

УДК 631.162

Любар О.О., к.е.н., доцент,

Фогель Т.О.

Вінницький національний аграрний університет

РОЛЬ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ПРОБЛЕМИ ЙОГО ОРГАНІЗАЦІЇ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

У статті проаналізовано різні точки зору вітчизняних та зарубіжних вчених–економістів стосовно сутності управлінського обліку, висвітлено проблеми та шляхи його впровадження в сучасних умовах господарювання.

Ключові слова: управлінський облік, принципи управлінського обліку, функції управлінського обліку.

Liubar O., Fogel T.

THE ROLE OF MANAGEMENT ACCOUNTING AND PROBLEMS OF ORGANIZATION ON AGRICULTURAL ENTERPRISES

The article analyzes the different perspectives of domestic and foreign scientists and economists about the nature of management accounting, highlights problems and its implementation in the current economic conditions.

Keywords: management accounting, principles of management accounting, management accounting function.

Любар О.А., Фогель Т.А.

РОЛЬ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И ПРОБЛЕМЫ ЕГО ОРГАНИЗАЦИИ НА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

В статье проанализированы различные точки зрения отечественных и зарубежных ученых–экономистов относительно сущности управленческого учета, рассмотрены проблемы и пути его внедрения в современных условиях хозяйствования.

Ключевые слова: управленческий учет, принципы управленческого учета, функции управленческого учета.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Сучасний етап розвитку національної економіки характеризується становленням

Любар О.О., Фогель Т.О.

системи ринкових відносин і створенням адекватного їй господарського механізму та інфраструктури. Цей процес вимагає розробки принципово нових підходів до управління підприємством, спрямованих на формування та забезпечення успішної реалізації конкурентної тактики і стратегії підприємницької діяльності. Розробка і введення управлінського обліку на підприємствах – це частина загального процесу реформування системи бухгалтерського обліку в Україні. На сьогодні ця тематика є актуальною, адже будь-яке підприємство бажає знати, яка продукція користується найбільшим попитом, які витрати необхідні на її випуск, який дохід принесе її реалізація в майбутньому.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми. Проблеми побудови управлінського (внутрішньогосподарського) обліку розглядалися багатьма вітчизняними та зарубіжними фахівцями, серед яких: Ентоні Р., Ріс Дж., Хорнгрен Ч.Т., Голов С.Ф., Сопко В.В., Чумаченко М.Г., Палій В.Ф., Воляник Г.М., Колінько Н.І., Стендер С.В., Вольська В.В., Нападівська Л.В., Лишиленко О.В., Волкова О.Н., Камінська М.Б., Безверхня Ю.В., Бондарчук Н.В., Щирба М.Т., Скрипник Н.В., Скрипник М.Є., Белова І.М., Калініна О.М., Каширіна О.В., Післігіна С.В., Вербило О.Ф., Коробова Н.М., Лаговська О.А. та ін.

Проте питання раціональної організації та методики застосування внутрішньогосподарського (управлінського) обліку на підприємствах вимагають додаткового дослідження, оскільки зарубіжний досвід не може бути прямо перенесений у діяльність вітчизняних підприємств, а власний досвід вимагає адаптації до ринкових реалій.

Цілі статті. Метою статті є обґрунтування необхідності управлінського обліку та основних принципів організації його системи на підприємстві з метою забезпечення ефективного функціонування. Завдання дослідження:

- розглянути та визначити важливість управлінського обліку;
- виявити проблеми його впровадження в сучасних умовах господарювання;
- визначити шляхи впровадження системи управлінського обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів.

Процес прийняття управлінських рішень потребує постійного

удосконалення організаційно–методичних основ управлінського обліку. Ефективність реалізації цих прийнятих управлінських рішень залежить не лише від досвіду керівництва в конкретних сферах діяльності, але і від представленої інформації про альтернативи, адекватно оцінені в реальному режимі часу та з врахуванням динамічних умов розвитку економіки [3]. Орієнтуючись на цю інформацію, керівництво може приймати ті чи інші міри для підвищення конкурентоспроможності товарів та послуг та підприємства зокрема, в умовах ринкової економіки. Для налагодження ефективної системи інформаційного забезпечення керівників необхідною інформацією доцільно впроваджувати систему управлінського обліку.

Вітчизняні та зарубіжні фахівці по різному трактують поняття управлінського обліку та його сутності, що зумовлює необхідність проведення аналізу різних точок зору вчених–економістів щодо цього питання.

Р. Ентоні і Дж. Піс вважають, що управлінський облік є процесом у рамках організації, який забезпечує управлінський апарат інформацією, що використовується для планування, управління і контролю за діяльністю організації [1].

Голов С.Ф. наводить дещо ширше та змістовніше визначення, вважаючи, що управлінський облік є процесом виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки і контролю всередині організації та для забезпечення відповідного підзвітного використання ресурсів [5].

На думку Ч.Т. Хорнгрена управлінський облік – це ідентифікація, вимірювання, збір, систематизація, аналіз, розкладання, інтерпретація і передача інформації, необхідної для управління будь–якими об’єктами [1].

Чумаченко М.Г. дотримується іншої точки зору і стверджує, що за своїм змістом управлінський облік значно ширший від власне обліку і є системою управління собівартістю продукції [5].

В свою чергу В.Ф. Палій йде ще далі у своїх дослідженнях і розглядає управлінський облік, як своєрідну підсистему управління підприємством, яка за умов ефективної організації реалізує всі функції управління: планування, обліку, контролю, аналізу та оцінки діяльності, регулювання, обміну інформацією, мотивації та стимулювання, прийняття управлінських рішень [1].

Волкова О.П. під управлінським обліком розуміє систему інформаційного обміну в організації, призначену для ухвалення управлінських рішень, направлених на досягнення цілей всієї організації [5].

На думку Л.В. Нападовської управлінський облік – економічна система, пов’язана з підготовкою та забезпеченням системи управління інформацією при здійсненні інвестиційної, операційної та фінансової діяльності, яка дозволяє розробляти та в комплексі приймати найбільш ефективні оперативні, тактичні і стратегічні рішення на різних рівнях управління підприємством [1].

Ми погоджуємось із точкою зору Калініна О.М., Каширіна О.В. та Післігіна С.В. які вважають, що управлінський облік – це система внутрішнього обліку і обробки інформації фінансово–господарської діяльності підприємства, необхідною для виконання всіх функцій управління на оперативному, тактичному та стратегічному рівнях, а саме: планування та прогнозування, оцінювання, регулювання, координації, мотивації, організації, обліку та контролю діяльності підприємства в цілому та його структурних підрозділів в цілях підвищення ефективності поточних операцій в майбутньому (орієнтація на цілі підприємства) [5].

З прийняттям Закону № 996 – XIV, відбулося законодавче закріплення поняття «внутрішньогосподарський (управлінський) облік» та визначення порядку його організації. Згідно даного нормативно–правового акту, внутрішньогосподарський (управлінський) облік — система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством. Відповідно до статті 8, п.5. Закону № 996 – XIV зазначається, що «підприємство самостійно розробляє систему внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та звітності» [6], цим самим залишаючи підприємство наодинці з виконанням цього складного завдання.

Правила, якими слід керуватись при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у звітності називають «принципами управлінського обліку» (табл. 1).

Таблиця 1

Принципи управлінського обліку

№	Принципи	Сутність принципу
1	2	3
1.	Відособленості	Вимагає розгляду кожного економічного суб'єкта окремо від інших

Продовження табл. 1

2.	Безперервності	Безперервне формування інформаційного поля облікових даних
3.	Повноти	Інформація повинна бути максимально повною
4.	Надійності	Інформація має бути обґрунтованою
5.	Своєчасності	Інформація повинна бути представлена тоді, коли вона необхідна
6.	Зіставності	Однакові показники за різні періоди часу повинні бути сформовані відповідно до одних і тих же принципів
7.	Зрозумілості	Інформація, представлена в будь-якому обліковому документі, повинна бути зрозуміла користувачеві цього документа
8.	Періодичності	Внутрішні звіти та внутрішня інформація мають надаватися з певною періодичністю
9	Економічності	Витрати на підтримку системи управлінського обліку повинні бути істотно менше витрат на її функціонування

Дотримання перерахованих вище принципів дозволяє побудувати таку систему управлінського обліку, яка б максимально відповідала головній меті цього виду діяльності.

Система управлінського обліку на підприємстві діє за допомогою ряду функцій (Рис. 1).

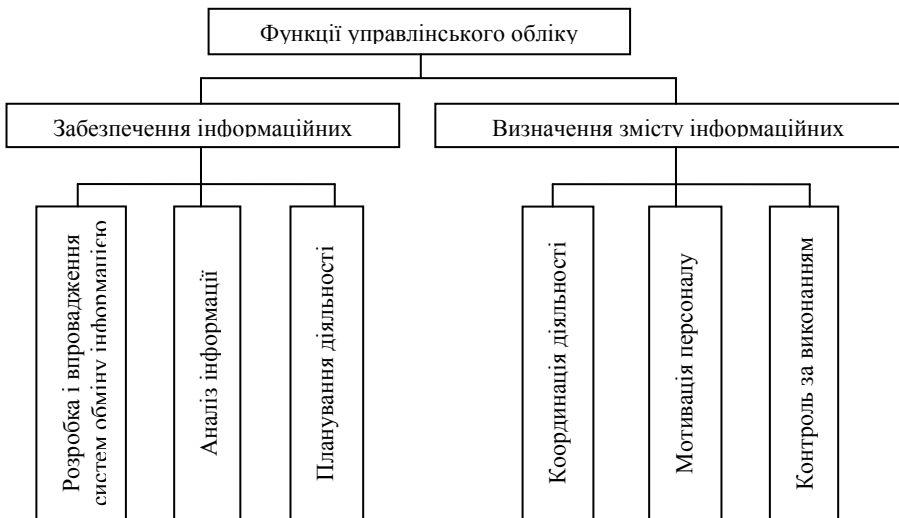


Рис. 1. Функції управлінського обліку

Мета управлінського обліку досягається в рамках вказаних функцій за допомогою вирішення ряду завдань.

У цілому на організацію управлінського обліку, а отже і на формування собівартості сільськогосподарської продукції впливають велика кількість факторів, які можна розділити на 3 групи:

1. контрольовані (матеріальні ресурси, технологія та сезонність виробництва, різноманітність продукції і виробництв, біологічні активи);

2. ті, які важко контролюються (трудові ресурси, тривалість операційного циклу, ринки збуту продукції);

3. невідконтрольні (природно – кліматичні ресурси, земля).

Крім специфічних властивостей сільського господарства на організацію управлінського обліку впливають і інші фактори, такі як наявність кваліфікованих працівників на всіх рівнях управління та умови реалізації продукції, яка є нерівномірною тощо [2].

Частковими завданнями управлінського обліку займаються такі працівники, як економіст, бухгалтер з обліку витрат, головний бухгалтер, а за потреби і керівник. При цьому вони є недостатньо компетентними в питаннях обліку, аналізу, планування і контролю витрат, що в першу чергу пов'язано з недосконалою нормативно-методичною базою обліку.

Сьогодні бухгалтерам для реалізації функцій управлінського обліку недостатньо інформації, що подається в методичних рекомендаціях з планування, обліку і калькуляції собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств.

Що стосується впровадження системи управлінського обліку, то для успішного здійснення цього процесу необхідні три невід'ємні складові:

1) спеціальні ресурси для реалізації цієї задачі: якщо підприємство зважилося на виконання поставленої задачі, йому знадобиться багато як грошових витрат, так і витрат часу;

2) фахівці: керівництву слід усвідомлювати, що для постановки управлінського обліку йому слід наймати не бухгалтерів, а саме спеціалістів, у яких є такий досвід. Однак варто розглянути ідею про залучення власних фахівців, а не тимчасових консультантів;

3) участь у процесі постановки: часто керівництво вважає, що не слід втручатися у ту сферу, де є власні спеціалісти. Проте на це можна поглянути з іншого боку: як консультант чи фахівець будуть знати без

активної участі керівництва про те, яку інформацію вони хотіли б бачити у себе на столі, щоб мати змогу приймати правильні управлінські рішення [4].

Висновки.

1. Відсутність законодавчих вимог щодо ведення управлінського обліку та теоретичної бази і практичного його досвіду в сільськогосподарських підприємствах, призвели до неналежного його функціонування, як системи. Відповідно до реалізації норм Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність”, Положення (стандарт) бухгалтерського обліку повинні б включати окремі положення, що стосуються його організації та порядку ведення в практиці обліку суб’єктів господарювання.

2. Враховуючи функції управління та задачі обліку, послідовність створення системи управлінського обліку на підприємстві було б доцільно доповнити їх розділами:

- бюджетування і контроль на сільськогосподарських підприємствах;
- облік за центрами відповідальності;
- порядок складання і подання внутрішньої звітності.

3. Для широкого впровадження управлінського обліку на сільськогосподарських підприємствах необхідно розробити відповідні методичні рекомендації з організації управлінського обліку, структура яких пропонується у роботі, які доповнять чинні методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств. Це дозволить систематизувати в одному нормативному документі основні теоретичні, методичні та організаційні положення управлінського обліку.

Реорганізація системи управління виробничою діяльністю підприємства завдяки впровадженню системи управлінського обліку відкриває принципово нові можливості для українських підприємств і дає змогу не тільки одержувати інформацію про виробничі процеси, але й оперативно використовувати її при прийнятті управлінських рішень.

1. Белова І.М. Сутність управлінського обліку та його місце в системі управління підприємством // Інноваційна економіка. Економічна діагностика підприємства. – 2012. – № 1. – С. 169–171.
2. Белова І.М. Управлінський облік в умовах сільськогосподарського виробництва // Сталий розвиток економіки. Облік, аналіз і аудит. – 2012. – № 1. – С. 234–236.
3. Грицак І.І., Чубай В.М. Управлінський облік у системі менеджменту

підприємства: особливості організації та оцінювання // Науковий вісник НЛТУ України. – 2012. – № 22.12. – С. 219–226.

4. Довжик О.О. Роль управлінського обліку та проблеми його впровадження на підприємствах // Вісник Полтавської державної аграрної академії. Економіка. – 2012. – № 2. – С. 174–179.
5. Калініна О.М., Каширіна О.В., Післігіна С.В. Теоретичні основи управлінського обліку на підприємстві // Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі: проблеми теорії та практики. – 2012. – № 1(17). – С. 47–58.
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.99 р. № 996 – XIV.