

УДК 336.143:006.032

Колесніченко А.С.
асистент кафедри економічного аналізу та обліку
Національного технічного університету
«Харківський політехнічний інститут»

СТРАТЕГІЧНЕ ПЛАНУВАННЯ ТА ОБЛІК У ВИРОБНИЧИХ КОМПАНІЯХ ВІДПОВІДНО ДО СТАНДАРТІВ МСФЗ

STRATEGIC PLANNING AND ACCOUNTING IN PRODUCTION COMPANIES IN ACCORDANCE WITH IFRS STANDARDS

АНОТАЦІЯ

У статті докладно проаналізовано, розкрито природу функціонування виробничих компаній в контексті відзначення відмінних рис у формуванні підсистем планування й обліку у цьому секторі економіки. Визначено, що становлення систем управлінського обліку значної частини провідних компаній відбувається на підґрунті принципів МСФЗ. Доведено, що використання МСФЗ як стандартів управлінського обліку є найбільш виправданим рішенням для сучасного виробничого підприємства, оскільки МСФЗ та їх інтерпретація спрощують проблему регламентації та ведення обліку в національній моделі. Обґрунтовано, що економічні переваги переходу на МСФЗ спрямовані на забезпечення прозорості фінансових даних та відображення реальних фактів, покладених в основу формування архітектури системи бюджетів на принципах повноти й транспарентності, що допомагає користувачам звітності суб'єктів господарювання приймати ефективні та адекватні управлінські рішення. Впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності дає змогу вдосконалювати та реформувати діючу систему обліку на всіх рівнях її організації у відповідь на виклики ринкових умов, в яких компаніям доводиться реалізовувати свій виробничий потенціал у стратегічному вимірі.

Ключові слова: стратегічне планування, облік, виробнича компанія, бюджет, МСФЗ.

АННОТАЦИЯ

В статье подробно проанализирована, раскрыта природа функционирования производственных компаний в контексте определения отличительных черт в формировании подсистем планирования и учета в этом секторе экономики. Определено, что становление систем управленческого учета большинства ведущих компаний происходит на основе принципов МСФО. Доказано, что использование МСФО в качестве стандартов управленческого учета является наиболее оправданным решением для современного производственного предприятия, поскольку МСФО и их интерпретация упрощают проблему регламентации и ведения учета в национальной модели. Обосновано, что экономические преимущества перехода на МСФО направлены на обеспечение прозрачности финансовых данных и отображения реальных фактов, лежащих в основе формирования архитектуры системы бюджетов на принципах полноты отражения и транспарентности, что помогает пользователям отчетности субъектов хозяйствования принимать эффективные и адекватные управленческие решения. Внедрение международных стандартов финансовой отчетности позволяет совершенствовать и реформировать действующую систему учета на всех уровнях ее организации в ответ на вызовы рыночных условий, в которых компаниям приходится реализовывать свой производственный потенциал в стратегическом измерении.

Ключевые слова: стратегическое планирование, учет, производственная компания, бюджет, МСФО.

ANNOTATION

The article analyzes in detail and discloses the nature of the functioning of production companies in the context of determining the features in the formation of planning and accounting subsystems in this sector of the economy. It is determined that the forma-

tion of management accounting systems for the majority of leading companies is based on the principles of IFRS. It is proved that the use of IFRS as management accounting standards is the most justified solution for a modern manufacturing enterprise, since IFRS and their interpretation simplify the problem of regulating and keeping records in the national model. Finally, it is substantiated that the economic benefits of the transition to IFRS are aimed at ensuring the transparency of financial data and the display of real facts underlying the formation of the budget system architecture. This helps users of business entities to make effective and adequate management decisions. The introduction of international financial reporting standards allows improving and reforming the existing accounting system at all levels of its organization, in response to the challenges of market conditions in which companies have to realize their production potential in a strategic dimension.

Keywords: strategic planning, accounting, Production Company, budget, IFRS reporting.

Постановка проблеми. Система планування сучасного підприємства є життєтворчою артерією фінансово-економічного організму, який відповідає за внутрішню структурну гармонійність, цілісність та узгодженість апарату керування, а також стійкий розвиток в умовах конкурентного середовища. Окремої уваги для дослідження заслуговує виробничий сектор економіки, насичений складними взаємопов'язаними параметрами роботи й механізмами взаємодії підсистем, які створюють організаційні та інфраструктурні передумови, генерують імпульси структурно-інституціональної трансформації внутрішніх змін для формування інформаційно-аналітичної бази.

На практиці кожне підприємство може впроваджувати свою модель бюджетування залежно від специфіки, обумовленої об'єктами фінансового планування та системою фінансових і не фінансових цілей. Тому під час визначення призначення бюджетування необхідно пам'ятати про те, що компанія як носій інтегрованої управлінської технології встановлює свої цілі та використовує власні кошти й індивідуально сформований обліково-методичний інструментарій [4, с. 34].

Під час розроблення та впровадження системи управлінського обліку, невід'ємною частиною якою є замкнута система планування, перед керівниками різних рівнів все частіше постають питання, пов'язані з інтеграцією або сумісністю різних стандартів обробки та систематизації облікових даних. Ведення управлін-

ського обліку та формування звітності можуть здійснюватися відповідно до різних інститутів міжнародної стандартизації в галузі здійснення облікового процесу, зокрема МСФЗ, US GAAP або в їх змішаному варіанті. При цьому кожен з цих стандартів має свої особливості використання [3].

Спираючись на досвід практичної роботи з великими компаніями деяких країн, які додержуються ринкового вектору розвитку економіки, можемо констатувати, що протягом останніх років стрімко зростає потреба виробничих компаній в підготовці звітності відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ). Це пов'язане з тим, що звітність, складена відповідно до МСФЗ, забезпечує всіх зацікавлених користувачів найбільш достовірною та релевантною інформацією для прийняття управлінських рішень.

Процеси глобалізації, які спонукають компанії до виходу на світові фінансові ринки, обумовлюють об'єктивну потребу в переході нашої країни до МСФЗ, імплементуючи міжнародну модель в національному контурі.

Вищезазначені фактори вказують на актуальність проблеми дослідження та свідчать про необхідність виявлення та обґрунтування взаємозв'язку між методологією побудови бюджетів і принципами ведення управлінського обліку, які мають враховувати норми національного законодавства у сфері обліку та фінансової звітності, а також міжнародні стандарти обліку. Тому сучасна економічна картина світу створює виклики для забезпечення конвергенції системи управлінського обліку та бюджетування в контексті МСФЗ як прогресивної управлінської технології, що сприяє реалізації раціонального управління фінансовими результатами, рухом грошових коштів, структурним складом активів та пасивів тощо, а також спрямована на вдосконалення методик аналізу та контролю діяльності в напрямі задоволення економічних інтересів різноманітних суб'єктів господарювання України в умовах активізації євроінтеграційних процесів [5, с. 10].

Постановою Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 р. № 1706 затверджена Програма реформування системи бухгалтерського обліку, яка ґрунтується на імплементації міжнародних стандартів [1]. Цим документом передбачене запровадження міжнародних стандартів шляхом адаптації їх норм до економіко-правового середовища й ринкових відносин в Україні через формулювання загальних принципів і способів відображення операцій та розкриття управлінської й облікової інформації для зацікавлених користувачів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Поступальний розвиток підходів до виробничо-фінансового планування діяльності суб'єктів господарювання на підґрунті оброблення обліково-аналітичної інформації, інтеграції управлінського обліку з бухгалтерським на базі

МСФЗ, зокрема з урахуванням специфіки окремих галузей економіки, привів до виникнення численних наукових публікацій з цієї проблематики, серед яких слід назвати роботи таких вчених, як І.Д. Бенько [6], І.П. Зайцева [2], О.Г. Королев [3], А.І. Кучеренко [4], А.С. Липова [5], М.Р. Лучко [6], О.О. Мороз [7], Т.І. Олійник [8].

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. При цьому застосування ефективних моделей управління прибутковістю компанії, координація її витрат та прив'язка системи управлінського обліку до моделі бюджетного управління діяльністю суб'єкта господарювання з метою укріплення фінансової дисципліни та підпорядкування інтересів окремих структурних підрозділів пріоритетам перспективного розвитку підприємства загалом та власникам його капіталу зокрема потребує подальшого дослідження.

Мета статті полягає в теоретичному обґрунтуванні стратегічного бюджетування як ефективного інструмента фінансового управління промислової компанії на основі конвергенції системи управлінського обліку та планування згідно з МСФЗ; дослідження ключових аспектів організації облікової підсистеми в забезпеченні бюджетного управління промислової компанії з огляду на фактор тісного взаємозв'язку між процесом складання бюджетів та МСФЗ для прийняття рішень за бізнес-процесами всередині суб'єкта господарювання.

Виклад основного матеріалу дослідження. Виробничі компанії розрізняються за масштабом та спеціалізацією, мають свою специфіку виробництва та збуту продукції. При цьому їх об'єднують процесний тип виробництва, з чого випливає необхідність врахування відповідних особливостей під час планування, зокрема наявність складних рецептур з комплексом побічних продуктів, які можуть бути задіяні в паралельних виробничих ланцюжках; змінні характеристики складу сировини та властивостей готової продукції; безперервний характер основних технологічних процесів тощо. За таких умов для всіх підприємств цієї галузі стає ґрунтовно важливим процес виробничого планування.

Вироблення продукції відповідно до планів продажів вимагає розроблення відповідної системи закупівель необхідної кількості сировини з урахуванням обмежуючого фактору по термінах зберігання, а також наявності запасів сировини та матеріалів. Тобто на перший план виходить цінність ефективного планування виробництва в довгостроковій перспективі.

Порівняно з іншими сферами економіки розмаїття облікових систем, що вживаються залежно від технологічних особливостей виробничого процесу для підприємств різних галузей промисловості та планування, обумовлює визначення досить великої складності методологічної властивості та практичного характеру. Так, якщо торгова компанія, керуючись специ-

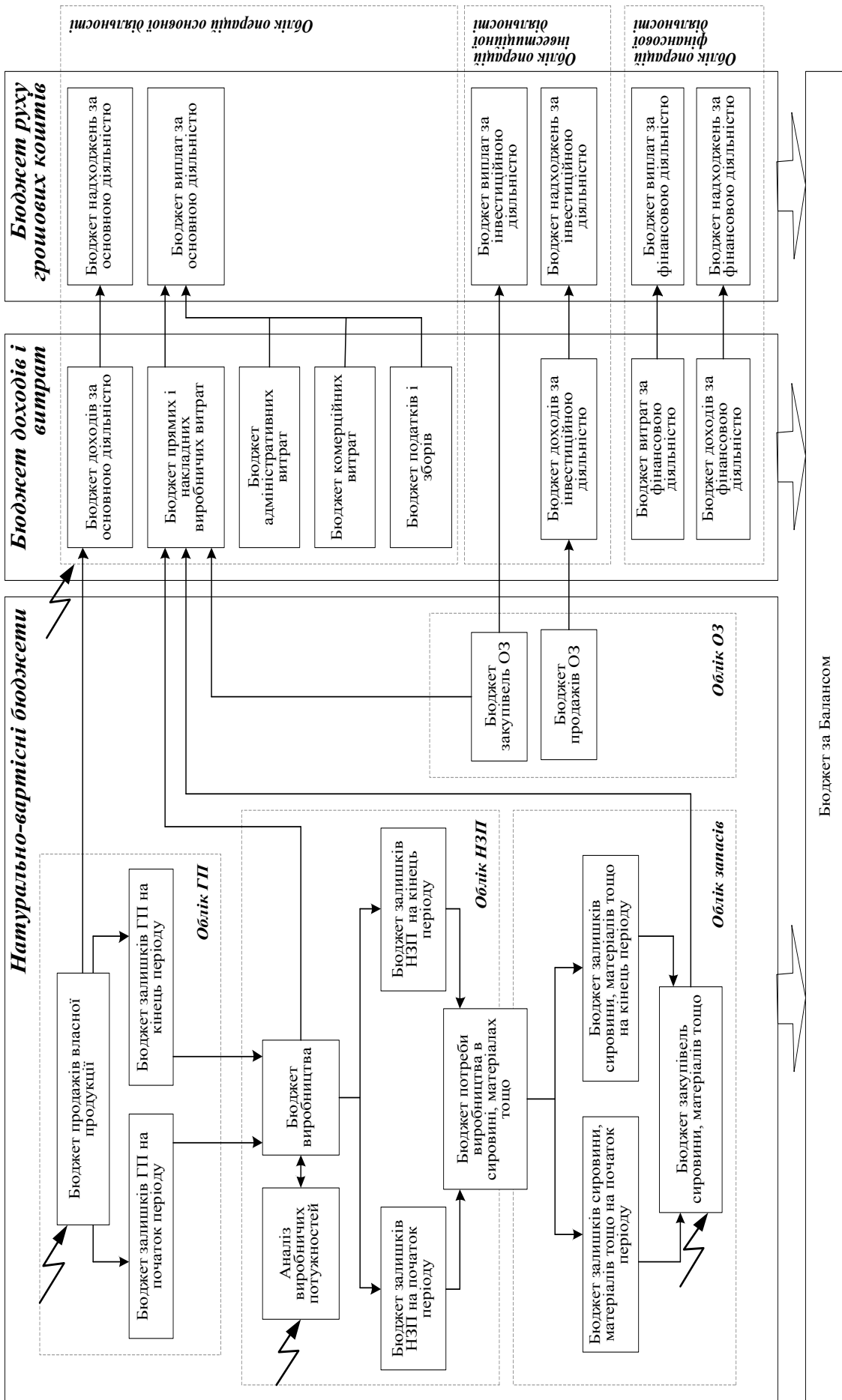


Рис. 1. Класична логіка побудови бюджетів промислової компанії за обліковими центрами
 Джерело: складено автором на основі джерела [3]

фікою свого ділового циклу, використовує позамовний метод обліку, в промисловому секторі в рамках однієї компанії можуть одночасно бути задіяними два та більше методи ведення обліку. Таким чином, наявність стадії виробництва і, як наслідок, виробничого обліку та планування є провідною рисою, яка визначає весь технологічний ланцюг бюджетного процесу на промисловому підприємстві.

Основоположним моментом формування системи планування вважається визначення набору бюджетів, які необхідно скласти на підприємстві. У цьому контексті визначають і прописують всі види бюджетів від операційних до консолідуючих, а також встановлюють послідовність їх складання [3].

Планування продажів, виробництва та потреби забезпечення матеріально-технічними ресурсами є логічно взаємопов'язаними етапами, які ґрунтуються на маркетинговій інформації та логіці бізнес-процесів господарської діяльності. Результатом функціонування цих підсистем виступають збалансовані за ємністю ринка, завантаженням виробничих потужностей і можливостями поставок матеріально-технічних ресурсів плани продажів, виробництва та потреби матеріально-технічних ресурсів. Слід зазначити, що класичний підхід до планування в компанії, яка функціонує в умовах ринкової економіки, передбачає початкове складання плану продажів, на підставі якого розраховуються план виробництва і план потреби в матеріально-технічних ресурсах. Типова схема планування виробничої компанії у класичному розумінні матиме такий вигляд (рис. 1).

В процесі складання бюджетів слід враховувати об'єктивну присутність певних обмежень, які є сукупністю факторів і параметрів деструктивного впливу на динамічну та послідовну реалізацію виробничого процесу. До них належать:

- обмеження з продажів;
- обмеження за виробничими потужностями;
- обмеження щодо поставок матеріально-технічних ресурсів;
- обмеження, пов'язані з галузевими особливостями планування виробництва.

Ефект, який очікують отримати від розроблення та виконання бюджету, полягає в підвищенні ступеня гнучкості стратегії суб'єкта господарювання завдяки можливості прогнозу результатів управлінських дій, визначення базових установок для кожного напрямку діяльності підприємства, розрахунку альтернативних варіантів з передбаченням зворотного відгуку через підготовку комплексу відповідних дій на можливі зміни в зовнішньому та у внутрішньому середовищі [4, с. 35].

Впровадження виробничого планування пов'язане з цілою низкою «технологічних» особливостей, сутність яких відтворюється у складно структурованому плануванні порівняно з іншими функціями системи управління. Категорія «виробниче планування» передбачає

значний перелік видів діяльності, які виконуються з індивідуальною періодичністю, захопленням різних періодів часу, використанням інформації з різноманітних джерел та диференційованого ступеня деталізації. В алгоритмах планування, які є дуже вимогливими до обчислювальних ресурсів, можуть застосовуватися різні класи математичних моделей та методів. Крім цього, може встановлюватися обмежувачий часовий критерій для вирішення завдань планування, пов'язаних з організацією виробництва.

З планами працюють всі керівники, підрозділи та служби підприємства. При цьому кожен керівник і підрозділ орієнтується на свій ступінь деталізації та інтерпретацію інформації. На практиці відбувається формування чисельних планів, розрізаних за реквізитним складом, які призначені для вирішення широкої палітри завдань управління виробництвом. Тому показники якості цих планів і способи їх інтерпретації особами, які приймають рішення, також сильно різняться.

Логіка побудови бюджетів нерозривно пов'язана з формуванням облікових центрів відповідно до груп об'єктів обліку кожної підсистеми планування.

Планування й управлінський облік в рамках системи бюджетування повинні бути взаємопов'язаними, що необхідно для забезпечення осмисленого та порівняного планфактного аналізу. При цьому вибір системи управлінського обліку визначається специфікою діяльності компанії, переліком та складністю господарських операцій, а також необхідністю подання фінансової звітності, сформованої з тих чи інших стандартів, зовнішнім користувачам.

Організація облікової підсистеми у забезпеченні бюджетного управління промислової компанії включає планування виробництва, оперативний контроль виконаних робіт, стан активів, матеріальних та фінансових ресурсів, проведення аналізу результатів діяльності щодо кожного структурного підрозділу. Система планування націлена на майбутню стратегічну економічну діяльність, що визначає основне завдання облікових центрів, яке полягає у забезпеченні керівництва на різних рівнях управління оперативною, достовірною й актуальною інформацією для прийняття рішень на підґрунті її регламентованої реєстрації та принципів відображення у звітах. МСФЗ виступають у цьому розумінні одними з найбільш поширених та затребуваних стандартів в рамках її консолідації та трансляції облікових даних для цілей бюджетування (рис. 2) [8, с. 93].

Організація облікової підсистеми з виокремленням сегменту бюджетування, зображена на рис. 2, дає змогу сформувати єдину інформаційну базу для управління виробничою компанією як за конкретними структурними її одиницями, так і загалом, справляючи відповідну концентрацію облікових інформаційних

потоків, розмежованих у часі та за характером економічної інформації, з її подальшим опрацюванням.

Управлінський облік абсорбує облікову інформацію за будь-яким часовим її лагом та є основним накопичувачем таких даних задля побудови ефективного управління.

Взаємозв'язок бюджетування і МСФЗ розширює облікову підсистему, включаючи аспекти управлінського обліку як впливових факторів на прийняття рішень за бізнес-процесами всередині суб'єкта господарювання [7]. Це пояснюється тим, що світова практика побудови управлінського обліку акцентована саме на терміні

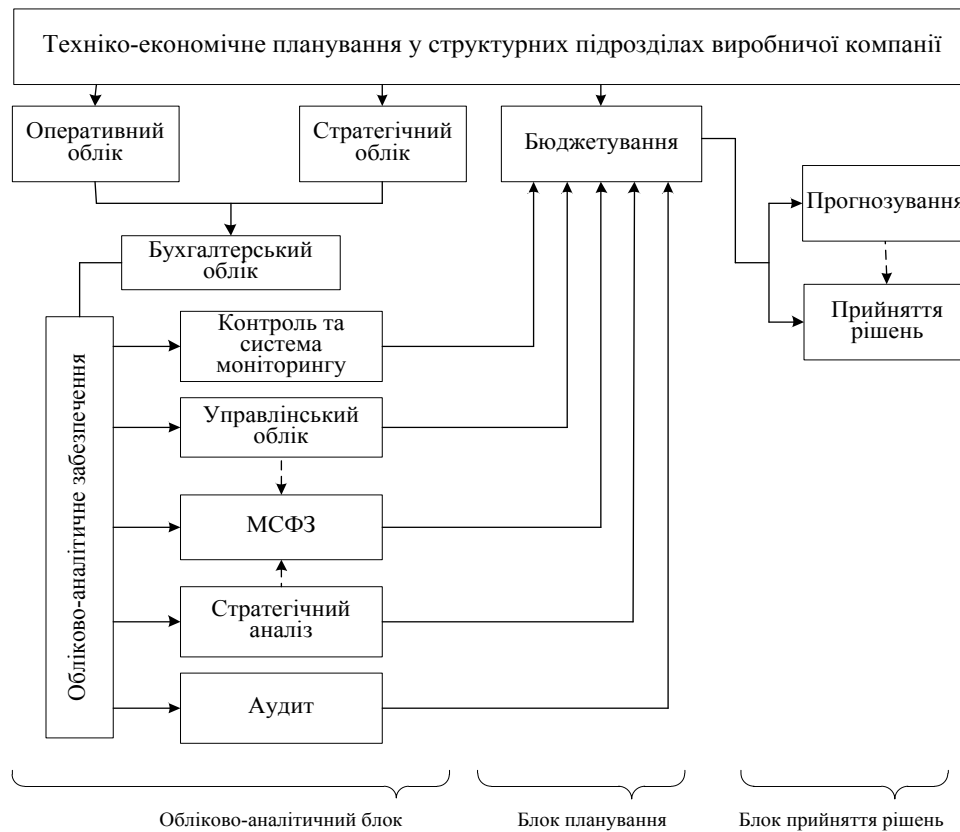


Рис. 2. Взаємозв'язок бюджетування та МСФЗ в техніко-економічному плануванні виробничої компанії

Джерело: складено автором на основі джерела [8]

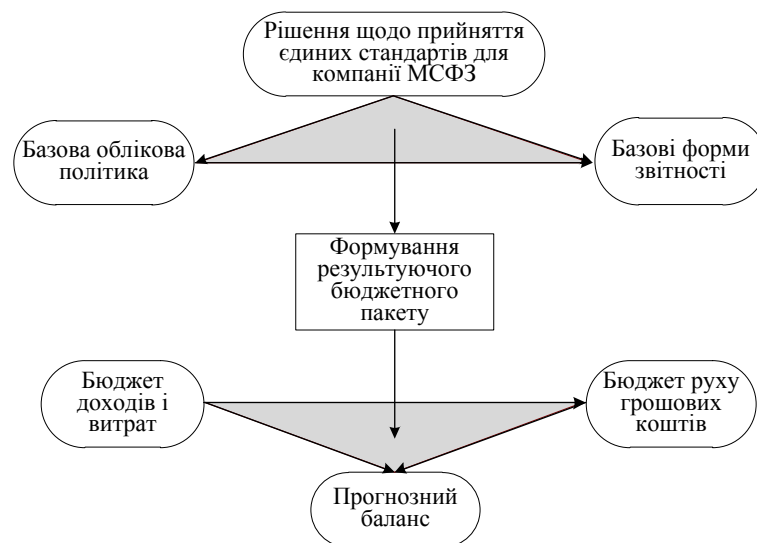


Рис. 3. Формування триєдиного бюджетного пакета на підґрунті облікової підсистеми

Джерело: складено автором на основі джерела [8]

«управлінський», а не на понятті «облік», а під управлінським обліком необхідно розуміти інформаційну систему управління, яка включає кількісні та якісні дані забезпечення керівництва необхідною інформацією. Звідси випливає, що принцип вітчизняного управлінського обліку необхідно трансформувати за МСФЗ так:

- визначення економічної вигоди щодо основних категорій обліку активів і зобов'язань, доходів і витрат;

- підтримка капіталовкладень за бізнес-одницями;

- оцінка елементів обліку за його методичними принципами (обачність, постійність, нарахування, об'єктивність, релевантність тощо) [8, с. 93–94].

Вибір МСФЗ як єдиних стандартів для компанії, затвердження на їх основі базової облікової політики та базових звітних форм складання балансу, звіту про прибутки та збитки, звіту про рух грошових коштів дають змогу отримувати весь бюджетний пакет у вигляді детального фінансового плану, логічним завершенням якого виступає «триєдність», що об'єднує бюджет доходів і витрат, бюджет руху грошових коштів і прогнозний баланс (рис. 3).

Використання МСФЗ дає змогу забезпечити однозначність трактування облікових даних, що знаходять своє відображення у звітності, на підставі чого стає можливим здійснення порівняльного аналізу фінансових показників в розрізі багатьох критеріїв. Результати цих розрахунків, зіставлення планових і фактичних даних дають змогу своєчасно приймати адекватні управлінські рішення, пов'язані з коригуванням дій та алгоритмів поведінки з метою досягнення завчасно встановлених стратегічних цілей. Єдині стандарти звітності всередині групи компаній дають змогу виробляти швидко та коректно консолідацію активів, сприяють забезпеченню більшої прозорості та надають власникам і топ-менеджменту всебічну аналітичну інформацію для прийняття довгострокових та оперативних рішень.

Тривала практика застосування МСФЗ засвідчує, що провідна роль використання компаніями МСФЗ-звітності сфокусована виключно для надання її зовнішнім користувачам. Однак в сучасних економічних умовах все більше керівників усвідомлюють, що фінансова звітність, складена відповідно до принципів та положень, викладених у МСФЗ, необхідна для більш ефективного управління організацією, оскільки є єдиним та чітким способом оцінки діяльності конкретного суб'єкта господарювання для зовнішніх та внутрішніх цілей.

Висновки. У межах проведеного дослідження детально розкрито сутність функціонування виробничих компаній в контексті відзначення відмінних рис у формуванні підсистем планування й обліку у цьому секторі економіки.

Визначено, що становлення систем управлінського обліку більшості провідних компаній відбувається на підґрунті принципів МСФЗ. Доведено, що використання МСФЗ як стандартів управлінського обліку є найбільш виправданим рішенням для сучасного виробничого підприємства, оскільки МСФЗ та їх інтерпретація спрощують проблему регламентації та ведення обліку в національній моделі. Обґрунтовано, що економічні переваги переходу на МСФЗ спрямовані на забезпечення прозорості фінансових даних та відображення реальних фактів, покладених в основу архітектури системи бюджетів, що допомагає користувачам звітності підприємств приймати ефективні та адекватні управлінські рішення. Впровадження міжнародних стандартів фінансової звітності дає змогу вдосконалювати та реформувати діючу систему обліку на всіх рівнях її організації у відповідь на виклики ринкових умов, в яких компаніям доводиться реалізовувати свій виробничий потенціал у стратегічному вимірі.

Розглядаючи комплекс висвітлених вище проблем, зауважимо, що у цьому напрямі доцільно продовжувати дослідження практичного досвіду застосування МСФЗ у галузі виробництва з урахуванням нерозривного зв'язку бюджетування й облікових інструментів як фактору вирішення управлінських завдань.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Про затвердження Програми реформування системи бухгалтерського обліку із застосуванням міжнародних стандартів: Постанова Кабінету Міністрів України від 28 жовтня 1998 р. № 1706 / Верховна Рада України. URL: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1706-98-p>.
2. Зайцева І.П. Бюджетування на основі міжнародних стандартів фінансової звітності в банках. Проблеми і перспективи розвитку банківської системи України. 2012. Вип. 36. С. 172–179.
3. Королева О.Г. Планирование и учет по стандартам МСФО в производственных компаниях. ИНСТАЛЕВ. URL: <https://www.intalev.ru/library/articles/article.php?ID=5330>.
4. Кучеренко А.И. Бюджетирование как метод финансового планирования деятельности организации. Справочник экономиста. 2010. № 3. С. 34–42.
5. Липова А.С. Бюджетування на основі міжнародних стандартів фінансової звітності: уроки для України. МСФЗ: дослідження, наука, практика, імплементація: матеріали відкритої міжнар. інт.-конф. (Харків, 1 квартал 2015 р.) / ред. кол.: О.В. Харламова. Харків: Агентство з МСФЗ, 2015. С. 10–12.
6. Лучко М.Р., Бенько І.Д. Облік і фінансова звітність за міжнародними стандартами. Тернопіль: Екон. думка, 2016. 360 с.
7. Мороз О.О., Семцов В.М. Діяльність інтегрованих сільськогосподарських підприємств. Економіка АПК. 2010. № 4. С. 96–103.
8. Олійник Т.І., Олійник О.О. Обліково-аналітична інформація у бюджетуванні бізнес-процесів інтегрованих сільськогосподарських підприємств. Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. 2014. № 2 (26). С. 92–95.

REFERENCES:

1. Pro zatverdzenja Programy reformuvannya systemy bukhgalters'kogo obliku iz zastosuvannjam miznarodnykh standartiv: Postanova Kabinetu Ministriv Ukraïny vid 28.10.1998 r. № 1706. [Elektronnyi resurs]. Ofits. veb-sait. Verkhovna Rada. Rezhim dostupu: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1706-98-p>.
2. Zaytseva I.P. (2012) Budzhetuvannia na osnovi mazhnarodnykh standartiv finansovoyi zvitnosti v bankakh [Budgeting based on international financial reporting standards in banks]. Problemu ta perspektyvy rozvytky bankivskoyi systemy Ukraïny. Vol. 36, pp. 172–179.
3. Koroleva O.G. Planirovaniye i uchet po standartam MSFO v proizvodstvennykh kompaniyakh [Elektronnyi resurs]. Instalev. Rezhim dostupa: <https://www.intalev.ru/library/articles/article.php?ID=5330>.
4. Kucherenko A.I. (2010) Budzetirovaniye kak metod finansovogo planirovaniya deyatelnosti organizatsiyi [Budgeting as a method of financial planning of the organization]. Spravochnik ekonomista. No 3, pp. 34–42.
5. Lypova A.S. (2015) Budzhetuvannia na osnovi mazhnarodnykh standartiv finansovoyi zvitnosti: uroky dlya Ukraïny [Budgeting based on International Financial Reporting Standards: Lessons for Ukraine]. Materialy vidkrytoyi miznar. int.-konf.: MSFZ: doslidzennya, nauka, praktyka, implementatsiia, Kharkiv, 1 kvartal 2015 / red. kol.: O.V. Kharlamova. Kh.: Agentstvo z MSFZ. 41 P, pp. 10–12.
6. Luchko M.R. (2016) Oblik i finansova zvitnist za mazhnarodnymy standartamy [Accounting and financial reporting according to international standards]. Ternopil: Ekon. Dumka. 360 p.
7. Moroz O.O. (2010) Diyalnist integrovanykh silskogospodarskykh pidpryyemstv [The activities of integrated agricultural enterprises]. Ekonomika APK. No 4, pp. 96–103.
8. Oliynyk T.I. (2014) Oblikovo-analitychna informatsiia u budzhetuvanni biznes-protseviv integrovanykh silskogospodarskykh pidpryyemstv [Accounting and analytical information in the budgeting of business processes of integrated agricultural enterprises]. Visnyk Berdyanskogo universytetu menedzmentu i biznesu No 2 (26), pp. 92–95.