

УДК 657.1

Бортнікова О.О., старший викладач
Луцький національний технічний університет

НЕФІНАНСОВИЙ НАПРЯМ ОПЕРАТИВНОГО ОБЛІКУ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

У статті обґрунтовано необхідність фіксації нефінансової інформації в системі оперативного управління виробництвом продукції рослинництва, наведено перелік основних показників оперативного обліку, визначено взаємозв'язок оперативних та бухгалтерських даних.

Ключові слова: оперативний облік, бухгалтерський облік, оперативне управління, нефінансова інформація, рослинництво.

Bortnikova O.

NONFINANCIAL DIRECTION RECORDS MANAGEMENT IN AGRICULTURAL ENTERPRISES

In this paper the necessity of fixing non-financial information in the system of operational control of crop production, provides a list of key indicators of operational accounting. The relationship of operational and accounting data.

Key words: operational accounting, accounting, operational management, non-financial information, crop.

Бортнікова О.А.

НЕФИНАНСОВОЕ НАПРАВЛЕНИЕ ОПЕРАТИВНОГО УЧЕТА В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

В статье обоснована необходимость фиксации нефинансовой информации в системе оперативного управления производством продукции растениеводства, приведен перечень основных показателей оперативного учета, определена взаимосвязь оперативных и бухгалтерских данных.

Ключевые слова: оперативный учет, бухгалтерский учет, оперативное управление, нефинансовой информация, растениеводство.

Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливим науковим та практичним завданням. Оцінка інформаційних запитів менеджерів, що здійснюють оперативне управління в сільському господарстві засвідчила про використання на практиці багатьох показників, які не можна відобразити у грошовому

Бортнікова О.О.

вимірнику. Система обліку таких показників налагоджена на підприємствах по-різному і не завжди задовольняє потреби, зумовлені специфікою аграрної галузі. Причиною ситуації, що склалася, є невідповідність теоретичних розробок у сфері оперативного обліку та практичного процесу фіксації, передачі та накопичення оперативних нефінансових даних. Відтак існує необхідність удосконалення теоретичної бази з оперативного обліку тієї частини показників, які не вимірюються вартісно, але мають безпосередній вплив на прийняття управлінських рішень в сільському господарстві.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Авторами досліджень, які присвячені питанням оперативного обліку, є Б. І. Валуєв [2], В. М. Жук [3], Т. М. Ковальчук [4], С. А. Кошкарів [5], М. В. Кужельний, Ю. А. Кузьмінський, І. Г. Ушачов, С. І. Шкарабан та інші. Науковці здебільшого ведуть дискусію про доцільність визнання оперативного обліку як окремого виду, приділяють увагу вивченню його змісту, завдань та методів, досліджують теоретико-історичні аспекти розвитку. В окремих працях розглядається функціонування оперативного обліку у взаємозв'язку із оперативним аналізом та контролем.

Цілі статті. Метою статті є визначення нефінансових показників оперативного обліку та обґрунтування їх застосування в системі управління виробництвом продукції рослинництва. Для досягнення поставленої мети актуальними завданнями є такі:

- визначити пріоритети і цілі оперативного обліку в управлінні рослинництвом;
- встановити перелік об'єктів оперативного відображення господарських операцій у процесі сільськогосподарського виробництва;
- запропонувати форми для фіксації та передачі інформації про нефінансові показники при вирощуванні сільськогосподарських культур;
- визначити напрями взаємозв'язку об'єктів оперативного обліку та первинних бухгалтерських документів.

Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Специфіка аграрного виробництва створює необхідність формування оперативних звітних показників на кожному етапі технологічного процесу. Проте такі форми відображення оперативних даних потребують перегляду і вдосконалення. На думку І. Б. Садовської,

причиною недостатньої інформативності оперативної звітності сільськогосподарських підприємств є те, що на практиці форми доопрацьовуються спеціалістами хаотично, в локальному масштабі та не мають відповідного наукового обґрунтування. Дослідження оперативного обліку в сільськогосподарських підприємствах показали наявність практичних розробок, які заслуговують на увагу і можуть бути рекомендовані для застосування [7].

Вдосконалення системи оперативного обліку в сільськогосподарських підприємствах потребує комплексного підходу. Зокрема, це стосується оперативного відображення нефінансових показників роботи підприємств.

З цією метою вважаємо за доцільне розділити сукупність інформаційних запитів до оперативного обліку в сільськогосподарському підприємстві на декілька блоків: 1) рослинництво (виробничі процеси і їх результат, ресурси і засоби виробництва); 2) тваринництво (виробничі процеси і їх результат, ресурси і засоби виробництва); 3) допоміжне і підсобне виробництво; 4) фінансова сфера (грошові кошти та розрахунки); 5) природне і соціальне середовище. Кожен блок характеризується специфічною методикою формування та подання оперативної інформації, фіксується з допомогою відмінних носіїв з різною періодичністю.

Для розробки моделі інформаційних потоків у рослинництві пропонуємо розділяти виробничий цикл на три етапи: посів, догляд за посівами та збір урожаю. Усі етапи мають узагальнений перелік характеристик: використання основної та обслуговуючої техніки, персоналу, відповідність виробництва технології, обсяги й ефективність використання запасів та інше (рис.1).

Результат першого етапу технологічних робіт у рослинництві безпосередньо залежить від своєчасної і якісної передпосівної підготовки полів та посіву. Дотримання агротехнічних умов цього процесу безпосередньо впливає на рівномірність появи сходів культур, їх ріст, розвиток та продуктивність. Тому необхідним є дієвий оперативний облік і контроль виробничих операцій на час посівної.

Технології посіву (посадки) різних культур різняться, проте з метою оперативного управління менеджерам необхідно володіти оперативною інформацією узагальненого зразка. Звітна оперативна форма про процес посіву (посадки) повинна містити показники виконання плану за структурними підрозділами із зазначенням причин відхилень від нормативних величин.

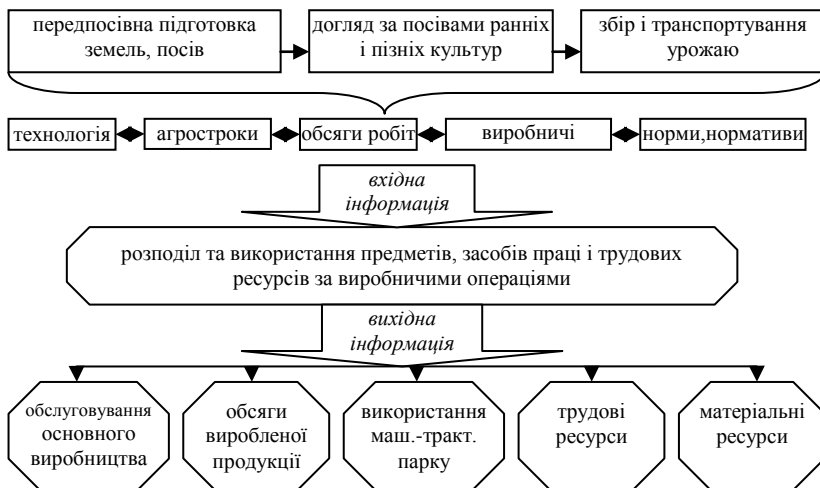


Рис. 1. Схема оперативних інформаційних потоків у рослинництві

Окрім виділення виконаних сільгоспробіт по виробничих механізованих ланках, в оперативному обліку доцільно врахувати комбінацію тракторів та сільгоспмашин з метою контролю за їх використанням, чисельність механізаторів та строки робіт для перевірки відповідності технологічним вимогам. Визначення фактичних обсягів робіт та відхилень від щоденних завдань, передбачених оперативними планами, дозволяє своєчасно аналізувати ситуацію, приймати рішення щодо усунення недоліків.

Графи планового виконання робіт додають до оперативних документів з метою підвищення їх інформативності. Так, на практиці виникають ситуації, коли відхилення від запланованих агротехнічних строків є досить суттєвими: часто терміни посіву озимих зернових через відсутність вологи переносять з вересня на жовтень чи листопад, збільшують норми висіву, змінюють сортність насіння та інше. Для майбутньої оцінки та порівняння росту рослин доцільно узагальнювати оперативну інформацію про строки та зміст технологічних операцій у розрізі площ та культур.

Оперативний облік нефінансових показників в управлінні сільськогосподарським виробництвом тісно пов'язаний із агрономічним обліком, в результаті чого створюється повна картина

стану та змін у внутрішньому середовищі функціонування підприємства. Особливо це стосується процесу догляду за посівами. Оперативне інформування управлінців про стан посівів з метою запобігання негативним впливам є необхідною передумовою раціонального землеробства. У цьому випадку яскраво проявляється характерна особливість оперативного обліку – його призначення не лише для оперативного, а й тактичного та стратегічного управління. Без достовірної і своєчасної інформації про необхідність вжиття заходів можуть проявлятися тенденції, які призводять до зміни як тактичних, так і стратегічних планів господарства.

У процесі оперативного обліку доцільно враховувати не лише кількісні, а й якісні показники процесу росту та розвитку рослин для порівняння з плановими показниками, агротехнічними строками. З цією метою пропонуємо форму Журналу оперативного обліку вирощування сільськогосподарських культур (таблиця 1).

При розробці документа враховано один із основних законів землеробства, обґрунтований відомими науковцями В. Вільямсом, В. Вернадським, М. Павловим та іншими. Закон незамінності та рівнозначності факторів вказує, що для нормального росту і розвитку сільськогосподарських рослин необхідною є сукупність та одночасність усіх умов їх життя. Нестача або відсутність одного з таких факторів не може бути замінена будь-яким іншим.

У зв'язку з цим в Журналі відображено показники не лише фізіологічного стану рослин і технологічних операцій з вирощування, а й дані про природно-кліматичні умови їх розвитку.

Вихідні дані про умови посіву, росту та збору культури, такі як планова та фактична площа, відсоток бонітету угідь, наявність мікроелементів та рівень Ph ґрунту, а також сорт, репродукція, категорія, спосіб та оптимальні строки сівби, глибина і норма висіву, спосіб збору культури дають змогу оцінювати ситуацію, що склалася, оперативно приймати рішення.

За допомогою запропонованого документа фахівець може оперативно вирішувати багато практичних питань. Наприклад, якщо в посівах озимої пшениці застосування гербіцидів дозволить знизити число бур'янів з 5 до 1 на m^2 , то це забезпечить значне збільшення врожаю, бо фактична кількість бур'янів перевищує економічний поріг шкідливості.

Структурний підрозділ СІПШ «ДРУЖБА». Бригада №2 Бригадир Омельчук О.І.

Польові	Площа планова, га	Площа фактична, га	Висіть ґрунту, %	Густота, літа	Рухомий фосфор Р ₀ , мг/100г	Обмінний калій К ₀ , мг/100г	Рівень РН
1	2	3	4	5	6	7	8
Богачів №1	25	25	71%	500	18	20	6,5

Культура	Сорт, репродукція, категорія	Спосіб сівби	Оптимізація строки сівби	Норма висіву, кг/га	Глибина сівби, см	Спосіб збору
9	10	11	12	13	14	15
Пш. озима	вита, сорт Трільська, кат. I	місяць 15.05	5-10.09.11	200	3-5	комбайнування

Журнал оперативного обліку вирощування сівь колосоподібських культур

Дата запису	Фаза розвитку рослини	Відповідність сортовим якостям	Загальний стан рослини	Схожість насіння, збереженість в рослинці, %	Густота а, шт./м ²	Природно-кліматичні умови розвитку рослини			вид	Бур'яни			
						t, C		вологість, %					
						факт	план						
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
05.09	квітка	-	-	-	-	10	5	25	75	70	-	-	-
01.10	сходи	-	норма	56	234	10	5	20	74	70	-	-	-
01.04	квітання	так	норма	80	403	16	5	28	76	70	лирий лоза.	5	2-3
02.06	колосіння	колос цільний	норма	75	392	24	18	35	71	70	змірота	4	2-3
10.06	цвітіння	так	збільшення	71	382	24	18	35	72	70	-	-	-
...

*ЕПШ – економічний поріг шкідливості

вид	Шкідники		Хвороби		Виявлені пошкодження	
	ЕПШ	факт	рід	рівень	ЕПШ	факт
15	17	18	18	19	20	21
миша польова	8-10	-	-	-	-	рідкий шорст (1,5 кг/га)
златова потягула	50	-	-	-	-	Фризид, агротимілін, міксосан Н, золон (2,0 літ/га)
-	-	борощиста роса	2% уражених листя	1% уражених листя	5%	азот N ₀ (28 кг/га), міксосан (4 кг/га)
-	-	-	-	-	14%	азот N ₀ (28 кг/га)
...

Поняття економічного порогу шкідливості бур'янів, шкідників та хвороб сільськогосподарських культур розглядається в багатьох джерелах спеціалізованої літератури та визначається розрахунковим способом в умовах конкретної ситуації.

Аналогічно вирішуються інші як тактичні (розрахунок збільшення врожаю культури при повному знищенні бур'янів та шкідників, визначення можливих втрат врожаю, зміна технології використання засобів захисту рослин тощо), так і стратегічні питання (визначення конкурентоспроможності культури з урахуванням оперативної інформації про її стан, встановлення культури, яку слід розміщувати на цьому полі з меншим ризиком втрати врожаю, і т. д.).

Оперативна інформація про фазу розвитку рослини, відповідність сортовим яkostям, її загальний стан, польову схожість насіння, збереженість та густоту рослин дає змогу прогнозувати господарські процеси, які є найбільш оптимальними, в умовах, що склалися, а також визначати плановий обсяг збору врожаю для маркетингових, фінансових, виробничих та інших цілей.

Спеціалісти в процесі догляду за посівами повинні мати дані про вилягання посівів. З цією метою в документі передбачено окрему графу, адже внаслідок цього явища порушуються ріст і розвиток рослин, зменшуються розміри фотосинтезуючої поверхні та засвоєння речовин. Це в свою чергу спричиняє значні втрати врожаю внаслідок недобору зерна та погіршення умов збирання врожаю. Оперативна інформація про вилягання посівів дозволяє своєчасно провести необхідний догляд (внесення хлормекватхлориду, регуляторів росту рослин і т. д.) та максимально знизити очікувані втрати.

Інформаційною основою оперативного контролю є частина документа, яка містить дані про агротехнічні та хімічні заходи, здійснені на основі отриманої оперативної інформації. Зіставлення сигнальних даних про необхідність коригування виробничої ситуації та звітних показників про вжиті заходи дозволяє оцінити роботу спеціалістів, здійснювати планування.

Важливим завданням оперативного обліку догляду за культурами є фіксація інформації про використання органічних та мінеральних добрив. Дотримання науково обґрунтованих зональних, диференційованих за типами ґрунтів нормативів дозволяє отримати в результаті високу окупність заходів, забезпечити одержання високоякісної продукції та розширене відтворення родючості сільськогосподарських угідь. Тут також проявляється екологічна

спрямованість оперативного обліку з метою запобігання шкідливим наслідкам використання хімічних сполук на довкілля та якість продукції.

У господарствах з високою культурою землеробства потребу в добривах визначають для кожного поля сівозміни. Крім того, враховуючи різну питому вагу одиниці діючої речовини в добривах і різну швидкість засвоєння їх рослинами, розробляють нормативи потреби в органічних та мінеральних добривах (у діючій речовині та фізичних одиницях) для кожної культури за періодами вирощування (основний обробіток ґрунту, передпосівний обробіток і посів, догляд за посівами) [6, с. 227]. Планування з урахуванням можливостей господарства заготовити органічні та закупити мінеральні добрива доцільно доповнювати показниками оперативного обліку про фактичне використання добрив та їх ефективність у розрізі полів та культур.

В умовах раціональної організації оперативного обліку показники запропонованих документів систематизуються, узагальнюються і стають інформаційною базою для іншої агровиробничої документації. Так, у Книгу реєстрації сівозмін вносять такі основні відомості: кількість введених сівозмін, їх площа, чергування культур і кількість полів у кожному з них, площа кожного поля і посівна площа кожної культури на рік освоєння сівозміни, меліоративні та ґрунтозахисні заходи та інше. Фіксація специфічної оперативної інформації дозволяє спростити процедуру занесення узагальнених даних у Книгу історії полів сівозміни, де фіксується історія кожного поля сівозміни і технологія оброблюваних на ньому культур.

У більшості з досліджених підприємств агроном записує в Книзі історії полів усі заходи, що проводяться на полях. Проте зазвичай це відбувається після завершення робіт. Інформація оперативних документів дозволяє своєчасно фіксувати хід посівних робіт, процесів догляду за рослинами, збирання врожаю і зяблевої обробки ґрунту, внесення добрив і т. д. У Книзі історії полів також на основі узагальнених оперативних показників доцільно фіксувати результати фенологічних спостережень за рослинами, зазначати строки та особливості погодних явищ: опади, заморозки на ґрунті і в повітрі, час сходу снігу, суховії, пилові бурі та інше. Таким чином, оперативно зафіксований та узагальнений досвід землеробства є основою ефективного стратегічного планування сільськогосподарських робіт.

Варто зазначити, що ефективне функціонування оперативного

обліку може бути реалізоване виключно за умови такої його форми, яка є придатною для використання в бухгалтерській службі, особливо для зіставлення і контролю показників. Згортання та укрупнення інформаційних потоків у бухгалтерії має бути максимально прив'язаним до результатів оперативного обліку. Це стосується всіх облікових ділянок і реалізується залежно від організаційної, виробничої, технологічної специфіки діяльності підприємства.

Дослідження показників оперативних звітних форм та бухгалтерських первинних і зведених реєстрів у процесі виробництва сільськогосподарської продукції показало, що оперативний та бухгалтерський облік за умови належної організації мають чіткий взаємозв'язок, який перш за все проявляється в процесі фіксації інформації, необхідної для управління сільськогосподарським підприємством. Основна відмінність видів обліку – своєчасність та чіткість формування даних. В оперативному обліку домінує перша вимога, в бухгалтерському – обов'язковою умовою є дотримання усіх нормативів реєстрації інформації.

Висновки. Визначення оптимального переліку об'єктів оперативного обліку та розробка відповідних форм фіксації таких даних дає змогу створити необхідну інформаційну базу для ефективного управління виробничими процесами при вирощуванні сільськогосподарських культур. Важливе місце в системі оперативного обліку рослинництва займає нефінансова інформація, фіксувати яку доцільно з допомогою запропонованих документів, зокрема Журналу оперативного обліку вирощування сільськогосподарських культур.

1. Бортнікова О. О. Оперативний облік в сільськогосподарських підприємствах: проблеми та перспективи вдосконалення / О. О. Бортнікова // Економічний форум. Науковий журнал. – Луцьк: Луцький національний технічний університет, 2011. – № 4. – С. 252–260.
2. Валуев Б. И. Возможности углубления интеграции данных оперативного и бухгалтерского учета в основных центрах угроз экономической безопасности предприятий / Б. И. Валуев, А. И. Паламарчук [Електронний ресурс] // Труды Одесского политехнического университета. – 2000. – № 2. – Режим доступу : http://www.nbuu.gov.ua/portal/natural/Popu/2000_2/7_1.htm
3. Жук В. М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки / В. М. Жук : монографія / Національний науковий центр «Інститут аграрної економіки» УААН. – К. : ННЦ ІАЕ, 2009. – 648 с.
4. Ковальчук Т. М. Оперативний економічний аналіз: теорія, методологія, організація: дис... д-ра екон. наук: 08.06.04 / Т. М. Ковальчук. – К.: Інститут аграрної економіки УААН. – К., 2004.

5. Куцик П. О. Внутрішньогосподарський оперативний облік і контроль у системі управління діяльністю виробничих підприємств: [монографія] / С. А. Кошкарів, В. І. Бачинський, П. О. Куцик. – Чернівці : Золоті литаври, 2012. – 264 с.
6. Нелеп В. М. Планування на аграрному підприємстві / В. М. Нелеп. – 2-ге вид., перероб. та доп. – К.: КНЕУ, 2004. – 495 с.
7. Садовська І. Б. Передумови становлення парадигми галузевого управлінського обліку [Електронний ресурс] / І. Б. Садовська // Інноваційна економіка. Науковий журнал. – 2011. – № 22. – Режим доступу:
http://www.nbuu.gov.ua/portal/Soc_Gum/inek/2011_3/115.pdf