

УДК 657.1:65.014.1

Гангал Л.С.

кандидат економічних наук,
асистент кафедри обліку і оподаткування
Чернівецького національного університету
імені Юрія Федьковича

ОБЛІКОВА ІНФОРМАЦІЯ ЯК ОСНОВА ОБГРУНТУВАННЯ РІШЕНЬ РІЗНИХ ІЄРАРХІЧНИХ РІВНІВ МЕНЕДЖМЕНТУ СУЧАСНИХ ПІДПРИЄМНИЦЬКИХ СТРУКТУР

У статті досліджено місце бухгалтерського обліку та звітності в системі інформаційної підтримки рішень щодо управління підприємствами. Визначено склад управлінських бухгалтерських звітів, необхідних для забезпечення ефективного управління конкурентним розвитком суб'єкта господарювання. Запропоновано систему управлінської бухгалтерської звітності для обґрунтування оперативних, тактичних та стратегічних рішень щодо зростання конкурентоспроможності агропромислових підприємств.

Ключові слова: управління, управлінські рішення, управлінська звітність, обліково-інформаційне забезпечення, конкурентоспроможність.

Гангал Л.С. УЧЕТНАЯ ИНФОРМАЦИЯ КАК ОСНОВА ОБОСНОВАНИЯ РЕШЕНИЙ РАЗНЫХ ИЕРАРХИЧЕСКИХ УРОВНЕЙ МЕНЕДЖМЕНТА СОВРЕМЕННЫХ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКИХ СТРУКТУР

В статье исследовано место бухгалтерского учета и отчетности в системе информационной поддержки решений по управлению предприятиями. Определен состав управленческих бухгалтерских отчетов, необходимых для обеспечения эффективного управления конкурентным развитием субъекта хозяйствования. Предложена система управленческой бухгалтерской отчетности для обоснования оперативных, тактических и стратегических решений касательно роста конкурентоспособности агропромышленных предприятий.

Ключевые слова: управление, управленческие решения, управленческая отчетность, учетно-информационное обеспечение, конкурентоспособность.

Hanhal L.S. ACCOUNTING INFORMATION AS BASIS OF REASONS FOR SOLUTIONS OF DIFFERENT HIERARCHICAL LEVELS OF MANAGEMENT OF MODERN ENTREPRENEURIAL STRUCTURES

In article the place of financial accounting and the reporting in system of information support of decisions under management of the entities is researched. The structure of the managerial accounting reports necessary for ensuring effective management of competitive development of the subject of managing is determined. The system of management accounting records for reasons for operational, tactical and strategic decisions, concerning growth of competitiveness of the agro-industrial entities is offered.

Keywords: management, management decisions, management reporting, accounting information support, competitiveness.

Постановка проблеми. Ефективна та конкурентоспроможна діяльність вітчизняних підприємств у сучасних умовах активізації глобалізації та інтернаціоналізації світових економічних процесів можлива за наявності результативної системи менеджменту, спроможної мобільно генерувати якісні управлінські рішення. Засобом досягнення цього є достовірна та повна інформаційна база, що включає в себе основні показники функціонування господарюючої структури. За умов обмеженості та недостатньої цільової спрямованості даних фінансових та статистичних звітів відповідно до потреб менеджменту ключовим елементом зазначеної інформаційної бази нині стає управлінська бухгалтерська звітність, від оптимальності складу та структури якої залежить ефективність усіх управлінських процесів на підприємстві.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивченням теоретико-методичних засад розроблення управлінської бухгалтерської звітності суб'єктів господарювання займалися такі науковці, як Г.В. Брик, О.В. Зибарева, Л.В. Іванченкова, Н.О. Лоханова, К.Є. Нагірська, М.А. Проданчук, Л.П. Радецька, І.Б. Садовська, Г.О. Ткачук та ін. Однак багато питань, що пов'язані з особливостями формування складу та структури внутрішньогосподарських звітів для різних ієрархічних рівнів менеджменту для задоволення їх інформаційних потреб відповідно до сучасних умов ведення господарської діяльності, залишаються дискусійними та актуалізують необхідність подальших досліджень.

Мета статті полягає у концептуальному обґрунтуванні ролі та порядку формування внутрішньогосподарської бухгалтерської звітності підприємства для

забезпечення якості та ефективності оперативних, тактичних та стратегічних управлінських рішень.

Виклад основного матеріалу дослідження. Будь-які управлінські рішення щодо стратегії і тактики діяльності, оцінки ефективності господарювання, оптимального використання ресурсів тощо повинні базуватися на достовірній, своєчасній і повній обліковій інформації. Якісно організований та налагоджений бухгалтерський облік має забезпечити менеджмент своєчасними, достовірними та релевантними даними для всебічного економічного аналізу господарської діяльності та підготовки відповідних управлінських рішень. Вимоги щодо необхідного інформаційного забезпечення мають формуватися саме в управлінській системі підприємства та формулюватися у вигляді запитів із конкретними фінансовими показниками. У бухгалтерському обліку мають визначатися способи акумулювання інформації та їх надання у звітності, а аналітична система формує методи її обробки.

Організація інформаційної взаємодії системи управління підприємства з його обліковою системою проявляється через сукупність інформаційних запитів та їх інформаційного забезпечення (рис. 1).

Отже, інформація, що генерується системою обліку, і в подальшому підлягає аналітичній обробці та представленню у звітності й є основою прийняття обґрунтованих управлінських рішень. У своєму дослідженні професор Н.О. Лоханова робить висновок, що сучасний стан практики обліку в Україні відображає проблему конфлікту економічних інтересів різних суб'єктів: засновників бізнесу, управлінців різних рівнів, податкових органів тощо. Простежується дисбаланс у задоволенні інформаційних

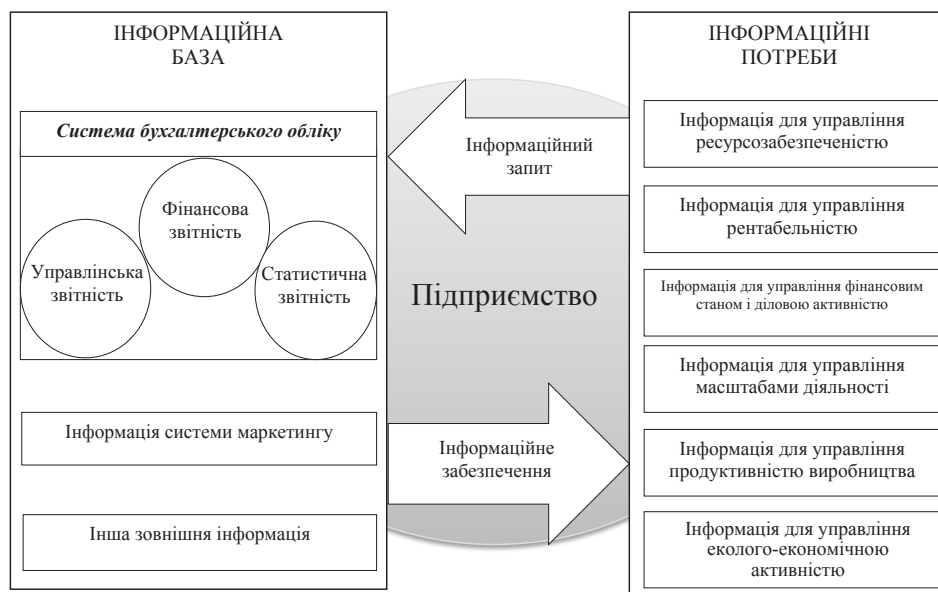


Рис. 1. Місце бухгалтерського обліку та звітності в системі інформаційної підтримки рішень щодо управління підприємствами

Джерело: узагальнено автором

вимог із перекосом у бік інтересів державних органів із формуванням облікових даних передусім для цілей оподаткування [4, с. 166]. Справедливо зазначає Л.П. Радецька, що за умов ринку є недостатнім задоволення потреб в інформації лише переважно зовнішніх користувачів, оскільки на перший план у системі управління підприємством висувається потреба прогнозування, реалізації планів та узагальнення необхідної вихідної інформації для прийняття обґрунтованих класів можливих рішень [6, с. 182]. Одним з основних завдань розвитку бухгалтерського обліку нині є його орієнтація на потреби управління і представлення необхідних для менеджерів даних належним чином у відповідній звітності, адже саме остання надає інформацію для оперативного, поточного та стратегічного управління. При цьому ключову роль відіграють управлінські звіти, оскільки інші види звітності є досить формалізованими, поверховими, мають недостатньо можливостей для адаптації до потреб менеджменту.

Рівень інформативності звітності, що формується нині підприємствами, залежить передусім від специфіки їх діяльності. Зокрема, проведене нами дослідження інформативності статистичних та фінансових звітів агропромислових підприємств щодо управління їх розвитком та конкурентоспроможністю демонструє обмеженість даних щодо їх екологічної діяльності, окремих маркетингових та економічних показників [2, с. 4–5], тому оцінка стану розвитку підприємства, його конкурентних позицій та визначення способів їх підвищення неможливі без формування комплексної, релевантної управлінської звітності. Вона являє собою систему гнучкої обліково-аналітичної інформації для контролю, аналізу, укладання бюджетів, прийняття управлінських рішень. Ця звітність матиме цінність, якщо формуватиметься для менеджерів різного рівня, відображатиме умови, специфіку та особливості діяльності фірми, будуватиметься відповідно до облікової політики підприємства та буде спроможна задовольнити наявні інформаційні потреби системи управління.

При цьому погоджуємося з твердженням М.А. Проданчука, що «під час формування інформації повинен забезпечуватися такий методологічний принцип: максимум інформації за мінімумом кількості форм внутрішньої звітності» [5, с. 54].

Управлінська бухгалтерська звітність повинна припускати можливість проведення подальшого аналізу з мінімальними витратами часу, що є ознакою аналітичності, робити висновки і приймати на їх основі економічно обґрунтовані управлінські рішення [7, с. 903]. Правильно зазначає Г.В. Брик, що однією з основних нині проблем у формуванні звітності є довільна форма її подачі та неузгодженість даних між структурними підрозділами, які її подають. У результаті до користувача потрапляє невзаємопов'язаний набір форм, які часто суперечать одна одній і відображають недостовірні дані про діяльність структурних підрозділів і підприємства загалом [1, с. 79].

Для вдосконалення діючої системи управління Л.В. Іванченкова та Г.О. Ткачук пропонують поділити весь потік обліково-аналітичної інформації на три категорії: оперативну, поточну та узагальнюючу управлінську звітність [3, с. 75]. Пропозиція такої класифікації є доцільною, тому на її основі для максимального забезпечення цільової спрямованості внутрішньогосподарських звітів нами запропоновано їх чітке розмежування за рівнями прийняття рішень (оперативні, тактичні і стратегічні) для агропромислових підприємств (рис. 2).

Так, прийняття поточних рішень щодо управління розвитком підприємства і конкурентними позиціями полягає у вирішенні оперативних завдань, що спрямовані на забезпечення нормального функціонування фінансово-господарської діяльності суб'єкта господарювання відповідно до визначених орієнтирів конкурентного розвитку. Управлінська звітність для прийняття оперативних рішень менеджерами різних рівнів повинна надавати достатній обсяг інформації для вирішення питань, пов'язаних із терміновою закупівлею сировини, матеріалів, пального, запасних частин, відсутність яких загрожує зупинити виробни-

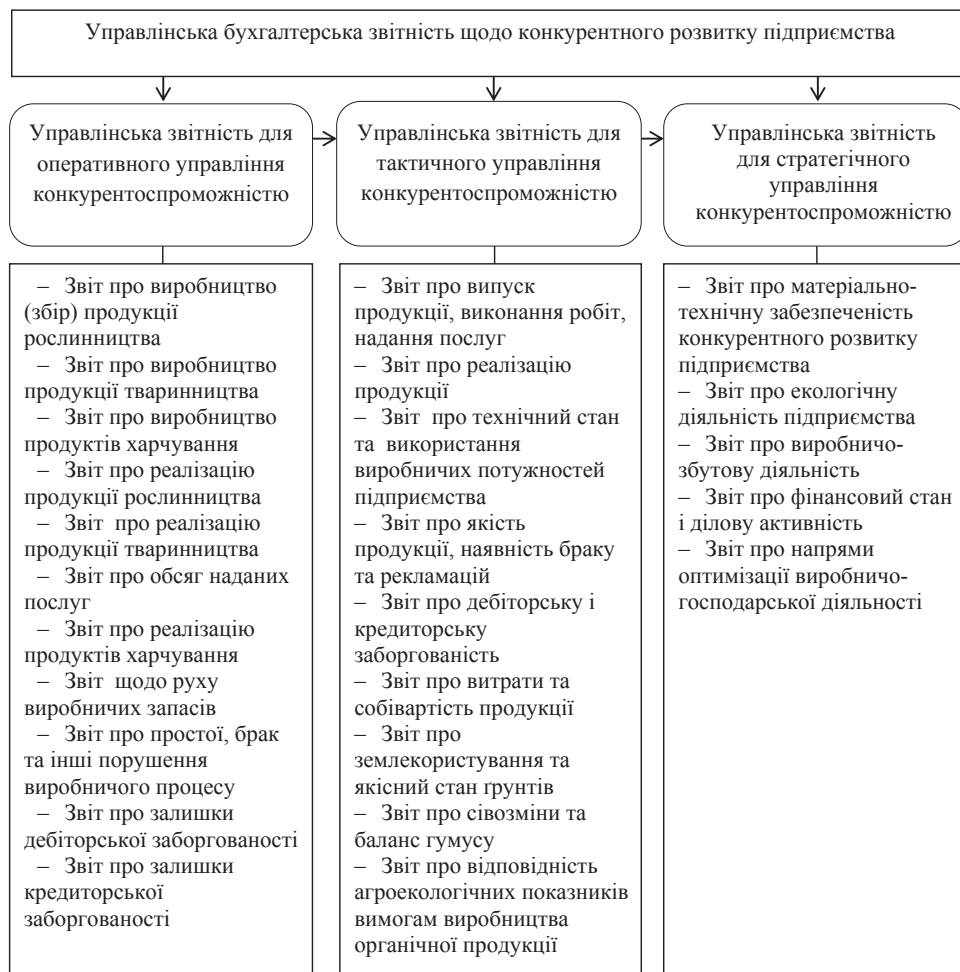


Рис. 2. Рекомендований склад управлінської бухгалтерської звітності для забезпечення управління конкурентоспроможністю агропромислових підприємств

цтво; погашення заборгованості перед постачальниками та іншими кредиторами; виконання зобов'язань із відвантаження готової продукції та товарів; забезпечення встановлених санітарно-гігієнічних, технічних і технологічних норм організації виробництва; забезпечення безперебійної роботи та повного завантаження основних і допоміжних господарських структур; своєчасної ліквідації наслідків непередбачуваних збоїв в роботі підприємства; моніторингу господарських операцій, які загрожують падінню ефективності господарської діяльності; формування пропозицій щодо вдосконалення системи поточного управління та планування діяльності тощо. Рекомендований склад і структуру вказаних звітів наведено в табл. 1.

Оперативні управлінські звіти є підґрунтям для формування звітності, призначеної для прийняття тактичних рішень щодо управління конкурентоспроможністю. Остання містить аналітичну інформацію про ритмічність поставок і відвантаження, матеріальне та технічне забезпечення виробництва, своєчасність розрахунків, структуру витрат діяльності, наявність небезпечних для діяльності факторів, ефективність прийнятих оперативних управлінських рішень тощо (табл. 2).

Тактичні звіти є основою для формування стратегічної звітності, призначеної для забезпечення конкурентних переваг у довгостроковому періоді. Стратегічний менеджмент конкурентного розвитку

спрямований на максимізацію економічного ефекту діяльності та забезпечення зростання конкурентних позицій за основними групами показників, що їх характеризують. До складу управлінської звітності для прийняття стратегічних рішень щодо управління конкурентоспроможністю рекомендовано включити п'ять звітів про конкурентні позиції підприємства за ключовими показниками, наведеними в табл. 3.

Рекомендовані форми управлінської звітності охоплюють сукупність найважливіших показників діяльності підприємства, що відображають конкурентні позиції за усіма сферами його виробничо-господарської діяльності. За інформацією зазначених форм звітності менеджери господарюючої структури спроможні прийняти ефективні управлінські рішення щодо вдосконалення виробничої та збутової діяльності, розвитку технологічної складника, формування конкурентних переваг за показниками фінансового стану та еколого-економічної ефективності, що спроможне забезпечити ефект синергії на основі вдалого використання управлінських технологій у межах стратегічного управління конкурентоспроможністю підприємства.

Висновки. Отже, реалії сьогодення висувають нові вимоги до менеджерів вітчизняних підприємств, які пов'язані з адаптацією інструментів та методів управління до сучасних реалій ведення бізнесу. У таких умовах значно зростає роль інформаційного забезпечення управління як необхідного базису при-

Таблиця 1

**Інформаційне забезпечення рекомендованої управлінської бухгалтерської звітності
для оперативного управління конкурентоспроможністю агропромислових підприємств
(період формування – тиждень, декада, місяць)**

Вид звіту	Зміст звіту	Призначення
Звіт про виробництво (збір) продукції рослинництва	Інформація про види та кількість виготовленої (зібраної) продукції рослинництва, у тому числі органічної (*для с/г підприємств із зазначенням обсягу посівних площ, на яких була зібрана вказана продукція)	Управління масштабами та продуктивністю виробництва, збутом продукції, еколого-економічною активністю
Звіт про виробництво продукції тваринництва	Дані про види та кількість виготовленої продукції тваринництва, у тому числі органічної	
Звіт про виробництво продуктів харчування	Інформація про обсяг і склад виготовлених продуктів харчування, у тому числі органічних	
Звіт про реалізацію продукції рослинництва	Інформація про види і ціни реалізованої продукції рослинництва (у тому числі органічної) за такими напрямками: переробним підприємствам, на ринку через власні торгові точки, пайовикам у рахунок орендної плати, експортовано	
Звіт про реалізацію продукції тваринництва	Інформація про види і ціни реалізованої продукції тваринництва (у тому числі органічної) за такими напрямками: переробним підприємствам, на ринку через власні торгові точки, пайовикам в рахунок орендної плати, експортовано	
Звіт про обсяг наданих послуг	Інформація про обсяг і вартість наданих послуг за напрямками реалізації	
Звіт про реалізацію продуктів харчування	Інформація про види і ціни реалізованих продуктів харчування (у тому числі органічних) за напрямками реалізації	
Звіт щодо руху виробничих запасів	Дані про наявність на початок і кінець звітного періоду (дня, тижня, декади) мінеральних і органічних добрив, кормів, насіння, посадкового матеріалу	Управління ресурсозабезпеченістю
Звіт про простой, брак та інші порушення виробничого процесу	Інформація про обсяг бракованої продукції, простої виробничого процесу та вихід обладнання із зазначенням причин даних явищ	
Звіт про залишки дебіторської заборгованості	Інформація про розмір заборгованості у розрізі дебіторів та плановані строки її погашення	Управління фінансовим станом
Звіт про залишки кредиторської заборгованості	Інформація про розмір заборгованості у розрізі кредиторів та плановані строки її погашення	

Джерело: розроблено автором

Таблиця 2

**Інформаційне забезпечення управлінської бухгалтерської звітності для тактичного управління
конкурентоспроможністю агропромислових підприємств (період формування – квартал, півроку, рік)**

Вид звіту	Зміст звіту	Призначення
Звіт про випуск продукції, виконання робіт, надання послуг	Інформація щодо кількості виготовленої (зібраної) продукції за видами, у тому числі органічної	Управління обсягами і продуктивністю виробництва
Звіт про реалізацію продукції	Інформація щодо обсягу, цін і напрямів реалізації продукції за видами	Управління маркетингом
Звіт про технічний стан та використання виробничих потужностей підприємства	Інформація про склад, структуру, рівень зносу виробничих необоротних активів із зазначенням даних про продуктивність їх діяльності	Управління ресурсозабезпеченістю
Звіт про якість продукції, наявність браку та рекламцій	Інформація про сортність продукції, наявність сертифікатів якості, сертифікатів органічної продукції за видами виготовлених і реалізованих товарів. Дані про розміри виробничого браку	Управління продуктивністю виробництва
Звіт про дебіторську і кредиторську заборгованість	Перелік дебіторів і кредиторів із зазначенням розміру заборгованості і строків її погашення	Управління фінансовим станом
Звіт про витрати та собівартість продукції	Структура собівартості продукції, у тому числі органічної, інформація про загальновиробничі, адміністративні витрати	Управління рентабельністю
Звіт про землекористування та якісний стан ґрунтів	Інформація про розмір земель, що знаходяться у розпорядженні підприємства, обсяг орендованих та наданих в оренду ділянок, вартість оренди, оцінку земель, а також понесені витрати на рекультивацию земель, на захист від ерозії, заходи з підвищення рівня підземних вод, запобігання засоленню, розсоленню, реабілітації ґрунтів, використання екологічно безпечних технологій обробітку ґрунту, використання ґрунтозберігаючих систем землеробства, інші поточні витрати на запобігання втраті якісних характеристик ґрунтів чи їх відновлення	Управління ресурсозабезпеченістю та еколого-економічною ефективністю
Звіт про сівозміни та баланс гумусу	Інформація про відповідність структури посівів запланованим сівозмінам, оцінка балансу гумусу	
Звіт про відповідність агроекологічних показників вимогам виробництва органічної продукції	Інформація про ступінь дотримання вимог, що висуваються до підприємств – виробників органічної продукції	

Джерело: розроблено автором

Таблиця 3

Управлінська бухгалтерська звітність для прийняття стратегічних рішень щодо управління конкурентоспроможністю (період формування – рік, 3 роки, 5 років)

Вид звіту	Зміст звіту	Призначення
Звіт про матеріально-технічну забезпеченість конкурентного розвитку підприємства	Інформація про стан і структуру основних і оборотних активів, капіталу, землі, трудових ресурсів. Дані щодо конкурентних позицій за даними показниками відносно певної вибірки аналогічних підприємств діючих на ринку	Формування стратегії конкурентного розвитку підприємства
Звіт про екологічну діяльність підприємства	Інформація про рівень екологізації виробництва і збуту (співвідношення екологічно безпечної і традиційної продукції), дані про розмір і напрями екологічних інвестицій, зобов'язань, платежів і резервів	
Звіт про виробничо-збутову діяльність	Інформація про обсяг виготовленої і реалізованої продукції (у тому числі органічної), виробничі і повну собівартість, прибуток, напрями реалізації, включаючи експорт.	
Звіт про фінансовий стан і ділову активність	Інформація про фінансову незалежність, ліквідність, платоспроможність та оборотність активів підприємства	
Звіт про напрями оптимізації виробничо-господарської діяльності	Інформація про оптимізовані показники виробничо-господарської діяльності, що забезпечують зростання конкурентних позицій підприємства	

Джерело: розроблено автором

йняття ефективних та своєчасних рішень, ключовим елементом якого виступає управлінська звітність. Для задоволення інформаційних потреб менеджменту запропоновано систему управлінської звітності для обґрунтування оперативних, тактичних та стратегічних рішень щодо розвитку та зростання конкурентоспроможності агропромислових підприємств. Рекомендовані управлінські звіти за своїм складом та структурою охоплюють спектр основних індикаторів діяльності суб'єктів господарювання, зокрема містять інформацію щодо екологічних, маркетингових та окремих економічних показників, що не виокремлюються чи не формуються в інших видах звітів, однак здійснюють вплив на результативність діяльності господарюючого суб'єкта. Зазначені пропозиції дадуть змогу не лише посилити роль бухгалтерського обліку в системі управління агропромисловими підприємствами, а й спрямовані на підвищення якості та ефективності менеджменту, що в сучасних умовах є визначальним фактором їх успішного та конкурентоспроможного функціонування.

Перспективи подальших досліджень та публікацій полягають в ідентифікації складу необхідних показників управлінських звітів як вагомого елементу інтегрованої звітності соціально відповідальних бізнесових структур ринкового типу.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

- Брик Г.В. Управлінська (внутрішньогосподарська) звітність аграрних формувань / Г.В. Брик // Вісник Львівського національного аграрного університету. Серія «Економіка АПК». – 2014. – № 21(1). – С. 77–84.
- Гангал Л.С. Аналітичні можливості звітності підприємств в управлінні їх конкурентоспроможністю на основі екологічних показників / Л.С. Гангал, О.В. Зибарева // Держава та регіони. – 2016. – № 2. – С. 3–11.
- Іванченкова Л.В. Внутрішньогосподарська звітність у системі управління бізнесом / Л.В. Іванченкова, Г.О. Ткачук // Економіка харчової промисловості. – 2016. – Т. 8. – Вип. 1. – С. 73–80.
- Лоханова Н.О. Діючий стан системи бухгалтерського обліку в Україні як відбиття конфлікту економічних інтересів / Н.О. Лоханова // Вісник Національного університету «Львівська політехніка». Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. – 2012. – № 721. – С. 161–166.
- Проданчук М.А. Теоретико-методологічні засади управлінського обліку в системі управління підприємством / М.А. Проданчук // Облік і фінанси АПК. – 2011. – № 3. – С. 51–57.
- Радецька Л.П. Управлінський облік в Україні: проблеми становлення та розвитку / Л.П. Радецька // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки (Електронна версія). – 2009. – № 6. – Т. 1. – С. 180–183.
- Садовська І.Б. Критерії оцінки якості управлінської звітності / І.Б. Садовська, К.Є. Нагірська // Глобальні та національні проблеми економіки. 2015. – Вип. 3. – С. 899–904.