

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-51-34>

УДК 657:005.21.93

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ В УПРАВЛІННІ СТРАТЕГІЄЮ ПІДПРИЄМСТВ АГРОБІЗНЕСУ

ACCOUNTING AND ANALYTICAL TOOLS IN STRATEGY MANAGEMENT OF AGRIBUSINESS ENTERPRISES

Гуренко Тамара Олексіївнакандидат економічних наук, доцент,
Національний університет біоресурсів і природокористування України
ORCID: orcid.org/0000-0003-2227-1488**Hurenko Tamara**

National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine

Стаття присвячена актуальним питанням визначення інструментарію щодо обліково-аналітичного забезпечення управління стратегією підприємств агробізнесу. Значна увага приділена розширенню поняття «інструментарій» в системі обліково-аналітичного забезпечення. Розглянуто види інструментарію, як обліковий та аналітичний, розкрито їх складові. Визначені об'єкти для ведення обліку і здійснення аналізу суб'єктами господарювання на рівні відповідних служб, структурних підрозділів, центрів відповідальності, які отримують основну інформацію з різних інформаційних джерел. Проаналізовано та систематизовано методичні прийоми обліково-аналітичного забезпечення як інструментарію стратегічного управління підприємств агробізнесу з урахуванням вимог сучасного стану. Воєнні дії в країні, втрата частини сільськогосподарських земель, руйнування, призвели до втрат частини бізнесу або припинення їх діяльності. Такі проблемні питання потребують прийняття сучасних управлінських рішень щодо відновлення підприємств аграрного бізнесу в післявоєнний період.

Ключові слова: облік, аналіз, інструментарій, управління стратегія.

The article is devoted to the topical issues of defining the tools for accounting and analytical support for managing the strategy of agribusiness enterprises. Considerable attention is paid to the expansion of the concept of "toolkit" in the system of accounting and analytical support. The types of tools, such as accounting and analytical, were considered, and their components were disclosed. Objects for record keeping and analysis by business entities at the level of relevant services, structural units, and responsibility centers, which receive basic information from various information sources, have been identified. The methodological techniques of accounting and analytical support as a toolkit of strategic management of agribusiness enterprises, considering the requirements of the modern state, were analyzed and systematized. The hostilities in the country, the loss of part of the agricultural land, the destruction led to the loss of part of the business or the termination of their activity. Such problematic issues require the adoption of modern management decisions regarding the restoration of agrarian business enterprises in the post-war period. The strategic course of the enterprise is a product of various external alternatives and limitations and internal factors, such as the provision of resources (material, personnel, money). Therefore, such factors as qualification and management qualities of production and administrative personnel, technological improvements, investment projects, supply of the market with the necessary types of agricultural products influence the choice of strategy. The main issues of the strategy for the recovery and support of agricultural enterprises are state support, investment projects, non-refundable financial assistance, support programs for small farms in regions affected by hostilities and a grant program from the European Union, support for the agricultural sector with the possibility of developing a credit program with interest compensation with the help of the World Bank, etc. All this requires clear record keeping and analytical support inside of an enterprises to preserve or restore property and improve the liquidity of agrarians at the current stage and in the future.

Keywords: accounting, analysis, tools, management strategy.

Постановка проблеми. Питання підтримки аграрного сектору завжди було актуальним, оскільки забезпеченість населення сільськогосподарською продукцією та екс-

портно-імпортні відносини стоять на першому місці. Підприємства аграрного спрямування необхідно розглядати і в системі, і як окрему одиницю, як інформаційного джерела для

прийняття ефективних управлінських рішень. Основними джерелами інформації є первинний та зведений облік, фінансова, статистична та податкова звітності. Базисом для правильності відображення діяльності підприємства є інструментарій, в іпостасі якого виступає нормативно-законодавча база з питань оформлення господарських операцій в системі обліку. Наступним етапом є аналітичне забезпечення, застосування різних методичних прийомів аналізу діяльності підприємства з метою зменшення ризиків, вирішення покращення економічних, фінансових, соціальних та екологічних проблемних питань. Воєнні дії в Україні призвели до перегляду низки законодавчих документів, у тому числі і підтримки аграрного сектору та вдосконалення податкового законодавства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Питанням розвитку, створення та функціонування обліково-аналітичного та контрольного забезпечення в системі стратегічного менеджменту присвячені роботи вітчизняних і зарубіжних вчених: О. Д. Гудзинський, І. О. Гладій, П. О. Куцик, В. І. Романчиков, С. М. Судомир, Л. В. Титенко та інші. Але, на нашу думку, питання обліково-аналітичного інструментарію забезпечення стратегічного розвитку аграрних підприємств потребує постійного вдосконалення під впливом різних змін навколишнього середовища, економічних викликів, періодів невизначеності.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Воєнні дії в Україні, пошкодження значної частини сільськогосподарських угідь, підприємств агробізнесу, потребують їх відтворення в післявоєнний період та підтримки існуючих в даний час. Значну роль відіграє інструментарій щодо підтримки сільського господарства, спрощення податкової системи, правильність ведення обліку, розширення аналітичного інструментарію стратегічного розвитку підприємств агробізнесу.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є розкриття призначення обліково-аналітичного інструментарію в управлінні стратегією підприємств агробізнесу в період воєнного стану та післявоєнний період в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження. Теорія процесу управління потребує постійного вдосконалення. Процесом управління є певна логічно взаємопов'язана послідовність дій при розв'язанні ситуацій стратегічного, поточного та оперативного характеру,

реалізації стратегії і тактики. Процес управління – це система процесів у господарюючій структурі, яка охоплює:

- місію підприємства;
- стратегії розвитку організаційних формуваль;
- технології вироблення, прийняття та реалізації управлінських рішень;
- процеси, пов'язані з формуванням та розвитком підсистем організації та менеджменту;
- виробничі технологічні процеси;
- процеси, пов'язані з доведенням продукції виробника до споживачів;
- інші процеси розвитку явищ, що мають ситуаційний характер;
- процеси розв'язання ситуацій, здійснення функцій управління [4].

Інструментарій відіграє важливу роль в накопиченні облікової і аналітичної інформації для правильності ведення обліку та на його основі – ефективності прийнятих рішень. Досить небагато уваги приділяється питанню розкриття інструментарію для ведення обліку на підприємстві, а особливо питанню аналітичного забезпечення.

Романчиков В. І. зазначив, що інструментарій дослідження – сукупність методичних і технічних прийомів і операцій, що виступає у формі різноманітних документів (робочих матеріалів) і спрямоване на одержання з її допомогою інформації [3].

На нашу думку, можна розширити дане поняття, оскільки воно має більш ширше значення в системі обліково-аналітичного забезпечення. Отже, інструментарій – це сукупність інформації, заснованої на нормативно-правових і законодавчих базах даних, сукупність методичних і технічних способів, методів і прийомів, спрямованих на чітке, достовірне відображення інформації про господарську діяльність підприємства для прийняття управлінських рішень та розробки стратегічних планів.

Розглянемо обліковий та аналітичний інструментарій.

Обліковий інструментарій – це закон, положення, інструкції, накази, листи, методичні рекомендації, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, міжнародні стандарти бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Суб'єкти господарювання на рівні відповідних служб, структурних підрозділів, центрів відповідальності черпають основну інформацію з даних джерел. Наприклад:

– основні засоби, інші необоротні матеріальні активи (вибір методу амортизації основних засобів та інших необоротних матеріальних активів, їх оцінка та визнання, синтетичний і аналітичний облік тощо) – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, Податковий кодекс України, Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби»;

– запаси (методи вибуття запасів, оцінка та визнання запасів, первинне відображення, синтетичний і аналітичний облік) – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку запасів, Податковий кодекс України, Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси»;

– грошові кошти (готівкові, безготівкові в національній та іноземній валюті) – Положення про ведення касових операцій в національній валюті в Україні, Інструкція про безготівкові розрахунки в національній валюті користувачів платіжних послуг, Податковий кодекс України, Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 7 «Звіт про рух грошових коштів»;

– дебіторська заборгованість (оцінка, класифікація, визнання, відображення в податковій системі) – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 10 «Дебіторська заборгованість», Податковий кодекс України, Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Фінансові інструменти» та 39 «Фінансові інструменти: визнання та оцінка»;

– зобов'язання (оцінка, класифікація, визнання, відображення в податковій системі) – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 11 «Зобов'язання», Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» й 1 «Подання фінансової звітності (класифікація зобов'язань)», Цивільний кодекс України;

– трудові ресурси – Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 26 «Виплати працівникам», Закон України «Про оплату праці», Кодекс законів про працю України, Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 19 «Виплати працівникам», Закон України «Про відпустки», Закон України «Про загальнообов'язкове державне

соціальне страхування», Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття», Інструкція зі статистики заробітної плати, Податковий кодекс України.

Це не повний перелік, оскільки фактично кожний об'єкт обліку має свій інструментарій, що підтверджує його інформаційну функцію та є підставою для проведення аналізу як сучасного стану, так і визначення стратегії його розвитку.

Аналітичний інструментарій включає:

– статистичні методи (зведення, групування, відносні величини, середні величини, метод вибірки, індексний метод, кореляційно-регресійний аналіз);

– фінансовий аналіз (показники аналізу фінансового стану підприємства, фінансової стійкості підприємства, аналіз платоспроможності та ліквідності, ділової активності та ін.);

– SWOT-аналіз – визначення слабких і сильних сторін підприємства, його можливостей і загроз;

– оцінка ризиків основних господарських процесів: постачання, виробництво, реалізація, оцінка шляхів їх виникнення та зменшення.

Отже, аналітичний інструментарій є обов'язковим для кожного суб'єкта господарювання. Тому, в поєднанні, обліково-аналітичний інструментарій сприяє накопиченню, обробці і узагальненню інформації для оцінки фінансового стану підприємства в поточному періоді, створенні оперативних звітів та направленні даних потоків на оформлення стратегічних планів та визначенні стратегії підприємства.

Досить складно достовірно передбачити фактори впливу на стратегію підприємств агробізнесу:

– політичні – аналіз стану в період спокійного розвитку та переломний період;

– законодавчі – відсутність впливу на розмір податку та методики відображення в обліку;

– природно-кліматичні – непередбачуваність природних умов на декілька років, катаклізми, які можуть статися тощо.

Стратегічний курс підприємства є продуктом різних зовнішніх альтернатив та обмежень і внутрішніх факторів, як забезпеченість ресурсами (матеріальними, кадровими, грошовими). Тому, такі фактори, як кваліфікаційні і управлінські якості виробничого і адміністративного персоналу, технологічні вдосконалення, інвестиційні проекти, забезпеченість ринку необхідними видами сільськогосподарської продукції впливають на вибір стратегії.

Отже, можна визначити дві стратегії. Це стратегія ведення обліку і стратегія управління підприємством (табл. 1).

Підтримуємо думку Гладій І. О., що інформаційна база обліково-аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту має широкий спектр і залежить від особистостей системи стратегічного управління і поставлених стратегічних цілей і завдань. Процес ідентифікації значущих для стратегічного управління фактів безпосередньо орієнтований на інформаційні запити фахівців стратегічного менеджменту. При цьому єдине інформаційне поле, з одного боку, підлягає децентралізації за центрами фінансової відповідальності, з іншого – узагальнення на вищому рівні управління. Аналіз і синтез – основні процеси трансформації інформаційних потоків, що лежать в основі формування обліково-аналітичного забезпечення процесу вироблення стратегічних управлінських рішень. Інформація, отримана в результаті обліково-аналітичного забезпечення стратегічного менеджменту реалізації, під стратегію підприємства в кінцевому підсумку дає змогу дати синтезовану оцінку ефективної реалізації базової стратегії підприємств та її якості [1].

Система обліково-аналітичного інструментарію повинна бути взаємопов'язана не тільки з показниками фінансової звітності, а й з даними управлінського обліку, оскільки його інформація направлена на визначення стратегії підприємства.

Можна визначити основні аналітичні напрямки проведення стратегії підприємств агробізнесу:

1. Методи, прийоми та процедури накопичення інформації для ведення обліку, відображення господарських операцій, складання звітності.

2. Опис і аналіз процесів на різних рівнях господарської діяльності, ведення обліку та управління.

3. Тестування і оцінка застосування ефективності методів обліку і аналізу для стратегічного управління.

4. Проведення аналізу причинно-наслідкових зв'язків між структурними підрозділами; структурними підрозділами та менеджментом; управлінським персоналом нижчого та вищих рівнів.

Стратегічне управління – це комплекс процесів та способів розробки і реалізації стратегії розвитку підприємства для досягнення встановлених стратегічних цілей. Стратегічне управління являє собою реалізацію концепції, в якій поєднуються цільовий та інтегральний підходи до діяльності підприємства, що дає змогу встановлювати цілі розвитку, порівнювати їх з наявними можливостями (потенціалом) підприємства та приводити їх у відповідність за рахунок розробки та реалізації системи стратегії [2].

Тому необхідно виділяти певні стадії розвитку організаційних структур, як:

– стадія упорядкування системи (поточного планування);

Таблиця 1

Стратегічний курс підприємства

Стратегія	Стратегічний курс підприємства
Стратегія управління підприємством	<ul style="list-style-type: none"> - визначення цілей і мети; - вивчення мікро- і макросередовища; - визначення економічних, соціальних, екологічних, демографічних процесів для стратегічних цілей; - визначення технологій; - вибір методів аналізу; - оцінка запитів системи управління (менеджменту); - аналіз усіх цілей підприємства, результативності їх досягнення; - пошук альтернативних рішень – альтернативність пропозицій на всіх рівнях управління
Стратегія ведення обліку	<ul style="list-style-type: none"> - визначення об'єктів обліку; - вибір методів і способів ведення обліку; - оцінка обраних методів і способів та їх перспективне використання в майбутньому; - оцінка відповідності облікової інформації та інструментарію стратегічному рівню у прийнятті рішень; - відповідність принципу «превалювання сутності над формою», тобто пошук власних методик

Джерело: розроблено автором

- стадія підтримання організації в стані упорядкованості (оперативного управління);
- стадія перспективного розвитку господарюючої структури;
- стадія стратегічного розвитку підприємства;
- стадія упорядкування підприємства (його збалансованості);
- стадія підтримання підприємства у стані упорядкованості з урахуванням його стратегічного розвитку [4].

Відповідно, кожна стадія повинна бути забезпечена розробленим внутрішнім та/або зовнішнім інструментарієм.

Визначимо основні методичні прийоми обліково-аналітичного забезпечення як інструментарію стратегічного управління підприємством (табл. 2).

Складниками системи є підсистеми: обліку, аналізу, аудиту та внутрішнього контролю;

економічного аналізу. Кожна з підсистем містить відповідні складники:

- за видами обліку – підсистеми бухгалтерського, управлінського, податкового, статистичного, оперативного, стратегічного та фінансового обліку;

- за напрямками економічного аналізу – підсистеми фінансового, техніко-економічного, управлінського, інвестиційного, інноваційного, маркетингового, логістичного, зовнішньоекономічної діяльності та стратегічного аналізу тощо;

- за видами контролю – підсистеми внутрішнього контролю, зовнішнього контролю, внутрішнього аудиту. Кожний із запропонованих елементів містить відповідні блоки: «методика»; «організаційна структура та управлінські процедури»; «технології». Ці елементи поєднуються шляхом інформаційного забезпечення, що робить можливим створення та

Таблиця 2

Методичні прийоми обліково-аналітичного забезпечення як інструментарію стратегічного управління підприємством

Методичні прийоми	Суть та призначення методичного прийому
Вивчення	<ul style="list-style-type: none"> - дослідження документів, законодавчої та нормативно-правової бази; - дослідження ефективних методичних прийомів аналізу для оцінки діяльності підприємства; - формування цілей, мети діяльності підприємства та стратегічного управління; - вибір шляхів та методів розвитку підприємства; - розробка стратегічних планів, проєктів, програм; - вивчення внутрішнього середовища підприємства
Застосування	<ul style="list-style-type: none"> - застосування інформації з внутрішніх і зовнішніх джерел для прийняття управлінських рішень; - застосування сучасних методів ведення обліку з обробки, опрацювання та узагальнення інформації; - застосування сучасних аналітичних методів для здійснення поточного аналізу та прийняття стратегічних рішень
Спостереження	<ul style="list-style-type: none"> - спостереження за виробничою діяльністю, виявлення переваг і недоліків; - спостереження за організацією діяльності всіх структурних підрозділах і щабелях управління; - спостереження за ефективністю і доцільністю використання методів ведення обліку, збору інформації та загалом діяльністю підприємства
Аналітичний огляд	<ul style="list-style-type: none"> - підбір і використання методичних прийомів при аналізі та оцінці фінансового стану підприємства; - розробка внутрішніх аналітичних управлінських звітів
Реалізація (управління)	<ul style="list-style-type: none"> - реалізація вибраної стратегії; - розширення системи бюджетів; - розподіл інформації з урахуванням: <ul style="list-style-type: none"> а) оперативності; б) поточного накопичення; в) внутрішньогосподарського аналізу; г) стратегічного спрямування

Джерело: розроблено автором

рух інформаційних потоків між ними за допомогою сукупності засобів пошуку, збору, отримання, обробки, накопичення, передачі та збереження інформації [5].

Висновки. Отже, виходячи із тих змін, які внесені до законодавчих документів на період воєнного стану та підтримки аграрного бізнесу в післявоєнний період є основні питання стратегії відновлення:

- державна підтримка;
- розробка інвестиційних проектів;
- безповоротна фінансова допомога та надання програми підтримки малих фермерських господарств у регіонах, які постраждали від бойових дій;
- програми дотацій від Європейського Союзу;

– підтримка аграрного сектору з можливостями розробки кредитної програми з компенсацією відсотків за допомогою Світового банку тощо.

Отже, спираючись на розробку основних напрямків підтримки аграрного сектору Міністерством аграрної політики та продовольства України, Міністерством економіки та профільних асоціацій підприємства агробізнесу повинні вміти використовувати внутрішній обліково-аналітичний інструментарій на всіх етапах господарської діяльності та контролювати правильність їх застосування. Це потребує чіткого ведення обліку і аналітичного забезпечення в середині підприємств для збереження чи відновлення майна та покращення ліквідності аграріїв на сучасному етапі і в майбутньому.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Гладій І. О. Обліково-аналітичне забезпечення в процесі реалізації стратегії підприємства. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2017. № 5 (10). С. 136–139. URL: http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/10_2017/21.pdf (дата звернення: 11.05.2023).
2. Куцик П. О., Головацька С. І. Теоретико-методичні засади обліково-інформаційного забезпечення стратегічного управління витратами підприємства. *Бухгалтерський облік, аналіз та аудит*. 2019. № 25. С. 25–32. URL: <http://www.journals-lute.lviv.ua/index.php/pidpr-torgi/article/view/7> (дата звернення: 18.04.2023).
3. Романчиков В. І. Основи наукових досліджень : навч. посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2007. 254 с.
4. Стратегічний менеджмент : навч. посібник / О. Д. Гудзинський, С. М. Судомир, Т. О. Гуренко, Ю. С. Гудзинська, М. Р. Судомир. Тернопіль : ФОП Паляниця В. А., 2020. 314 с.
5. Титенко Л. В. Напрями формування концептуальної моделі обліково-аналітичного забезпечення системи стратегічного менеджменту. *Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Економіка і менеджмент*, 2017. № 28. С. 234–238. URL: <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2017/28-2017/49.pdf> (дата звернення: 11.05.2023).

REFERENCES:

1. Gladii, I. O. (2017). Oblicovo-analitichne zabezpechennia v protsesi realizatsii strategii pidpriemstva [Accounting and analytical support in the process of implementing the company's strategy]. *Buhgalterskij oblik, analiz ta audit*, 5 (10), 136–139. Available at: http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/10_2017/21.pdf (accessed May 11, 2023) [in Ukrainian].
2. Kutsik, P. O., Golovatska, S. I. (2019). Tejretiko-metodichns zasadi oblicovo-informstsiynogo zabezpechennia strategichnogo upravlinnia vitratami pidpriemstva [Theoretical and methodological principles of accounting and information provision of strategic cost management of the enterprise]. *Buhgalterskij oblik, analiz ta audit*, 25, 25–32. Available at: <http://www.journals-lute.lviv.ua/index.php/pidpr-torgi/article/view/7> (accessed April 18, 2023) [in Ukrainian].
3. Romanchikov, V. I. (2007). *Osnovi naukovih doslildzen* [Basics of the scientific research]. Kyiv: Tsentr uchbovoi literature. [in Ukrainian]
4. Strategichnii menedgment (2020). [Strategic management]. O. D. Gudzinskij, S. M. Sudomir, T. O. Gurenko, Yu. S. Gudzinska, M. R. Sudomir. Ternopil: FOP Palianitsa V. A. [in Ukrainian].
5. Titenko, L. V. (2017). Napriami formuvannia kontseptualnoi modeli oblicovo-analitichnogo zabezpechennia sistemi strategichnogo management [Directions of forming a conceptual model of accounting and analytical support of the strategic management system]. *Naukovij visnik Mizhnarodnogo humanitarnogo universitetu. Seria: Ekonomika i menedzment*, 28, 234–238. Available at: <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2017/28-2017/49.pdf> (accessed May 11, 2023) [in Ukrainian]