

Передумови формування обліково-інформаційного забезпечення управління кластером

У процесі управління кластером важливе значення відводиться обліковій інформації, від якості якої залежить оцінка ситуації та обґрунтованість прийнятих рішень. Глобалізація економічних процесів та динамічність зовнішнього середовища зумовлюють необхідність створення стратегічно орієнтованого бухгалтерського обліку та формування обліково-інформаційного забезпечення управління кластером.

Виділено основні передумови та фактори формування системи бухгалтерського обліку в кластері, які розділені на три групи (соціально-економічні, технологічні та теоретико-методологічні). Наведено сучасні напрями формування і вдосконалення бухгалтерського обліку в контексті створення кластерної економіки та запропонований підхід щодо розвитку теорії, методології, організації системи бухгалтерського обліку, який сприятиме отриманню користувачами більш повної інформації про факти господарського життя в процесі управління діяльністю кластеру. Доцільним є формування облікового забезпечення управління кластером як системи, призначеної для генерування інформації про діяльність інтегрованої структури як єдиного економічного об'єкта.

Ключові слова: кластер; міжорганізаційне управління; інтегровані структури; бухгалтерський облік.

Постановка проблеми. В сучасних умовах господарювання система управління кластером потребує використання якісно нових підходів для формування стратегії розвитку та прийняття управлінських рішень. Ефективність управління багато в чому залежить від інформаційного забезпечення, серед якого важливе місце і роль відводиться системі обліку.

Проте, на сьогоднішній день в бухгалтерському обліку формується інформація, яка повною мірою не відповідає потребам менеджменту, необхідної для регулювання діяльності кластеру.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблемним питанням бухгалтерського обліку діяльності кластеру присвячені праці О.С. Височана [1], В.В. Говді [2], Ж.В. Дегальцевої [2], М.Дрогомирецької [3], В.В. Іванової [5], А.А. Осмонової [6], А.А. Пилипенка [7], Л.І. Проняєвої [8], Т.М. Рогуленко [9], О.А. Федотенкової [8], І.А. Юхименко-Назарук [10] та ін. Дані дослідження мають цінний теоретичний та прикладний характер. Водночас, окремі аспекти залишилися поза увагою вчених-обліковців, зокрема щодо формування обліково-інформаційного забезпечення системи управління кластером.

Метою статті є дослідження і встановлення передумов та сучасних підходів до формування системи бухгалтерського обліку в кластері.

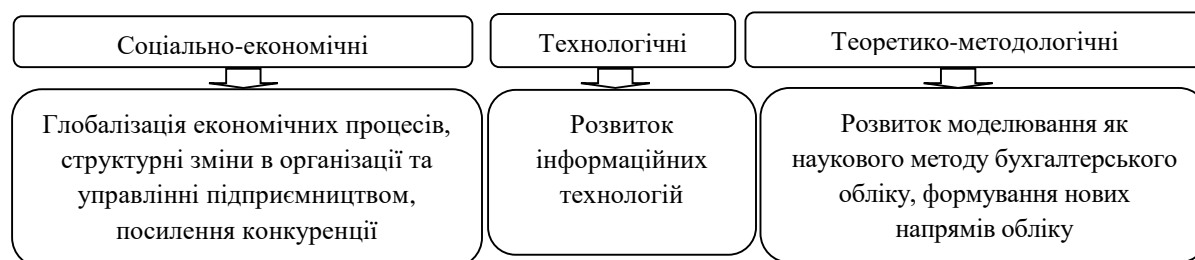
Викладення основного матеріалу. В умовах посилення процесів глобалізації та конкуренції, що характеризують сучасну економіку, виникли об'єктивні передумови та необхідність зміни парадигми управління конкурентоспроможністю, яка полягає у відмові від традиційної промислової політики до сучасної, заснованої на кластерах. Кластерний підхід в Україні почав запроваджуватися відносно нещодавно та досі не набув широкого розповсюдження, що зумовлено відсутністю відповідного нормативного забезпечення, стратегії та програми кластеризації національної економіки та належної інформаційної бази.

Перехід до економіки, заснованої на знаннях, потребує підвищення рівня інформаційного забезпечення, тож його метою стає оперативне комплексне задоволення інформаційних потреб економічних суб'єктів та окремих осіб на основі високої пертинентності, сприяння активізації процесів генерації знань і розвитку економіки. Цієї мети можна досягнути завдяки організації інформаційного забезпечення на мезорівні, зокрема інформаційними суб'єктами кластерів, що надасть можливість не лише забезпечити ефективність (корисність) інформаційних ресурсів, а й сприяти її підвищенню [5, с. 66].

Однією з ключових умов здійснення спільної діяльності кластеру є забезпечення релевантною обліковою інформацією. На думку проф. Т.М. Рогуленко «Кластероформування потребує відповідних змін у сфері управління, а це, в свою чергу, зачіпає його головний інформаційний носій – бухгалтерський облік, контроль, аналіз і фінансову звітність. У цих умовах інформаційна місія бухгалтерського обліку та звітності змінюється і стає взаємозалежною з глобалізаційними тенденціями, визначаючи необхідність

формування структурованої інформації, здатної надати реальну допомогу в ухваленні стратегічних і оперативних економічних рішень» [9, с. 182–184].

Основними чинниками впливу на формування системи бухгалтерського обліку в кластері є процеси глобалізації, перехід від вертикально інтегрованих структур до більш гнучкіших, активізація інноваційної діяльності та розвиток інформаційних технологій, зростання конкуренції, посилення ролі інформаційно-комунікаційних зв'язків між учасниками, розвиток моделювання, які розділені на три групи (рис. 1).



Джерело*: розроблено автором

Рис. 1. Загальні передумови формування системи бухгалтерського обліку в кластері

Зазначені фактори спричинили виникнення сучасного напрямку обліку, характерною особливістю якого є те, що об'єктом управління в кластері виступає спільна діяльність незалежних один від одного суб'єктів господарювання, кожний з яких в інтегрованій структурі виконує свої функції. Бухгалтерський облік в кластері повинен сприяти координації взаємозв'язків між учасниками та зобов'язаний стати інформаційною основою для розроблення тактики і стратегії розвитку об'єднання. Тактичний рівень управління кластером являє собою сукупність управлінських структур окремих учасників, кожен з яких самостійно обирає рішення та спосіб їх реалізації з альтернативних варіантів. Стратегічний рівень управління повинна представляти структура, в якій кластер виступає в якості об'єкта управління як цілісна організаційна система. Основною функцією бухгалтерського обліку в стратегічному управлінні кластером повинна стати інформаційна підтримка довгострокових управлінських рішень.

Чітка взаємодія всередині кластеру дозволить його учасникам досягти конкретних переваг, зокрема за рахунок вдосконалення методів пошуку інформації, обміну технологіями, знаннями, отримання нових ринкових можливостей, які дозволяють знизити ризики, зменшити трансакційні витрати, підвищити конкурентоспроможність структур.

Головна мета діяльності та ведення бухгалтерського обліку в кластері повинна полягати не в максимізації прибутку, а у створенні умов та можливостей забезпечення інформаційними ресурсами та налагодження якісних комунікаційних процесів, що, в свою чергу, підвищить ефективність взаємодії учасників кластеру.

Для кластеру притаманним є мережева форма міжорганізаційного управління діяльністю його учасників, яка забезпечує отримання синергетичного ефекту. Сутність мережевої форми управління полягає у побудові прямих зв'язків між учасниками спільної діяльності. Облікові дані, як складова інформаційного забезпечення, необхідні менеджменту для планування та прогнозування фінансового стану окремих учасників та всієї інтегрованої структури. Залежно від організаційної структури та особливостей відносин у кластері можуть використовуватися різні види комунікацій – вертикальний (потіки облікової інформації передаються між нижчими та вищими рівнями управління) та горизонтальний (обмін інформації відбувається між однаковими за рівнем ієрархії підрозділами підприємств-учасників).

Таким чином, вищенаведене вказує на те, що постає нагальна потреба формування та ефективного використання облікової інформації в системі управління кластерними об'єднаннями. Зауважимо, що серед науковців спостерігається декілька підходів до розуміння та побудови системи бухгалтерського обліку в кластері.

Так, проф. І.А. Юхименко-Назарук досліджує обліково-інформаційне забезпечення діяльності мережевих структур як групи юридично незалежних підприємств, об'єднаних горизонтальними зв'язками, які використовують різні методи координації та контролю, забезпечують спільний доступ до ресурсів з метою досягнення єдиної цілі. Варто зауважити, що види мережевих структур є достатньо широкими і включають спільні підприємства без створення юридичної особи, стратегічні альянси, науково-дослідні консорціуми, стратегічні партнерства тощо. Автор виділяє ряд пропозицій щодо удосконалення бухгалтерського обліку в напрямі підвищення ефективності функціонування мережевих структур: парадигмальна трансформація облікової системи до вимог мережевих структур, побудова спеціалізованих систем інформаційного забезпечення управління мережевими структурами та розвиток методики обліку специфічних об'єктів мережевих структур [10, с. 55].

Для формування широкого масиву даних, що характеризують кластерні об'єднання, на думку проф. Л.І. Проняєвої та О.А. Федотенкової доцільним є створення міжорганізаційного обліку, «... під яким слід розуміти систему, що оперує інформаційними потоками фінансового, управлінського і податкового обліку самостійних учасників кластерної структури, інтерпретує і адаптує дані потоки за допомогою спеціальних інструментів до потреб єдиної системи управління для вироблення і реалізації загальної концепції розвитку кластера як цілісної економічної конструкції» [8, с. 8].

На думку М.Дрогомирецької обліково-аналітичне забезпечення системи управління кластерами в аграрному секторі економіки має формуватися поетапно, однак досить важливого значення у даному контексті набуває аналіз потреб в інформації з урахуванням специфіки бізнес-процесів сільськогосподарських організацій [3, с. 58].

Проф. О.С. Височан зазначає, що базовими передумовами формування системи кластерного обліку є: консолідація активів і виникнення спільних зобов'язань (виокремлення об'єктів обліку); централізація окремих управлінських функцій (формування організаційної структури облікового апарату); налагодження зв'язків та партнерських відносин між учасниками з врахуванням узгоджених інтересів (функціональна орієнтація обліку) [1, с. 17].

Осмонова А.А. зауважує, що «В обліково-аналітичній системі агрокластерів повинна формуватися тактична і стратегічна інформація, необхідна для прийняття управлінських рішень. Далі необхідно визначити структуру обліково-аналітичної системи, види обліку, які дозволяють сформувати дані, максимально наближені до виявлених інформаційним потребам» [6, с. 99].

Проф. В.В. Говдя, Ж.В. Дегальцева досліджують модульну побудову обліково-аналітичного кластеру, як «... науково-обґрунтовану сукупність методології, методики та економіко-математичних, обліково-аналітичних, фінансових, інноваційних, контрольно-аудиторських, статистичних, техніко-технологічних, інформаційних інструментів, що забезпечують раціональну організацію і функціонування бізнес-процесів, які дозволяють отримати синергетичний ефект визначений місією і цілями економічного агента» [2, с. 25].

Проф. А.А. Пилипенко висунув гіпотезу доречності розширення процесу бухгалтерського обліку додаванням до рахунків обліку ознак перспективності (забезпечує його перетворення на стратегічний облік) і підпорядкування розвитку кластера умові максимізації його конкурентоспроможного потенціалу (потенціал кластера тут виступає як об'єкт облікового спостереження). При цьому здійснювати управління розвитком кластера пропонується з урахуванням принципів рефлексії, оскільки взаємодія учасників кластера може ідентифікуватися як «інформаційне управління» (у термінології Т.А. Таран), коли один учасник кластера передає іншому підґрунтя для прийняття рішення (цілком очевидно, що таке підґрунтя має ґрунтуватися на облікових даних, але з певною їх трансформацією) [7, с. 49].

Аналіз запропонованих науковцями підходів до трансформації бухгалтерського обліку в контексті створення кластерної економіки дає змогу виділити одну спільну рису – формування і розвиток нової облікової парадигми, яка має специфічні особливості та докорінно відрізняється від звичних. При цьому автори використовують різні за назвою – «мережевий облік», «міжорганізаційний облік» та «кластерний облік», але схожі за змістом визначення. Необхідність оновлення парадигми продиктовується тим, що існуючі теорія та методологія не забезпечують виконання обліком проблем практики. Діючі дотепер парадигми бухгалтерського обліку в силу їх заідеалізованих концептуальних основ (егоїстичних чи унітарно-державних) неспроможності вирішувати назрілі завдання з інформаційного забезпечення якісно нового управління та розбудови гармонійної економіки [4, с. 25]. Тому до системи бухгалтерського обліку висуваються нові вимоги, пов'язані, в основному, з його інформаційною функцією.

Важливим моментом при створенні системи бухгалтерського обліку в кластері є формування інформації про його діяльність як єдиної економічної одиниці. На наш погляд формувати систему бухгалтерського обліку в кластері необхідно у двох площинах, які наведені на рисунку 2.



Джерело*: розроблено автором

Рис. 2. Напрями формування системи бухгалтерського обліку в кластері

Розвиток теорії та методології бухгалтерського обліку як засобу інформаційного забезпечення діяльності кластеру повинен бути направлений на вдосконалення:

- концептуальних (фундаментальних) засад – визначення мети та завдань, уточнення значення основних і додаткових принципів, елементів методу, встановлені кола користувачів інформації;
- нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку (розробка методичних рекомендацій).

Розвиток організації та методики бухгалтерського обліку в кластері повинен стосуватися:

- організації та ведення бухгалтерського обліку;
- формування облікової політики;
- методики обліку стандартних (внески учасників, матеріальні, трудові та фінансові ресурси) та специфічних (трансакційні, інноваційні витрати, внутрішні розрахунки) об'єктів;
- формування звітності.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Таким чином, запропонований підхід до розвитку теорії, методології, організації системи бухгалтерського обліку сприятиме отриманню користувачами більш повної інформації про факти господарського життя в процесі управління діяльністю кластеру. Обліково-інформаційне забезпечення дозволить керівникам як окремих підприємств (учасникам), так і всієї інтегрованої структури, приймати ефективні управлінські рішення. При цьому варто зазначити, що система бухгалтерського обліку окремого учасника кластеру є інтегратором інформаційних потоків та ключовим компонентом комплексної системи бухгалтерського обліку.

Список використаної літератури:

1. *Височан О.С.* Концепція кластерного обліку: характеристика та особливості / *О.С. Височан* // Облік і фінанси. – 2016. – № 1 (71). – С. 15–21.
2. *Говдя В.В.* Модульное построение учетно-аналитического кластера в АПК / *В.В. Говдя, Ж.В. Дегальцева* // Вестник Казанского государственного аграрного университета. – 2013. – № 2. – С. 24–28.
3. *Дрогомирецька М.* Обліково-аналітичне забезпечення системи управління у кластерних формуваннях аграрного сектору економіки / *М.Дрогомирецька* // Бухгалтерський облік, контроль та аналіз в умовах інституціональних змін та сталого економічного розвитку : матеріали II міжнародної науково-практичної інтернет-конференції. – 2015. – С. 57–59.
4. *Жук В.М.* Бухгалтерський облік: шляхи вирішення проблем практики і науки : монографія / *В.М. Жук*. – К. : ННЦ «Інститут аграрної економіки». – 2012. – 454 с.
5. *Іванова В.В.* Якісні аспекти інформаційного забезпечення економіки, заснованої на знаннях, інформаційними суб'єктами кластерів / *В.В. Іванова* // Економічний часопис-XXI. – 2011. – № 9–10. – С. 65–68.
6. *Осмонова А.А.* Методология и методика формирования учетно-аналитического обеспечения управления в кластерных формированиях аграрного сектора / *А.А. Осмонова* // Вестник Кыргызско-Российского Славянского Университета. – 2013. – Т. 13. – № 10. – С. 98–100.
7. *Пилипенко А.А.* Консолідація облікової інформації в рефлексивному управлінні розвитком конкурентоспроможного потенціалу туристично-рекреаційного кластера / *А.А. Пилипенко, О.Стіпчевіч* // БізнесІнформ. – 2012. – № 11. – С. 48–51.
8. *Проняева Л.И.* Развитие учетно-информационного обеспечения управление в кластерах / *Л.И. Проняева, О.А. Федотенкова* // Международный бухгалтерский учет. – 2016. – № 4. – С. 2–17.
9. *Розуленко Т.М.* Влияние глобализационных тенденций развития бизнеса на информационную миссию бухгалтерского учета и отчетности / *Т.М. Розуленко* // Вестник государственного университета управления. – 2014. – № 4. – С. 181–185.
10. *Юхименко-Назарук І.А.* Напрямки розвитку інформаційного забезпечення діяльності мережових структур / *І.А. Юхименко-Назарук* // Вісник ЖДТУ. Серія : Економічні науки. – 2017. – № 2 (80). – С. 54–59.

References:

1. Vysochan, O.S. (2016), «Konceptija klasterного obliku: harakterystyka ta osoblyvosti», *Oblik i finansy*, Vol. 1 (71), pp. 15–21.
2. Govdya, V.V. and Degal'tseva, Zh. V. (2013), «Modul'noe postroenie uchetno-analiticheskogo klastera v APK», *Vestnik Kazanskogo gosudarstvennogo agrarnogo universiteta*, Vol. 2, pp. 24–28.
3. Drogomyrec'ka, M. (2015), «Oblikovo-analitchne zabezpechennja systemy upravlinnja u klasternyh formuvannjah agrarnogo sektoru ekonomiky», *materialy II mizhnarodnoi' naukovo-praktychnoi' internet-konferencii' «Buhgalters'kyj oblik, kontrol' ta analiz v umovah instytucional'nyh zmin ta stalogo ekonomichnogo rozvytku»*, Ternopil', pp. 57–59.
4. Zhuk, V.M. (2012), *Buhgalters'kyj oblik: shljahy vyrishennja problem praktyky i nauky*, NNC «Instytut agrarnoi' ekonomiky» Publ., Kyiv, 454 p.
5. Ivanova, V.V. (2011), «Jakisni aspekty informacijnogo zabezpechennja ekonomiky, zasnovanoi' na znannjah, informacijnymy sub'jektamy klasteriv», *Ekonomichnyj chasopys-XXI*, Vol. 9–10, pp. 65–68.

6. Osmonova, A.A. (2013), «Metodologiya i metodika formirovaniya uchetho-analiticheskogo obespecheniya upravleniya v klasternykh formirovaniyakh agrarnogo sektora», *Vestnik Kyrgyzsko-Rossiyskogo Slavyanskogo Universiteta*, Vol. 10, pp. 98–100.
7. Pylypenko, A.A. (2012), «Konsolidacija oblikovoi' informacii' v refleksyvnomu upravlinni rozvytkom konkurentospromozhnogo potencialu turystychno-rekreacijnogo klastera», *BiznesInform*, Vol. 11, pp. 48–51.
8. Pronyaeva, L.I. (2016), «Razvitie uchetho-informatsionnogo obespecheniya upravlenie v klasterakh», *Mezhdunarodnyy bukhgalterskiy uchet*, Vol. 4, pp. 2–17.
9. Rogulenko, T.M. (2014), «Vliyanie globalizatsionnykh tendentsiy razvitiya biznesa na informatsionnyu missiyu bukhgalterskogo ucheta i otchetnosti», *Vestnik gosudarstvennogo universiteta upravleniya*, Vol. 4, pp. 181–185.
10. Juhymenko-Nazaruk, I.A. (2017), «Naprjamky rozvytku informacijnogo zabezpechennja dijtal'nosti merezhevych struktur», *Visnyk ZhDTU, Serija Ekonomichni nauky*, Vol. 2 (80), pp. 54–59.

Гук Василь Володимирович – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку та аналізу Національного університету «Львівська політехніка».

Наукові інтереси:

– розвиток теорії, методології, організації обліку і контролю спільної діяльності в кластері.

E-mail: vasyi.v.hyk@lpnu.ua;

vasiahuk@ukr.net.

Стаття надійшла до редакції 05.06.2018.