

Л.В.ГУЦАЛЕНКО, кандидат економічних наук, доцент
Вінницький національний аграрний університет

Поліпшення якості та прогнозованості облікової інформації для забезпечення прибутковості підприємства

В умовах ринкової економіки прибуток визнаний основним оціночним показником діяльності підприємства. Проте в умовах економічної кризи необхідно здійснити переоцінку ролі прибутку в системі оціночних критеріїв діяльності підприємства. Орієнтація на збільшення прибутку можлива тільки за умови використання чинників, достатніх для розширеного відтворення, оскільки в умовах кризи більшість підприємств вимушені звужувати виробництво.

Дії облікових функцій за ринкових умов розглядалися в наукових працях Кірейцева Г.Г., Кузьмінського А.М., Малюги Н.М., Чумаченка М. та ін., однак практично відсутні дослідження ролі облікових функцій за умов економічної кризи.

Діяльність підприємств у кризових умовах протягом певного періоду не залежить від волі керівників підприємства, а потребує розробки прогнозованих бюджетів, які мають певні відмінності від традиційних планів. Водночас, на нашу думку, поряд із обліковою прогностичною функцією, значна роль відводиться *невизначеності*. Це означає, що в умовах кризи потрібна система обліку, яка більшою мірою має бути орієнтована на використання інформації про зовнішнє середовище, де прогнозування не є реальним та його вплив на економічну діяльність визначити неможливо. На сьогодні інформаційні системи, в тому числі облікові, на жаль майже не пристосовані до прогнозування кризових тенденцій, оскільки вони були розроблені у стабільних зовнішніх умовах. Визначимо дію облікових функцій за ринкових умов та умов економічної кризи (табл. 1).

Порівняльна характеристика дії облікових функцій за ринкових умов та умов економічної кризи

Функції обліку	За ринкових умов	За умов економічної кризи
Науково-пізнавальна	+	+
Інформаційна	+	+
Соціальна	+ (умовно)	-
Контрольна	+	+
Виховна	+	+
Регулююча	+	+
Прогностична	+	+
Правова (юридична)	+	+
Комунікаційна	+	+

Поєднання всіх функцій дає можливість підприємству в умовах кризи спрогнозувати свою діяльність за умов досягнення таких цілей:

- своєчасно відстежувати і запобігати ризиковим ситуаціям для підприємства;
- формувати інформацію, що буде спрямована на зниження негативних наслідків кризової ситуації.

Найпоширенішим, але й надто суперечливим, у теорії ризику є погляд, згідно з яким ризик є непевністю. Понятійний тандем виявився настільки тісним, що, як зауважує О. Ланге, ще економісти неокласичної школи (кінець XIX—початок XX ст.) протягом тривалого часу здебільшого замість терміна «ризик» вживали термін «непевність»¹.

За А. Віллеттом, ризик є об'єктивним, але зкорельованим із суб'єктивною непевністю або об'єктивним корелянтом суб'єктивної непевності². Як зазначають В.В. Вітлінський та Г.І. Великоіваненков, непевність та невизначеність теж сприймаються неоднозначно, а саме як:

¹ Lange Oskar. *Optymalne decyzje / Dzieła. Tom.6. Wyd.2.* – Warszawa: PWE. – 1977. – P.204

² Willett A.H. *The Economic Theory of Risk and Insurance.* – Philadelphia. – 1951. – P. 3–6.

- а) непевність об'єктивна;
- б) непевність суб'єктивна (або психологічна);
- в) непевність, яка виникає в процесі прийняття рішень¹.

Протягом усього XIX ст. готовність іти на ризик виступала одним з пояснень утворення і привласнення прибутку¹.

Ф. Найт наводить відмінність між ризиком, величину (ступінь) якого можна обчислити методами теорії ймовірностей і математичної статистики, і невизначеністю, величина якої в принципі не піддається обчисленню. Відповідно до цієї концепції власне невизначеність є джерелом виникнення чистого прибутку чи збитків. Прибутки (збитки) є різницею між попередньою оцінкою величини витрат і доходів та реальними витратами і доходами. При цьому така різниця — прямий наслідок впливу на процес відтворення некерованої невизначеності.

Значним доробком концепції Ф. Найта є якісний аналіз неконтрольованих чинників, які ведуть до утворення прибутків. Однак, як зазначає А.Бабо, з Ф. Найтом важко погодитися в тому, що нібито весь прибуток — результат впливу лише абсолютно не вимірюваної невизначеності. Крім того, певною мірою концепція Ф. Найта шкідлива, оскільки породжує пасивність і непередбачливість підприємців: коли в основі прибутку перебуває певна невизначена подія, будь-яка спроба прогнозу (передбачення) недоцільна. Врешті-решт використання такої концепції призводить до парадоксу: виходить, що спроби підприємця здобути необхідну інформацію, його ініціатива щодо зменшення невизначеності й одночасного розширення області керованого ризику мають призвести до зниження шансу одержання високих прибутків².

¹ Вітлінський В. В. Ризикологія в економіці та підприємництві : моногр. / В. В. Вітлінський, Г. І. Великоіваненко. – К. : КНЕУ, 2004. – 480 с., С. 10-12.

² Бабо А. Прибыль / А. Бабо; [пер. с фр. за общ. ред. и комент. В. И. Кузнецова]. – М.: Прогресс, Универс, 1993. – 176 с.

На жаль, концепцію недоцільності оцінки «сподіваних» величин і застосування математичних методів для оцінки ризику підтримують і інші економісти, наприклад Р. Дамарі¹. Однак не варто нехтувати встановленою Ф. Найтом кореляційною залежністю між прибутком і неконтрольованими подіями. Важливість цього підтверджує наявність такого феномену, як несподіваний прибуток. Проте необхідно мати на увазі, що сучасна теорія ризику містить способи (інструментарій), що дають змогу враховувати здатність і здібність менеджерів управляти ризиком².

В умовах ринкової економіки неможливо управляти підприємством без врахування ризику, а для ефективного управління важливо не лише знати про його наявність, а й правильно ідентифікувати та структурувати ризики. Слід пам'ятати, що існують аспекти управлінської діяльності, де постійно створюються ризиковані ситуації.

Управління ризиками — це необхідність використовувати в управлінській діяльності різноманітні підходи, процеси, заходи, які дають змогу певною мірою (наскільки це можливо) прогнозувати можливість настання ризикованих подій і домагатися зниження ступеня ризику до допустимих меж. Для процесу управління ризиком працівникам апарату управління необхідно передусім навчитись прогнозувати виникнення тих чи інших проблем і відповідних ситуацій. Прогнозування управлінських рішень найтісніше пов'язане зі стратегічним і тактичним плануванням². Досягнення цієї мети потребує постійного збору та аналізу інформації, яка буде основою для прийняття антикризових заходів. Тому, на нашу думку, в штаті підприємства доцільно мати контролера-аналітика, який забезпечуватиме контроль за своєчасним отриманням інформації з метою надання її керівництву для прийняття оперативних управлінських рішень.

¹ Дамарі Р. Финансы и предпринимательство: Финансовые инструменты, используемые западными фирмами для роста и развития организаций / Р. Дамарі – Ярославль : Елень, 1993. – 223 с.

² Вітлінський В. В. Ризикологія в економіці та підприємстві : моногр. / В. В. Вітлінський, Г. І. Великоіваненко. – К. : КНЕУ, 2004. – 480 с.

Для підтвердження нашої позиції наведемо твердження деяких зарубіжних і вітчизняних учених.

Так, більшість зарубіжних учених, що присвятили свої дослідження розвитку управлінського обліку, зокрема Ч. Хоргрен, Дж. Фостер і Ш. Датар¹, Е.А. Антіксон² однією із його функцій виділяють саме функцію контролю витрат.

Г.Г. Кірейцев і В.А. Нехай зазначають, що завданням обліково-аналітичної системи в умовах антикризового управління є забезпечення належного контролю за діяльністю підприємства на всіх стадіях кругообороту капіталу. Функції обліково-аналітичної служби підприємства полягають у збиранні первинної інформації, оцінюванні інформації, що надходить із зовнішнього середовища та із структурних підрозділів підприємства; обробленні та систематизації інформації; аналізі та структуруванні отриманих даних; формуванні звітів (вихідної управлінської інформації та баз даних); здійсненні прогнозу³.

У зв'язку з інтеграцією та постійним взаємозв'язком України з міжнародною спільнотою, необхідно постійно вдосконалювати якість та доступність облікової інформації як кожного окремого підприємства (в тому числі сільськогосподарського) так і України в цілому, що безумовно приведе до наближення облікової системи до міжнародного рівня. Але це неможливо забезпечити без моніторингу дотримання вимог законодавства про бухгалтерський облік і фінансову звітність та адаптованої до зовнішніх та внутрішніх чинників облікової системи кожного господарюючого суб'єкта. З метою забезпечення прогнозної функції обліку та контролю, особливо в умовах економічної кризи, підприємству доцільно сформувати стратегічну

¹ Хонгрэн Ч. Управленческий учет. – изд. 10-е / Ч. Хонгрэн, Дж. Фостер, Ш. Датар ; [пер. с англ.]. – СПб : Питер, 2005. – 1008 с., С. 28.

² Управленческий учет / Э. А. Аткинсон, Р. Д. Банкер, Р. С. Каплан, М. С. Янг ; пер. с англ. – 3-е изд. – М. : Дом «Вильямс», 2003. – 878 с., С. 28.

³ Кірейцев Г. Г. Обліково-аналітична система сільськогосподарського підприємства в умовах антикризового управління / Г. Г. Кірейцев, В. А. Нехай // Облік і фінанси АПК. – 2009. – № 3. – С. 85–86.

програму розвитку на ближчий період і на її основі визначити стратегічний напрям – підвищення якості, доступності та прогнозованості облікової інформації (табл. 2).

Таблиця 2

Підвищення якості, доступності та прогнозованості облікової інформації

Стратегічний напрям та мета діяльності підприємства	Стратегічна мета підприємства, на реалізацію якої спрямовані певні заходи	Назва стратегічного документа, нормативно-правового акта
Удосконалення бюджетування (планування) діяльності підприємства та окремих структурних підрозділів	Формування плановості діяльності підприємства та окремих структурних підрозділів	Бюджет підприємства та окремих структурних підрозділів на рік
Удосконалення системи бухгалтерського обліку	Регулювання системи бухгалтерського обліку та представлення інформації у фінансовій звітності результатів діяльності підприємства	Наказ про облікову політику підприємства Положення про організацію бухгалтерського обліку підприємства
Удосконалення управлінського обліку	Формування фактичної та прогнозованої собівартості продукції, робіт та послуг підприємства	Інструкції про права та обов'язки персоналу (керівного та облікового)
Удосконалення підсистеми податкового обліку на підприємстві	Своєчасність формування інформації податковим органам	Інструкції про права та обов'язки бухгалтера
Удосконалення внутрішньогосподарської звітності підрозділів	Оперативність надання інформації для прийняття управлінських рішень	Графік документообороту підприємства
Удосконалення внутрішньогосподарського контролю	Своєчасність проведення конт-рольних заходів та об'єктивність інформації про їх наслідки	Інструкція про службові обов'язки бухгалтерів - контролерів
Удосконалення стратегічного обліково-аналітичного прогнозу	Оперативність визначення показників та спрямування рішень на покращення результатів діяльності підприємства	Інструкція про службові обов'язки бухгалтерів - контролерів

Практикою доведено, як зазначає Шатковська Л.С., що інформація має двохсторонній вплив на управлінську діяльність: по-перше, повнота, достовірність та оперативність інформації є необхідною умовою прийняття

об'єктивних управлінських рішень; по-друге, закладені обґрунтовані показники в носіях інформації (первинних документах, реєстрах синтетичного і аналітичного обліку, формах звітності) спонукають менеджерів до відповідних дій, а також сприяють обізнаності з окремими нормативними показниками, яких потрібно досягти¹.

М.С. Пушкар вважає, що управлінський облік виник в середині 50-х років ХХ ст. і у 80-х роках перетворився на самостійну систему контролінгу².

Пізнавальний характер обліку залишається на сьогодні для нас білою плямою, водночас в зарубіжних країнах з 80-х років активно формується новий напрям у використанні облікової інформації, орієнтованої не на минулі події, що є характерною ознакою обліку, а на майбутнє. Цей напрям має назву «контролінг» і пов'язується з таким складним завданням обліку, як забезпечення стабільності та довготривалого існування підприємства³.

Досягнення мети підприємства (прибуток, частка ринку, низькі витрати) можливе за умов своєчасного отримання інформації про хід процесів і явищ, що впливають на діяльність підприємства. Контролінг призначений для отримання інформації по індикаторах, які діагностують господарську діяльність і показують відхилення від прогнозних параметрів³.

Пошуки нової форми та змісту обліку викликані швидкими змінами у середовищі, нестабільністю життєдіяльності підприємства, що потребує багатоаспектної інформації не лише для характеристики його роботи, й щодо зміни самого середовища. Саме з цим пов'язується подальший розвиток досліджень у галузі інформаційних технологій та бухгалтерського обліку, що забезпечує інформацію для управління³.

¹ Шатковська Л. С. Бухгалтерський облік в системі інформаційного забезпечення управління тваринництвом / Л. С. Шатковська // Облік і фінанси АПК. – 2009. – № 3. – С. 118.

² Пушкар М. С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів) : моногр. / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2006. – 334 с., С. 87.

³ Пушкар М. С. Філософія обліку / М. С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2002. – 157 с., С. 94-101.

Узагальнюючи викладене вище можна дійти висновку, що стратегічний напрям дасть можливість сформувати інтегровану систему підприємства, що включатиме прогнозування, планування, облік, контроль та аналіз. Такий підхід унеможливиює нераціональні інформаційні зв'язки, дублювання інформації, визначить права та відповідальність облікових працівників і керівників усіх рівнів управління, забезпечить своєчасність, достовірність та оперативність інформації управлінському персоналу, який матиме можливість здійснювати ефективне управління підприємством та дбатиме про його стратегічний розвиток.

Здійснено порівняльну характеристику дії облікових функцій за ринкових умов та умов економічної кризи, доведено доцільність формування стратегічної програми розвитку підприємства, що сприятиме підвищенню якості, доступності та прогнозованості облікової інформації з метою забезпечення його прибутковості.

Осуществлено сравнительную характеристику действия учетных функций в рыночных условиях и в условиях экономического кризиса, доведено целесообразность формирования стратегической программы развития предприятия, которая будет содействовать повышению качества, доступности и прогнозированию учетной информации с целью обеспечения его прибыльности.

Comparative reference of action registration functions is carried out at market conditions and terms of economic crisis, reasonable formed of the strategic program in development enterprise, which will be instrumental in upgrading, availability and forecast of accounting information, with the purpose of providing of his profitability, is well-proven.