

ретельно вивчати досвід конкурентів та партнерів і визначати напрями вдосконалення бізнес-процесів, у тому числі пов'язаних із вдосконаленням управління в цілому.

Список використаних джерел

1. Аренков И.А. Бенчмаркинг и маркетинговые решения / И.А. Аренков, Е.Г. Багиев. – СПб.: СПбУЭФ, 2007. – 56 с.
2. Вахрушев Е.А. Развитие бизнес-процессов в промышленности в условиях мирового экономического кризиса / Е.А. Вахрушев // Вестник Удмуртского университета. – 2009. – № 1. – С. 28-32.
3. Пашутин С. Бенчмаркинг на выживание. Роль конкурентного анализа в создании преимуществ на рынке / С. Пашутин // Маркетолог – 2006. – № 6(80). – С. 24-28.
4. Федулова Л.І. Сучасні концепції менеджменту: навч. посіб. / за ред. Л.І. Федулової. – К. : Центр навч. літ-ри, 2007. – 533 с.

УДК 657.1.47

І.М. БЕЛОВА, *к.е.н., доцент,*
Тернопільський національний економічний університет

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В РОСЛИННИЦТВІ

Особливо актуальною і водночас, складною проблемою в сучасних умовах господарювання є посилення управлінської орієнтації обліку саме на сільськогосподарських підприємствах рослинницького напрямку. Ця проблема перш за все стосується організації розробки на підприємствах та забезпечення належного функціонування системи управлінського обліку, як окремої ланки, а отже, вимагає зміни концепції всього господарського обліку. Загалом, від того наскільки оптимально буде побудована система управлінського обліку на сільськогосподарському підприємстві, наскільки об'єктивно вона відобразить його діяльність, буде залежати процес ефективного управління підприємством.

При переході України на нову систему бухгалтерського обліку на підприємствах сільського господарства стало можливим самостійно визначати форму та організацію управлінського обліку.

Слід відмітити недостатню кількість теоретичних розробок з питань організації управлінського обліку на сільськогосподарських підприємствах. Як правило виходять публікації, що розкривають міжнародну практику організації обліку. Лише окремі положення розроблені в працях С.Ф. Голова [1], В.М. Жука [2], А.Д. Шеремета [8], М.Г. Чумаченка [7] та ін. На нашу думку, це пояснюється відсутністю розгляду цієї проблеми у нормативних документах. Із прийняттям Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [3] відбулося законодавче визнання управлінського обліку, як окремої підсистеми бухгалтерського обліку, що мало б змінити такий стан справ, однак управлінський облік з переходом України на облік на основі міжнародних стандартів взагалі перестав існувати в інформаційній системі управління сільським господарством.

Відповідно до вище зазначеного Закону підприємство, виходячи із своїх потреб, визначає форму обліку, порядок і спосіб реєстрації, узагальнення та аналізу інформації, звітності та контролю господарських операцій, самостійно визначає свою облікову політику, затверджує правила документообороту і технологію обробки облікової інформації. Саме останнє положення дає можливість самостійної організації обліку на підприємстві.

Проте це право є відносним, тому що зняття законодавчих обмежень щодо організації управлінського обліку не свідчить про свободу вибору по всіх його положеннях. Такі обмеження встановлено нормативними документами: Методичними рекомендаціями з планування, обліку та калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) у сільському господарстві [4], Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [5], нормативними документами податкової служби України. Так, наприклад, управлінський облік за своїм

призначенням направлений на створення достатньої для управлінського апарату інформації про витрати виробництва. Нормативні документи визначають зміст, як мінімум, двох групувань витрат - за економічними елементами та статтями калькуляції. Таким чином проявляється умовність свободи організації управлінського обліку. Також на побудову інформаційних моделей управлінського обліку впливають об'єктивні фактори. В зв'язку з цим ці моделі повинні бути не розгалужені, а адекватні об'єктам обліку. До таких факторів можна віднести: масштаби та складність виробництва; технологія виробництва та номенклатура вирощуваної продукції; організаційна структура (цехова чи безцехова); характер розміщення виробничих підрозділів; методи обчислення фактичної собівартості продукції; принципи групування та методи оцінки об'єктів обліку; ступінь спеціалізації, концентрації та кооперації виробництва; рівень автоматизації облікових процесів та кваліфікації працівників; робочий план рахунків та системи звітності.

На сільськогосподарських підприємствах до питання організації управлінського обліку необхідно підходити не стільки у концептуальному плані, скільки у поступовому, взаємопов'язаному та обгрунтованому втіленні ідеї його управлінської орієнтації в практичну діяльність. Для того, щоб вирішити поставлену задачу, необхідно враховувати загальні напрямки розвитку, а також дійсний стан кожного з видів бухгалтерського обліку, систем контролю і аналізу.

Можна виділити два основних напрямки побудови управлінського обліку: управлінський облік спрямований на виробництво і удосконалення калькуляції та облік, зорієнтований на ринок і вдосконалення методології прийняття управлінських рішень щодо ефективності витрат та якості продукції. Хоча ці два підходи реалізуються за допомогою різних прийомів, вони мають адекватну мету - одержання оптимального кінцевого результату на основі раціонально прийнятого рішення.

Організація управлінського обліку на сільськогосподарських підприємствах вимагає проходження

наступних етапів: відповідно до цілей управлінського обліку визначаються об'єкти обліку витрат та елементи методу управлінського обліку; визначається робочий план рахунків; виділяються центри відповідальності; встановлюється перелік первинних документів необхідних для інформаційного забезпечення управління; складається графік документообороту; визначаються форми внутрішньої звітності та періодичність їх подання; визначається склад облікових працівників в системі управлінського обліку та коло їх повноважень.

В процесі організації управлінського обліку на сільськогосподарських підприємствах необхідно зважати на те, що при функціонуванні нових внутрішньогосподарських формувань центр аналітичних розробок зміщується у низові ланки, інакше потрібно вирішувати питання методики обліку витрат та ретельніше обґрунтовуватися склад їх статей. На відміну від традиційного виробничого обліку всі види виробничих ресурсів на всіх стадіях кругообігу засобів, в процесі виробництва або обігу, закріплюються за конкретними відповідальними особами. Завдяки цьому вдається уникнути знеособлення економії чи перевитрат ресурсів, а отже, підсилити мотиваційний фактор. Дане положення є однією із головних переваг організації управлінського обліку перед виробничим.

Управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах повинен будуватися з орієнтацією на потреби управління в інформації і має забезпечувати облік та контроль витрат за об'єктами обліку в рослинництві, а також аналіз та прогнозування напрямків розвитку виробничої діяльності та фінансових результатів за даними об'єктами.

З прийняттям ПСБО 30 «Біологічні активи» [6] перелік об'єктів фінансового обліку був дещо видозмінений, що зумовило необхідність його уточнення для цілей організації управлінського обліку. Зокрема в рослинництві такими об'єктами є: витрати, пов'язані з біологічними перетвореннями біологічних активів в рослинництві; доходи отримані в процесі вирощування продукції рослинництва; фінансові результати від: від первісного визнання сільськогосподарської продукції та

додаткових біологічних активів рослинництва; від реалізації сільськогосподарської продукції та біологічних активів рослинництва; від зміни справедливої вартості біологічних активів на дату балансу.

Слід зазначити, що у більшості керівників сільськогосподарських підприємств відсутній інтерес у створенні системи управлінського обліку. На підприємствах немає єдиної служби, яка б займалася аналізом економічної діяльності, складанням оперативної звітності, плануванням виробничих показників та ін. Вся ця робота проводиться різними службами, інформація розкидана і тому, втрачається фактор оперативності. На багатьох підприємствах відсутній аналіз основних показників діяльності як окремих структурних підрозділів, так і підприємства в цілому. Якщо ж економічний аналіз проводиться, то з великим запізненням, коли вже не можливо вплинути на фінансові показники діяльності.

Нагромадження раціонального потоку інформації в галузі рослинництва формується за певними принципами: з'ясування інформаційних потреб, враховуючи управлінські напрями галузевої структури виробництва; способи найефективнішого їх використання; відображення об'єктивних процесів виробництва, обігу, розподілу та споживання; раціонального чи нераціонального використання природних, трудових, матеріальних і фінансових ресурсів; поєднання потоків інформації із різних джерел (бухгалтерської, статистичної, економічно-оперативної, даних спостережень), а також планових, оперативних даних; оперативність інформації, зв'язку та дистанційної передачі первинних даних з кожного об'єкта виробничо-господарської діяльності сільськогосподарського підприємства.

Отже, з переходом до ринкових відносин і розширенням господарської самостійності підприємств, назріла необхідність в своєчасній і достатньо повній інформації, аналізуючи яку можна приймати ефективні управлінські рішення згідно з ситуаціями, що можуть скластися в процесі господарської діяльності. Це

підсилює увагу до методологічного забезпечення бухгалтерського, а відтак і управлінського обліку.

Список використаних джерел

1. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні : аналіз стану та перспективи розвитку: [монографія] / С.Ф. Голов. – К.: МІМ; Центр учбової літератури, 2007. – 522 с.
2. Жук В.М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки: [монографія] / В.М. Жук. – К.: ННЦ «ІАЕ», 2009. – 648 с.
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16 липня 1999 р. № 996–XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
4. Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджені наказом Міністерства аграрної політики України від 18 травня 2001 р. № 132 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.uazakon.com/big/text1528/pg1.htm>.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати», затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO16.aspx>.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 30 «Біологічні активи», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 18 листопада 2005 р. № 790 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO30.aspx>.
7. Чумаченко Н. Г. Нормативный учет производства в приборостроении / Н.Г. Чумаченко. – М.: Машиностроение, 1966. – С. 21.
8. Шеремет А. Д. Развитие теории экономического анализа в условиях хозяйственной реформы / А. Д. Шеремета, М.: Изд-во Московского у-та, 1971.– 38 с.