

Хомин Петр. Учетная теория или дигесты метров и их дилатация «дециметрами»? Освещается проблема поверхностно-облегченной компиляции т. н. научных публикаций по совершенствованию учетной теории, которые конструируются по псевдонаучному шаблону некритического восприятия тезиса, якобы название курса «Теория бухгалтерского учета» стало анахронизмом, поэтому ее надо заменить на эфемерию «метатеория». Отмечается, что подобные компилятивные упражнения ничего полезного для развития учетной теории не содержат, а наоборот, сводят исследования к заблуждениям. Осуществлено критическое рассмотрение ряда одинаковых псевдонаучных толкований, которые пока еще не отошли в небытие, подобно до недавних предложений по кардинальному обновлению учетной теории с помощью глубокомысленного осмысления надуманной разницы между расходами и затратами – синонимами. Подчеркивается необходимость использования при раскрытии философских категории процесса познания в теориях учета, их оценке, анализе основных положений и понятий, монографий, или хотя бы фундаментальных статей мирового уровня, а не ограничиваться двумя-тремя учебными учетными изданиями и трафаретным включением фамилий в алфавитную обложку ученых, якобы исследовавших ту или иную проблему бухгалтерского учета.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, учетная теория, метатеория, псевдонаучные толкования, компиляция, плагиат.

Khomyn Peter. Accounting Theory or Digests Meters and Dilatation of the «Decimetres»? It highlights the problem of surface-lightweight compilation e.g. scientific publications on improving the accounting theories that are constructed by pseudoscientific pattern uncritical acceptance of the thesis, the alleged name of the course «Accounting Theory» became an anachronism, so it must be replaced by ephemeral «metatheory». It is noted that similar exercises compilations anything useful for the development of accounting theory does not contain, and on the contrary, reduce the study misleading. It carried out a critical examination of a number of identical pseudointerpretations that have not yet moved into nothingness, like to the recent proposals for a radical renewal of the accounting theory by means of profound comprehension of the difference between the far-fetched charges and expenses – synonymous. It emphasized the need for the disclosure of the philosophical categories of knowledge of theories of accounting, assessing, analyzing the key provisions and concepts, monographs, or at least the fundamental articles of the global level, and not be limited to two or three academic credentials publications and stencil inclusion of names in alphabetical clip scientists supposedly investigated this or that problem of accounting.

Key words: accounting, accounting theory, metatheory, pseudoscientific interpretation, compilation, plagiarism.

УДК 658:657.334.5

Алла Фатенок-Ткачук – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту Східноєвропейського національного університету імені Лесі Українки

Обліково-аналітичне забезпечення прогнозування в стратегічному плануванні

Прогнозування – передумова формування адекватних стратегічних цілей підприємства та своєчасного коригування наявних стратегій у процесі їх упровадження. У статті ідентифіковано принципи прогнозування з метою стратегічного планування з виокремленням завдань обліково-аналітичного забезпечення. Розглянуто структуру системи обліково-аналітичного забезпечення прогнозування. Систематизовано показники, що використовуються в стратегічному плануванні.

Ключові слова: обліково-аналітичне забезпечення, прогнозування, стратегічне планування, стратегічні цілі, управлінські рішення.

Постановка наукової проблеми та її значення. Становлення ринкової економіки в Україні, поява нових господарських структур різних форм власності, розвиток міжнародних економічних відносин зумовлюють необхідність удосконалення обліку й контролю як складових частин економічної інформації, потрібної для управління.

Оскільки обліково-аналітична інформація забезпечує систему управління необхідними даними та дає змогу прийняти ефективні управлінські рішення, то об'єктивно підвищується роль обліку й аналізу в управлінні господарською діяльністю. Перехід до інформаційного суспільства та наслідки

світової фінансової кризи викликали подальше вдосконалення вітчизняної системи бухгалтерського обліку й економічної діагностики підприємств, що приведе до економії використання ресурсів підприємства та формування стратегічних планів, упровадження яких сприятиме розвитку підприємства.

Наявність ефективної системи обліку – попередня умова впровадження ефективної системи прогнозування задля стратегічного планування. Стратегічні цілі повинні ґрунтуватися на точних розрахунках, глибокому й усебічному економічному аналізі наявного стану підприємства та виявленні резервів розвитку напрямів діяльності. Це сприятиме вибору стратегічних управлінських рішень, що матимуть високу ймовірність утілення.

Аналіз досліджень цієї проблеми. У вітчизняній літературі наявні вузькоспеціалізовані та фундаментальні праці щодо процесу обліково-аналітичного забезпечення стратегічного планування в цілому та, зокрема, прогнозування. Варто відзначити дослідження питання ролі й значення обліку та аналізу в процесі прийняття управлінських рішень такими вченими, як П. Ю. Буряк, Ф. Ф. Бутинець, Т. П. Карпова, Л. В. Нападовська, О. Є. Ніколаєва, В. П. Палій, В. В. Сопко. Розвиток теорії й практики питань обліково-аналітичного забезпечення стратегічного планування розкривають роботи С. В. Власюк, Р. Р. Герсамії, Л. В. Гнилицької, В. І. Довбенка, Г. І. Кіндрацької, А. А. Пилипенка, О. Д. Радченка, І. І. Сардачук, Н. І. Синькевич, Р. В. Федорович, З. Є. Шершньової та ін.

При всій цінності наукового внеску вчених, як і раніше, існує низка невирішених теоретичних і практичних питань, пов'язаних із невідповідністю методики й організації обліково-аналітичного забезпечення завданням прогнозування під час формування стратегічних цілей.

Мета статті – формування теоретичних положень обліково-аналітичного забезпечення стратегічного планування з погляду максимізації корисності цієї інформації для внутрішніх і зовнішніх користувачів звітності. **Завдання дослідження** – розроблення методичних рекомендацій щодо систематизації облікової інформації задля стратегічного планування розвитку підприємства.

Виклад основного матеріалу й обґрунтування отриманих результатів дослідження. Потреба в прийнятті рішення виникає у зв'язку із зовнішніми та внутрішніми обставинами. Рішення – це відповідна реакція на внутрішні й зовнішні впливи, які спрямовані на розв'язання проблем і максимальне наближення до мети. Реалізація цілей будь-якої організації забезпечується за допомогою прийняття та виконання багатьох рішень [2].

Найбільш часто термін «управлінське рішення» вживається у двох основних значеннях. В одному випадку під ним маємо на увазі фіксований результат управлінської діяльності, прийнятий план дій, постанов тощо. В іншому – це процес розроблення й прийняття найкращого варіанта плану дій для розв'язання назрілої проблеми або завдання [8, с. 32]. Якщо таке рішення приймається в тривалій перспективі, то воно перетворюється на стратегічне.

Зі свого боку, прогнозування – це процес розробки науково обґрунтованих рекомендацій стосовно можливих варіантів розвитку політичних, соціальних економічних подій, альтернативних термінів їх здійснення та визначення конкретних рекомендацій для практичної діяльності.

Процес прогнозування завжди ґрунтується на певних принципах. У процесі стратегічного планування їх можна пов'язати з певними видами робіт обліково-аналітичної роботи, а саме:

- цілеспрямованість – змістовий опис поставлених дослідницьких завдань (бюджетування поточне та стратегічне, що ґрунтується на результатах аналізу фінансово-господарської діяльності підприємства за попередні періоди, виконання контрактів та обсягу укладених контрактів із контрагентами на постачання готової продукції, послуг на наступні періоди; на аналізі зовнішнього середовища для виявлення можливостей диверсифікації діяльності й ринку);
- системність – побудова прогнозу на підставі системи методів і моделей, що характеризуються певною ієрархією та послідовністю (формування окремих планів відділів збуту, виробництва, постачання й логістики задля прогнозування обсягів за підсистемами системи підприємство);
- наукова обґрунтованість – усебічне врахування вимог об'єктивних законів розвитку суспільства, використання світового досвіду (опрацювання нормативно-правового забезпечення обліку, аналізу та оподаткування, що діють не лише в межах національної економіки, але й за її межами на ринках можливих партнерів);
- багаторівневий опис – опис об'єкта як цілісного явища й водночас як елемента складнішої системи (забезпечення своєчасного процесу документування господарських операцій та ефективного документообороту задля формування фінансової та податкової звітності й сукупності інформації для прийняття стратегічних рішень);

- інформаційна єдність – використання інформації на однаковому рівні узагальнення й цілісності ознак (забезпечення зіставності даних первинної документації, реєстрів бухгалтерського обліку та звітності);
- адекватність об'єктивним закономірностям розвитку – виявлення й оцінювання стійких взаємозв'язків і тенденцій розвитку об'єкта (контроль за рухом фінансових потоків кредиторської та дебіторської заборгованостей);
- послідовне вирішення невизначеності – ітеративна процедура просування від виявлення цілей і умов, що склалися, до визначення можливих напрямів розвитку (виявлення резервів у процесі аналізу);
- альтернативність – виявлення можливості розвитку об'єкта за умови різних траєкторій, взаємозв'язків і структурних співвідношень (аналіз витрат, можливостей та загроз діяльності).

Виокремлюють такі етапи прогнозування: ретроспекція – аналіз об'єкта прогнозування; діагностика – вибір методу й розробка прогностичної моделі; проспекція – отримання прогностичної інформації про об'єкт.

На стадії ретроспекції відбувається збір, збереження й обробка інформації, джерел, потрібних для прогнозування, оптимізація як складу джерел, так і методів одержання та виміру ретроспекційної інформації, уточнення й остаточне формування структури та складу характеристик об'єкта, що прогнозується.

На стадії діагностики здійснюється аналіз об'єкта прогнозування, який є основою певної прогностичної моделі. Загалом зазначені питання розглядають перед цією стадією, у процесі перед прогностичною оцінкою при первинному описі об'єкта та постановці завдання прогнозування. У цьому випадку здійснюють первинний опис об'єкта прогнозування, формування завдання на прогноз. На стадії діагнозу аналіз об'єкта прогнозування закінчується не лише розробкою прогностичної моделі, але й вибором відповідного оптимального методу.

Проспекція – це етап прогнозування, на якому за даними діагнозу розробляють прогнози об'єктів прогнозування, оцінюють імовірність, точність та обґрунтованість прогнозу (верифікацію), а також реалізацію мети прогнозу за допомогою об'єднання конкретних прогнозів на основі принципів прогнозування (синтез). На стадії проспекції виявляється відсутня інформація про об'єкт прогнозування, уточнюється раніше отримана, вносяться корективи в модель прогнозованого об'єкта відповідно до отриманої інформації [6].

Мета прогнозування – отримати науково обґрунтовані варіанти тенденцій розвитку (зміни) керованого об'єкта (показників його стану) в часі й просторі [1, с. 273].

Для прогнозування в практичній діяльності застосовують різні кількісні та якісні методи. Мета, час, умови прогнозу й специфіка його вироблення визначають комплекс методів і прийомів прогнозування. При цьому різні методи можуть використовуватися в розробленні різних прогнозів.

Обираючи метод прогнозування, потрібно враховувати наявність статистичних даних за певний період; компетентність прогнозиста; час, який витрачають для збору й аналізу інформації; своєчасність точності та визначеності інших показників; надійність, що виражається в знакових одиницях (доларах, одиницях продукції, обладнанні, кваліфікації персоналу тощо) і зафіксована на папері; простоту методики прогнозування для розуміння й використання [5, с. 110].

Кожна організація для реалізації ефективної діяльності визначає стратегічні цілі, досягнення яких можливе лише внаслідок дій, що виконуються в певній послідовності та є способом розв'язання окремих, часткових завдань. У процесі організації діяльності приймають рішення щодо організаційної структури, організації виробничого процесу, розподілу робіт і їх забезпечення потрібними засобами тощо. Упровадження стратегій передбачає контроль із метою їх коригування.

Технологія прийняття стратегічних рішень передбачає певну послідовність операцій і процедур – це діагностика проблеми; визначення можливих способів її розв'язання; оцінювання варіантів; вибір найвигіднішого варіанта.

Ефективність управління діяльністю підприємства значною мірою залежить від якості інформаційного забезпечення, що здійснюється в межах обліково-аналітичної роботи. Вичерпна, достовірна, своєчасна й зрозуміла інформація – запорука прийняття оптимальних стратегічних рішень, спрямованих на

зменшення витрат ресурсів, зростання прибутку та ринкової вартості підприємства [1, с. 39].

Усе розмаїття відносин, у яке підприємство вступає із суб'єктами зовнішнього середовища, ґрунтується на фінансовій інформації про це підприємство, що дає змогу оцінити можливість практичної реалізації своїх економічних інтересів у відносинах із ним. Фінансова інформація являє собою набір даних (у систематизованій певним чином формі) про стан господарських засобів, зобов'язань і фінансових джерел підприємства; рівня прибутку й витрат, що дають змогу судити про очікувані доходи та пов'язані з ними ризики; оборотів підприємства і якості її активів; обсягу та якості потоків грошових коштів.

Західні аналітики звикли використовувати у своїй роботі класичну схему градації інформаційних джерел про діяльність підприємства, властиву американській системі обліку (рис. 1) [3].

Інформація, що використовується при прийнятті інвестиційних, фінансових, кредитних й інших рішень					
Фінансова звітність підприємства в цілому					Інша інформація
Зовнішня фінансова звітність загального призначення				Інша фінансова звітність	
Обов'язкова інформація			Необов'язкова інформація		
Фінансова звітність підприємства в цілому	Примітки до фінансової звітності	Додаткова інформація			
		Додаткова інформація до звіту	Додаткова інформація за запитом		

Рис. 1. Склад фінансової звітності за GAAP

Примітки до фінансових звітів відокремлені від базової фінансової звітності, а додаткова інформація не кваліфікується як різновид приміток. Аналіз інформаційної місткості основних форм фінансової звітності дає підставу стверджувати, що на сьогодні методика формування звітних показників націлено здебільшого на інформування акціонерів й інвесторів.

Абсолютно очевидний той факт, що в практичній діяльності керівники різних рівнів управління (підприємствами або їхніми окремими підрозділами) використовують залежно від конкретних ситуацій інформацію про господарсько-фінансову діяльність. Інформаційні запити керівництва підприємства з метою прогнозування ґрунтуються на інтегрованій інформації, що надходить як від персоналу, так і від зовнішнього середовища за допомогою первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку й документів, що отримуються іззовні (угоди про постачання ТМЦ, каталоги рахунків-фактур постачальника, плани постачання, маркетингові характеристики, перелік контрагентів та аналіз конкурентів) (рис. 2).

Основа інформаційного забезпечення системи управління становить облікова інформація, що міститься в системі бухгалтерського обліку й звітності (частка економічної інформації в загальній сукупності інформаційних потоків – понад 90 %, із яких 80 % займає бухгалтерська) [4, с. 37].

У табл. 1 наведено перелік показників, які використовують у процесі стратегічного планування.

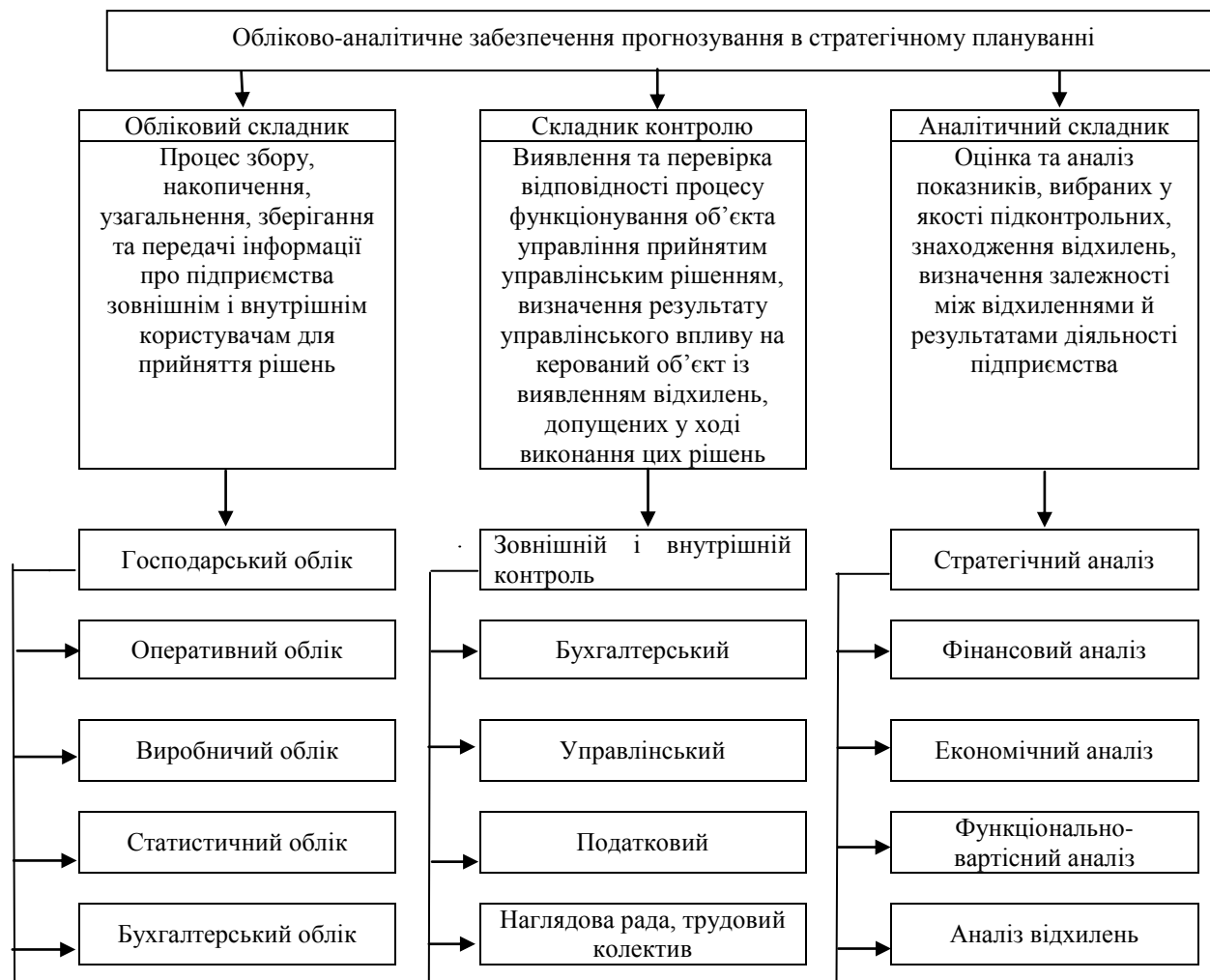


Рис. 2. Структура системи обліково-аналітичного забезпечення прогнозування в стратегічному плануванні

Таблиця 1

Система показників, які використовують у стратегічному плануванні

Аналіз	Підрозділ аналізу	Показник	Джерело інформації	Користувач
1	2	3	4	5
Аналіз реалізації продукції	Динаміка реалізації основних видів продукції	Темп зростання (зниження) обсягу реалізації продукції, середньорічні темпи зміни реалізації продукції	Бізнес-план підприємства, оперативні плани-графіки, звітність ф. 5-ЗЕЗ «Звіт про експорт (імпорт) товарів, що не проходять митного декларування», ф. 2 «Звіт про фінансові результати», відомість 16 «Рух готових виробів, їх відвантаження та реалізація» та ін.	Керівництво підприємства, відділ маркетингу, відділ збуту
	Оперативний аналіз виконання плану реалізації продукції	Планований та фактичний обсяг реалізації продукції в натуральному вимірнику Плановий та фактичний обсяг відвантаженої продукції в натуральному вимірнику за місяць		

Продовження таблиці 1

1	2	3	4	5
Аналіз ринків збуту продукції		Обсяг реалізації продукції в натуральному вимірнику в межах місцевого рівня, області, України, за межами України; місткість товарного ринку; ринкова частка	Статистичні дані, показники маркетингового дослідження	Керівництво підприємства, відділ маркетингу
Аналіз конкурентоспроможності		Показник конкурентоспроможності	Бізнес-план підприємства, оперативні плани-графіки, відомість 16 «Рух готових виробів, їх відвантаження та реалізація» й дані маркетингового дослідження	Керівництво підприємства, відділ маркетингу
Аналіз асортименту продукції		Плановий і фактичний обсяги виробництва продукції за асортиментом; коефіцієнт номенклатурності; коефіцієнт оновлення асортименту; обсяг витрат на розробку нового виду продукції	Бізнес-план підприємства, оперативні плани-графіки, відомість 16 «Рух готових виробів, їх відвантаження та реалізація»	Відділ маркетингу, відділ збуту
Аналіз матеріальних ресурсів		Загальна потреба в матеріальних ресурсах, забезпеченість потреби джерелами покриття, матеріаломісткість, матеріаловіддача, швидкість обороту матеріальних запасів, терміни зберігання матеріальних запасів, зміна ціни матеріальних ресурсів, економія (перевитрата) матеріалів унаслідок зміни матеріаломісткості, загальна вартість	Планові дані, які використовуються для аналізу постачання матеріалів, планові обсяги запасів та обсяги надходження (портфель замовлення), договори, угоди, контракти на постачання сировини й матеріалів. Дані документів складського, синтетичного та оперативного обліку. Дані зі звітності про матеріальні витрати на виробництво	Відділ маркетингу, виробничого менеджменту
Аналіз ефективного використання трудових ресурсів	Оцінка забезпеченості підприємства трудовими ресурсами	Дані про чисельність персоналу різних категорій і професій, його кваліфікацію та освітній рівень, про витрати робочого часу в людино-днях, людино-годинах, кількість виробленої продукції або виконаних робіт, а також відомості про рух особового складу підприємства, коефіцієнт обороту з приймання, звільнення, коефіцієнт плинності кадрів, коефіцієнт загального обороту	Первинні документи: накази та розпорядження про приймання, переведення, звільнення, надання відпусток; «Звіт із праці», «Звіт підприємства з продукції», «Чисельність окремих категорій працівників підприємства і підготовка кадрів», а також дані планово-нормативної, облікової та оперативної інформації зі звітів підрозділів підприємства, інші оперативні дані.	Керівництво підприємства, кадровий відділ

1	2	3	4	5
	Аналіз використання фонду робочого часу	Середньооблікова чисельність робітників, середня тривалість робочого часу, фонд робочого часу, утрати робочого часу, продуктивність праці, трудомісткість продукції		
	Аналіз балансу робочого часу	Календарний фонд часу, Кількість робочих днів, невиходи на роботу, тривалість робочого часу, надурочно відпрацьований час		
Аналіз ефективного використання основних засобів		Коефіцієнт зносу, придатності, коефіцієнт оновлення, коефіцієнт вибуття основних засобів, коефіцієнт приросту, фондоозброєність праці, фондовіддача, фондомісткість. Коефіцієнт використання календарного, режимного, планового часу, коефіцієнт змінності обладнання	Паспорт підприємства; план економічного та соціального розвитку; план технічного розвитку; «Баланс»; «Звіт про власний капітал»; «Звіт підприємства (об'єднання) з продукції»; «Звіт про наявність та рух основних фондів, амортизацію (знос)». Дані проведених на підприємстві інвентаризацій, інвентарні картки обліку	Керівництво підприємства, фінансовий відділ
Аналіз витрат на виробництво		Собівартість одиниці продукції; виконання плану зниження собівартості порівнянної продукції; витрати на 1 грн товарної продукції	Планова собівартість продукції; аналітичні розрахунки, норми й нормативи споживання ресурсів; звітна інформація, дані оперативного обліку	Керівництво підприємства, фінансовий, відділ, відділ збуту
Аналіз фінансових результатів		Доходи від реалізації продукції; доходи від інших операцій; прибуток на одиницю продукції; прибуток від реалізації продукції; прибуток від операційної діяльності; прибуток від звичайної діяльності; оподаткований прибуток; чистий прибуток. Резерви зростання	Плани економічного та соціального розвитку, фінансовий план (розрахунковий баланс доходів і витрат), бізнес-план форми фінансової звітності, декларація про прибуток підприємства, матеріали маркетингових досліджень.	Інвестори, керівники підприємства, держава
Аналіз фінансового стану		Показники оцінки ліквідності, оцінки фінансової стійкості, ділової активності, рентабельності, майнового стану	Фінансова звітність	Фінансова служба, керівництво, інвестори

Висновки та перспективи подальших досліджень. Основним завданням обліково-аналітичного забезпечення прогнозування в стратегічному плануванні є формування сукупності повної й достовірної

інформації для вибору стратегічних альтернатив, що мають найбільшу ймовірність упровадження з досягненням найкращого результату. Стратегічний аналіз – дуже громіздкий процес, який вимагає великого масиву інформації за тривалий період часу про діяльність як самого підприємства, так і його конкурентів. Спростити завдання можливо за допомогою експертних комп'ютерних систем, що є своєрідним штучним інтелектом. Простота користування базою даних і зручність пошуку необхідних даних удосконалили процедуру контролю за впровадженням наявних стратегій та їх коригування за потреби. Якісне обліково-аналітичне забезпечення розробки стратегії розвитку підвищить якість управління підприємством і зменшить рівень невизначеності на процес прийняття управлінських рішень.

Джерела та література

1. Безродна Т. М. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємством: визначення сутності поняття / Т. М. Безродна [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/VsUNU/2008_10_2/bezrpdf.
2. Кравченко О. В. Система стратегічного забезпечення стратегічної діяльності [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dspace.uabs.edu.ua/bitstream/123456789/6473/1/%D1%826.pdf>.
3. Левченко Н. М. Обліково-аналітичне забезпечення стратегічного управління грошовими коштами як складовою монетарних активів підприємства / Н. М. Левченко, М. А. Скірко // Сталій розвиток економіки. – 2015. – № 1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre_2015_1_34.
4. Максименко Ю. В. Обліково-аналітичне забезпечення стратегічного аналізу / Ю. В. Максименко [Електронний ресурс]. – Режим доступу : Lviv Polytechnic National University Institutional Repository <http://ena.lp.edu.ua>
5. Пилипенко А. А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства : [монографія] / А. А. Пилипенко. – Х. : ХНЕУ, 2007. – 276 с.
6. Рожелюк В. М. Концептуальні основи обліково-аналітичного забезпечення системи менеджменту підприємства / В. М. Рожелюк // Всеукраїнський науково-виробничий журнал. – 2013. – № 1. – С. 270–274.
7. Темчишина Ю. Л. Удосконалення обліково-аналітичної складової в інформаційній системі забезпечення прогнозування на сучасному виробничому підприємстві / Ю. Л. Темчишина, І. Й. Кравченко // Економіка і право / Національний університет харчових технологій. – Вип. 26. – 2014. – С. 57–63.
8. Щирба М. Т. Облікова політика в системі управлінського обліку : [монографія] / М. Т. Щирба. – Тернопіль : ВПЦ «Економічна думка ТНЕУ», 2011. – 340 с.

Фатенок-Ткачук Алла. Учетно-аналитическое обеспечение процесса формирования прогнозирования в стратегическом планировании. Прогнозирование является предпосылкой формирования адекватных стратегических целей предприятия и своевременного корректирования существующих стратегий в процессе их внедрения. В статье идентифицированы принципы прогнозирования с целью стратегического планирования с выделением задач учетно-аналитического обеспечения. Рассмотрена структура системы учетно-аналитического обеспечения прогнозирования. Систематизированы показатели, используемые в стратегическом планировании.

Ключевые слова: учетно-аналитическое обеспечение, прогнозирование, стратегическое планирование, стратегические цели, управленческие решения.

Fatenok-Tkachuk Alla. Accounting and Analytical Support for the Process of Forming Prediction Strategic Planning. The accounting and analytical support for the process of the forecasting formation in the strategic planning. Forecasting is a prerequisite for forming relevant strategic goals of the company and correcting existing strategies in the process of their implementation. The principles of forecasting have been identified in the article for the purpose of the strategic planning with the release of the tasks of the accounting and analytical support. The structure of the system of the accounting and analytical support forecasting has been examined. The strategic planning data have been systematized.

Key words: accounting and analytical support, forecasting, strategic planning, strategic goals, management decisions.