

podatkovoho kontrolyu za transfertnym tsinoutvorennyam» [Electronic resource]. — Access mode: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/zakonodavstvo-pro-diyalnis/zakoni-ukraini/63476.html>.

7. Zakon Ukrainy vid 12 serpnia 2014 roku No.1636-VII «Pro stvorennya vil'noyi ekonomichnoyi zony «Krym» ta pro osoblyvosti zdiysnennya ekonomichnoyi diyal'nosti na tymchasovo okupovaniy terytoriyi Ukrainy» [Electronic resource]. — Access mode: <http://sfs.gov.ua/zakonodavstvo/podatkove-zakonodavstvo/zakoni-ukraini/63321.html>.

8. Zakon Ukrainy vid 21.12.2016 No.1797-VIII « Pro vnesennya zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo pokrashchennya investytsiynoho klimatu v Ukraini» [Electronic resource]. — Access mode: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1797-19>.

9. Kotsupatryy M.M. Oblik i zvitnist' v opodatkuvanni v skhemakh i tablytsyakh: navch.posib.dlya stud.napryamu pidhotovky 6.030509 «Oblik i audyt» / M.M. Kotsupatryy, S.I. Kovach, K.V.Bezverkhyi. — K.:KNEU, 2015. — 196p.

10. Lyst Derzhavnoyi fiskal'noyi sluzhby Ukrainy «Pro zastosuvannya norm podatkovoho zakonodavstva shchodo transfertnoho tsinoutvorennya» No.13362/7/99-99-19-02-02-17 vid 14.04.2016 r. [Electronic resource]. — Access mode: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-/transfertne-tsinoutvorenny/listirozlyasnennya/67805.html>.

Стаття надійшла до редакції 03.08.2017 р.

УДК 657

**М.М. Кругла**, к.е.н, доцент кафедри обліку, контролю та оподаткування агробізнесу, ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

## **ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ У СФЕРІ АГРАРНОГО ВИРОБНИЦТВА**

### **ACCOUNTING AND ANALYTICAL PROVIDING THE ADMINISTRATIVE DECISIONS IN THE FIELD OF AGRARIAN PRODUCTION**

**М. Kruhla**, PhD, assistant Professor of the Department of Accounting, control and taxation of the agrobusiness Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

АНОТАЦІЯ: У статті розглянуто значення та завдання обліково-аналітичних інструментів у формуванні інформаційного забезпечення системи управління підприємства. Змістом управління є по-

стійне прийняття управлінських рішень, спрямованих на розв'язання конкретних завдань і досягнення цілей підприємства. Прийняття управлінського рішення передбачає вибір одного варіанту дій серед можливих альтернатив. Для цього необхідне належне інформаційне обґрунтування альтернативних варіантів управлінських рішень.

**КЛЮЧОВІ СЛОВА:** управлінські рішення, обліково-аналітичне забезпечення, управління.

**ANNOTATION:** The meaning and tasks of accounting and analytical tools for the formation of information support for the enterprise management system are considered in the article. The maintenance of management is a constant taking of the administrative decisions directed on achievement of the specific purposes and tasks of the enterprise. Taking of an administrative decision provides for option of one variant among the possible alternatives. For this effect a proper informational argument of the variants of administrative decisions is necessary.

The main source of data for the management system is accounting. Information with sufficient quantitative and qualitative characteristics for management is produced in the accounting in particular. Economic analysis settles down the possible variants of use of the identified reserves, improving the efficiency of the enterprise and its units. The main task of accounting and analytical tools in the field of management at the enterprise is to minimize information uncertainty. Preparation and aggregation of information for argumentation of a specific group of solutions are carried out with the help of tools.

Therefore in order to implement administrative decisions regarding the providing the production it is necessary to have sufficient information about the technological processes that are carried out at the enterprise and control over the effectiveness of their implementation.

**KEY WORDS:** administrative decisions, accounting and analytical providing, management.

**Вступ.** Фінансово-господарська діяльність підприємства неможлива без управління, змістом якого є постійне прийняття управлінських рішень, спрямованих на розв'язання конкретних завдань і досягнення цілей підприємства. В умовах сучасного розвитку систем управління підприємством одночасно відбувається розширення та переосмислення ролі інформації в задоволенні цільових запитів управління на різних рівнях.

Проблеми інформаційного забезпечення управлінських рішень в останні роки досліджувались українськими вченими Ю.А. Веригу, Ф.Ф. Бутинцем, С.Ф. Головим, В.М. Добровським, М.С. Пушкарем, Н.М. Малюгою та ін. Водночас, залишаються невирішеними питання принципового перегляду місця та значення обліково-аналітичних інструментів в управлінні сучасним підприємством.

**Мета статті.** Метою статті є дослідження сучасних інформаційних запитів управлінців і напрямів трансформації обліку у відповідність до вимог бізнесу.

**Результати.** Управлінське рішення — це результат творчого цілеспрямованого аналізу проблемної ситуації, вибору шляхів, методів і засобів її вирішення у відповідності з ціллю системи менеджменту [5, с. 118]. Прийняття управлінського рішення передбачає вибір одного варіанту дій серед можливих альтернатив, здійснений керівником у рамках його посадових повноважень.

Процес прийняття рішень розглядається, у вузькому значенні, як вибір найкращої з можливих альтернатив варіантів рішень та, у широкому розумінні, як упорядкування розроблених альтернативних рішень.

Будь-яке поточне управлінське рішення пов'язане з раціональним використанням ресурсів чи здійсненням господарських процесів, видів діяльності, формуванням витрат, доходів і фінансових результатів, капіталу, зобов'язань, використанням потенціалу, стратегії розвитку бізнесу та інших аспектів життєдіяльності підприємства. Загальна класифікація поточних управлінських рішень передбачає поділ останніх на рішення стосовно спеціального замовлення; стосовно зміни обсягу діяльності та встановлення оптимальної виробничої програми; стосовно виготовлення виробничих запасів (виращування насіння, виготовлення кормів) у власному виробництві чи придбання їх; щодо управління виробництвом в умовах обмежених ресурсів; стосовно методу визначення ціни продукції тощо.

Прийняттю управлінського рішення передують низка підготовчих робіт: — своєчасна підготовка варіантів альтернативних рішень на основі зібраної максимально повної і достовірної інформації про ресурсне забезпечення, науково-технічні можливості, цільові функції розвитку, економічні і соціальні перспективи підприємства;

- аналіз сформованих варіантів альтернативних рішень з метою вибору оптимального на основі відповідності обмежуючим факторам;

- безпосереднє прийняття управлінського рішення, призначення відповідальних за його виконання;

- контроль виконання управлінського рішення та застосування, при необхідності, коригуючих заходів.

У загальному, кожний варіант управлінського рішення повинен: вирішувати поставлене завдання; визначати розмір необхідних коштів і ресурсів; шляхи, способи і терміни їх досягнення;

порядок взаємодії між підрозділами і виконавцями; організацію виконання робіт на всіх етапах реалізації рішення.

Формування управлінських рішень потребує належної інформаційної підтримки альтернативних варіантів управлінських рішень. Цінність і своєчасність рішення залежить від здатності управління в потрібний момент зібрати, проаналізувати та прокоментувати інформацію [1, с. 11].

Загалом, під інформаційним забезпеченням розуміємо процес надання інформаційних ресурсів про об'єкти управління у розпорядження суб'єкта. Значна частина даних при цьому надходить з системи бухгалтерського обліку. Г.Г.Кірейцев про роль обліку в системі управління вказував: це «...прояв головних його властивостей, спрямованих на пізнання і взаємопов'язане відображення фактів господарського життя, забезпечення інформаційного сервісу менеджменту та задоволення потреб в бухгалтерській інформації інших її користувачів, здійснення контролю і регулювання економічних дій і подій та забезпечення прогнозу фінансового становища в майбутньому» [2, с. 70].

Оскільки недосконала організація інформації найчастіше спричинює неефективне управління, а частка економічної інформації, що отримується через систему бухгалтерського обліку перевищує 70 %, то для управління слід забезпечити належний рівень інформативності даних.

Наведена проблема потребує вирішення двох завдань: по-перше, створення системи інформації, яка потенційно задовольнить вимоги управління на підставі діючих первинних документів, реєстрів синтетичного та аналітичного обліку, звітності, по-друге, забезпечуватиме здешевлення обробки даних. Вирішення поставлених завдань зумовлює потребу у вдосконаленні методики обліку та облікових форм, оперативності обробки даних, забезпеченні їх достовірності та повноти.

Вирішення таких завдань досягається інтеграцією обліку, під якою розуміють «...створення системи облікової інформації на основі органічного поєднання даних різних видів обліку» [2, с. 69]. При цьому, дані одного обліку повинні органічно поєднуватися з даними іншого, не порушуючи загальної методології фіксації, збирання і обробки даних.

Більше того, М.С. Пушкар вказує про необхідність інтелектуалізації облікового процесу метою якого є збагачення інформаційних ресурсів як важливого фактора розвитку підприємства [7, с. 93].

Економічна інформація про витрати виробництва й вихід продукції для потреб оперативного менеджменту формується за да-

ними фінансового та управлінського обліку, які хоч і складають єдину систему обліку, проте мають і значні відмінності. По-перше, це орієнтація досліджень: фінансовий облік має на меті складання достовірної фінансової звітності для представлення, в переважній більшості, зовнішнім користувачам, а управлінський формує інформацію для потреб управління. По-друге, ведення управлінського обліку націлене на забезпечення інформацією управлінського апарату для досягнення тактичних і стратегічних цілей підприємства в майбутньому, фінансовий облік фіксує факти здійснення господарських операцій. По-третє, засоби фінансового обліку обмежені методом бухгалтерського обліку та нормами правових актів, управлінський облік — необмежений у приййомах фіксації та обробки інформації.

Крім того, оскільки функції управлінського обліку визначаються встановленими перед підприємством завданнями, то й сам управлінський облік включає види діяльності, що забезпечують їх досягнення: облік, підтримка планування, контроль за реалізацією планів, оцінка процесів, що відбуваються, виявлення відхилень, винуватців, підготовка рекомендацій для керівництва щодо усунення відхилень негативного характеру, формування центрів відповідальності, впровадження бюджетування. В.І. Ткач і М.В. Ткач, підкреслюючи значення управлінського обліку, вказують: він «дає можливість вирішувати багаточисельні проблеми... в тому числі на базі внутрішньої інформації. Завдяки йому отримують та аналізують дані, необхідні для прийняття тактичних та стратегічних управлінських рішень» [10, с. 19].

Головна мета обліково-аналітичних інструментів у сфері управління підприємством полягає у максимальному усуненні суттєвих для формування рішень джерел невизначеностей, шляхом забезпечення інформаційної достатності. Стан інформаційної достатності передбачає деяку кількість інформації, що дозволяє здійснити вибір для прийняття управлінського чи іншого рішення. Фактори невизначеностей формуються зовні та внутрішньоорганізаційно під впливом динамічних змін у господарських процесах, підвищення ролі науково-технічних нововведень, непередбачуваності дій працівників. В агровиробництвах такі невизначеності зумовлюються організаційно-технологічними особливостями виробництва продукції, бо пов'язані з використанням природних та інших специфічних активів, тривалістю виробничого та збутового циклів, сезонними розривами в технологічних і фінансових процесах.

Так, описані невизначеності можуть формуватись як всередині, так і зовні підприємства, причому деякі з них можливо усунути

шляхом організації ефективного внутрішньогосподарського контролю та вдосконалення інформаційної системи бухгалтерського обліку через поділ всіх факторів на контрольовані, неконтрольовані чи частково контрольовані. Управлінський підхід до інформаційного забезпечення рішень передбачає широке використання як вартісних вимірників для відображення понесених витрат, визначення собівартості, так і натуральних (з метою фіксації затрат ресурсів, праці, показників протікання технологічного процесу).

Джерелом даних для здійснення контролю та аналізу в первинній ланці — на робочому місці є первинні документи, а в підрозділах — зведені документи та звіти. Причому, обліковий процес повинен бути побудованим з врахуванням специфічних особливостей технології та організації конкретного виробництва, а облікові дані не потребувати значних перегруповань. Для співставлення, порівняння досягнутого рівня показників, визначення впливу чинників використовується планова (нормативна) інформація про виробничу програму, витрати, собівартість продукції.

Таким чином знаходить підтвердження позиція В.К. Савчука, що «основними стадіями облікової функції є формалізація господарських подій, накопичення, обробка, систематизація і передача інформації менеджерам про хід господарських процесів та наслідки їх регулювання і контроль за здійсненням прийнятих управлінських рішень» [9].

Значну роль у здійсненні управління підприємством відіграє економічний аналіз. Г.В. Савицька стосовно зв'язку визначених напрямків діяльності вказує: «економічний аналіз як функція управління забезпечує прийняття управлінських рішень і тісно пов'язана з обліком, плануванням і прогнозуванням виробництва» [8, с. 17]. В.Ф. Палій доповнює, що в бухгалтерському обліку відображається загальна інформація, а в процесі економічного аналізу створюється найбільш цінна інформація для оптимізації управлінських рішень [6, с. 9]. При цьому, концепція прийняття рішення розглядає саме рішення як свідомий вибір оптимального варіанту із ряду альтернатив.

Економічний аналіз, маючи своїм предметом виробничі процеси, що здійснюються під час господарської діяльності, умови, фактори, можливості зовнішнього та внутрішнього середовища, в яких існує виробнича система підприємства, обґрунтовує можливі варіанти використання виявлених резервів, підвищення ефективності роботи підприємств і їхніх підрозділів.

Нинішні реалії господарювання більшості сільськогосподарських підприємств свідчать про зниження рівня аналітичної ро-

боти в господарствах. Така ситуація зумовлена, на нашу думку, кількома чинниками. По-перше, з переходом на ринкові засади господарювання змінилась мета здійснення аналізу: при командно-адміністративній системі — це оцінка фактично досягнутих результатів роботи для усунення недоліків у майбутньому, а при ринковій економіці — прогнозування майбутнього розвитку підприємства. По-друге, на підприємстві часто відсутній носій аналітичної роботи. За попередньої системи така робота проводилась окремим економістом-аналітиком чи аналітичним підрозділом, або ж по частинах розподілялась між підрозділами підприємства. В сучасних умовах, через обмеженість бюджетів на малих і середніх підприємствах і завантаженість бухгалтерів, оперативна аналітична робота, як і системний контроль та управлінський облік майже не проводяться. Удавана відсутність практичної потреби в прикладних знаннях призводить до певного гальмування теоретичних розробок. По-третє, згортання обсягу аналітичної роботи зумовлене помилковою вірою в саморегулюючу силу ринку, що не потребує зовнішнього втручання. По-четверте, непрофесійне виконання аналітичних розрахунків, невміння економічно описати показники викликають недовіру до аналітичних звітів. Практика свідчить, що в невеликих підприємствах заходи з економічного аналізу здійснюються нерегулярно, поверхнево, рішення приймаються без відповідних обґрунтування та націленості працівників на впровадження конкретних заходів щодо усунення недоліків.

Найбільший ефект від аналізу та контролю за виробництвом досягається при оперативному комплексному їх здійсненні. Особливість оперативного аналізу полягає в безперервності та системності дослідження та, безумовно, можливості представлення оперативної інформації для оперативного впливу на показники роботи підприємства, що й забезпечує управлінський ефект. Оперативний економічний аналіз дозволяє визначати поведінку суб'єктів господарювання, спрямовувати дії на досліджувані об'єкти з метою одержання бажаних результатів. При цьому відбувається неперервне дослідження об'єкта в момент впливу на нього, спрямоване на оцінювання, діагностику та пошук нових можливостей у досягненні мети й формуванні нових критеріїв для модифікації та коригування оперативних планів у випадку зміни впливу зовнішнього та внутрішнього середовища з метою вироблення дієвих ефективних управлінських рішень. Сама періодичність здійснення аналітичних досліджень, безперечно, залежить від специфіки галузі. Ключовим фактором у її

визначенні вважаємо час досягнення якісного впливу на регульований об'єкт.

На думку М.І. Ковальчука, оперативний аналіз слід розглядати як єдність технологічно поверхневого оперативного контролю та глибшого економічного оперативного аналізу. Так, оперативний контроль проводиться працівниками на робочих місцях шляхом щоденної візуальної перевірки господарських процесів, оперативних зведень про процес виробництва та виконані роботи. Економічний оперативний аналіз поглиблює вивчення господарських явищ і досліджує економічний аспект господарських результатів роботи за допомогою прийомів аналізу [3, с. 21].

Прикладне використання обліку, контролю та аналізу інформації безпосередньо не передбачає формування, а тим більш прийняття управлінського рішення. Здійснюється лише підготовка та агрегування інформації для обґрунтування певної групи рішень. Тому для реалізації управлінських рішень щодо забезпечення виробництва продукції необхідна достатня інформативність даних про технологічні процеси, що здійснюються на підприємстві та контроль за ефективністю протікання всіх господарських процесів.

**Висновки.** На основі даних обліку щодо господарської діяльності генерується інформація про життєдіяльність підприємства в динаміці. Тільки інтегрована взаємодія обліку, аналізу та контролю, дозволяє інформативно наповнити інформаційну систему відповідно до вимог сьогодення, звести до мінімуму інформаційну недостатність при розробці та обґрунтуванні управлінських рішень і перевірці їх виконання.

### **Список літератури**

1. *Верига Ю.А.* Роль обліку в управлінні підприємством [Текст] / Ю.А. Верига // Софус. — 2012. — № 2. — С. 11–12.
2. *Кірейцев Г. Г.* Розвиток функцій бухгалтерського обліку // Розвиток науки про бухгалтерський облік. / Г.Г. Кірейцев. — Збірник тез текстів виступів на науковій міжнародній конференції. — Ч. I. — Житомир: ЖІТІ, 2000. — С. 67–71.
3. *Ковальчук М. І.* Економічний аналіз діяльності підприємств АПК : [Підручник] / М.І. Ковальчук. — К.: КНЕУ, 2005. — 390 с.
4. *Ковальчук Т. М.* Проблеми трансформації оперативного економічного аналізу / Т.М.Ковальчук // Економіка АПК. — 2004. — №12. — С. 75–79.
5. Менеджмент в АПК / Ю. Б. Королев, В. Д. Коротнев, Г. Н. Кочетова и др. / Под ред. Ю. Б. Королева. — М. : Колос С, 2007. — 424 с.



6. Палий В.Ф. Основы калькулирования / В.Ф. Палий. — М.: Финансы и статистика, 1987. — 288 с.

7. Пушкар М. С. Створення сучасної системи обліку, орієнтованої на потреби ринкового середовища [Електронний ресурс] / М. С. Пушкар // Інноваційна економіка. — 2010. — № 5. — С. 92-96.

8. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия: [Учеб. пособие] / Г. В. Савицкая.— Минск: Экоперспектива, 1997. — 498 с.

9. Савчук В. К. Аналитический менеджмент // Развитие бухгалтерского учета и контроль в контексте европейской интеграции: [Монография] / В. К. Савчук. — Житомир: ЧП «Рута». — 2005. — С. 350–353.

10. Ткач В. И., Ткач М. В. Управленческий учет: международный опыт. / В.И.Ткач, М. В. Ткач. — М.: Финансы и статистика, 1994. — 144 с.

### References

1. Veryha Iu.A. Rol obliku v upravlinni pidpriemstvom[Tekst]/ Iu.A. Veryha// Sofus. — 2012. — № 2. — P. 11-12. [in Ukrainian]

2. Kireitsev H. H. Rozvytok funktsii bukhhaltenskoho obliku // Rozvytok nauky pro bukhhaltenskyi oblik./ H.H. Kireitsev. — Zbirnyk tez tekstiv vystupiv na naukovii mizhnarodnii konferentsii. — Ch. I. — Zhytomyr: ZhITI, 2000. — P.67–71. [in Ukrainian]

3. Kovalchuk M. I. Ekonomichniy analiz diialnosti pidpriemstv APK : [Pidruchnyk] / M.I.Kovalchuk. — K.: KNEU, 2005. — 390p. [in Ukrainian]

4. Kovalchuk T. M. Problemy transformatsii operatyvnoho ekonomichnoho analizu. / T.M.Kovalchuk // Ekonomika APK. — 2004. — №12. — P.75–79. [in Ukrainian]

5. Menedzhment v APK / Iu. B. Korolev, V. D.Korotnev, H. N. Kochetova y dr./ Pod red. Iu. B. Koroleva. — М. : Kolos S, 2007. — 424 p. [in Ukrainian]

6. Palyi V.F. Osnovy kalkulyrovaniya/ V.F. Palyi. — М.: Fynansы y statystyka, 1987. — 288 p. [in Russian]

7. Pushkar M. S. Stvorennia suchasnoi systemy obliku, oriientovanoi na potreby rynkovoho seredovyscha [Elektronnyi resurs] / M. S. Pushkar // Innovatsiina ekonomika. — 2010. — № 5. — P. 92-96. [in Ukrainian]

8. Savytskaia H.V. Analiz khoziaistvennoi deiatelnosti predpriatya: [Ucheb. posobyie] / H. V. Savytskaia.— Mynsk: Экоперспектыва, 1997. — 498 p. [in Belarus]

9. Savchuk V. K. Analytycheskyi menedzhment // Razvytye bukhhaltenskoho ucheta y kontrol v kontekste evropeiskoi yntehtratsyy: [Monohrafiya] / V. K. Savchuk. — Zhytomyr: ChP «Ruta». — 2005. — P. 350-353. [in Ukrainian]

10. Tkach V. Y., Tkach M. V. Upravlencheskyi uchet: mezhdunarodnyi opyt. / V.Y. Tkach, M. V. Tkach. — М.: Fynansы y statystyka, 1994. — 144 p. [in Russian]

Стаття надійшла до редакції 10.08.2017 р.