управленческий учет, бюджетирование, адаптивная информационная система, индикаторы макроокружения, операционное и финансовое равновесие

ВСТУПЛЕНИЕ

Важнейшим элементом системы управления предприятием является информационная поддержка

принятия управленческих решений. Любая информация, используемая для принятия управленческих решений, имеет субъективный характер, поэтому всегда должна рассматриваться в

контексте ее получателя. Одни и те же данные могут быть по-разному интерпретированы разными лицами, принимающими решения. Внешние пользователи, в том числе собственники предприятия, не принимающие участия в управлении предприятием, прежде всего, заинтересованы в данных о финансовом состоянии и платежеспособности. Чаще всего эта информация может быть получена в рамках системы финансового учета и финансовой отчетности. Внутренние пользователи информации – это управленческие кадры предприятия разного уровня. Основной их задачей является принятие оперативных управленческих решений с учетом складывающихся обстоятельств во внутренней и внешней среде предприятия. Обеспечить поддержку таких решений может только система управленческого учета.

Отечественная практика построения систем управленческого учета на предприятиях в основном ориентирована на учет внутренних операций и реализуется в рамках традиционной системы бухгалтерского учета, что не позволяет генерировать информацию об изменчивом внешнем окружении для принятия актуальных и эффективных управленческих решений по адаптации внутренней системы предприятия. Это обусловило актуальность темы данного исследования.

Постановка проблемы. В нынешней Украине наблюдается высокий уровень нестабильности внешней экономической среды предприятий. Украинские источники не часто отмечают проблемы внешней экономической среды, обходясь общими формулировками. В то же время, международные индексы, характеризующие экономическую ситуацию в Украине (например, Ease of Doing Business Index 2019 – 68,25 балла [1], Global Competitiveness Index 2018 – 57,0 баллов [2], Index of Economic Freedom 2018 – 51,9 балла [3]), свидетельствуют о том, что уровень нестабильности внешней среды функционирования украинских предприятий достаточно высок. Стоит отметить, что нестабильность внешней экономической среды усугубляется информационной неопределенностью. Именно отсутствие адекватной информационной поддержки принятия управленческих решений в условиях нестабильной среды является фактором низкой адаптивности предприятий к изменениям.

Анализ последних исследований и публикаций. С начала 90 годов XX века в отечественной практике стали внедряться западные методы управления, среди которых особое место занимает управленческий учет (management accounting) – система формирования информации о деятельности предприятия для принятия управленческих решений, которая зачастую носит элемент коммерческой тайны. Внедрение управленческого учета в отечественную теорию и практику базируется на работах Х. Андерсона, К. Друри, Дж. Колдуелла, Б. Нидла, Дж. Фостера, Ч. Т. Хорнгрена и многих других. Среди отечественных авторов, развивших данную теорию можно выделить О. В. Акольской, С. Ф. Голова, В. Н. Жука, Л. В. Нападовской, Я. В. Соколова, Н. Г. Чумаченко и других. При этом основное внимание как зарубежных, так и отечественных авторов приковано к

главной, по их мнению, области управленческого учета – затратам и доходам деятельности, которые относятся к внутренней среде предприятия. В современных условиях хозяйствования, которые характеризуются высоким уровнем нестабильности внешнего окружения предприятий, все больше авторов затрагивает вопросы адаптивности систем управления, в том числе бюджетирования и управленческого учета, к непредвиденным изменениям. К числу таких авторов относятся А. Э. Ахмедов, М. Д. Билык, Я. Коморовский, Л. Н. Петренко, Н. В. Сироткина, А. А. Степанчук, Г. О. Ткачук, М. А. Шаталов и другие. Однако значительная часть вопросов, связанных с адаптацией управления и его информационного обеспечения, еще находится на стадии разработки и требует теоретического, методического и практического обоснования.

Цель статьи (постановка задания). Основной целью данной статьи является разработка теоретических и методических аспектов реформирования информационной системы предприятий на основе создания адаптивной системы управленческого учета, способной собирать, регистрировать, аккумулировать и обрабатывать информацию о внутренней и внешней среде предприятия для удовлетворения нужд руководства в условиях нестабильности внешнего окружения.

РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ

Управленческая информация генерируется информационной системой предприятия. Такая информационная система должна выполнять три основные функции:

- обеспечение поддержки заинтересованных сторон и коммуникации, ориентированной на улучшение отношений между клиентом и поставщиком;
- обеспечение планирования и контроля, связанного с предварительными требованиями всех заинтересованных сторон, и бесперебойной коммуникации посредством правильно проведенной информационной политики;
- обеспечение координации в контексте взаимосвязи действий и процессов с единой интегрированной системой [4].

По мнению многих отечественных и зарубежных исследователей организация такой информационной управленческой системы может быть реализована в рамках концепции управленческого учета. В отечественной литературе нет единого подхода к определению сущности управленческого учета. А. А. Степанчук, обобщив теоретические подходы к данному вопросу, установил, что под управленческим учетом следует понимать три составляющие, а именно систему сбора и обработки информации; метод отбора актуальной информации; способ принятия управленческих решений на основе данной информации [5, С. 40]. С точки зрения нормативного регулирования управленческий учет рассматривается как «...система сбора, обработки и подготовки информации о деятельности предприятия для внутренних пользователей в процессе управления

предприятием» [6, с. 1] и отождествляется с внутривоздейственным учетом. Предприятие наделяется правом самостоятельно определять формы и систему управленческого учета. Таким образом, управленческий учет противопоставляется финансовому – регламентированному – и должен быть адекватен системе управления предприятием.

Система управленческого учета находится в тесной взаимосвязи с системами планирования (бюджетирования) и внутреннего контроля. Особенно важна управленческая учетная информация в системе бюджетирования. Управленческий учет при этом реализует обратную связь управляемого объекта с субъектом управления на основе учета отклонений и контроля выполнения плановых (бюджетных) показателей. Правильная организация взаимосвязи «бюджетирование-управленческий учет» позволяет реализовать концепцию гибкого бюджетирования. Гибкие бюджеты составляются не для конкретного уровня деловой активности, а для ее диапазона. Они представляют собой динамическую базу для сравнения фактических результатов с запланированными показателями [7, С. 23]. При этом гибкость бюджета касается внутреннего фактора – уровня деловой

активности и не предполагает никакой реакции на изменение внешних параметров.

Внешние факторы оказывают существенное влияние на предприятие как производственную систему, однако формирование информации о таких факторах имеет периодический характер. В традиционной схеме принятия и реализации управленческих решений учет находится между их исполнением и анализом (рис. 1).

При этом система планирования имеет собственную информационную систему, поддерживающую разработку плановых показателей на основе прошлых событий. Эта система основана как на данных бухгалтерского и оперативного учета, отражающих ход реализации прошлых решений, так и на информации о внешней среде предприятия на момент планирования. Следующий информационный поток о факторах внешней среды для целей планирования (бюджетирования) будет сформирован такой информационной системой только по прошествии всего управленческого цикла и будет основой для принятия управленческих решений на будущий бюджетный период.

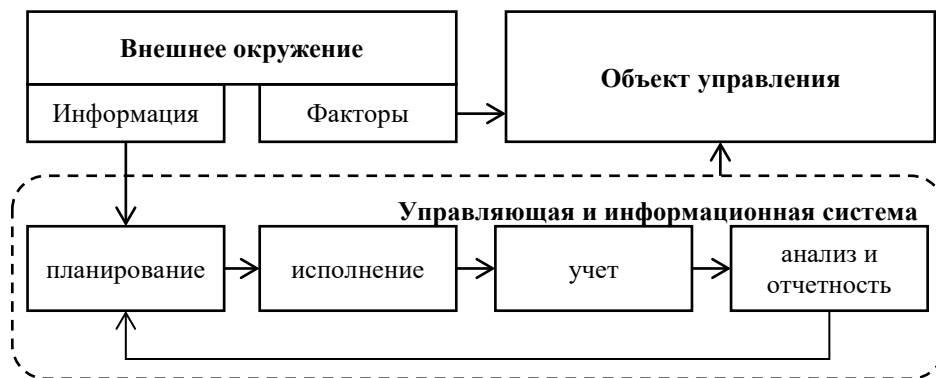


Рис. 1. Использование внешней информации при традиционной или гибкой системе бюджетирования

В условиях турбулентной экономической среды внешнего окружения предприятия изменение факторов, влияющих на объект управления, происходит гораздо чаще, чем информационная система формирует информацию о таких факторах. В результате управленческие решения, принимаемые на основе данных традиционного управленческого учета о бюджетных отклонениях, не поддерживаются необходимой информацией о реальном состоянии внешней среды. Информационная система перестает соответствовать главному своему принципу – актуальности информации.

Отсюда следует, что информационная система поддержки бюджетирования и управления предприятием требует повышения адаптивности в условиях нестабильной внешней среды предприятия. Адаптивность системы, по мнению А. Э. Ахмедова и М. А. Шаталова, – это способность системы приспосабливаться к изменениям внешних условий с целью достижения какой-либо цели [8, с. 31]. Значит, адаптивность информационной системы должна позволять формировать и использовать информацию о

меняющихся внешних условиях для принятия решений на всех этапах процесса управления и может быть обеспечена в рамках концепции управленческого учета (см. рис. 2).

Разные факторы бизнес-среды по-разному влияют на плановые и отчетные показатели в системе бюджетирования. Разная реакция на отклонения должна быть в адаптивном бюджете в зависимости от причин таких отклонений. Внутренние причины не будут сказываться на плановых показателях, так как генерируются они субъективными факторами, на которые существуют рычаги воздействия на разных уровнях управления предприятия, в том числе гибкие методы бюджетирования. Прогнозируемые колебания внешней бизнес-среды должны закладываться в плановые показатели бюджетов и нивелироваться системой организационных и финансовых мер превентивного воздействия. Но непредвиденные колебания нестабильной внешней среды вызывают необходимость адаптировать показатели бюджета уже на этапах его исполнения и учета. В последнем случае речь идет, прежде всего, о краткосрочных и

непредвиденных изменениях, обусловленных нестабильностью внешней среды, поскольку такие изменения не могут быть учтены на этапе планирования.

По сути, управление предприятием в нестабильных условиях можно рассматривать как систему управления рисками или риск-менеджмента. В управлении рисками на первый план выходит их идентификация, как процесс первичного распознавания экономических рисков предприятия, их отождествление с определенными классификационными признаками и формирование

перечня рисков факторов. Как отмечает Г. О. Ткачук, защитить финансово-экономические интересы предприятия и обеспечить устойчивое развитие бизнеса можно только при условии своевременной идентификации возможных внутренних и внешних рисков и принятия срочных мер по их ликвидации. При этом с одной стороны, идентификация рассматривается как процесс отождествления, сравнения, распознавания, а с другой – как количественная и качественная оценка опасности по возможным последствиям [9, с. 82].



*собственная разработка автора

Рис. 2. Использование внешней информации при условии адаптивного бюджетирования

Стоит отметить, что предприятие в своей деятельности напрямую имеет дело с элементами внешней микросреды – поставщиками, покупателями, конкурентами, финансовыми институтами, государственными органами и другими субъектами. Поведение основных элементов микросреды достаточно предсказуемо в стабильных условиях. Однако главным источником нестабильности, который не поддается управлению со стороны предприятия, является макросреда (экономическая и неэкономическая). Она оказывает влияние на внутреннюю систему предприятия не напрямую, а через искажение параметров ближайшего окружения (см. рис. 3).

Факторы макросреды должны быть учтены при организации адаптивного бюджетирования и, в первую очередь, должны быть идентифицированы сопряженные с ними риски. Для этого в рамках адаптивной системы информационного обеспечения бюджетирования – управленческого учета – необходим мониторинг ключевых параметров внешней макросреды. Главной целью такого мониторинга

является выявление проблем в виде существенных отклонений, способных оказать влияние на исполнение бюджетов по центрам ответственности и предприятию в целом. Прежде всего, это должно оказать влияние на характер принимаемых решений по отклонениям. Часть отклонений является недоработкой центров ответственности в части функционирования внутренней и внешней микросреды предприятия, а часть – результатом волатильности параметров внешней макросреды.

Основным требованием организации мониторинга внешней среды является превышение выгод от его организации над понесенными затратами. Это еще раз подчеркивает важность в рамках адаптивного управления (бюджетирования и учета) мониторинга лишь ограниченного числа наиболее значимых показателей внешней среды и нецелесообразность постоянного отслеживания показателей деятельности контрагентов.

Важнейшим моментом при формировании адаптивной системы управленческого учета и осуществлении мониторинга внешней среды является

установление основных индикаторов, сигнализирующих об отклонениях. Сироткина Н. В. отмечает исключительную важность индикаторов и их отличие от показателей. Показатель, по утверждению автора, фиксирует определенное значение, характеризующее исследуемый процесс, в конкретный исторический промежуток времени, составляющий отдельную точку. Индикаторы представляют собой симбиоз вектора и показателя и выражаются в форме конкретного индекса, характеризующего количественное и качественное изменение показателя. Использование индикаторов позволяет получить наглядное представление об изменениях в экономическом окружении в количественном выражении [10, с. 97]. Конкретный набор индикаторов зависит от вида деятельности хозяйствующего

субъекта, а также от характера его взаимоотношений с внешним окружением. Например, при осуществлении внешнеэкономической деятельности важными индикаторами внешней среды для предприятия могут быть изменение официального валютного курса, изменение макроэкономических показателей страны партнера, изменение таможенной тарифной политики и т.п. При реализации кредитной политики стоит мониторить динамику изменения общего уровня процентных ставок, а, в некоторых случаях, и фондовые индексы. С точки зрения стабильности операционной деятельности важными индикаторами внешней среды могут быть динамика общего уровня цен, а также цен на ресурсы и продукцию, рост или снижение потребительского спроса и уровня доходов и т.п.



Рис. 3. Ступенчатый характер влияния внешнего окружения на внутреннюю среду предприятия

Как отмечает Л. Н. Петренко, результатом исследования внешней среды на макроуровне должно стать формирование совокупности критических событий ($E = \{e_1, \dots, e_n\}$) в краткосрочной и долгосрочной перспективах, которые могут повлиять на силу проявления внешних факторов. При этом необходимо проводить анализ того, каким образом обнаруженные на макроуровне критические события могут повлиять на конкретные предприятия, их интеллектуальные, производственные и управленческие характеристики, какие потери возможны и какие выгоды могут возникнуть в результате наступления тех или иных событий [11, с. 63]. Здесь целесообразно использовать регрессионный анализ, который способен дать ответ на вопрос о зависимости ключевых параметров внутренней среды предприятия от индикаторов внешней среды.

Использование информации, генерируемой в рамках адаптивной системы управленческого учета с помощью мониторинга внешней среды, в конечном итоге приводит к принятию управленческого решения относительно управляемого объекта с учетом

сложившихся обстоятельств. При этом все управленческие решения могут быть разбиты на превентивные и реактивные:

- система превентивных мер реализуется через регулярную, непрерывную работу всех подразделений хозяйствующего субъекта по проверке контрагентов, анализу предполагаемых сделок, экспертизе документов, выполнению правил работы с конфиденциальной информацией и т.д. Система управленческого учета в этом случае выполняет контрольную функцию, а управленческие действия не выходят за рамки «традиционной модели» управленческого учета;

- система реактивных мер применяется в случае возникновения или реального осуществления любых угроз экономической безопасности предпринимательства. Действия управляющей системы при этом основаны на применении ситуационного подхода и учете всех внешних факторов. Реактивные меры реализуются через систему мероприятий, специфичных для данной

ситуации, и представляют собой адаптивные мероприятия, обусловленные нестабильностью внешней среды.

Разрабатывая системы управленческого учета и бюджетирования, а также механизмы их адаптации к меняющимся условиям внешней среды, следует иметь в виду индивидуальность каждого предприятия, его финансовой системы, системы учета, контроля и анализа. Это говорит больше о концептуальном и методическом значении рассматриваемой проблемы, чем о ее прикладном аспекте внедрения в условиях конкретного предприятия. Важной концептуальной составляющей модели адаптивного управления является обеспечение реализации долгосрочных, среднесрочных и текущих целей предприятия в условиях изменчивой экономической среды. Отсюда следует, что система бюджетирования должна быть нацелена в будущее и базироваться на концепции стратегического мышления.

Принятие управленческих решений на всех уровнях должно учитывать множество сложных факторов и их взаимосвязи. По мнению М. Д. Бильк и Ю. П. Константиновой [12, с. 83], стратегия является мощным инструментом, который помогает выжить в условиях быстрого изменения внешней среды. Ключевые показатели деятельности, с помощью которых можно измерить уровень достижения стратегических целей, определяются в рамках сбалансированной системы показателей (ССП). СПП ретранслирует положения общей стратегии на все структурные уровни организации, в том числе на уровень сотрудника, как конкретные оперативные цели (оперативный план) его деятельности в зоне его компетенции. С позиции стратегического мышления, долгосрочные цели достигаются через достижение таких промежуточных оперативных целей. Система адаптивных действий в рамках бюджетирования призвана обеспечить минимальный уровень отклонений от стратегических целей. Это может быть достигнуто через корректировку бюджетных параметров либо корректировку промежуточных целей под влиянием факторов нестабильной среды. Главным условием адаптации будет минимум отклонения от стратегических целей.

Другой концептуальной основой адаптивного бюджета должна стать модель операционного и финансового равновесия предприятия, которая в

контексте бюджетирования позволяет указать желаемое состояние предприятия в качестве ориентира для процесса бюджетирования [13, с. 103-134]. Обеспечение равновесия предприятия в данной концепции включает корпоративный и операционный уровни. Поскольку корпоративный уровень зависит, прежде всего, от входных внешних параметров, на которые предприятие влиять не может в краткосрочной перспективе, то предметом адаптации является оперативный уровень бюджетирования. В то же время информационная система предприятия должна обеспечить мониторинг внешней среды и генерировать актуальную информацию о внешних изменениях.

ВЫВОДЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ ДАЛЬНЕЙШИХ ИССЛЕДОВАНИЙ

Разработка конкретных моделей управленческого учета и бюджетирования на предприятиях с учетом предложенной концепции является эффективным шагом для повышения адаптивности предприятий к меняющимся условиям внешней среды. Адаптивная информационная система поддержки управления позволит:

- своевременно выявить критические колебания внешнего окружения, при этом игнорируя поведения конкретных субъектов в ближайшем окружении предприятия;

- интерпретировать колебания с использованием конкретных индикаторов, имеющих значение для конкретного предприятия;

- оценить степень воздействия колебаний внешней среды на параметры внутренней среды предприятия и учесть это воздействие в системе бюджетов;

- принять адекватные меры, обеспечивающие операционное и финансовое равновесие предприятия, а также достижение стратегических целей предприятия в условиях нестабильного внешнего окружения.

Дальнейшие исследования по проблематике данной статьи будут направлены на оценку состояния внешней среды и ее влияния на деятельность предприятий, а также разработку адаптивной системы бюджетирования, адекватной меняющимся условиям их деятельности.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Doing business 2019: Training for Reform. A World Bank Group Flagship Report [Электронный ресурс] / The World Bank. – Режим доступа: http://www.doingbusiness.org/content/dam/doingBusiness/media/Annual-Reports/English/DB2019-report_web-version.pdf.
2. The Global Competitiveness Report 2018 [Электронный ресурс] / The World Economic Forum. – Режим доступа: <http://www3.weforum.org/docs/GCR2018/05FullReport/TheGlobalCompetitivenessReport2018.pdf>.
3. Index of Economic Freedom 2018 [Электронный ресурс] / The Heritage Foundation. – Режим доступа: <https://www.heritage.org/index/>
4. Sadowska, B. Rachunkowość zarządcza jako element zintegrowanego systemu informacyjnego jednostki gospodarczej / B. Sadowska // Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości. – 2018. – Том 98 (154). – S. 225-245.
5. Степанчук, А. А. Актуальные проблемы развития бюджетирования в малом бизнесе / А. А. Степанчук // Организатор производства. – 2017. – Т.25. №4. – С. 32-43.
6. О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине: Закон Украины от 16 июля 1999 г. № 996-XIV [Электронный ресурс] / Профи Винс. – Режим доступа: <https://www.profiwins.com.ua/ru/>

legislation/laws/247.html.

7. Основи бюджетування: Навч.-метод. посіб. для самост. вивч. дисц. / Л. П. Батенко, Т. О. Зінкевич, О. О. Кизенко та ін.; за заг. ред. Л. П. Батенко. – К.: КНЕУ, 2010. – 202 с.

8. Ахмедов, А. Э. Формирование адаптивных систем бюджетирования предприятий пищевой промышленности / А. Э. Ахмедов, М. А. Шаталов // ФЭС: Финансы. Экономика. Стратегия. – 2012. – № 12. – С. 30-33.

9. Ткачук, Г. О. Ідентифікація економічних ризиків в обліково-аналітичній системі підприємства / Г. О. Ткачук // Економіка харчової промисловості. – 2015. – Том 7, Випуск 4. – С. 80-88.

10. Сироткина, Н. В. Индикативное управление социально-экономическими системами / Н. В. Сироткина // Вестник ВГУ. Серия: Экономика и управление. – 2017. – № 4. – С. 96-106.

11. Петренко, Л. М. Адаптивне управління економічною безпекою підприємства в нестабільному середовищі / Л. М. Петренко // Моделювання та інформаційні системи в економіці. – 2014. – № 90. – С. 61-73.

12. Білик, М. Д. Практичні підходи до розробки та впровадження фінансової складової системи збалансованих показників в управлінні підприємством в умовах бюджетування / М. Д. Білик, Ю. П. Константінова // Формування ринкових відносин в Україні. – 2015. – № 4. – С. 82-90.

13. Komorowski, Jan. Zarys budżetowania przedsiębiorstwa: perspektywa strategicznych wyborów / Jan Komorowski // Warszawa: Szkoła Główna Handlowa – Oficyna Wydawnicza. – 2015. – 362 s.

REFERENCES

1. Doing business 2019: Training for Reform. A World Bank Group Flagship Report. The World Bank. Retrieved from: http://www.doingbusiness.org/content/dam/doingBusiness/media/Annual-Reports/English/DB2019-report_web-version.pdf [in English].

2. The Global Competitiveness Report 2018. The World Economic Forum. Retrieved from: <http://www3.weforum.org/docs/GCR2018/05FullReport/TheGlobalCompetitivenessReport2018.pdf> [in English].

3. Index of Economic Freedom 2018. The Heritage Foundation. Retrieved from: <https://www.heritage.org/index/> [in English].

4. Sadowska, B. (2018). Rachunkowość zarządcza jako element zintegrowanego systemu informacyjnego jednostki gospodarczej. Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, 98 (154), 225-245 [in Polish].

5. Stepanchuk, A. A. (2017). Aktual'nye problemy razvytyja bjudzhetirovaniya v malom byznese [Actual problems of budgeting in small business]. Organizator proyzvodstva – Production manager, 25 (4), 32-43 [in Russian].

6. Zakon Ukrainy O buhgalterskom uchete i finansovoy otchetnosti v Ukraine [Law of Ukraine. On Accounting and Financial Reporting in Ukraine]. Retrieved from: <https://www.profiwins.com.ua/ru/legislation/laws/247.html> [in Russian].

7. Batenko, L. P. (Ed.). (2010). Osnovi bjudzhetuvannja [Base budget]. Kiev, KNEU [in Russian].

8. Ahmedov, A. Je. Shatalov, M. A. (2012). Formirovanie adaptivnyh sistem bjudzhetirovaniya predpriyatij pishhevoj promyshlennosti. Finansy. Jekonomika. Strategija – Finance. Economy. Strategy, 12, 30-33 [in Russian].

9. Tkachuk, G. O. (2015). Identifikacija ekonomichnih rizikov v oblikovo-analitichnij sistemii pidprijemstva. Ekonomika harchovoi' promislovosti – The economy of the food industry, 7 (4), 80-88 [in Ukrainian].

10. Sirotkina, N. V. (2017). Indikativnoe upravlenie social'no-jekonomicheskimi sistemami. Vestnik VGU. Serija: Jekonomika i upravlenie, 4, 96-106 [in Russian].

11. Petrenko, L. M. (2014). Adaptivne upravlinnja ekonomichnoju bezpekoju pidprijemstva v nestabil'nomu seredovyshhi [Adaptive management of economic security company in an unstable environment]. Modeljuvannja ta informacijni systemy v ekonomici – Modeling and information systems in the economy, 90, 61-73 [in Ukrainian].

12. Bilyk, M. D., Konstantinova, Ju. P. (2015). Praktychni pidhody do rozrobky ta vprovadzhennja finansovoi' skladovoi' systemy zbalansovanyh pokaznykiv v upravlinnja pidprijemstvom v umovah bjudzhetuvannja. Formuvannja rynkovyh vidnosyn v Ukrai'ni – The formation of market relations in Ukraine, 4, 82-90 [in Ukrainian].

13. Komorowski, Jan. (2015). Zarys budżetowania przedsiębiorstwa: perspektywa strategicznych wyborów. Warszawa: Szkoła Główna Handlowa – Oficyna Wydawnicza [in Polish].

Букресв Едуард Вікторович. УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК – ЕФЕКТИВНИЙ ІНСТРУМЕНТ ПРИЙНЯТТЯ АДАПТИВНИХ РІШЕНЬ В УМОВАХ НЕСТАБІЛЬНОГО ЗОВНІШНЬОГО СЕРЕДОВИЩА ПІДПРИЄМСТВА

У статті представлено результати дослідження такого інструменту адаптивного управління підприємством як управлінський облік. Актуальність досліджень в даному напрямку обумовлена наявністю фактору нестабільності зовнішнього оточення вітчизняних підприємств як відкритих виробничих систем. Зазначено, що нестабільність вимагає адаптаційних заходів з боку керівництва підприємств, які неможливі без відповідної інформаційної підтримки. Проаналізовано сучасний стан наукових розробок по заданій проблемі і виявлено, що значна частина питань, пов'язаних з адаптацією управління і його інформаційного забезпечення, ще знаходиться на стадії розробки і вимагає теоретичного, методичного та практичного обґрунтування. Встановлено, що у вітчизняній практиці управлінський облік недостатньо розвинений і зводиться в основному до обліку витрат і доходів, що не задовольняє потреби керівництва в своєчасній та адекватній інформації про зовнішнє середовище. Обґрунтовано, що адаптивність інформаційної системи повинна дозволяти формувати і

використовувати інформацію про мінливі зовнішні умови для прийняття рішень на всіх етапах процесу управління і може бути забезпечена в рамках концепції управлінського обліку. Виділено наступні завдання адаптивної інформаційної системи: виявлення проблем; оцінка значимості; адаптація інформації; прийняття адаптивних рішень; здійснення адаптивних заходів. Сформульовано об'єктну область управлінського обліку в частині адаптивної інформаційної системи, до якої віднесено макроекономічне оточення підприємства, яке з одного боку реагує на зміну політичної, соціальної, демографічної та інших складових зовнішнього макрооточення, а з іншого – впливає на елементи найближчого оточення підприємства – мікросередовище. Запропоновано використання системи індикаторів в рамках моніторингу зміни макросередовища. Описана система реактивних дій на зовнішні зміни для адаптації внутрішніх параметрів підприємства, з метою забезпечення його операційної та фінансової рівноваги, а також досягнення стратегічних цілей.

Ключові слова: управлінський облік, бюджетування, адаптивна інформаційна система, індикатори макрооточення, операційна та фінансова рівновага.

Bukriciev Eduard V. MANAGEMENT ACCOUNTING – EFFICIENT TOOL OF ADAPTIVE DECISIONS ACCEPTANCE IN THE CONDITIONS OF UNSTABLE EXTERNAL ENVIRONMENT OF THE ENTERPRISE

The article presents the results of the research of such a tool of adaptive enterprise management as management accounting. The relevance of research in this direction is due to the presence of the instability factor of the external environment of national enterprises as open production systems. It has been indicated that instability requires adaptation measures by the management of enterprises, which are impossible without appropriate information support. The current state of scientific research on a given problem has been analyzed and it has been revealed that a significant part of issues related to the adaptation of management and its information support is still at the development stage and requires theoretical, methodological and practical substantiation. It has been established that in national practice, management accounting is not sufficiently developed and reduces mainly to accounting for costs and revenues, which does not satisfy the requirements of management in timely and adequate information about the external environment. It has been substantiated that the adaptability of the information system should allow the formation and use of information about changing external conditions for decision-making at all stages of the management process and can be provided within the framework of the concept of management accounting. The following tasks of the adaptive information system have been highlighted: identification of problems; assessment of significance; information adaptation; making adaptive decisions; implementation of adaptive actions. The object area of management accounting has been formulated in terms of an adaptive information system to which an enterprise's macroeconomic environment is related, which, on the one hand, responds to changes in the political, social, demographic and other components of the external macro-environment, and on the other, affects the microenvironment. It has been proposed to use a system of indicators in the monitoring of changes in the macro-environment. A system of reactive actions for external changes has been described to adapt the internal parameters of an enterprise, in order to ensure its operational and financial balance, as well as to achieve strategic goals.

Key words: management accounting, budgeting, adaptive information system, macro-environment indicators, operational and financial balance.

Одержано 15.04.2019 р.