

УДК 336.717.6:65.014.1:336.764.1:631.11

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ОБЛІКОВОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ ОБОРОТНИМИ АКТИВАМИ АГРАРНИХ ПІДПРИЄМСТВ

О.М. Стоянова

Одеський державний аграрний університет, м. Одеса

Анотація. У статті розглянуто теоретичні основи формування облікового забезпечення управління оборотними активами аграрних підприємств на засадах методів та методичних прийомів бухгалтерського обліку. Досліджено визначення термінів «метод» і «методологія». Охарактеризовано методологічне та методичне забезпечення бухгалтерського обліку. Обґрунтовано сутність поняття «управління оборотними активами» як дуже складного процесу, котрий формується з певних етапів та функцій.

Ключові слова: теоретично-методологічні основи; інформаційна система; облікове забезпечення; методи бухгалтерського обліку; управління; оборотні активи; аграрні підприємства.

Вступ. На сучасному етапі розвитку ринкових відносин в економіці України змінилися не лише форми суб'єктів господарювання аграрної галузі, яким притаманні глобалізація, динамізм та невизначеність, але і окремі обліково-методичні підходи щодо управління оборотними активами. Сьогодні проблема ускладнюється недостатньою увагою щодо розроблення облікового забезпечення системи управління оборотних активів, оперативного контролю за цільовим та ефективним їх використанням, які б відповідали ринковим умовам господарювання. Тому, особливої актуальності набувають дослідження питань формування системи облікового забезпечення управління оборотними активами як важливим елементом підвищення ефективності функціонування

аграрних підприємств. Значною мірою це стосується розробки і впровадження дієвих підходів в управлінні оборотними активами, які б забезпечували стійкість фінансового стану аграрного підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій свідчить, що теоретичні основи розвитку формування облікового забезпечення процесу управління оборотними активами аграрних підприємств, знайшли своє відображення в численних роботах вітчизняних і зарубіжних вчених. Поняття облікового забезпечення управління оборотними активами висвітлено у працях провідних українських вчених-економістів, таких як І.А. Бланк, М.Д. Білик, Г.В. Булат, Ф.Ф. Бутинець, А.Д. Василик, М.В. Володькіна, Т.А. Демченко, К.В. Измайлова, Г.Г. Кірейцев, М.Я. Коробов, М.В. Кужельний, Л.А. Лігоненко, В.Ф. Максимова, О.В. Олійник, А.М. Поддєрьогін, Н.А. Русак, І.Б. Садовська, Р.А. Слав'юк, В.В. Сопко та ін. Різним аспектам обліку та методики управління оборотними активами присвячені праці таких зарубіжних вчених-економістів, як Е.Р. Брігхем, І.В. Зелгавілс, В.В. Ковальов, Б. Коллас, М.Н. Крейніна, Т. Манесс, Дж. Обер-Кріє, Л.Н. Павлова та багато інших. Саме ці наукові праці є підґрунтям нашого дослідження, однак подальшого розвитку вимагає наукове дослідження та узагальнення вітчизняної методики обліку, за умов переходу на Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ).

Згідно дослідження французького економіста Дж. Обер-Кріє, який провів ґрунтовне дослідження загальних методик і теорій обліку та менеджменту, і узагальнив їх у своїй праці «Управління підприємством», облік є лише одним із методів (можливо, найбільш важливим) спостережень за результатами управління [1, с. 24].

Г.В. Булат дослідивши поняття метода бухгалтерського обліку, стверджує, що метод бухгалтерського обліку - це система способів або прийомів, за допомогою яких об'єкти обліку відображаються та узагальнюються у грошовій оцінці за економічно однорідними ознаками з метою контролю за виконанням статутних вимог, ефективного використання

виробничих ресурсів, для забезпечення збереження власності і досягнення найбільшої ефективності господарської діяльності [2, с. 9-10].

У своїх дослідженнях В.Ф. Максимова зазначає, що складовою організації бухгалтерського обліку в Україні є створення його методологічного та методичного забезпечення.

Методологічне забезпечення бухгалтерського обліку представляє собою концептуальні засади ведення обліку, його основоположні принципи, викладені в законах держави, стандартах фінансової звітності або положеннях бухгалтерського обліку, встановлених державою або професійною спільнотою.

Методичне забезпечення бухгалтерського обліку містить у собі тлумачення законодавчих актів і стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності, методичні вказівки, інструкції щодо їх застосування [3, с. 51-53].

І.Б. Садовська визначає походження поняття терміну "метод" (від грецької "methodos" - дослідження), що означає спосіб дослідження явищ, підхід до вивчення явищ, планомірний шлях встановлення істини, взагалі - прийом, спосіб дії. У своїй основі метод є інструментом вирішення головного завдання науки - пізнання об'єктивних законів дійсності з метою використання їх у практичній діяльності людей. З цього випливає, що термін "методологія" - це вчення про методи, за допомогою яких пізнають об'єкт дослідження або предмет науки, яким є для нас бухгалтерський облік [4, с. 47-49].

Також, І.Б. Садовська досліджуючи методичні способи і прийоми бухгалтерського обліку, які використовуються для відображення об'єктів обліку на всіх етапах облікового процесу, зазначає, що вони взаємопов'язані та доповнюють один одного і в сукупності становлять єдине ціле - метод бухгалтерського обліку. Методичні прийоми бухгалтерського обліку - це система засобів, яка забезпечує суцільне, безперервне і взаємопов'язане відображення (в грошовій оцінці) об'єктів бухгалтерського обліку з метою збереження майна, контролю за раціональним використанням матеріальних,

трудових і фінансових ресурсів та управління аграрним підприємством [4, с. 52-54].

Узагальнюючи ці наукові дослідження можемо відзначити, що сучасне облікове забезпечення управління оборотними активами повинно забезпечувати на аграрних підприємствах виконання наступних завдань, таких як: забезпечення безперебійного виробничого процесу для виготовлення готової продукції; прискорення обертання загального обсягу оборотних активів; забезпечення ліквідності оборотних активів; забезпечення підвищення рівня рентабельності оборотних активів; мінімізація ризиків та втрат в результаті використання оборотних активів.

Метою дослідження є вивчення теоретичних особливостей для створення облікового забезпечення управління оборотними активами та надання зацікавленим споживачам облікової інформації даних про господарські факти і події з цими активами на аграрних підприємствах. Для досягнення поставленої мети потрібно сформулювати наступні завдання: узагальнити вітчизняний і зарубіжний досвід вчених-економістів щодо формування облікового забезпечення управління оборотними активами; розробити теоретичне підґрунтя для облікового забезпечення як інформаційної системи управління оборотними активами аграрного підприємства; визначити порядок облікового узагальнення інформації за допомогою методів бухгалтерського обліку; охарактеризувати методичні способи і прийоми. Але основним завданням облікового забезпечення управління оборотними активами є вчасне визначення та відображення вірної оцінки оборотних активів на певну дату.

Результати досліджень. Теоретичною основою дослідження є загальнонаукові та емпіричні методи пізнання явищ та процесів управління оборотними активами аграрних підприємств, які ґрунтуються на основі облікових прийомів бухгалтерського обліку. Сучасний бухгалтерський облік є системою збору, накопичення й обробки інформації для прийняття ефективних управлінських рішень. Тому, система бухгалтерського обліку є основою усього

інформаційного забезпечення. Саме така функція обґрунтовує та підтверджує причини виникнення обліку як такого.

Також відмітимо, що невід'ємними елементами організації бухгалтерського обліку є методологічне та методичне забезпечення, які визначають зміст і порядок функціонування облікового процесу.

Належне функціонування облікового забезпечення передбачає органічне поєднання методологічних та організаційних принципів його здійснення. Це, у свою чергу, забезпечує відповідність бухгалтерського обліку як загальнодержавним вимогам з урахуванням галузевих особливостей, так і потребам самого аграрного підприємства в інформаційному забезпеченні оперативного управління, контролю та складання фінансової звітності.

Зазначимо, що поряд із бухгалтерським обліком як функцією управління існує й метод бухгалтерського обліку. У поєднанні їх можна назвати системою обліково-методичного забезпечення. Априорі обліково-методичне забезпечення присутнє на будь-якому аграрному підприємстві, що веде бухгалтерський облік згідно із законодавством України, але нерідко рівень такого забезпечення є недостатнім для повноцінного інформаційного забезпечення управління господарською діяльністю. Тобто, облікове забезпечення управління аграрним підприємством існує завдяки обліково-методичній інформації.

Бухгалтерський облік фіксує і накопичує синтетичну (узагальнюючу) та методичну (деталізовану) бухгалтерську облікову інформацію про діяльність аграрних підприємств за певний період. Вона містить відомості про оборотні активи аграрного підприємства, про стан майна, джерела його утворення тощо. Бухгалтерська облікова інформація формується на таких стадіях: виявлення, вимірювання, реєстрація, накопичення, узагальнення. Звідси випливає, що бухгалтерський облік вивчає свій предмет за допомогою таких методів: хронологічного і систематичного спостереження; вимірювання господарських засобів і процесів; реєстрації та класифікації даних з метою їх систематизації; узагальнення інформації з метою звітності. Перелічені методи дають нам змогу формувати бухгалтерську інформацію для зовнішніх і внутрішніх користувачів.

У свою чергу, облікові дані формуються за допомогою таких інструментів, а саме - елементів методу: документування; інвентаризація; оцінка; калькулювання; рахунки; подвійний запис; бухгалтерський баланс; фінансова звітність.

Для розкриття сутності бухгалтерського обліку широко використовують загальнонаукові методи такі як: діалектичний, історичний та системний підходи, метод індукції і дедукції, аналіз, синтез, конкретизація, моделювання, абстрагування. Також, у проведенні дослідження визначено, що у практиці облікового забезпечення аграрних підприємств наведено більше прикладів методу індукції, оскільки усі господарські операції спочатку розкривають зміст мікропроцесів, які виникають з оборотними активами і лише потім відбувається їх групування й узагальнення у фінансовій звітності цих підприємств.

Можемо зазначити, що у процесі формування облікового забезпечення, виникає потреба у впровадженні системи управління на аграрних підприємствах. Адже, без організації правильного процесу управління неможливо буде управляти оборотними активами. У свою чергу, система управління оснований на збереженні і раціональному використанні оборотних активів. Для цього і виникає гостра необхідність організувати та реалізувати на цих підприємствах управлінські рішення, які спричинять стабільне функціонування аграрних підприємств. Адже, при неправильному управлінні оборотними активами кожне аграрне підприємство може не лише позбавитися доходу, але й втратити рівновагу в управлінні усім підприємством.

Реалізація управлінських рішень для виконання поставлених завдань вимагає чіткого визначення прийомів, способів та методів досягнення ефективного управління. Окрім ефективного управління складовими оборотних активів в процесі формування системи облікового забезпечення управління оборотними активами нами було визначено, що необхідним є врахування та мінімізація ризиків в процесі використання оборотних активів. Так, враховуючи сучасну практику управління аграрними підприємствами, нами встановлено операційні ризики, з якими стикаються аграрні підприємства у процесі

управління оборотними активами: ризик зміни цін на товар (знецінення запасів, підвищення вартості постачальника); ризик затримки товару у дорозі; курсові ризики (для імпортованих товарів); довгий операційний цикл, пов'язаний з оборотністю товарних запасів, що призводить до ризику невідповідності структури актуальних запасів попиту на товар.

Управління цими ризиками є одним із основних напрямків антикризового управління аграрним підприємством. Тому треба визначити об'єм облікової інформації, необхідної для оцінки та управління ризиками. У свою чергу, облікова інформація має забезпечувати процес оцінки операційних ризиків на відповідний період. Згідно цього дослідження можемо виділити основні завдання, які стоять перед обліковцями для забезпечення управління необхідною обліковою інформацією: організація методологічного обліку руху грошових потоків; визначення оптимального часу операційного циклу; розрахунок оптимального значення між обсягами виробництва та продажу.

Для цілей дослідження, визначатимемо управління як перетворення інформації про стан об'єкта в командну інформацію від суб'єкта. В першу чергу, зазначимо, що управління - це складний інформаційний процес, тобто управління оборотними активами є важливою складовою загальної системи управління діяльністю аграрних підприємств. В умовах ринкових відносин аграрне підприємство як цілісна виробнича система може функціонувати тільки завдяки інформаційним ресурсам, які є результатом функціонування системи бухгалтерського обліку, що формує інформаційний простір у системі прийняття управлінських рішень.

Управління оборотними активами - це дуже складний процес, який формується з таких основних етапів як планування, прийняття та реалізація рішень, контроль та аналіз наслідків впровадження цих рішень. Цей процес ще визначається такими завданнями: збільшення обігу оборотних активів; формування достатнього обсягу оборотного капіталу, що застосовується в операційному процесі; поліпшення ефективності структури оборотних активів;

збільшення ліквідності, конкурентоспроможності та платоспроможності аграрного підприємства [5, с. 32-36].

Важливе значення в управлінні оборотними активами відіграють їхні етапи та функції [6, с. 151]. Зазначимо, що управління оборотними активами аграрного підприємства в сучасних умовах господарювання здійснюється за такими основними етапами:

1. Аналіз оборотних активів у попередньому періоді.
2. Вибір політики формування оборотних активів.
3. Оптимізація об'єму оборотних активів.
4. Оптимізація співвідношення постійної і змінної частин оборотних активів.
5. Забезпечення необхідної ліквідності оборотних активів.
6. Забезпечення необхідної рентабельності оборотних активів.
7. Вибір форм і джерел фінансування оборотних активів.

До основних функцій управління оборотними активами можемо віднести такі як:

- контрольна, реалізація цієї функції пов'язана зі створенням системи постійного контролю за обсягами оборотних активів і, в результаті, за станом ліквідності та платоспроможності аграрного підприємства;

- стабілізуюча, у процесі реалізації цієї функції повинен забезпечуватися достатній рівень ліквідності та платоспроможності аграрного підприємства, що є досить важливим для його стабільного функціонування та подальшого розвитку;

- аналітична, реалізація цієї функції забезпечує проведення постійного аналізу стану оборотних активів та усіх їхніх складових елементів, порівняння обсягів оборотних активів з поточними зобов'язаннями, дослідження їхньої динаміки, здійснення аналізу факторів, котрі впливають на стан оборотних активів.

Варто наголосити, що в сучасних умовах господарювання управління оборотними активами аграрних підприємств неможливе без планування

господарської діяльності на всіх інформаційних системах (рівнях управління), таких як: оперативний (операційний), тактичний (функціональний) та стратегічний. Такий поділ засновується на складності завдань, які вирішуються. Прості завдання, які потребують негайного реагування, тобто оперативного, вирішуються на найнижчому рівні управління, а більш складні завдання - на більш високому. Ці рівні утворюють єдиний інформаційний простір всієї діяльності аграрного підприємства. Якщо рівні управління, з урахуванням категорій управлінського персоналу, представити у вигляді піраміди, то її основу складають оперативні інформаційні системи, за допомогою яких співробітники - виконавці займаються оперативною обробкою даних, а менеджери нижньої ланки - оперативним управлінням. Середину піраміди займають функціональні інформаційні системи, які використовують в своїй професійній діяльності спеціалісти та менеджери середньої ланки. Зверху піраміди розташовуються стратегічні інформаційні системи, які підтримують діяльність менеджерів вищої ланки з прийняття рішень в умовах поганої структурованості поставлених задач [7, с. 188-191].

Можемо зазначити, що найважливішим є верхній, тобто стратегічний рівень управління, на якому діють менеджери вищої ланки керівництва, які займаються стратегічним плануванням діяльності аграрного підприємства на ринку та координацією тактики управління. На цьому рівні приймаються життєво важливі управлінські рішення для подальшого розвитку підприємства аграрної сфери. Інформаційні системи стратегічного рівня являють собою новий тип інформаційних систем, котрі призначені для високоефективного інформаційного забезпечення керівництва і забезпечують підтримку прийняття рішень по реалізації стратегічних перспективних цілей розвитку аграрного підприємства.

На середньому, тактичному (функціональному) рівні управління користувачами інформаційних систем є спеціалісти та менеджери середньої ланки (начальники служб, відділів, цехів і т.п.). Основна їх задача - тактичне

управління аграрним підприємством та прийняття рішень в аграрній сфері діяльності.

Оперативний (операційний) рівень управління є найнижчим рівнем, який забезпечує вирішення задач, виконання операцій, які багаторазово повторюються. На оперативному рівні забезпечується швидке реагування на зміну вхідної поточної інформації. Крім того, даний рівень характеризується достатньо великими обсягами операцій, що виконуються, а також динамікою прийняття управлінських рішень. Слід відмітити, що інформаційна система даного типу є сполучною ланкою між аграрним підприємством та зовнішнім середовищем. Якщо вона працює погано, то дане підприємство або не видає інформацію, або не отримує її зовні. Внаслідок цього, страждають інші інформаційні системи, так як дана інформаційна система містить оперативну і архівну інформацію та виступає для них основним постачальником цієї інформації. Погана робота або відключення цієї інформаційної системи призводить до негативних наслідків у функціонуванні аграрного підприємства.

Основною метою управління оборотними активами є: визначення обґрунтованої потреби в оборотних активах; оптимізація обсягу і структури оборотних активів; забезпечення оборотних активів джерелами фінансування; організація поточного і перспективного управління оборотними активами; підвищення ефективності використання оборотних активів. Для здійснення цієї мети на аграрних підприємствах необхідно обрати раціональну політику формування оборотних активів і визначення джерел їх фінансування, та контролювати її роботу в практичній діяльності [8, с. 107-108]. Політика управління оборотними активами повинна забезпечити пошук компромісу між ризиком втрати ліквідності і ефективністю діяльності, що зводиться до вирішення таких завдань, як збільшення обігу оборотних активів; формування достатнього оптимального обсягу оборотного капіталу, що застосовується в операційному процесі; поліпшення ефективності структури і рентабельності оборотних активів; збільшення ліквідності; забезпечення

конкурентоспроможності та платоспроможності аграрного підприємства [9, с. 40-44].

Тому, можемо зазначити, що застосування методів управління оборотними активами та їх складових елементів у господарській діяльності аграрних підприємств передбачає: розробку ефективної облікової політики цих підприємств з управління оборотними активами; розробку та реалізацію політики цін і комерційних кредитів, спрямованих на прискорення оптимізації обсягів дебіторської заборгованості та вдосконалення системи обліково-методичного забезпечення і підвищення точності прогнозування; своєчасне оформлення документації; зосередження зусилля на подоланні кризи неплатежів.

Прийняття ефективних управлінських рішень залежить від належної організації планування діяльності, контролю та аналізу отриманих її результатів з метою виявлення проблем діяльності, знаходження альтернативних рішень щодо визначення цих проблем для досягнення стратегічних напрямів діяльності у майбутньому. Ускладнення системи управління потребує не тільки удосконалення організації діяльності, але і поліпшення інформаційного забезпечення, так як для забезпечення успішного функціонування будь-якого аграрного підприємства та управління ним необхідно мати, перш за все, власну інформацію про фінансовий та майновий стан, результати діяльності, процеси їх формування, а також зовнішню інформацію про дійсних та потенційних інвесторів, партнерів, конкурентів, тощо.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Виходячи з конкретних умов господарювання та напряму проведення подальших наукових досліджень, спрямованих на розробку формування облікового забезпечення управління оборотними активами, можна зазначити, що керівництво аграрних підприємств повинно формувати облікове забезпечення та приймати ефективні рішення щодо управління оборотними активами, в першу чергу, виробничими запасами, дебіторською заборгованістю, грошовими потоками, готовою продукцією. Практична реалізація цих рішень сприяє досягненню високих

кінцевих фінансових результатів, забезпеченню фінансової стабільності, зростанню ділової активності та незалежного іміджу цих підприємств. Тому, перспективою подальших досліджень у даному напрямку вважаємо, впровадження інформаційних систем, які стали вважатися стратегічним засобом розвитку підприємств аграрної сфери, які дозволяють визначити: напрямки поведінки таких підприємств на ринку із врахуванням умов зовнішнього середовища та його зміни; оцінку конкурентоспроможності та стратегічних конкурентних переваг аграрних підприємств; формування глобальної мети їхньої діяльності; визначення ресурсів, які необхідно залучити для досягнення поставлених цілей та забезпечити їх найбільш ефективно використання та ін.

Література

1. Обер-Кріє Дж. Управління підприємством: пер. с фр. / Джейн Обер-Кріє. – М.: Сирин, 2009. – 257 с.
2. Булат Г.В. Організаційно-методичне забезпечення обліку і аудиту оборотних активів (на прикладі автотранспортних підприємств): автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" / Г.В. Булат. - Одеса, 2013. - 23 с.
3. Максимова В.Ф. Бухгалтерський облік: Підручник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 6.050100 «Облік і аудит» - Одеса: ОНЕУ, 2012. - 670 с.
4. Садовська І.Б. Бухгалтерський облік [текст]: навч. посіб. / І.Б. Садовська, Т.В. Божидарнік, К.Є. Нагірська. - К.: «Центр учбової літератури», 2013. - 688 с.
5. Баранова В.Г. Теоретичні засади управління оборотним капіталом / В.Г. Баранова, С.М. Гоцуляк // Вісник соціально-економічних досліджень. - Одеса: ОДЕУ, 2012. - № 30. - С. 32-36.
6. Філатова З.В. Напрямки формування системи управління оборотними активами підприємства / З.В. Філатова, А.Г. Ротанова // Проблеми підвищення

ефективності інфраструктури. – Збірник наукових праць: Випуск 29. – Київ: НАУ, 2011. – 330 с.

7. Орлик О.В. Інформаційні системи в сфері управління організацією / О.В. Орлик // Вісник соціально-економічних досліджень: зб. наук. пр. / голов. ред. М.І. Зверяков; Одеський держ. екон. ун-т. – Одеса, 2012. – Вип. 12. – С. 188-191.

8. Власова Н.О. Управління оборотними активами на підприємствах роздрібної торгівлі: монографія / Н.О. Власова [та ін.]. - Х.: ХДУХТ, 2014. - 258 с.

9. Бодаренко О.С. Методологічні основи управління оборотними активами підприємств / О.С. Бодаренко // Інвестиції практика та досвід. – 2014. – № 4. – С. 40-44.

АННОТАЦІЯ

Стоянова Е.Н. Теоретические основы формирования учётного обеспечения управления оборотными активами аграрных предприятий

В статье рассмотрены теоретические основы формирования учётного обеспечения управления оборотными активами аграрных предприятий на основе методов и методических приёмов бухгалтерського учёта. Исследованы определения терминов «метод» и «методология». Охарактеризованы методологическое и методическое обеспечение бухгалтерського учёта. Обосновано сущность понятия «управление оборотными активами» как очень сложного процесса, который состоит из определённых этапов и функций. Систематизировано уровни управления, определены основные составляющие элементы и методы управления.

Ключевые слова: *теоретически-методологические основы; информационная система; учётное обеспечение; методы бухгалтерського учёта; управление; оборотные активы; аграрные предприятия.*

SUMMARY

Stoyanova O.M. Theoretical bases of accounting support formation of current assets management at the agrarian enterprises

The article considers theoretical bases of accounting support formation of current assets management of agrarian enterprises on the basis of accounting methods and methodical techniques. Definition of terms "method" and "methodology" is investigated. Methodological and methodical support of accounting is characterized. The essence of concept "management of current assets" is grounded. The main goal of management is defined. Management levels and their main objectives are systematized. Management of the main component elements of current assets is outlined. Methods of current assets management are selected.

Keywords: *theoretical-methodological bases; information system; accounting support; methods of accounting; management; current assets; agrarian enterprises.*