

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2021-32-4>

УДК 657

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ЯК СКЛАДОВА ПРИРОДНОГО ВИРОБНИЦТВА У ФЕРМЕРСЬКИХ ГОСПОДАРСТВАХ

MANAGEMENT ACCOUNTING AS A COMPONENT OF NATURAL PRODUCTION IN FARMS

Ткаченко Олександр Сергійович

кандидат економічних наук,
Дніпровський державний аграрно-економічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7795-9293>

Саванчук Тетяна Миколаївна

кандидат економічних наук,
Дніпровський державний аграрно-економічний університет
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8584-0302>

Tkachenko Alexander, Savanchuk Tetiana

Dnipro State Agrarian and Economic University

Стаття присвячена вивченню управлінського обліку як складової природного виробництва у фермерських господарствах. Досліджено процес управління бізнесом, який складається із ряду етапів (планування, організація і мотивація, контроль, корегування) та елементів управлінського обліку (бюджети, розрахунки, прогнози; первинні документи обліку; облікові реєстри; звіти про виконання). Доведено, що управлінський облік є складовою екологічного обліку в складі екологічного виробництва. Окреслені області екологічного управлінського обліку які зосереджена на удосконаленні системи розподілу витрат на охорону природного середовища, у тому числі вдосконалювання системи обліку, а також питань пов'язаних з інтернаціоналізацією зовнішніх (суспільних) витрат. Вивчені позитивні аспекти запровадження технологій природного виробництва у фермерських господарствах.

Ключові слова: управлінський облік, екологічний облік, фермерські господарства, природне виробництво, витрати.

Статья посвящена изучению управленческого учета как составляющей природного производства в фермерских хозяйствах. Исследован процесс управления бизнесом, состоящий из ряда этапов (планирование, организация и мотивация, контроль, корректировка) и элементов управленческого учета (бюджеты, расчеты, прогнозы; первичные документы учета; учетные регистры; отчеты о выполнении). Доказано, что управленческий учет является составной частью экологического учета в составе экологического производства. Обозначены области экологического управленческого учета, которые сосредоточены на совершенствовании системы распределения затрат на охрану природной среды, в том числе совершенствования системы учета, а также вопросов, связанных с интернационализацией внешних (общественных) затрат. Изучены положительные аспекты внедрения технологий природного производства в фермерских хозяйствах.

Ключевые слова: управленческий учет, экологический учет, фермерские хозяйства, природное производство, расходы.

The aim of the study is to study management accounting as a component of natural production in farms. Environmental problems today have become central to human existence. One of the ways to solve such obstacles is the environmental management of business processes in farms that are producers of organic products. Management accounting as a component of natural production and farm information system should provide management with appropriate information for effective management decisions, which provides for the reduction and prevention of environmental risks. Management accounting is an important tool for assessing the economic efficiency of natural production and the entire management system. Management accounting is an integral part of the management process of farms, which allows to obtain information for such purposes as: determining the strategy and planning future operations; control of its current activity; optimization of resource use; evaluation of efficiency of activity; reducing the level of subjectivity in the decision-making process. The article is devoted to the study of management accounting as a component of natural production in farms. The process of business management, which consists of a number of

stages (planning, organization and motivation, control, adjustment) and elements of management accounting (budgets, calculations, forecasts; primary accounting documents; accounting registers; performance reports) is studied. It is proved that management accounting is a component of ecological accounting as a part of ecological production. Areas of environmental management accounting are outlined, which focus on improving the system of allocation of costs for environmental protection, including the improvement of the accounting system, as well as issues related to the internationalization of external (public) costs. The positive aspects of the introduction of natural production technologies in farms have been studied. Analyzing the current state of environmental management accounting, it should be noted that domestic enterprises are characterized only by the initial stage of the initial accumulation of capital, as well as the focus on making a profit without taking into account environmental requirements. Thus, in our opinion, compliance with environmental parameters will lead to the use of appropriate management tools, a component of which is environmental management accounting.

Keywords: management accounting, environmental accounting, farms, natural production, costs.

Постановка проблеми. Загострення глобальних проблем сучасної економіки, обумовлених дефіцитним характером ресурсів, депресивними і стагнаційними процесами, складністю екологічної ситуації, визначають суттєві трансформації функцій бухгалтерських служб і ролі облікової діяльності в системі сучасного менеджменту. Нестабільність зовнішнього середовища, волатильність попиту, інфляція, зміна курсів валют, підвищення ставок по кредитах та інші, що не залежать від економічного суб'єкта макроекономічні процеси, підвищують ризики підтримки його стійкості і фінансової стабільності навіть в умовах рентабельної діяльності і високої платоспроможності.

Екологічні проблеми на сьогоднішній день стали основними в існуванні людства. Одним із напрямів вирішення таких перешкод є екологічне управління бізнес-процесами у фермерських господарствах, які є виробниками екологічної продукції. Управлінський облік як складова природного виробництва та інформаційної системи фермерських господарств має забезпечити керівництво для прийняття ефективних управлінських рішень відповідною інформацією, яка передбачає зниження і запобігання екологічним ризикам. Управлінський облік важливим інструментом оцінки економічної ефективності природного виробництва і всієї системи господарювання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню проблеми природного виробництва та управління екологічною інформацією займалися такі вчені, як: О. Балацький, Ю. Безверхня, Б. Буркинський, О. Вороновська, В. Жук, Н. Ковальова, Л. Сахно, В. Степанов, С. Харичков та інші.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Природне (екологічне) виробництво забезпечується впровадженням екологічного менеджменту на підприємстві. В даній ситуації одним із основних питань в дослідженні та здійсненні результативної еколо-

гічної політики вважається відсутність надання керівництву фермерських господарств єдиною, надійною і оперативною інформації про природне (екологічне) виробництво.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою дослідження є вивчення управлінського обліку з врахуванням його екологічної складової у фермерських господарствах.

Виклад основного матеріалу дослідження. Розвиток ринкових відносин зумовлює зростання потреби в інформації, необхідної для планування, контролю та прийняття управлінських рішень, в тому числі і щодо підвищення результативності фермерських господарств. Виходячи з цього, зростає значимість управлінського обліку і розширюються можливості його застосування в природному виробництві.

Якщо уявити процес управління бізнесом як черговість ряду етапів, то в системі управлінського обліку їм відповідає послідовність наведена на рисунку 1.

Управлінський облік є складовою частиною процесу управління фермерських господарств, що дозволяє отримувати інформацію для таких цілей як: визначення стратегії і планування майбутніх операцій; контролювання її поточної діяльності; оптимізація використання ресурсів; оцінка ефективності діяльності; зниження рівня суб'єктивності в процесі прийняття рішень.

Кінцевою метою управлінського обліку є допомога менеджменту фермерських господарств в досягненні стратегічних цілей. Тому результативність господарської фермерських господарств безпосередньо залежить від рівня розвитку управлінського обліку (зокрема якості наданої інформації), оскільки прийняті менеджментом підприємства управлінські рішення в частині природного виробництва базуються на інформації управлінського обліку.

Під час побудови бухгалтерського обліку в сільському господарстві необхідно брати

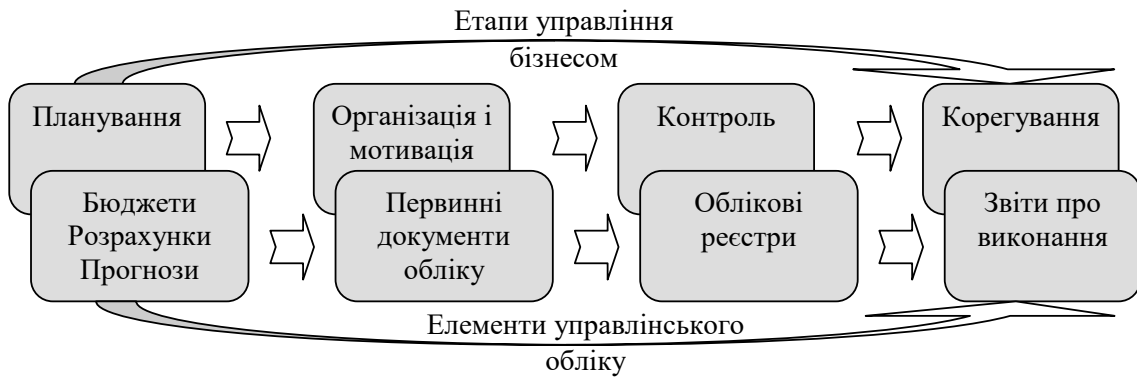


Рис. 1. Етапи управління бізнесом фермерських господарств і відповідні їм елементи управлінського обліку

до уваги його особливості. До характерних рис сільськогосподарського сектора можна віднести: біологічні закони, що характеризують особливу технологію будівництва бухгалтерського обліку; соціальна складова, що характеризує нахил агробізнесу на введення суспільно орієнтованого господарства в громадському суспільстві, в основі якого знаходиться задоволення потреб суспільства, забезпечення стабільності сталого розвитку сільських і підвладних їм землям; реалізація інтенсивної інформативної політики, зосередженої як на стабільне і високоякісне продовольче забезпечення громадян, так і здатність України реалізувати свій значний сільськогосподарський потенціал.

Жук В.М. зазначає, що: «на сучасному етапі розвитку управлінського обліку істотним напрямом є забезпечення сталого еколого-економічного розвитку підприємств, стратегія якого повинна передбачити використання комплексу ефективних підходів, інструментів, важелів та механізмів, що сприятимуть підвищенню конкурентоспроможності, забезпечать еколого-економічне зростання та раціональне природокористування. Однак досі не розроблені ані показники, ані системи які, б відображали взаємодію обліку та навколишнього природного середовища. Для розв'язання цієї проблеми необхідно на підприємствах налагодити системи обліку з урахуванням екологічної складової» [5].

Результати наукових досліджень зарубіжних і вітчизняних учених довели, що забруднення довкілля, порушення екологічної рівноваги, зменшення кількості та погіршення якості природних ресурсів суттєво впливають на ефективність виробничо-господарської діяльності [1].

Безверхня Ю.В. наголошує на тому, що: «формування ринкових відносин, поява різ-

них форм власності у виробництві, обміні та споживанні необхідного для суспільства продукту, вносить суттєві зміни в систему управління підприємствами. Вступ України до СОТ та курс на євроінтеграцію привнесли нові тенденції екологізації виробництва. За таких умов управлінський облік, як інструмент керівництва, включає систематичну, зареєстровану, періодичну й об'єктивну оцінку того, як ефективно організоване керування та наскільки якісно виконуються функції захисту навколишнього середовища» [2].

В свою чергу Буркинський Б.В., Степанов В.Н. та Харичков С.К. стверджують, що: «для вітчизняної економіки поняття «екологічний облік» ще не набуло остаточного осмислення та логічної завершеності у вигляді комплексно сформованої системи знань. Безсумнівно, частиною «екологічного обліку» повинен стати управлінський облік. В такому випадку облік повинен поєднувати в собі процеси ідентифікації, виміри й комунікації економіко-екологічної інформації, які дозволили б користувачам приймати на її основі відповідні управлінські рішення» [3].

Вороновська О. та Сахно Л. визначають, що: «Екологічний облік на підприємстві – це система виявлення, вимірювання, реєстрації, нагромадження, узагальнення, зберігання, оброблення та підготовки релевантної інформації про діяльність підприємства в галузі природокористування з метою передачі її внутрішнім і зовнішнім користувачам для прийняття оптимальних рішень» [4; 6].

Екологічний облік фермерських господарств включає певні складові, які наведені на рисунку 2.

Таким чином управлінський облік є складовою екологічного обліку в складі екологічного виробництва. На фермерських господарствах із малими масштабами природного

виробництва екологічні витрати доцільно використовувати рахунок 23 «Виробництво» із відповідними субрахунками, а із великими масштабами доцільно облік екологічних витрат вести у 8-му класі рахунків.

Розвиток управлінського обліку як складової природного агровиробництва є його впорядкованість, при якій основна увага приділяється внутрішнім потребам господарства.

Основна робота у сфері екологічного управлінського обліку в наш час сконцентрована в рамках поліпшення концепції розподілу витрат на охорону природної сфери, в тому числі поліпшення концепції обліку, а також завдань пов'язаних з інтернаціоналізацією зовнішніх (соціальних) витрат. Крім цього, досить важливим залишається питання розвитку оптимальної для калькулювання і аналізу витрат на навколишнє середовище.

Підрахунок виробничих витрат є значним етапом у нормуванні трудових, матеріальних і економічних ресурсів, застосовуваних при виробництві як всієї продукції, так і окремих її різновидів.

Найбільш важливими в управлінському обліку є кошториси непрямих витрат, а також норми витрат праці і матеріальних ресурсів. З точки зору природозахисної роботи безпосередньо процеси нормування матеріальних є принциповими з точки зору оцінки еколого-економічної безпеки.

Матеріальні статті містять як витрати матеріальних ресурсів, витрачених при отриманні продукту, так і витрати, пов'язані з використанням природних ресурсів: відрахування на відтворення мінерально-сировинної бази,

розвідку, систему використання і відновлення ресурсів первинної сировини.

Як зазначає Безверхня Ю.В.: «амортизаційні відрахування, оплата праці працівників, зайнятих організованим складуванням цих відходів, витрати основних і допоміжних матеріалів можна здійснювати за класичною схемою, зі списанням спочатку на той або інший збірно-розподільний рахунок, з наступним віднесенням їх на рахунок 23 «Виробництво». Таким чином, безповоротні відходи, що вивозять на спеціальні місця зберігання, приводять до збільшення собівартості продукції робіт і послуг, а відповідно, до зменшення потенційного доходу. Для сільськогосподарських же підприємств відчуження земельних ділянок приводить і до додаткової втрати необоротних активів, що повинне знайти відбиття в бухгалтерському балансі» [2].

Зростання вартості ресурсів у результаті процесів природокористування в більшості випадків приводить до зростання вартості сукупного капіталу, що, на наш погляд, дозволяє забезпечити й певний взаємозв'язок між екологічним управлінським і стратегічним видами бухгалтерського обліку.

Управлінський екологічний облік в сільському господарстві направлений на потреби управління в інформації і забезпечувати облік та контроль витрат за об'єктами обліку: в рослинництві – це сільськогосподарські культури; у тваринництві – тварин.

Запровадження технологій природного виробництва у фермерських господарствах, супроводжується наступними позитивними аспектами: поліпшенням умов господарювання за рахунок зменшення чи відмови від

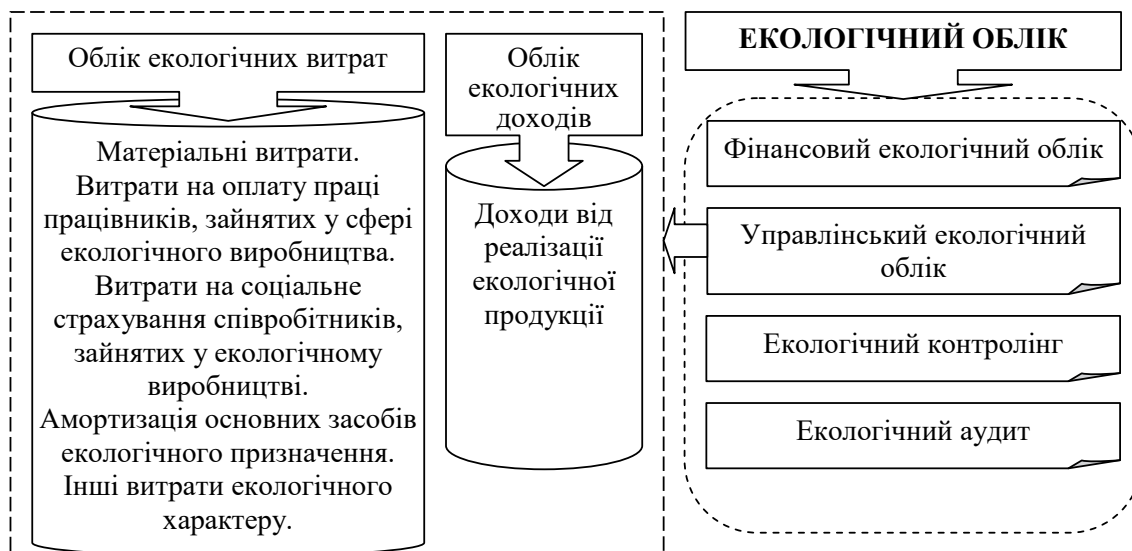


Рис. 2. Складові екологічного обліку

хімічних добрив; очищення навколишнього середовища від хімічних сполук внаслідок припинення використання хімічних засобів захисту рослин; диверсифікація виробництва підприємства; розширення асортименту сировини та продукції підприємства; розширення кола клієнтів підприємства; урізноманітнення бізнес-зав'язків; створення нових робочих місць у сільській місцевості; отримання більш високого доходу у порівнянні з традиційним виробництвом; підвищення конкурентоспроможності підприємства тощо [7].

Висновки. Аналізуючи сучасний стан екологічного управлінського обліку необхідно відзначити, що для вітчизняних підприємств характерна лише сама початкова стадія первісного нагромадження капіталу, а також орієнтація на одержання прибутку без урахування екологічних вимог.

Отже, на нашу думку, дотримання екологічних параметрів призведе до використання відповідних управлінських інструментів, складовою яких і виступає екологічний управлінський облік.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Балацький О.Ф. Економіка чистого воздуха. Киев : Наукова думка, 1979. 292 с.
2. Безверхня Ю.В. Екологічна складова управлінського обліку. *Облік і фінанси АПК*. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/content/view/732/10/> (дата звернення: 27.10.2021).
3. Буркинський Б.В., Степанов В.Н., Харичков С.К. Природопользование: основы экономико-экологической теории. Одесса : ИПРЭИ НАН Украины, 1999. 350 с.
4. Вороновська О. Сутність і розвиток екологічного обліку. *Галицький економічний вісник*. 2011. № 2(31). С. 195–200.
5. Жук В.М. Екологічні аспекти бухгалтерського обліку в агропромисловому виробництві. *Агроекологічний журнал*. 2012. № 2. С. 18–23.
6. Сахно Л.А. Екологічний облік і аудит в реформуванні традиційної системи обліку на підприємстві. *Облік і фінанси АПК*. 2009. № 1. С. 89–92.
7. Ткаченко О.С. Формування механізму економічного оздоровлення сільськогосподарських підприємств : дис. канд. економ. наук : 08.00.04. Дніпро, 2017. 198 с.

REFERENCES:

1. Balats'kiy, O.F. (1979) *Ekonomika chistogo vozdukha* [Clean air economy]. Kiev: Naukova dumka. (in Russian)
2. Bezverkhnya, Ju.V. Ekologichna skladova upravlinsjogho obliku [Environmental component of management accounting]. *Oblik i finansy APK*. Retrieved from: <http://magazine.faaf.org.ua/content/view/732/10/> (in Ukrainian)
3. Burkinskiy, B.V., Stepanov, V.N. & Kharichkov, S.K. (1999) *Prirodopol'zovanie: osnovy ekonomiko-ekologicheskoy teorii* [Environmental management: foundations of economic and environmental theory]. Odessa: IPREI NAN Ukrainy. (in Russian)
4. Voronovsjka, O. (2011) Sutnistj i rozvytok ekologichnogho obliku [The essence and development of environmental accounting]. *Ghalyckyj ekonomichnyj visnyk*, 2(31), 195–200. (in Ukrainian)
5. Zhuk, V.M. (2012) Ekologichni aspekty bukhghaltersjogho obliku v aghropromyslovomu vyrobnyctvi [Environmental aspects of accounting in agro-industrial production]. *Aghroekologichnyj zhurnal*, 2, 18–23. (in Ukrainian)
6. Sakhno, L. A. (2009) Ekologichnyj oblik i audyt v reformuvanni tradycijnoji systemy obliku na pidpryemstvi [Environmental accounting and audit in reforming the traditional accounting system at the enterprise]. *Oblik i finansy APK*, 1, 89–92. (in Ukrainian)
7. Tkachenko, O.S. (2017) Formuvannja mekhanizmu ekonomichnogho ozdorovlennja siljskoghospodarsjkykh pidpryemstv [Formation of the mechanism of economic recovery of agricultural enterprises]. *Candidate's thesis*. Dnipro. (in Ukrainian)