

УДК 657.1

О. Г. Чепець,

к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку, аудиту та УФЕБ,

Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет, м. Дніпро

В. Г. Чічкань,

магістр, Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет, м. Дніпро

## НЕОБХІДНІСТЬ ВПРОВАДЖЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

O. Chepets,

Ph.D. in Economic Sciences, Associate professor of Accounting, Auditing and MFES,

Dnepropetrovsk State Agrarian and Economic University

V. Chichkan,

Master of Dnepropetrovsk State Agrarian and Economic University

### THE NECESSITY OF INTRODUCTION OF MANAGERIAL ACCOUNTING IN AGRICULTURAL ENTERPRISES

У статті розглянуто необхідність впровадження управлінського обліку на сільськогосподарських підприємствах. У сучасних умовах економічного спаду і загострення конкурентної боротьби, необхідність впровадження управлінського обліку незаперечна. Досягнення економічного зростання підприємства неможливе без удосконалення механізму управління всіма процесами, що відбуваються на підприємстві.

In the article the necessity of introduction of managerial accounting in agricultural enterprises. In modern conditions of economic recession and competition, the necessity of introduction of managerial accounting is undeniable. Achieving economic growth is impossible without improving the managerial mechanism of all the processes occurring in the enterprise.

*Ключові слова: управлінський облік, об'єкти управлінського обліку, сегментарний облік.  
Key words: managerial accounting, objects of managerial accounting, segmental accounting.*

#### ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Тема впровадження і введення управлінського обліку на сільськогосподарських підприємствах є актуальною. В умовах, коли можливості екстенсивних методів розвитку вичерпані, підприємству потрібно якимось чином збільшити якість управління свого бізнесу.

Для успішного управління витратами на підприємстві потрібно впроваджувати управлінський облік. Дані фінансового обліку показують тільки результати минулої діяльності підприємства і призначення для зовнішніх користувачів інформації, а управлінський облік необхідний для внутрішніх потреб підприємства, тобто для його керівництва та спрямований на діяльність в майбутньому.

#### АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

В економічних дослідженнях використовують різноманітні розробки, які направлені на

управлінський облік та впровадження його на підприємства. Дослідження питань організації системи управлінського обліку на підприємствах проводять такі науковці, як: П.Й. Атамас, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, З.В. Задорожний, Т.П. Карпова, В.С. Лень, О.В. Лишиленко, Л.В. Нападовська, Н.М. Малюга, А.В. Озеран, М.С. Пушкар, В.В. Сопко, Г. Карась, Г.О. Партин та інші. Незважаючи на велику кількість досліджень, на практиці дуже складно застосувати розробки до підприємств.

#### МЕТА ТА ЗАВДАННЯ ДОСЛІДЖЕННЯ

Метою дослідження є визначення управлінського обліку та доцільність впровадження управлінського обліку на сільськогосподарських підприємствах.

Завданням дослідження було: розглянути та визначити сутність і значення управлінського обліку, виявити проблеми його впровадження в сучасних умовах.

**МАТЕРІАЛИ ТА МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕНЬ**

У процесі дослідження були використанні дослідження науковців в даній сфері. Методами дослідження стали загальнонаукові методи: методи теоретичних досліджень (аналіз та синтез), класифікаційно-аналітичний метод, абстрактно-логічний (теоретичні узагальнення та формування висновків), історико-економічний.

**РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕНЬ**

Поняття внутрішньогосподарський (управлінський) облік — система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством [5].

П.Й. Атамас вважає, що це облік, який зосереджується на зовнішніх факторах (таких, як прибутковність конкурентів, частка на ринку і т. ін.), тоді як для традиційного обліку характерна зосередженість на внутрішніх процесах і явищах [1].

Визначаючи управлінський облік як систему внутрішнього оперативного управління, професор В.Ф. Палій відзначає: "Суть управлінського обліку полягає в поданні інформації, яка необхідна або може стати в нагоді менеджерам у процесі управління підприємницькою діяльністю...". Автор розглядає управлінський облік як систему, що виконує функції планування, організації, обліку і контролю, компенсацій і заохочень, самооцінки і оцінки менеджерів і персоналу, координації та обміну інформацією. Облік і контроль, за визначенням професора В.Ф. Палія, — одна з функцій управлінського обліку. Таким чином, управлінський облік розуміється досить широко, включає функції управління і, по суті, є системою інформаційного забезпечення оперативного управління підприємством [8].

Управлінський облік так само широко розглядає професор Т.П. Карпова: "Сутність управлінського обліку — інтегрована система обліку витрат і доходів, нормування, планування, контролю та аналізу, систематизує інформацію для оперативних управлінських рішень і координації проблем майбутнього розвитку підприємства" [6].

На думку М.З. Пизенгольца: "... управлінський облік у широкому плані являє собою не тільки систему збору, реєстрації та узагальнення інформації. Це скоріше система управління підприємством, що інтегрує різні підсистеми і методи управління, спрямовані на досягнення однієї мети — вдосконалення виробництва, зниження витрат, підвищення доходів" [9].

Хорнгрена Ч.Т. і Фостер Дж. дають таке визначення: "Управлінський облік — це ідентифікація, вимір, збір, систематизація, аналіз, розкладання, інтерпретація та передача інформації, необхідної для управління будь-якими об'єктами" [10].

У зв'язку з цим видається більш обгрунтованою думка вчених, які вважають, що метою управлінського обліку є "... забезпечити інформацією менеджерів, відповідальних за досягнення конкретних виробничих цілей" [7]. Подібні погляди на визначення сутності управлінського обліку висловлюють вітчизняні та зарубіжні автори — М.А. Вахрушина [3], Б. Нідлз, Х. Андерсен, Д. Колдуелл [7], М.З. Пизенгольц, характеризуючи управлінський облік у вузькому плані [9].

Завданням управлінського обліку є складання звітів, інформація яких призначена для власників підприємства, і його керівників (менеджерів), тобто для внутрішніх користувачів бухгалтерської інформації. Управлінський облік — це сполучна ланка між обліковими процесом та управлінням підприємством.

Для ефективного контролю і управління витратами на виробництво продукції і формування її собівартості важливо впровадження управлінського обліку. Це не означає, що фінансовий облік втрачає своє значення в управлінні підприємством. Збагачений оперативним аналізом руху грошових коштів, динаміки інвестиційних витрат в інноваційний розвиток підприємства фінансовий облік безпосередньо використовується в управлінні підприємством.

Проте ведення фінансового обліку визначається вимогами міжнародних стандартів бухгалтерського обліку і фінансової звітності. Тому дані фінансового обліку відображають результати минулої діяльності підприємства. Усвідомлення потреби і бажання ввести управлінський облік ще недостатньо для здійснення цього наміру. На шляху впровадження управлінського обліку є певні обмеження, які полягають у подоланні дискусійних проблем методології обліку і в необхідності організаційних заходів щодо його впровадження [2].

Управлінський облік — це галузь знань, яка необхідна кожному, хто займається підприємництвом. Менеджер несе відповідальність за виконання цілей, поставлених йому адміністрацією або засновниками підприємства. Результати діяльності менеджера багато в чому залежать від інформації, яку він використовує для планування, контролю і регулювання управлінської діяльності і ухвалення рішень.

Управлінський облік організовується, виходячи з цілей і завдань керуючих, ніяк не регламентується державою, служить лише інтересам підприємства, в чому і полягає його перевага перед фінансовим обліком. Загальні принципи цього обліку зводяться до того, щоб максимально забезпечити керівництво корисною інформацією. Управлінський облік переважно заснований на логіці і досвіді або на загальній прийнятності. У цьому сенсі можна говорити про децентралізацію управлінського обліку, а також про його конфіденційність [4].

Об'єктами управлінського обліку є:

— витрати (поточні і капітальні) підприємства та його окремих структурних підрозділів — центрів відповідальності;

— результати господарської діяльності як усього підприємства, так і окремих центрів відповідальності (сегментів підприємства);

— внутрішнє ціноутворення, яка передбачає використання трансфертних цін;

— бюджетування і внутрішня звітність.

Предметом управлінського обліку є виробнича діяльність підприємства та його окремих структурних підрозділів (сегментів), званих центрами відповідальності, очолювані керівниками, які несуть відповідальність за результати їх роботи.

Сегментарний облік є складовою управлінського обліку. Цей облік можна визначити як систему збору, відображення та узагальнення інформації про діяльність окремих структурних підрозділів підприємства. На базі інформації сегментарного обліку будується система всього управлінського контролю підприємства. Дані сегментарного обліку задовольняють інформаційні потреби внутрішнього управління, дозволяють контролювати витрати і результати на різних рівнях управління, складати сегментарну звітність. Аналізуючи останню, можна судити про ефективність функціонування того чи іншого структурного підрозділу підприємства.

Грунтуючись на інформації сегментарного обліку та звітності, адміністрація підприємства може приймати різні управлінські рішення, наприклад, про доцільність розукрупнення (децентралізації) бізнесу.

Слід зауважити, що хибною є думка деяких противників управлінського обліку про те, що управлінський облік охоплює всю діяльність підприємства і повністю забезпечує управління інформацією. При трансформації обліку витрат виробництва управлінський облік виходить з того, що управління виробництвом, постачанням, персоналом, маркетингом, інвести-

ціями, запасами забезпечується оперативним обліком і одержана по закінченню місяця узагальнена бухгалтерська інформація використовується управлінням додатково [6].

Управлінський облік не регламентується і не регулюється державними органами. Його принципи і методи розробляються професійними організаціями бухгалтерів. Однією з таких організацій є Міжнародна федерація бухгалтерів (МФБ). Створений нею спеціальний комітет розробив і видав ряд положень та досліджень з управлінського обліку, призначених для гармонізації методів і прийомів управлінського обліку в різних підприємствах і країнах.

Організація управлінського обліку на підприємстві залежить від його організаційної структури, обсягу діяльності, структури управління та політики керівництва. Характерною рисою для багатьох великих підприємств є централізація фінансового і децентралізація управлінського обліку задля наближення його до місць виникнення витрат і прийняття рішень [1].

Загальна структура підприємства створюється або проектується, потім вже формулюються завдання, визначається вплив економічних обставин, політика і тактика організації та взаємовідносини влади.

Організаційна структура стає більш міцною і життєздатною в тому випадку, коли на підприємстві встановлюється чітка ієрархічна взаємодія між дорученнями керівництва, тобто коли власний прояв управлінських дій керівника здійснюється по всій вертикалі. Саме при таких умовах на підприємстві формується неперервний ланцюг керування, який забезпечує підпорядкування будь-якого суб'єкта діяльності тільки одній особі — вищому керівникові.

У побудові системи управління важливу роль відіграє не тільки об'єднання функцій, але й розподіл повноважень, тобто прав на прийняття управлінських рішень. При визначенні повноважень часто необхідно коректувати початкові варіанти об'єднання функцій. Тут можуть виникнути проблеми ієрархії системи управління, децентралізації, гнучкості і т.д.

## ВИСНОВКИ

Управлінський облік є невід'ємною складовою частиною фінансової системи. Нормами законодавства ведення управлінського обліку майже не регулюється, підприємство самостійно розробляє системи і форми управлінського обліку, звітності і контролю господарських операцій, в той час як фінансовий облік визначається міжнародними стандартами бухгал-

терського обліку і фінансової звітності. І дані фінансового обліку відображають результати минулих подій, а управлінський націлений на системний аналіз оперативного планування, контролю і обліку окремих видів діяльності для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством.

Проаналізувавши розвиток управлінського обліку, можна зробити висновок, що головною метою управлінського обліку є допомога підприємству в досягненні його стратегічних цілей, що означає задоволення потреб клієнтів, акціонерів та інших учасників господарської діяльності.

Отже, управлінський облік виступає важливим інструментом ефективної діяльності підприємства, що забезпечує координацію, взаємодію та погодженість елементів управління для досягнення стратегічних цілей.

Недоліком є те, що на сьогоднішній день управлінський облік не набув значного поширення на українських підприємствах, оскільки потребує висококваліфікованих спеціалістів та повноцінної матеріальної бази, а також значних грошових витрат.

#### Література:

1. Атамас П.Й. Управлінський облік: навч. посіб. / П.Й. Атамас. — К.: Центр навчальної літератури, 2009. — 440 с.
2. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік і контроль: тести: В 2-х частинах. Ч.1 [Текст]: навчальний посібник / Ф.Ф. Бутинець, І.І. Пилипенко, Л.В. Чижевська; Держ. комітет статистики України, Ін-т статистики, обліку і аудиту. — 2-ге вид., доп. і перероб. — Житомир: Рута, 2002. — 284.
3. Вахрушина М.А. Бухгалтерський управлінський облік [Текст]: підручник для вузів / М.А. Вахрушина. — М.: Финстатинформ, 2000. — 533 с.
4. Вербило О.Ф. Бухгалтерський облік у менеджменті: зміст та методика навчання: підручник. — Ч. 3. Управлінський облік / О.Ф. Вербило, Т.П. Кондрицька, В.М. Ярошинський. — К.: НАУ, 2006. — 328 с.
5. Закон України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. №996-ХІ (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.ligazakon.ua>
6. Карпова Т.П. Управленческий учет: учебник для вузов / Т.П. Карпова. — М.: ЮНИТИ, 2002. — 350 с.
7. Нідлз Б. Принципи бухгалтерського обліку / Б. Нідлз, Х. Андерсон, Д. Колдуелл / Під

ред. Я.В. Соколова. — М.: Фінанси і статистика, 1997 — 496 с.

8. Палій В.Ф. Організація управлінського обліку [Текст]: підручник для вузів / В.Ф. Палій. — М.: Бератор-Прес, 2003.

9. Пизенгольц М.З. Бухгалтерський облік у сільському господарстві [Текст]: навч.: У 2-х томах. — Т. 2 в 2-х частинах. — Ч. 2: Бухгалтерський управлінський облік. — Ч. 3: Бухгалтерська (фінансова) звітність / М.З. Пизенгольц. — 4-е вид., перераб. і доп. — М.: Фінанси і статистика, 2003. — 408 с.

10. Хорнгрена Ч.Т. Бухгалтерський облік: управлінський аспект / Ч.Т. Хорнгрена, Дж. Фостер / За ред. Я.В. Соколова. — М.: Фінанси і статистика, 2000. — 346 с.

#### References:

1. Atamas, P. J. (2009), *Upravlins'kyj oblik [Management accounting]*, Centre of educational literature, Kyiv, Ukraine.
  2. Butynets', F.F. Pylypenko, I.I. and Chyzhevs'ka, L.V. (2002), *Bukhhalters'kyj oblik i kontrol'*, [Accounting and control], 2nd ed, Ruta, Zhitomir, Ukraine.
  3. Vakhrushyna, M. A. (2000), *Bukhhalters'kyj upravlins'kyj oblik [Management accounting]*, Finstatinform, Moscow, Russia.
  4. Verbylo, O.F. Kondryts'ka, T.P. and Yaroshyns'kyj, V.M. (2006), *Bukhhalters'kyj oblik u menedzhmenti [Accounting in management]*, 3rd ed, NAU, Kyiv, Ukraine.
  5. The Law Of Ukraine (1999), "About bookkeeping and financial reporting in Ukraine ", available at : <http://www.ligazakon.ua>. (Accessed 16 July 1999).
  6. Karpova, T.P. (2002), *Upravlencheskyj uchet [Management accounting]*, YuNYTY, Moscow, Russia.
  7. Nidlz, B. Anderson, Kh. and Kolduell, D. (1997), *Pryntsypy bukhhalters'koho obliku [Accounting principles]*, Finance and statistics, Moscow, Russia.
  8. Palij, V. F. (2003), *Orhanizatsiia upravlins'koho obliku [ The organization of management accounting ]*, Berator-Press, Moscow, Russia.
  9. Pyzenhol'ts, M.Z. (2003), *Bukhhalters'kyj oblik u sil's'komu hospodarstvi [Accounting in agriculture]*, 4rd ed, Finance and statistics, Moscow, Russia.
  10. Khornhrena, Ch.T. and Foster, Dzh. (2000), *Bukhhalters'kyj oblik: upravlins'kyj aspekt [Accounting: managerial aspect]*, Finance and statistics, Moscow, Russia.
- Стаття надійшла до редакції 20.01.2017 р.*