

УДК 657.2:091

ХОМОВИЙ С.М., ГАВРИК О.Ю., кандидати екон. наук
Білоцерківський національний аграрний університет

ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

Розкрита суть інформаційних потоків, що формуються в системі управлінського обліку. Досліджено інформаційні системи обліку в аграрних підприємствах. Розглянуто принципи побудови ефективного управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах, засновані на специфіці їх виробництва. Висвітлено проблеми і недоліки інформаційного забезпечення процесу прийняття управлінських рішень стратегічного характеру, зумовлені недосконалістю діючої структури інформаційної бази аграрних підприємств. Уточнено методи побудови інформаційної системи управлінського обліку в великих сільськогосподарських об'єднаннях (агрохолдингах) та невеликих окремих підприємствах цього напрямку.

Ключові слова: управлінський облік, інформаційне забезпечення підприємств, внутрішньогосподарська звітність.

Постановка проблеми. Розвиток системи інформаційного забезпечення підприємств є одним із ключових значень для ефективного функціонування сучасного аграрного виробництва [4]. В Україні, де аграрний сектор економіки є пріоритетним, для прийняття управлінських рішень з метою забезпечення ефективної діяльності суб'єктів господарювання необхідно використовувати специфічну інформацію, одержання якої забезпечує управлінський облік.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням інформативності управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах присвячені праці таких вчених: Г.Г. Кірейцева, М.М. Коцупатрого, В.Г. Лінника, В.Б. Моссаковського, М.Ф. Огійчука, Л.К. Сука, В.В. Сопка, Р. Ентоні, Дж. Риса, В. Нідлза, Ч.Т. Хонгрена, Дж. Фостера та багатьох інших.

Проте й досі залишається не вирішеною проблема забезпечення сільськогосподарських підприємств ефективною інформаційною базою для прийняття управлінських рішень, що враховувала б специфіку цієї галузі.

Метою дослідження є формування організаційних і методичних підходів до впровадження інформаційних елементів та показників управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах з урахуванням їх специфіки.

Матеріал і методика дослідження. У процесі наукового дослідження було використано низку методів, серед яких найважливішими є загальнонаукові методи дослідження: системний підхід – у дослідженні теоретико-методологічних основ інформації; просторового, економічного, статистичного аналізу – для дослідження інформаційних потоків аграрних підприємств.

Основні результати дослідження. Історично управлінський облік виник шляхом перетворення обліку виробничих витрат і собівартості продукції в облік, що забезпечує управління інформацією для прийняття ефективних рішень, покликаних допомогти керівництву в досягненні стратегічної мети підприємства.

Досліджуючи інформаційні системи сільськогосподарських підприємств, В.Б. Івашкевич вказує, що 40–50 % всієї інформації є надлишковою в інформаційному потоці і, водночас, в обліку є відсутнім близько 50 % необхідної інформації для управління [3]. Прийняття рішень найчастіше базується на інтуїції керівників, ніж на точній і об'єктивній інформації. Аналогічні тенденції стосуються інформаційного забезпечення управління розміром і структурою витрат аграрних підприємств. Неможливим є і створення єдиної концепції управлінського обліку, оскільки її організація на кожному підприємстві унікальна і багато в чому визначається особливостями виробництва та управління.

До специфічних особливостей аграрного виробництва належать:

1. Земля – неодмінний чинник сільськогосподарського виробництва. Вона не є результатом людської праці. Це своєрідна частка природи, яка не тільки зберігає свою родючість, а за певних умов використання ще й збільшує її. Площа придатної для обробітку землі обмежена природою.

В Україні понад 75 % сільськогосподарських угідь знаходяться у приватній власності, близько 6,5 млн селян є приватними власниками землі. Абсолютна більшість селян здають землю в оренду.

Наприклад, у Кам'янець-Подільському районі Хмельницької області у 2014 р. сільськогосподарські угіддя становили 10069,3 гектарів, у тому числі здані в оренду 8936,4 гектарів або 88,75 %.

2. Землеробство має сезонний характер, дає нерівномірний вихід продукції, скоригований погодними умовами. Це зумовлює ряд економічних особливостей господарської діяльності: а) система і економічний механізм ведення господарства мають узгоджуватися із законами екології; б) проведення робіт у стислі строки потребує інтенсивного використання праці і техніки; в) невідповідність робочого періоду і періоду виробництва посилює негативний вплив інфляційних процесів; г) процес виробництва пов'язаний із живими організмами – рослинами і тваринами, і не може бути обмежений у часі за рахунок інтенсивності; д) готову продукцію одержують із великих, територіально розмежованих площ.

3. Ціни на сільськогосподарську продукцію залежать від сезону реалізації і мають дуже нестабільний характер. У жовтні 2015 року індекс цін реалізації сільськогосподарської продукції збільшився, у порівнянні з вереснем поточного року, на 3,5 % [6].

4. Для сільськогосподарського виробництва характерні низький рівень рентабельності та оплати праці, наявність великої кількості збиткових господарств, застосування дотацій із держави різними способами (зниження процентних ставок за кредит, введення пільгового оподаткування тощо).

Зазначені особливості сільськогосподарського виробництва диктують необхідність відображення в управлінському обліку процесів формування економічної інформації (рис. 1).

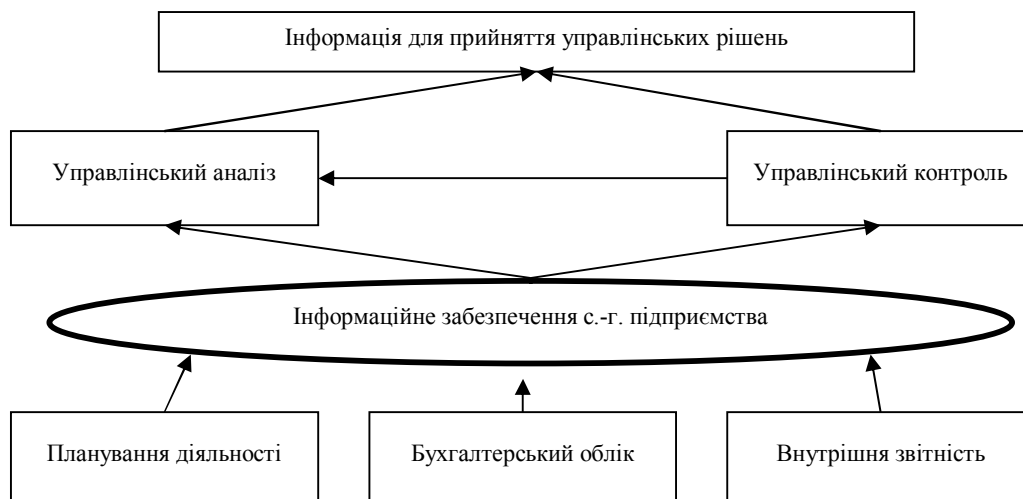


Рис. 1. Інформаційне забезпечення сільськогосподарських підприємств України.

Значна частина проблем і недоліків інформаційного забезпечення процесу прийняття управлінських рішень стратегічного характеру зумовлена недосконалістю діючої структури інформаційної бази сільськогосподарських підприємств, типова модель формування якої зводиться лише до формальної консолідації фінансової інформації. Формування ж ефективної системи управлінського обліку не може бути зведене до функціонування окремих компонентів.

Основою для правильної, на наш погляд, організації управлінського обліку є організаційна та виробнича структура сільськогосподарського підприємства. Організаційна структура підприємства – це поділ підприємства на окремі структурні підрозділи і служби (центри відповідальності), що передбачають розподіл між ними функцій з вирішення завдань, які виникають у ході виробничої діяльності, таким чином, щоб забезпечити ефективне досягнення мети, поставленої перед підприємством в цілому [7].

Організаційна структура системи управління являє собою схему управлінських зв'язків між управляючою та керованою складовими, що характеризується складом та інформаційними зв'язками між самостійними підрозділами та окремими виконавцями, розташованими в ієрархічній послідовності та наділеними певними правами і обов'язками [1].

Серед організаційних структур сільськогосподарських підприємств виділяють окремі підприємства та агрохолдинги. Методи побудови інформаційної системи управлінського обліку в яких також будуть різними.

На побудову структури управлінського обліку в холдингах будуть впливати такі два визначальні фактори, як ступінь централізації функцій управління та вид холдингу (табл. 1).

Таблиця 1 – Структура побудови управлінського обліку в холдингах

П/п	Характеристика	Ступінь централізації управління		
		Фінансове управління	Стратегічне управління	Операційне управління
1	Джерела створення вартості	Бізнес-одиниця	Стратегічні рішення по управлінню портфелем з урахуванням синергії	Корпоративний досвід та жорсткий контроль
2	Роль центру відповідальності	Аналіз і виявлення бізнесів для придбання і продажу	Визначення корпоративної стратегії, управління фінансовими активами	Спільна розробка і прийняття ключових рішень
3	Позиціонування центру відповідальності	Інвестиційна компанія	Стратег, системник, контролер, помічник	Ключові функціональні менеджери

Ступінь централізації функцій управління зумовлюється об'єктивними та суб'єктивними факторами. До об'єктивних відносять економію на витратах, відсутність кваліфікованого персоналу в структурах холдингу, контроль за ресурсами.

Вид агрохолдингу залежить від особливостей поєднання в ньому різних видів діяльності. Можливі такі варіанти побудови холдингу: а) горизонтальна інтеграція; б) вертикальна інтеграція; в) конгломератна диверсифікація [5].

До складу горизонтально інтегрованого агрохолдингу входять однотипні за видами діяльності структури. Система управлінського обліку в горизонтально інтегрованих холдингах з погляду методології і складності побудови є відносно простою. Вона однотипна і легко масштабується, тобто у разі приєднання до холдингу ще однієї юридичної особи система управлінського обліку «клонується».

Вертикально інтегровані холдинги включають в себе види діяльності, технологічно пов'язані між собою створенням єдиного кінцевого продукту. В таких холдингах система управлінського обліку ускладнюється у зв'язку з технологічними особливостями кожного виду діяльності. Це впливає на методику, що застосовуються (наприклад, калькуляції продукції).

Для того щоб отримати адекватну управлінську інформацію про такий складний об'єкт управління як холдинг, необхідно мати методологію збору і обробки облікової інформації, яка на підприємстві може бути закріплена в Положенні про управлінський облік.

Якщо ж говорити про управлінський облік у окремих сільськогосподарських підприємствах, то з результатів дослідження практичної діяльності 16 сільськогосподарських підприємств Хмельницької області можемо зробити висновок, що спеціалісти у своїй роботі недостатньо використовують різні напрями класифікації витрат управлінського обліку. Значна їх частина (60,9 %), як правило, виділяють лише прямі і непрямі витрати та постійні і змінні (39,1 %). Решта видів витрат застосовуються за потреби керівників у такій інформації. Тому, для організації управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах, на нашу думку, необхідно застосовувати таку класифікацію витрат, яка б повністю відповідала його потребам та забезпечувала керівників повною і необхідною інформацією для прийняття управлінських рішень як поточних, так і на перспективу: а) для визначення собівартості продукції (робіт, послуг), оцінки запасів і фінансових результатів; б) для аналізу і планування; в) для контролю і регулювання.

Запропонована класифікація витрат для побудови управлінського обліку в сільськогосподарських підприємствах дає можливість здійснювати управління витратами з метою забезпечення ефективного процесу виробництва продукції.

Для внутрішньоінформаційної сфери сільськогосподарського підприємства характерні процеси збору, обробки, накопичення і зберігання інформації в різних формах управлінської звітності, що є важливим засобом прийняття ефективних управлінських рішень [2].

На більшості досліджуваних підприємств Кам'янець-Подільського району Хмельницької області система управлінської звітності базується на застосуванні довільних форм

управлінських звітів, що є суттєвим недоліком. Така звітність не є періодичною, складається за вимогою керівника і часто не містить повної інформації стосовно певних аспектів діяльності. Для прийняття обґрунтованих та своєчасних управлінських рішень необхідним є комплекс заходів із організації управлінської роботи та запровадження внутрішніх форм управлінської звітності, періодичність її складання та конкретні виконавці.

Недоліком використовуваних на досліджуваних підприємствах звітів є відсутність показників якості. Зокрема, для управління процесу формування стада та використання тварин є відсутнім, на наш погляд, такий важливий показник, як середня жива маса тварин. Він потрібний для контролю за досягненням живої маси тварин під час переведення їх у ремонтні групи, основне стадо, за прийняття рішення щодо реалізації тварин з урахуванням стандартів вгодованості, в основу яких покладена жива маса (вища вгодованість, середня, та ін.). На практиці доцільно відображати середню масу однієї голови в кілограмах за статевіковими групами і за такими позиціями: залишок на початок і кінець місяця, приріст, переведення в інші групи, в основне стадо, реалізація за каналами, за необхідності за всіма показниками руху поголів'я. За такими ж показниками слід формувати комп'ютерну форму звіту.

Особливого підходу потребує побудова внутрішньої звітності центрів відповідальності щодо витрат та доходів. При цьому необхідно врахувати: а) для яких суб'єктів управління має бути призначений звіт; б) набір показників, що мають бути відображені у звіті; в) формат звіту; г) джерела складання звіту, тобто первинний облік і звітність мають бути узгодженими. Звітність за центрами витрат та доходів має містити не тільки бухгалтерську інформацію, але й планову, нормативну, технічну та іншу. Важливим елементом (показником) таких звітів є відхилення від плану.

Інша ситуація склалася зі Звітом про рух матеріальних цінностей на сільськогосподарських підприємствах, що може бути досить громіздким за наявності великої номенклатури ресурсів. У цьому випадку ми вважаємо, що розширювати затверджену форму якісними показниками не є доцільним, тому пропонуємо складати додатки до цієї форми окремо за видами виробничих запасів.

Висновки. Отже, багатогалузевий характер сільськогосподарської діяльності, наявність біологічних активів, різноманітної продукції та сировини і матеріалів зумовлюють таку побудову управлінського обліку, за якої внутрішньогосподарська звітність сприятиме поліпшенню управління та подальшому підвищенню ефективності виробництва сільськогосподарської продукції.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Гнилицька Л. Проблеми впровадження управлінського обліку на підприємствах України / Л. Гнилицька // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 9. – С. 39–42.
2. Друри К. Управленческий и производственный учет / К. Друри; пер. с англ. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 573 с.
3. Івашкевич В.Б. Бухгалтерський управлінський учет / В.Б. Івашкевич. – М.: Економіст, 2007. – 618 с.
4. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством / В.В. Сопко. – К.: КНЕУ, 2006. – 526 с.
5. Управління агрохолдингами [Електрон. ресурс]: Режим доступу: http://bdo.com.ua/_files/doclib/5492/agroholding.pdf.
6. Ціни на сільськогосподарську продукцію [Електрон. ресурс]: Режим доступу: <http://www.unn.com.ua/uk/news/1521332-tsini-na-silskogospodarsku-produktsiyu-zbilshilisya-na-3-5-derzhstatistiki>.
7. Brukhanskyi R. Optimization of accounting information support of strategic management within agrarian enterprises of ukraine [Електрон. ресурс]: Режим доступу: <http://sbc.kiev.ua/articles/articles/agroholding.php>.

REFERENCES

1. Gnilyc'ka L. Problemi vprovadzhennja upravlins'kogo obliku na pidpriemstvah Ukraini / L. Gnilyc'ka // Buhgalters'kij oblik i audit. – 2007. – № 9. – S. 39–42.
2. Druri K. Upravlencheskij i proizvodstvennyj uchet / K. Druri; per. s angl. – M.: JUNITI-DANA, 2002. – 573 s.
3. Ivashkevich V.B. Buhgalterskij upravlencheskij uchet / V.B. Ivashkevich. – M.: Ekonomist, 2007. – 618 s.
4. Sopko V.V. Buhgalters'kij oblik v upravlinni pidpriemstvom / V.V. Sopko. – K.: KNEU, 2006. – 526 s.
5. Upravlinnja agroholdingami [Elektron. resurs]: Rezhim dostupu: http://bdo.com.ua/_files/doclib/5492/agroholding.pdf.
6. Cini na sil's'kogospodars'ku produkciju [Elektron. resurs]: Rezhim dostupu: <http://www.unn.com.ua/uk/news/1521332-tsini-na-silskogospodarsku-produktsiyu-zbilshilisya-na-3-5-derzhstatistiki>.
7. Vrukhanskyi R. Optimization of accounting information support of strategic management within agrarian enterprises of ukraine [Elektron. resurs]: Rezhim dostupu: <http://sbc.kiev.ua/articles/articles/agroholding.php>.

Информационное обеспечение управленческого учета сельскохозяйственных предприятий

С.М. Хомовой, О.Ю. Гаврик

Раскрыта суть информационных потоков, формируемых в системе управленческого учета. Исследованы информационные системы учета в аграрных предприятиях. Рассмотрены принципы построения эффективного управленческого учета в сельскохозяйственных предприятиях, основанные на специфике их производства. Выявлены проблемы и недостатки информационного обеспечения процесса принятия управленческих решений стратегического характера, обусловлены несовершенством действующей структуры информационной базы аграрных предприятий. Уточнены методы построения информационной системы управленческого учета в крупных сельскохозяйственных объединениях (агрохолдингах) и небольших отдельных предприятиях этого направления.

Ключевые слова: управленческий учет, информационное обеспечение предприятий, внутрихозяйственная отчетность.

Information support of management accounting of agricultural enterprises

S. Homovoy, O. Gavrik

Development of information system of enterprises is one of the key values for the effective functioning of modern agricultural production. The purpose and objective of the study is to develop organizational and methodical approaches to implementation of information elements and indicators of management accounting in agricultural enterprises taking into account their specificity.

Investigating Information Systems farm V.B. Ivashkevich indicates that 40–50 % of the information is redundant in the information flow, and at the same time, the accounting is missing about 50 % of the necessary information for management. Features of agricultural production necessitate reflected in management accounting processes of formation of economic information.

Much of the problems and shortcomings of information support management decision making, strategic imperfections caused by the current structure of the information base of agricultural enterprises, the typical model of which is limited to the formal consolidation of financial information.

The basis for the right, in our view, the organization of management accounting is the organizational and production structure of agricultural enterprises. Organizational structure management scheme represents management links between the management and manageable components and is characterized by its composition and information links between separate units and individual performers arranged in a hierarchical order and endowed with certain rights and responsibilities.

Among the organizational structures of farm produce individual businesses and agricultural holdings. Methods of construction management accounting information system which will also be different. In building the structure of management accounting in the holding company will affect the following two determining factors as the degree of centralization of management functions and type of holding. Management accounting system horizontally integrated holding companies in terms of methodology and complexity of construction is relatively simple. It is the same type (one chart of accounts, the same typical operation, guides, etc) and is easily scalable, accession holding another legal entity management accounting system «cloned», and it appears another uniform item. In vertically integrated holding managerial accounting system is complicated due to the technological characteristics of each activity.

As for the administrative account in individual farms, from the results of the study practices of 16 agricultural enterprises Khmel'nitsky region can conclude that experts in the work areas of insufficient use different classification of management accounting costs. Most of them (60,9 %) tend to emit only the direct and indirect costs and fixed and variable (39,1 %). The remaining types of costs used for the needs of managers in such information. Therefore, for the organization of management accounting in agricultural enterprises, in our opinion, it is necessary to apply that classification of costs which would fully meet their needs and provide managers complete and necessary information for management decisions both current and for the future: a) to determine the cost (works, services) and financial evaluation of results; b) for analysis and planning; c) for control and regulation. Classification costs for building management accounting in agricultural enterprises makes it possible to manage costs to ensure the efficient process of production and sales.

Key words: upravlenchesky accounting, ynfarmatsyonnoe provision enterprises, internal statements.

Надійшла 31.08.2016 р.