

Самойленко А.Г., к.е.н., доцент кафедри економіки і менеджменту агробізнесу (ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»)

ФОРМУВАННЯ ТА ВИКОРИСТАННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ У ВИРОБНИЧО-ГОСПОДАРСЬКІЙ ДІЯЛЬНОСТІ АГРОПРОМИСЛОВИХ ФОРМУВАНЬ

АНОТАЦІЯ. Розглянуто особливості формування та використання управлінського обліку в агропромислових формуваннях, розміри яких визначають його необхідність, масштаби та інструменти. Зазначено, що роль управлінського обліку в діяльності підприємств постійно зростає, керівники та власники бізнесу мають змогу приймати раціональні рішення поточного та стратегічного характеру.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: ведення управлінського обліку, об'єкти обліку, управління підприємством, доходи і витрати підприємства, агропромислові формування.

Постановка проблеми та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. Постійне ускладнення ринкових умов господарювання вимагає досить швидкої відповідної реакції власників підприємств задля пристосування виробничо-господарської діяльності та підтримання типових умов функціонування. Управління агропромисловими формуваннями є досить складним явищем, супроводжується сукупністю різних викликів для керівників та всього персоналу, зумовлених змінами у системі оподаткування та загрозою іншого неочікуваного впливу державних органів, нестабільністю валютно-фінансових процесів, коливанням цін на використовувані у виробництві ресурси та кінцеву продукцію, незавершеністю земельної реформи, ворожими діями конкурентів, а також недобросовісністю партнерів по бізнесу. Існують інші виклики, що несуть загрози діяльності підприємства, які потрібно враховувати для збереження прибуткового функціонування. Сукупність подібних обставин потрібно враховувати в управлінській діяльності, оцінювати можливі наслідки, виражені у натуральній чи вартісній формі засобами управлінського обліку.

Необхідність ведення управлінського обліку на підприємствах аграрно-промислового комплексу останніми роками постійно зростає. Великі розміри бізнесу унеможливають вчасне та раціональне вирішення поточних і перспективних завдань, вимагають

систематизації, узагальнення та консолідації параметрів функціонування агропромислових формувань, окремих їх бізнес-напрямоків чи відносно самостійних підрозділів. В таких умовах суттєво допомагає система управлінського обліку, яка при належному рівні розробки та впровадження здатна в будь-який час відобразити найбільш значимі або необхідні на певний момент показники для керівного складу підприємства. Використовуючи дані з управлінської звітності вдається забезпечувати вчасність розрахунків із постачальниками і покупцями, визначати необхідну кількість грошових коштів у потрібний час, розуміти умови, в яких формується собівартість продукції та розробляти потрібні заходи по її раціоналізації за рахунок корегування відповідних статей витрат. Не зважаючи на те, що значна кількість елементів вже належним чином освоєна, подальше формування та використання дієвої системи управлінського обліку в агропромислових формуваннях потребує певного наукового обґрунтування, що забезпечує актуальність теми даного дослідження.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. В публікаціях останніх років наведені положення теорії і практики управлінського обліку, що пояснюють особливості його ведення з врахуванням сучасних умов зовнішнього та внутрішнього середовища господарювання підприємств. Так, у наукових публікаціях автори Н.В. Бондарчук [1], О.О. Довжик [2], С.А. Гаркуша [2], Н.М. Корольок [3], Д.Л. Лозинський [3], М.З. Матвійчук [4], В.А. Москаленко [5], Л.В.Чуприна [6] розкривають теоретичні та практичні аспекти розвитку різних напрямків управлінського обліку на підприємствах, діючих в ринковому середовищі. В окремих працях зазначається зростання його ролі в управлінні діяльністю підприємства, більш якісне ведення порівняно з фінансовим обліком та можливість прийняття відповідальних рішень.

Невирішені частини досліджуваної проблеми. В наявній моделі розвитку аграрно-промислового комплексу України присутні різні за розмірами агропромислові формування. Невеликі сільськогосподарські підприємства досить часто обмежуються веденням бухгалтерського фінансового обліку згідно вимог законодавства та державних органів, в той час як управлінському обліку не надається значна увага. У великих за розмірами підприємствах АПК управлінський облік досить часто функціонує паралельно із фінансовим обліком і набув досить серйозних масштабів, оскільки відповідні підрозділи консолідують показники діяльності для забезпечення керівних органів необхідною інформацією. Наявність такої ситуації вимагає певного узагальнення та

систематизації специфіки ведення управлінського обліку на підприємствах АПК з врахуванням особливостей побудови і функціонування бізнесу у ринковому середовищі.

Формування мети і завдання дослідження. Мета статті — узагальнення існуючих підходів та практичних рішень щодо функціонування та використання управлінського обліку у виробничо-господарській діяльності агропромислових формувань.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. В діяльності підприємств агропромислового комплексу є значна кількість специфічних моментів, які формують особливості ведення управлінського обліку. Так, у О.О. Довжик, С.А. Гаркуша [2, с. 131] наголошують на тому, що ведення управлінського обліку в аграрному підприємстві потрібно здійснювати за об'єктами обліку — сільськогосподарськими культурами, групами тварин або ж видами продукції. З цим можна погодитись, адже в управлінському обліку можливо отримати ту інформацію, яка на думку керівництва буде підтверджувати правильність управлінських рішень про доцільність виробництва того чи іншого виду продукції.

Як показує практичний досвід, невеликі за розмірами підприємства, зокрема які обробляють до 5 тис. га сільськогосподарських угідь, до 500 дійних корів зі шлейфом при умові локалізації адміністративного апарату на території виробничих потужностей, можуть ефективно господарювати без управлінського обліку та планово-економічного відділу. В таких випадках бухгалтерська служба займається фінансовим обліком і поточними справами, власник підприємства вирішує питання закупівлі ресурсного забезпечення, виробництва продукції рослинництва і тваринництва, реалізації продукції. Існують також керівники окремих підрозділів, але вони не приймають важливих рішень самостійно. За рахунок такої організації управління підприємством вдається забезпечити низькі адміністративні витрати, які в повній собівартості продукції становлять всього 2-3%. При умові впровадження повноцінної системи управлінського обліку витрати можуть зрости ще на таку ж частку, але не відомо чи компенсувались би вони зростанням чистого доходу підприємства.

У великих за розмірами підприємствах досить часто власники бізнесу не спроможні проконтролювати всі господарські процеси, тому виникає необхідність залучати фахівців для ведення планово-економічної роботи та управлінського обліку. Великі розміри агропромислових формувань забезпечуються на базі окремих юридичних осіб, що ведуть відокремлений фінансовий облік,

який не дозволяє отримати повну і достовірну інформацію по групі підприємств, а також консолідовані дані по однакових напрямках їх діяльності. Вирішити дане завдання можна засобами управлінського обліку, в якому на основі первинної документації складаються потрібні форми звітності по витратах і доходах від окремих видів продукції, підрозділів, центрів відповідальності, напрямків діяльності та в цілому по групі підприємств. Звичайно, що ведення управлінського обліку вимагає додаткових витрат на заробітну плату, інших витрат на утримання працівників, організацію робочих місць, придбання та супровід відповідного програмного забезпечення. Проте, в умовах значних масштабів діяльності іншого виходу не існує, відсутність контролю призведе до надмірного використання ресурсів, виробничі процеси не будуть належним чином організовані, відбуватиметься розкрадання матеріалів, що суттєво знижуватиме ефективність бізнесу. Зазначене дозволяє зробити висновок, що на великих підприємствах управлінський облік є необхідним напрямком роботи, оскільки з поміж виконання управлінських функцій, дозволить підтримувати високий рівень дисциплінованості виконавців.

В умовах вертикально інтегрованих об'єднань до цих об'єктів обліку додаються різні види продукції промислової переробки сільськогосподарської сировини — цукор, олія, борошно, крупи, готова до виживання молочна продукція, м'ясо, м'ясна продукція та напівфабрикати, тощо. Також в межах одного великого агропромислового формування можуть функціонувати різні обслуговуючі підприємства по виробництву посівного матеріалу, ремонту техніки, транспортування ресурсів та готової продукції, кормів, ветеринарного обслуговування тварин та виконання інших виробничих процесів.

У сучасній практиці функціонування великих агропромислових формувань існує необхідність врахування доходів і витрат діяльності не тільки в межах України, а й за кордоном. Це пов'язано з тим, що більшість з них мають підконтрольні закордонні компанії, зареєстровані в інших країнах, що вимагає певного впорядкування результатів їх діяльності.

Важливе значення управлінський облік має з точки зору можливості отримання достовірних даних. Як зазначає В.А. Москаленко [5], у фінансовому обліку інформація про прибутки і збитки та інші параметри діяльності підприємства, може бути неточною через свідоме приховування таких параметрів від зовнішніх користувачів. Але великі масиви достовірної інформації вносяться у відповідні спеціально розроблені форми відображення даних, що ведуться в межах управлінського обліку на підпри-

ємстві за визначеними напрямками. Вони спрямовані на працівників апарату управління для прийняття відповідних рішень, а також виконання інших функцій, запропонованих Н.В. Бондарчук [1, с. 31] у вигляді структури управлінського обліку на підприємствах АПК. До неї відноситься планування, організація, аналіз, контроль, регулювання стимулювання, прогнозування.

У літературних джерелах пропонуються різні варіанти ведення управлінського обліку на підприємствах [4, с. 303], які можна використовувати в агропромислових формуваннях різних розмірів. Відмінність цих варіантів полягає в тому, що в одному випадку використовується типовий план рахунків, по них розносяться господарські операції, а потім систематизується відповідна інформація у розроблених формах управлінської звітності.

При умові ведення управлінського обліку за іншим варіантом розробляється спеціальний план рахунків на базі одного з програмних продуктів. Управлінський облік при цьому повністю відділений від фінансового і функціонує автономно. Такий варіант доцільно використовувати у випадку наявності кваліфікованих працівників, здатних практично його реалізувати, а також в умовах великих масштабів діяльності.

В окремих дослідженнях управлінського обліку зазначається, що його використання ще не набуло значного поширення у практиці діяльності українських підприємств [6, с. 157]. З цим можна погодитись, але ситуація змінюється і роль управлінського обліку постійно зростає. Особливо характерне підвищення ролі управлінського обліку для тих підприємств аграрно-промислового комплексу, діяльність яких супроводжується:

- співпрацею із закордонними партнерами, в тому числі на основі міжнародних стандартів обліку і звітності;
- активною співпрацею із фінансово-кредитними установами;
- нарощуванням розмірів діяльності у напрямку її диверсифікації;
- прагненням підвищувати рівень контрольованості виробничих процесів, формування ресурсного забезпечення та реалізації продукції;
- необхідністю нормування та раціонального витрачання ресурсів;
- бажанням керівництва активно приймати участь у діяльності агропромислових формувань та приймати відповідні управлінські рішення.

Важливо відмітити, що в практиці діяльності підприємств відбувається розширення функцій управлінського обліку. Так,

Н.М. Королюк, Д.Л. Лозинський зазначають, що управлінський облік на підприємствах ведеться для узагальнення інформації щодо витрат та калькулювання собівартості продукції [3, с. 202]. Ця думка не відповідає дійсності в сучасних умовах господарювання, в яких керівництву підприємства важливо мати дані не лише про склад витрат діяльності та собівартість продукції, але і наслідки формування доходів та прибутку. Саме прибуток, як основний результат діяльності, цікавить керівників та власників агропромислових формувань.

Тому в межах робіт по веденню управлінського обліку розробляються та заповнюються відповідні форми звітності, найважливішими з яких можна вважати управлінський баланс підприємства (напрямку бізнесу або окремого підрозділу підприємства), звіт про доходи і витрати (від англ. profit and loss statement (P&L)), звіт про рух грошових коштів (від англ. Cash Flow statement). Розробляються інші проміжні або ж узагальнюючі форми звітності, які дають можливість найбільш точно відобразити наявні інформаційні потоки, що характеризують діяльність агропромислового формування. Це пояснюється тим, що єдиних вимог до ведення управлінського обліку не існує [2, с. 126-127]. Можливо, стандартизувати цей вид обліку не потрібно, оскільки зараз йде активне напрацювання елементів та інструментарію управлінського обліку, розробляються різні засоби програмно-інформаційного забезпечення, кожне підприємство самостійно налагоджує відповідну роботу і тим самим підвищує контрольованість бізнесу в масштабах національної економіки, а законодавче врегулювання управлінського обліку може завадити цим процесам.

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямку. Отже, функціонування та використання управлінського обліку на підприємствах аграрно-промислового комплексу останніми роками досить активно поширюється. Для власників та керівників бізнесу, особливо великого, дані управлінського обліку є важливішими від результатів бухгалтерського фінансового обліку, який ведеться з метою мінімізації податкового навантаження. У агропромислових формуваннях є певна галузева специфіка в організації управлінського обліку, в залежності від розмірів підприємств можуть змінюватись об'єкти обліку, що значно полегшує процеси прийняття управлінських рішень та формування стратегічних планів. Відсутність централізованих методичних рекомендацій по веденню управлінського обліку дозволяє адаптувати його елементи під потреби підприємств, а отже сприяє їх динамічному розвитку у ринковому середовищі.

Бібліографічний список

1. Бондарчук Н.В. Управлінський облік як основа обліково-аналітичного забезпечення розвитку підприємств АПК / Н.В. Бондарчук // Наукові праці Полтавської державної аграрної академії / Економічні науки : зб. наук. пр. ; ред. кол. П.М. Макаренко (відп. ред.) та ін. — Полтава : ПДАА, 2010. — Вип. 1 (6). — Т. 1. — С. 26–34.
2. Довжик О.О. Управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах: особливості побудови / О. О. Довжик, С. А. Гаркуша // Вісник Харківського національного аграрного університету ім. В. В. Докучаєва. Сер. : Економічні науки. — 2014. — № 4. — С. 124-135.
3. Королюк Н. М. Роль організації та інформаційного забезпечення управлінського обліку на підприємстві: реалії та перспективи / Н. М. Королюк, Д. Л. Лозинський // Бізнес Інформ. — 2016. — № 4. — С. 201-205.
4. Матвійчук М.З. Теоретичні аспекти функціонування управлінського обліку на підприємстві / М. З. Матвійчук // Інноваційна економіка. — 2013. — № 6. — С. 299-305.
5. Москаленко В. А. Впровадження управлінського обліку в підприємствах агропромислового комплексу / В. А. Москаленко // Ефективна економіка. — 2013. — № 5. — Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2013_5_35.
6. Чуприна Л. В. Управлінський облік у сучасному менеджменті підприємства / Л. В. Чуприна // Вісник Нац. техн. ун-ту «ХПІ» : зб. наук. пр. Темат. вип.: Технічний прогрес та ефективність виробництва. — Харків: НТУ «ХПІ». — 2014. — № 34(1077). — С. 154-158.

УДК 657.1

Смольська О.Ю., к.е.н., доцент кафедри обліку, аналізу та аудиту в АПК
Золотарьова Н.С., к.е.н., доцент кафедри обліку, аналізу та аудиту в АПК
(ДВНЗ «Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана»)

БЮДЖЕТУВАННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ В УМОВАХ АВТОМАТИЗАЦІЇ

АНОТАЦІЯ. В статті розглянуто значення та місце автоматизованої системи бюджетування у виробничо-господарській діяльності підприємства, досліджено програмні продукти для бюджетування, а також особливості їх використання .

КЛЮЧОВІ СЛОВА: автоматизація, бюджетування, бюджет, управлінський облік, сільське господарство, планування.