

3. Дем'яненко М.Я. Фінансові проблеми формування і розвитку аграрного ринку / М.Я. Дем'яненко // Економіка АПК. – 2007. – № 5. – С. 4-13.

4. Коробейников М. Зарубежная практика кредитования сельского хозяйства [Электронный ресурс] / М. Коробейников // Международный сельскохозяйственный журнал. – 2010. – № 4. – Режим доступа : http://www.creditcoop.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=108:agroppractice&catid=34:countries.

5. Лупенко Ю. О. Розвиток сільських територій України: посібник для голів сільських і селищних рад / Ю.О. Лупенко, М.І. Пугачов, О.Г. Булавка.-К.: ННЦ ІАЕ, 2012. – 130с. С.92.

6. Найкраща держпідтримка свинарства – відшкодування кредитної ставки [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [PigUA.info http://asu.pigua.info/index.php?action=pignews&id=3370](http://asu.pigua.info/index.php?action=pignews&id=3370).

7. Ніщимна С. Правове регулювання державного кредитування сільського господарства: зарубіжний досвід // Право України. – 2006. – № 10. – С. 138-141.

Рецензент: д.е.н., професор Кучеренко Т.Є.

УДК 65.01:657.222

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ЯК ЕЛЕМЕНТ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ АГРАРНИМ ПІДПРИЄМСТВОМ

Корчагіна В.Г., к.е.н.

Новокаховський гуманітарний інститут

ВНЗ Відкритий міжнародний університет розвитку людини «Україна»

Визначено сутність облікової діяльності як фактору впливу на процес управління. Розглянуті основні аспекти формування облікової політики як складової обліково-економічної роботи підприємства. Проаналізовано та визначено важливість підпорядкування елементів облікової політики цілям процесу управління.

Essence of accounting as an influence factor on the management process is defined. Basic aspects of formation of accounting policies as a part of accounting and economic operation of the enterprise are considered. Importance of submission of sub-elements of accounting policy to objectives of management process is analyzed and determined.

Постановка проблеми. На сучасному етапі формування ринкових відносин в Україні дедалі виразнішими стають притаманні ринку характерні риси - конкурентоспроможність виробництва, оперативність, своєчасність і ризик прийнятих рішень. Важливою умовою ефективного функціонування господарюючого суб'єкта в будь-якій сфері економіки, в тому числі і аграрній, є якісно сформована система обліку. Досвід країн з розвиненими ринковими відносинами свідчить про те, що вагомою складовою загального механізму управління підприємства є вміло сформована облікова політика. Вона є особливим фактором впливу на прийняття управлінських рішень і контролю за всіма видами діяльності підприємства. Особливо це стосується сільськогосподарських товаровиробників, адже саме цей напрям діяльності залишається найбільш вразливим до змін в економічному середовищі.

Важливим є вивчення облікової політики як складової системи управління сільськогосподарським підприємством в цілому, так і з точки зору обліково-аналітичної функції зокрема.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідження теоретичних і практичних аспектів формування облікової політики підприємства займає ва-

гоме місце в працях вітчизняних економістів, а саме: М. Білухи, І. Білоусова, Ф. Бутинця, С. Голова, П. Житнього, А. Загороднього, В. Лень, В.Лінника, Г.Партина, М. Пушкаря, С. Свірко. При цьому акцентується увага на інформаційній спрямованості обрання облікової політики, що є основою для забезпечення достовірною інформацією зовнішніх та внутрішніх користувачів фінансової звітності.

Постановка завдання. Передумовою розробки ефективної облікової політики є обґрунтованість підходів до її формування та безпосередній зв'язок з функціями управління. Спрямованість політики обліку підприємства зумовлюється його стратегічними цілями в основних сферах діяльності.

Визначення ролі облікової політики як елемента, що забезпечує ефективне управління діяльністю підприємства, важливе при формуванні чи доопрацюванні її складових саме з позицій управлінських аспектів.

Виклад основного матеріалу дослідження. На сьогодні відсутнє в науковому середовищі єдине загальновизнане та повне обґрунтування категорії «облікова політика». Законодавче визначення облікової політики трактує її як сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [8]. Інший підхід визначає облікову політику в широкому розумінні як управління обліком та у вузькому як сукупність способів ведення обліку (вибір методик ведення обліку) [4].

Управління системою бухгалтерського обліку передбачає цілеспрямований вплив на систему збирання, накопичення, узагальнення, обробки інформації з метою реалізації цілей даної системи. Оскільки облікова політика – це діяльність, пов'язана з управлінням, вона має багато спільного з ним, проте ототожнювати їх не слід. Вони відрізняються метою, предметом впливу, функціями.

Варто визначати облікову політику як цілеспрямовану діяльність людей з управління бухгалтерським обліком для досягнення поставленої мети. Обов'язковою умовою ефективного формування облікової політики є мета, для реалізації якої вона здійснюється.

Вибір тих чи інших варіантів та методів ведення обліку приводить до того, що одні й ті самі факти господарського життя на різних підприємствах можуть інтерпретуватися в обліку по-різному і, відповідно, по-різному впливати на прийняття управлінських рішень. За допомогою облікової політики можна регулювати розмір балансових статей, впливати на показники фінансового стану і навіть оптимізувати оподаткування, іншими словами – ефективно управляти фінансовим станом підприємства, вибираючи ті альтернативи, які дають змогу, з одного боку, з максимальним ступенем достовірності відображати в обліку факти господарської діяльності, а з іншого – впливати на показники фінансового стану.

Недостатнє розуміння таких можливостей адміністративним персоналом підприємств є одним із суттєвих факторів низької ефективності формування облікової політики в практиці ведення обліку вітчизняних підприємств.

Метою формування облікової політики в найзагальнішому вигляді має бути одержання максимального сумарного ефекту від діяльності підпри-

емств. Визначення мети облікової політики, крім того, повинно включати пріоритети, стратегічні, тактичні й оперативні цілі діяльності підприємств. Вона повинна узгоджуватися з огляду особливостей діяльності суб'єктів господарювання.

Мета будь-якої діяльності досягається шляхом постановки та вирішення певних завдань. Оскільки у вітчизняній обліковій системі реалізуються як фінансові, управлінські та податкові функції, основним завданням облікової політики стосовно фінансового обліку повинно бути забезпечення дотримання єдиних вимог формування фінансової звітності і нормативів фінансових коефіцієнтів з метою досягнення максимальної привабливості для зовнішніх користувачів; стосовно управлінського (внутрішньогосподарського) обліку – формування раціональної системи інформаційного забезпечення для прийняття управлінських рішень; відносно податкового обліку – оптимізація оподаткування.

Для організації процесу формування облікової політики варто визначити складові предмета облікової політики. Більшість науковців підкреслює, що облікова політика повинна охоплювати теорію, методологію, технологію, організацію обліку [2]. Такий погляд є виправданим, оскільки це впливає з трактування облікової політики як інструменту управління обліком. При цьому важливо врахувати, що організація є системною функцією управління. Вона може застосовуватися до будь-якого елемента, яким необхідно управляти.

Як свідчить практика, на сьогодні облікова політика в багатьох аграрних підприємствах є лише документом, який засвідчує вибір основних правил і процедур, відповідно до яких формуються показники їх звітності. Часто спостерігається формальний підхід до процесу формування відповідного наказу; з огляду на відсутність в нормативній базі вимоги документальної фіксації облікової політики іноді такого документа на підприємствах взагалі не існує. Окремі агроформування визначили у наказах свою облікову політику ще на початку реформування бухгалтерського обліку одночасно з набранням чинності Закону України про бухгалтерський облік. Після цього в переважній більшості до наказів практично не вносились зміни, незважаючи на впровадження нових П(С)БО, внесення змін та доповнень до діючих, прийняття Податкового Кодексу України. Елементи ж облікової політики визначаються з позиції максимального спрощення облікового процесу, тобто її відношення до стратегії розвитку підприємства зводиться до мінімуму.

Розробка ефективної облікової політики вимагає зусиль широкого кола фахівців та залучення відповідних матеріальних ресурсів. На практиці формуванням облікової політики підприємства в переважній більшості займається бухгалтерія. Бухгалтерські служби далеко не всіх великих підприємств, не кажучи про малий та середній бізнес, можуть забезпечити подібну роботу. Бухгалтери при розробці облікової політики не завжди дотримуються принципу ефективності. Це пов'язано з недостатньою кваліфікацією, обмеженням компетенції професійними обов'язками, перевантаженістю поточною роботою з ведення обліку та формування звітності, нечітким інструментарієм та методичним забезпеченням вибору й оптимізації варіантів політики обліку.

Формування облікової політики підприємства має передбачати створення (упорядкування) системи внутрішніх регламентів підприємства, які закріплюють вибрані підприємством методи ведення обліку, технологію облікового процесу, варіанти організації роботи облікового апарату.

Галузеві особливості підприємств визначають вибір та обґрунтування таких елементів облікової політики, як побудова робочого плану рахунків, перелік форм первинних документів, склад витрат по формуванню собівартості, метод обліку витрат на калькулювання собівартості продукції, оцінка незавершеного виробництва, база розподілу накладних витрат, специфіка проведення інвентаризації незавершеного виробництва тощо.

Прийняття облікової політики повинно узгоджуватись з її роллю в системі управління підприємством. В даному випадку така політика виступає одним із засобів управління ресурсами господарства та забезпечує досягнення поставленої мети методом бухгалтерського обліку (шляхом вибору найбільш прийнятних для підприємства методів обліку фактів та процесів його господарського життя).

Виходячи з того, що облік є функцією управління, тобто одним із способів досягнення поставлених цілей перед керованою системою на рівні з такими функціями як планування, бюджетування, прогнозування, аналіз, контроль, справедливим є твердження, що за допомогою бухгалтерського обліку можна впливати на результати певних операцій, висвітлюючи їх у звітності підприємства [6].

Визначення облікової політики – це надзвичайно складний і трудомісткий процес, який вимагає від учасників комплексних знань усіх процесів, що відбуваються на підприємстві, володіння інформацією про зовнішнє середовище стосовно напрямів і перспектив розвитку галузі та конкурентів, стратегії розвитку підприємства, основних пріоритетів договірної, інвестиційної, фінансової політики підприємства. Усе це потребує ґрунтовного аналізу подій та фактів, уміння бачити перспективу.

Ринок вимагає зміни характеру праці облікового працівника, його місця та ролі в управлінні підприємством. Проте на практиці бухгалтер продовжує залишатися не стільки аналітиком-управлінцем, скільки рахівником, який завантажений поточною роботою з веденням обліку і формуванням та вчасним поданням фінансової і податкової звітності.

За таких умов для ефективного управління бухгалтерським обліком необхідно передбачити структури, які б могли займатися розробкою інструментарію та методичного забезпечення формування облікової політики підприємства.

Більшість проблем в управлінні виникають на підприємствах у зв'язку з господарськими процесами, які приводять до використання ресурсів, одержання доходів, формування фінансових результатів. Вони різноманітні за своїм економічним змістом, це потребує виділення в їх складі однорідних сукупностей, стосовно яких є принципово різні цілі та засоби їх досягнення, а відтак і проблеми, що мають бути вирішені у межах облікової політики.

Об'єктивний поділ підприємства як цілісної системи на дві підсистеми, одна з котрих безпосередньо здійснює господарські процеси відповідно до його цілей, а інша призначена для управління цими процесами, зумовлює не-

обхідність розкрити склад управлінської підсистеми. Це необхідно тому, що проблемні питання облікової політики виникають не в якійсь абстрактній системі. Вони пов'язані з конкретними сторонами функціонування системи управління, її складовими – функціями, задачами, структурою тощо. Складовими системи управління є:

- закони управління, тобто найбільш суттєві взаємозв'язки між елементами системи управління, які забезпечують її цілісність і дієвість;
- функції і методи управління, тобто конкретні форми і прийоми цілеспрямованого впливу органів управління на інтереси й умови життєдіяльності учасників колективної праці;
- інформація як сукупність даних про соціальні і виробничі процеси;
- інструментарій і важелі такого впливу, як рішення, державні замовлення, норми і нормативи, форми матеріального стимулювання;
- організаційна структура, тобто внутрішня побудова системи управління, що відображає специфіку виконання конкретних функцій і методів управлінської діяльності;
- технічні засоби збирання, оброблення і зберігання інформації, що суттєво підвищують продуктивність управлінської праці;
- кадри управління - керівники, фахівці, допоміжний персонал.

Для цілей формування облікової політики має методичне значення врахування типу організаційних структур (лінійна, лінійно-функціональна, дивізійна тощо) та їх якісних характеристик (характер спеціалізації, призначення, форма організації, характер вплив на об'єкт, стабільність функціонування).

Якісні характеристики впливають на рівень цілеспрямованості функціонування системи управління, тому що, наприклад, структури з об'єктною спеціалізацією, що зосереджують усі функції управління тим або іншим об'єктом і впливають на нього комплексно, в цьому сенсі мають перевагу перед структурами із функціональною спеціалізацією. Отже, є необхідним вивчення можливих варіантів організаційної структури управління та вибору доцільного варіанта, що безпосередньо пов'язано з обліковою політикою.

Облікова політика має формуватись, вписуючись в ієрархію цілей. Більше того, вона повинна мати власну мету, проте її визначення та формулювання повинно чітко узгоджуватись з метою та цілями складових об'єкта, сфер діяльності і системи управління.

Таким чином, цілком природно, що мета формування облікової політики підпорядкована цілям системи управління і полягає в тому, щоб визначити прогалини в системі управління підприємством; узагальнити пов'язані з ними проблемні питання, успішне вирішення яких передбачає вибір доцільних варіантів; сприяти досягненню мети всіма підсистемами цілісної економічної системи – підприємства.

Висновки. Необхідним і важливим є переосмислення ролі облікової політики в процесі управління підприємством. Саме її управлінська спрямованість забезпечує повною мірою вплив на процеси господарювання.

Облік є засобом формування інформації, яку в подальшому використовують для оцінки реального стану підприємства, господарських фактів і прийняття в кінцевому результаті обґрунтованих управлінських рішень. Тобто,

інформаційне забезпечення процесу прийняття управлінських рішень – це основне завдання і функціональне призначення обліку в ринковій економіці.

Необхідні умови для вірного ведення обліку та забезпечення виконання основних його функцій визначає сформована на підприємстві облікова політика. Вона є невід’ємною частиною цілісної системи управління, яка потребує усвідомлення змісту окремо взятих функцій управління та їх взаємодії. Це дасть змогу вирішити конкретні питання формування облікової політики з чіткою управлінською спрямованістю.

Література:

1. Білоусова І.А. Процес формування та документальне оформлення облікової політики підприємств / І.А. Білоусова // Вісник ЖІТІ. - 2002. - №20. с.39-41.
2. Городянська Л. Особливості технічного забезпечення системи бухгалтерського обліку / Л. Городянська // Бухгалтерський облік і аудит. - 2009. - №10. с.17-22.
3. Житний П. Організаційно-методологічні засади формування облікової політики підприємств / П. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. - 2006. - №3. с.3-10.
4. Житний П. Системний аспект облікової політики / П. Житний // Бухгалтерський облік і аудит. - 2006. - №1. с.62-65.
5. Кузьмінський Ю. Бухгалтерська інформація в управлінських рішеннях підприємств харчової промисловості / Ю. Кузьмінський, Мачуга Р. // Бухгалтерський облік і аудит. - 2009. - №3. с.13-21.
6. Кузнєцова С. Система бухгалтерського обліку: методологічні та правові аспекти формування / С. Кузнєцова // Бухгалтерський облік і аудит. - 2008. - №43. - с.12-16.
7. Маренич Т. Сутність бухгалтерського обліку економічного регулювання / Т. Маренич // Бухгалтерський облік і аудит. - 2009. - №2. - с.21-26.
8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність. Закон України від 16.07.1999р. №996-XIV, зі змінами та доповненнями [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
9. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо складання розпорядчого документа про облікову політику підприємства. Наказ Міністерства Аграрної політики України від 17.12.2007р. №921. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ligazakon.ua/elite/>.
10. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: Навчальний посібник / В.В. Сопко. - К.: КНЕУ, 2006. – 526с.

Рецензент: д.е.н., професор Мохненко А.С.

УДК 657.6

СТАТИСТИЧНИЙ АНАЛІЗ ВИТРАТ ВИРОБНИЦТВА І СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ В АГРАРНОМУ СЕКТОРІ

Костецький Я.І., к.е.н., доцент

Тернопільський національний економічний університет

У статті розглянуто проблеми статистичного аналізу витрат виробництва і собівартості продукції у сільськогосподарських підприємствах. Розроблено методологічні підходи до поглибленого аналізу витрат виробництва і формування собівартості продукції.

In the article the problems of statistical analysis of charges of production and unit cost are considered in agricultural enterprises. The methodological going is worked out near the deep analysis of charges of production and forming of unit cost.

Постановка проблеми. В умовах економічної нестабільності роль собівартості набуває важливого значення і тісно пов’язана з усіма іншими економічними категоріями. Управління витратами виробництва та собівартістю