

**ПРОБЛЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ
У СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ****А. В. Найда**, к.е.н., Одеський державний аграрний університет

У статті розглянуто особливості організації управлінського обліку у сільськогосподарських підприємствах. Проаналізовано основні системи організації управлінського обліку в Україні, виокремлено їх переваги та недоліки. Визначено оптимальну систему організації управлінського обліку для підприємств аграрного сектору.

Ключові слова: управлінський облік, інформація, управлінські рішення, система, сільськогосподарське підприємство.

Постановка проблеми. Ефективність виробничо-господарської діяльності сільськогосподарських підприємств залежить від управлінських рішень, які приймаються на різних рівнях управління. Правильність управлінського рішення в значній мірі залежить від інформаційного забезпечення керівників різних рівнів управління. В цьому процесі провідну роль займає управлінський облік.

Організація та ведення управлінського обліку не є обов'язковим, але зважаючи на його важливу роль в розвитку підприємства є необхідним. На більшості сільськогосподарських підприємств він не ведеться, або ведеться не ефективно.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблеми організації, становлення та ведення управлінського обліку на підприємстві досліджували відчинянні та зарубіжні науковці, зокрема П.Й. Атамас, Ф. Бутинець, С. Голов, С.Г. Джойла, К. Друрі, Р. Ентоні, О.М. Калініна, Г.Г.Кірейцев, В.Б. Моссаковський, П.Л. Сук, М.З. Матвійчук, Л.В. Нападівська, Дж. Фостер, М. Чумаченко, А.Д. Шеремета та ін. В більшості їх публікацій висвітлюються питання важливості внутрішньогосподарського обліку для підприємств. Л.П. Нападівська розглянула проблеми становлення та розвитку управлінського обліку в Україні, І. Білоусова дослідила напрями вдосконалення управлінського обліку, В.Б. Моссаковський дослідив проблеми організації управлінського обліку. Проте питання ефективної організації та ведення управлінського обліку у сільському господарстві має свої особливості, які в повній мірі не враховані та потребують подальших досліджень.

Мета статті є визначення проблем та напрямів удосконалення організації управлінського обліку у сільськогосподарських підприємствах як однієї з умов вискооефективного їх функціонування.

Виклад основного матеріалу. В умовах ринкової економіки мета управлінського обліку полягає у формуванні інформації, корисної керівництву для прийняття управлінських рішень. При цьому зміст, порядок формування та способи надання інформації визначаються керівництвом підприємства самостійно.

Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» визначено поняття управлінського (внутрішньогосподарського) облі-

ку як системи обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством [1].

На нашу думку, найбільш повним є визначення системи управлінського обліку, запропоноване економістом Д.А. Волошиним. Під системою управлінського обліку на підприємстві слід розуміти спостереження, оцінку, реєстрацію, вимірювання, обробку, систематизацію та передачу інформації переважно про витрати і результати господарської діяльності в інтегрованій системі обліку, нормування, планування, контролю та аналізу з метою формування достатньої інформаційної бази внутрішнім користувачам для прийняття оперативних (тактичних) і прогнозних (стратегічних) управлінських рішень [2, с. 54].

Організація та ведення управлінського обліку у сільськогосподарських підприємствах пов'язана зі складністю технологій управління та впровадження, які обумовлені як зовнішніми, так і внутрішніми причинами:

по-перше, це глобалізація та посилення конкуренції на зовнішньому і внутрішньому ринках, постійних змін у зовнішньому і внутрішньому середовищі;

по-друге, це сезонність виробництва сільськогосподарської продукції;

по-третє, залежність ефективності виробництва від природнокліматичних умов;

по-четверте, тривалість виробничого циклу;

по-п'яте, керівникам вже недостатньо знати собівартість та ціну продукція, їх цікавить чому вона стільки коштує, а також які резерви зниження витрат в розрізі калькуляційних статей.

Тому М. Д. Корінько констатує про необхідність ведення управлінського обліку, який може бути визначений як процес ідентифікації, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі інформації (як фінансової, так і операційної), яка використовується управлінським персоналом для планування, оцінки і контролю роботи підприємства [3, с. 121]. Завдяки залученню різних видів інформації управлінський облік дозволяє отримувати системну інформацію, яка допомагає уникати невизначеності, при прийнятті управлінських рішень.

Організація управлінського обліку на підприємствах аграрного сектору повинна забезпечувати можливість отримувати інформацію про:

- повний управлінський баланс компанії;
- структуру доходів і витрат;
- прямі і непрямі витрати по різних статтях;
- фінансовий результат за видами діяльності та/або за підрозділами;
- фінансовий результат за групами товару (асортименту, номенклатури);
- фінансовий результат за менеджерами;
- бюджети за підрозділами, і порівняння сценаріїв бюджету;
- різні звіти (про прибутки і збитки, про продажі, про рух грошових коштів тощо).

Слід зазначити, що управлінський облік дає можливість проводити аналіз діяльності і на його основі прогнозувати подальший розвиток: збільшення продажів, скорочення витрат і непродуктивних витрат, підвищення рентабельності окремих підрозділів або видів бізнесу, збільшення вартості компанії в цілому [4, с.138].

І.А. Білоусова виділяє декілька варіантів ведення управлінського обліку на українських підприємствах [5, с. 41]. Першим і найбільш поширеним є ведення управлінського обліку, ґрунтуючись виключно на касовому методі. Іншими словами, всі господарські операції фіксуються тільки тоді, коли надходять або оплачуються грошові кошти (причому, не тільки по розрахункових рахунках, але і через касу). І відповідно, єдиним звітом, який використовується керівником, є Звіт про рух грошових коштів у різних його інтерпретаціях. Досить складно зрозуміти, які управлінські рішення може прийняти керівник, ґрунтуючись виключно на даній інформації, але точно можна ідентифікувати основні слабкі місця:

1. Керівник не отримує коректну інформацію про фінансовий результат діяльності компанії за звітний період, а моніторить тільки рух грошових коштів.

2. Звіт, складений з використанням касового методу, залежить не від активності ведення бізнесу, а від платіжної політики компанії та платоспроможності покупців.

3. Керівник не може аналізувати основні показники фінансової стабільності компанії, такі, як: ліквідність, платоспроможність, коефіцієнт автономності та ін.

4. Керівнику достатньо складно аналізувати і контролювати погашення заборгованості покупців за придбаний товар.

5. У цьому звіті ігноруються не грошові статті витрат, такі як: амортизаційні нарахування, втрачені та уцінки товарів та ін.

Другим популярним варіантом можна назвати змішане ведення обліку. У цьому випадку компанія використовує метод нарахування при визнанні доходів і касовий метод для відображення витрат компанії. У нормальних умовах ведення

бізнесу досить часто існує відстрочка платежу, при якій частина неоплачених витрат звітного періоду переходить на майбутні періоди, поки оплата не буде зроблена. Використання різних методів не дає можливості, як мінімум, проаналізувати валовий прибуток від реалізації товарів, а як максимум спотворює фінансовий результат діяльності компанії за весь період. Такий метод можна назвати недостовірним, особливо коли регламентовані звіти показують не такі райдужні результати як управлінська звітність.

Як зазначає Л. В. Нападовська, розподіл обліку на фінансовий і управлінський, по-перше, посилюватиме управлінську орієнтацію фінансового обліку і, по-друге, спрямовується на конкретні фінансові результати, що сприятиме реалізації системи на основі моделі “затрати – випуск – результат” [6, с. 39]. Отже, завершення періоду поступової трансформації централізованої планової економіки в ринкову зумовило формування нової парадигми управління виробництвом, що вимагає для свого ефективного функціонування якісно іншого інформаційного забезпечення, яке комплексно представляє процеси виникнення витрат, визначення собівартості випуску всієї продукції та її окремих видів, а також фінансових результатів господарської діяльності структурних підрозділів і підприємства загалом. Це спонукає до переосмислення значення облікової функції управління й надає нового якісного значення бухгалтерському управлінському обліку як галузі наукових знань, яка поки що перебуває на початковій стадії свого розвитку.

Система організації управлінського обліку повинна орієнтуватися на дві головні особливості управлінського обліку - орієнтація на користувача інформації й оперативність надання даних. За результатами досліджень організації управлінського обліку на підприємствах України можна виділити три системи (рис. 1).

Перший варіант організації передбачає роздільне ведення управлінського та фінансового обліку, з можливістю використання двох автономних систем рахунків. Другий варіант передбачає використання одних журналів з подальшим розподілом даних обліку відповідних у книзі управлінського та книзі фінансового обліку. Третій варіант передбачає використання одну систему зведених реєстрів з яких переносяться дані до головної книги і потім на основі облікових даних формується бухгалтерська і фінансова звітність.

Свої недоліки і переваги має кожна із систем організації управлінського обліку. Перша і друга системи дають можливість отримувати чітку інформацію по кожній операції, формувати звітність до закриття бухгалтерського періоду, висока деталізація інформації.

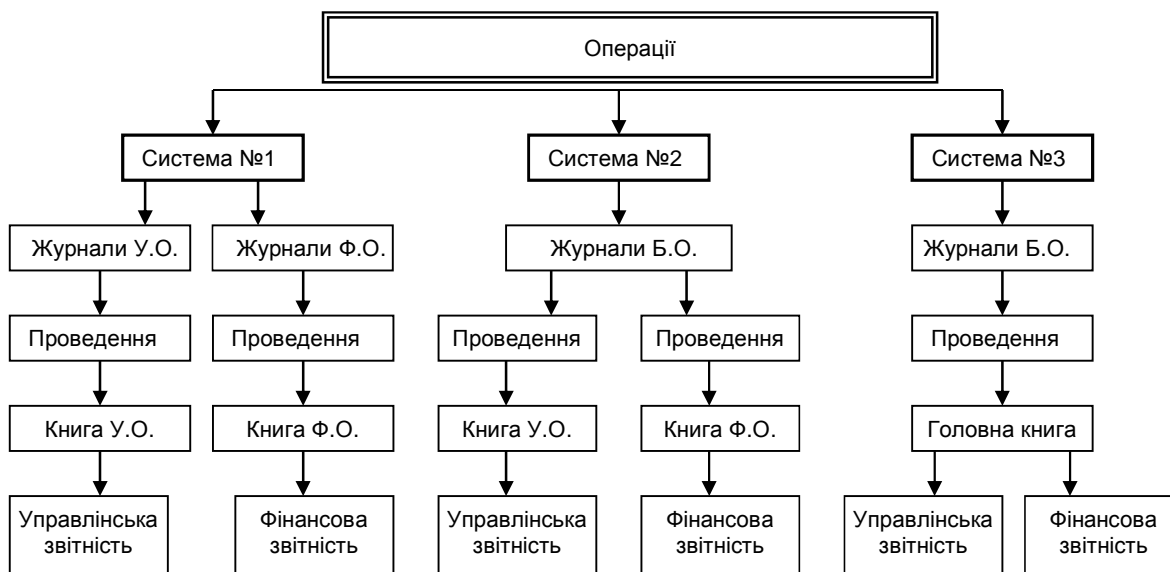


Рис. 1 Системи організації управлінського обліку.

Недоліком є дублювання даних, особливо це відноситься до перерозподілу витрат та калькулювання собівартості. Існує ймовірність виникнення конфлікту даних та відмінності у розмірі економічних показників, що виникає в наслідок різної систематизації інформації.

Варіант системи на основі єдиної головної книги ставитиме управлінські звіти в часову залежність від закриття періоду. При цьому втрачається оперативність управлінських рішень та можливості отримання аналітичних звітів в будь-який проміжок часу. Проте третій варіант побудови управлінського обліку для сільськогосподарського підприємства є найбільш вдалим оскільки зменшує трудомісткість обліку та виникнення похибок.

Слід зазначити, що переважна більшість підприємств аграрного сектору ведуть облік і використанням журнально-ордерної системи обліку. Для зниження трудомісткості, підвищення оперативності та аналітичності обліку слід впроваджувати автоматизовану форму обліку.

Висновки. Сільськогосподарське виробництво – специфічна галузь народного господарства, яка має багато особливостей. Постійний процес

інтеграції внутрішніх та зовнішніх ринків, підвищення рівня конкуренції створюють умови, в яких ефективність функціонування підприємства залежить від управлінських рішень. Це визначає необхідність ведення управлінського обліку.

Організація розробки і впровадження системи управлінського обліку повинна проходити у поступовому, взаємообумовленому та обґрунтованому втіленні в практичну обліково-аналітичну діяльність ідей управлінської орієнтації. На побудову інформаційних моделей управлінського обліку впливає ряд об'єктивних факторів. Вона перебуває у постійному русі, змінюючись відповідно до потреб управління.

Склад доходів і витрат на підприємствах слід формувати, виходячи з організації управлінського обліку на підприємстві і рахунків, які використовують при цьому.

Для сільськогосподарських підприємств найбільш вдалою є організація спільної системи управлінського та фінансового обліку. При чому недолік даної системи, який пов'язаний з низькою оперативністю обліку, можна вирішити шляхом впровадження автоматизованої форми обліку.

Список використаної літератури:

1. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні: Закон України від 01.01.2014 № 996-14 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. Волошин Д.А. Проблемы организации систем управленческого учёта / Д.А. Волошин // Экономический анализ: теория и практика. – 2006. – № 22. – С. 52–57.
3. Корінько М. Д. Управлінський облік при диверсифікації / М. Д. Корінько // Актуальні проблеми економіки. – 2010. – № 2(44). – С. 121-128.
4. Голов С. Ф. Управленческий учет: учебник / С.Ф. Голов. – К.: Либра, 2003. – 334 с.
5. Белоусова И. А. Проблемы развития управленческого учета в Украине / И. А. Белоусова // Бухгалтерский учет и аудит. – 2007. – № 2 – С. 39–44.
6. Нападівська Л. В. Управлінський облік: підручник для вузів / Л. В. Нападівська. – 2-ге вид. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – 648 с.

Найда А.В. Проблемы организации управленческого учета в сельскохозяйственных предприятиях

В статье рассмотрены особенности организации управленческого учета в сельскохозяйственных предприятиях. Проанализированы основные системы организации управленческого учета в Украине, выделены их преимущества и недостатки. Определенно оптимальную систему организации управленческого учета для предприятий аграрного сектора.

Ключевые слова: управленческий учет, информация, управленческие решения, система, сельскохозяйственное предприятие.

Naida A. Problems of management accounting agricultural enterprises

In the article the features of organization of administrative account are considered in agricultural enterprises. The basic systems of organization of administrative account are analysed in Ukraine, their advantages and failings are selected. The optimal system of organization of administrative account is certain for enterprises agrarian to the sector.

Keywords: administrative account, information, administrative decisions, system, agricultural enterprise.

Дата надходження до редакції: 12.05.2014 р.

Рецензент: д.е.н., професор Жудро М.К.