

УДК 631.162:338.242

**Н.Г. Царук, ст. викл.**

*Відокремлений підрозділ Національного університету  
біоресурсів і природокористування України  
«Ніжинський агротехнічний інститут»*

## **ШЛЯХИ УНІФІКАЦІЇ СИСТЕМ ОБЛІКУ ДЛЯ ВДОСКОНАЛЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНО-АНАЛІТИЧНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ РИНКОМ ПРОДУКЦІЇ ОВОЧІВНИЦТВА**

*(Представлено д.е.н., проф. Савчуком В.К.)*

*Розглянуто зміст сучасних проблем уніфікації систем бухгалтерського та управлінського обліку суб'єктів ринку продукції овочівництва. Визначено, що існують значні можливості в даній сфері, які здатні суттєво підвищити ефективність функціонування овочепродуктового підкомплексу АПК України шляхом вдосконалення системи управління ринком продукції овочівництва. Окреслено науково-теоретичні обмеження для здійснення пропонованих змін та шляхи вирішення наявних проблем. В цілому пропозиції виходять з того, що сучасна система інформаційно-аналітичного забезпечення ринку продукції овочівництва може ефективно функціонувати лише на основі якісної, уніфікованої інформації, якою забезпечуються органи управління ринком.*

**Ключові слова:** *ринку, управління, уніфікація, стандартизація, облік, система, овочівництво.*

**Актуальність дослідження та постановка проблеми.** Управління ринком продукції овочівництва здійснюється на інформаційному рівні шляхом перетворення і використання потоків інформації, що функціонують всередині системи і надходять до неї із зовнішнього середовища. Виходячи з принципів методології системного підходу, процеси проектування й здійснення управлінської діяльності неможливі без постійного одержання і використання вихідної облікової інформації. При цьому, до системи управління ринком продукції овочівництва інформація має надходити з відповідною точністю, повнотою та достовірністю.

Отже, для забезпечення ефективного управлінського процесу в овочепродуктовому комплексі АПК України потрібна та інформація і тільки така інформація, яка допомагає формуванню ринку продукції овочівництва та завданням управління. Безсистемний характер накопичення вихідної облікової інформації для потреб управління ускладнює процес

обробки інформаційних потоків, підготовки, прийняття та реалізації управлінських рішень [18, С. 9–11].

В системі управління ринком продукції овочівництва, для якої вихідна облікова інформація суб'єктів цього ринку є основним ресурсом, на основі цієї інформації можливо формувати та втілювати в практику адекватні до ринкової ситуації та відповідні загальнонаціональним інтересам забезпечення продовольчої безпеки якісні управлінські рішення.

Дана інформація відображає процеси виробництва, розподілу, обміну та споживання овочевої продукції в країні. Важливими функціями, що реалізуються в процесі управління ринком продукції овочівництва як економічним об'єктом, на основі даної інформації є: прогнозування, планування, облік, контроль, аналіз, координація та регулювання. Отримання якісної первинної облікової інформації щодо стану суб'єктів ринку продукції овочівництва пов'язане з виконанням трудомістких операцій зі збирання, фіксації, передавання, обробки та зберігання даних, що характеризують виробничу діяльність цих суб'єктів та взаємозв'язки між ними. Тому на науковому та практичному рівнях необхідно втілити системне бачення системи накопичення та збору первинної облікової інформації щодо стану та динаміки змін ринку продукції овочівництва. Такий підхід може забезпечити лише уніфікована система обліку, синтезована на поєднанні принципів та методології бухгалтерського і управлінського обліку, що ведеться суб'єктами ринку продукції овочівництва.

Облікова інформація для потреб управління ринком продукції овочівництва повинна бути оперативною, достатньою й обов'язково порівнянною. Сьогодні традиційні системи обліку, фінансової й управлінської звітності далеко не завжди відповідають вимогам сучасної системи управління ринком продукції овочівництва. Це призводить до ситуації, коли управлінські рішення на рівні державних, галузевих та регіональних органів управління ринком продукції овочівництва не мають належного обліково-аналітичного забезпечення. Вирішення цієї ситуації, на наш погляд, лежить у площині уніфікації обліку та звітності суб'єктів ринку продукції овочівництва у впровадженні в систему управління цим ринком ефективних інформаційних технологій і систем. Водночас підходи до вирішення цієї проблеми недостатньо обґрунтовані у вітчизняній науці, що обумовлює актуальність даного наукового дослідження та його відповідність вимогам практики управління в умовах процесів євроінтеграції.

**Метою статті** є систематизація теоретичних підходів щодо економічної сутності гармонізації та стандартизації систем бухгалтерського і управлінського обліку суб'єктів ринку продукції овочівництва з метою вдосконалення інформаційно-аналітичного забезпечення управління ринком продукції овочівництва, надання науково обґрунтованих рекомендацій щодо вирішення проблемних аспектів уніфікації вітчизняної облікової системи в частині задоволення потреб системи управління ринком продукції овочівництва в якісній і своєчасній обліковій інформації, що генерується на сучасній методологічній основі.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Питанням уніфікації бухгалтерського обліку, а саме його гармонізації та стандартизації в Україні присвячені праці вітчизняних учених, серед яких: Г.Веріга і А.Савро [3, С. 19–25], О.І. Гадзевич і А.Т. Сафарова [5, С. 67–70], С.Ф. Голов [7, С. 3–7.], О.М. Петрук [15] та ін. Науковий інтерес українських вчених до питань уніфікації обліку та звітності постійно зростає.

Значний внесок у цьому напрямі зробили також такі відомі вчені, як Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, В.І. Єфіменко, В.М. Пархоменко, В.О. Шевчук та ін. Більшість їх досліджень стосуються проблем впровадження та адаптації міжнародних стандартів у вітчизняну практику обліку, а також питань уніфікації бухгалтерського обліку на міжнародному та національному рівнях [2, С. 74–76; 14, С. 171–178; 7, С. 3–7].

При цьому ніхто з вчених не намагається синтезувати проблеми уніфікації обліку системи макrorівня з потребами системи управління товарними ринками на макrorівні в якісній та уніфікованій обліковій інформації. В економічних дослідженнях використовуються розробки, присвячені питанням управлінського обліку лише як інструменту управління підприємствами. Дослідження питань теорії та практики організації системи управлінського обліку макrorівня економіки проводять такі науковці, як І.Белоусова [1, С. 34], Л.Гнилицька [6, С. 24], М.Г. Чумаченко [20, С. 12] та ін. Проте поряд із важливими науковими результатами щодо гармонізації та стандартизації обліку, методики і організації систем обліку все ще залишаються невіршеними проблеми уніфікації систем управлінського та бухгалтерського обліку з метою цільового забезпечення системи державного управління релевантною інформацією для формування сучасної системи управління ринком продукції овочівництва. Малодослідженою також залишається сфера розроблення і

впровадження уніфікованих систем обліку та звітності на рівні суб'єктів ринку продукції овочівництва та їх об'єднань.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** Наукове обґрунтування уніфікованої облікової системи для потреб управління ринком продукції овочівництва має стати основою формування кращого від сучасного інформаційного потоку від суб'єктів ринку продукції овочівництва до органів управління цим ринком в різних субсистемних елементах державного механізму на місцевих, регіональних та державних ринках продукції овочівництва.

На основі постійно одержуваної якісної облікової інформації підсистемами управління ринком продукції овочівництва, в складі державного механізму управління економікою, повинно в автономному режимі здійснюватись оперативне (автоматизоване) опрацювання цієї інформації з метою прийняття оптимального управлінського рішення.

Якісна облікова первинна інформація є відображенням суспільно-економічних відносин і процесів за допомогою цифр, фактів, відомостей та інших матеріалів. Це – органічна частина системи управління господарським механізмом, оскільки вона забезпечує зв'язок між елементами та процесами відтворення [19, С. 87].

Державна система управління ринком продукції овочівництва покликана управляти ринком продукції овочівництва як цілісним організмом, використовуючи інформацію, що надходить від сенсорних систем (якими є окремі суб'єкти ринку), аналізуючи її, приймаючи потрібні рішення на основі проведеного аналізу та генеруючи відповідні управлінські рішення для їх послідувочої реалізації в загальнонаціональних інтересах. Якісна облікова інформація для потреб управління ринком продукції овочівництва має бути основою налагодженого ідеального інформаційного потоку від різних субсистемних елементів ринку продукції овочівництва до місцевих, регіональних та державних систем управління цим ринком.

Важливість проблеми вдосконалення інформаційного забезпечення управління ринком продукції овочівництва в складі аграрного сектора вітчизняної економіки визначається відсутністю сучасного механізму управління ринком, низькою ефективністю його функціонування. Реалізуються певні заходи, але є всі підстави стверджувати, що до завершення цього процесу ще далеко. У 1995 р. в Постанові Кабінету Міністрів України № 916 поставлено завдання: «З метою вдосконалення існуючої системи з реформування цін, руху продукції, впливу різноманітних чинників на рівень виробництва і споживання

продовольства створити при Міністерстві сільського господарства і продовольства Центр сільськогосподарської ринкової інформації». Однак належним чином і в повному обсязі це завдання не виконано. До недоліків наявної системи інформаційного забезпечення аграрного сектора варто віднести відсталість технологій збирання первинної облікової інформації, її систематизації, обробки і поширення інформаційних ресурсів, забезпечення її актуальності з управлінської точки зору. Погано налагоджений обмін інформацією з міжнародними і національними науковими та інформаційними організаціями і службами [8, С. 107].

Державною цільовою програмою розвитку українського села на період до 2015 р. також визначено гостроту даної проблеми через виділення окремим підпунктом розділу «Інформаційне забезпечення управління аграрним комплексом», де відображено, зокрема:

1. створення державної мережі інформаційно-маркетингових центрів з питань впровадження інформаційного обслуговування, проведення досліджень та забезпечення розвитку електронного ринку і новітньої системи державного планування шляхом складання галузевих та міжгалузевих балансів;

2. створення на базі зазначених інформаційно-маркетингових центрів автоматизованої інформаційно-аналітичної системи моніторингу виконання показників соціально-економічного розвитку аграрного сектора;

3. інвентаризацію електронних інформаційних ресурсів та створення інтегрованої інформаційно-довідкової (пошукової) мережі;

4. утворення інформаційно-аналітичного центру [9, С. 28].

Тобто бачимо, що проблема створення уніфікованої системи накопичення та збору облікової інформації щодо аграрних ринків загалом і ринку продукції овочівництва зокрема, в межах системи інформаційного забезпечення, на державному рівні задекларована як актуальна до вирішення.

Необхідність уніфікації обліку як основа створення сучасної системи інформаційно-аналітичної системи управління ринком продукції овочівництва визначається загальним змістом процесу управління даним ринком (рис. 1).

Управління є особливим видом діяльності, який полягає у визначенні цілей об'єктів, засобів їх досягнення, а також у діяннях на об'єкти для досягнення поставлених цілей.

У нашому випадку управління ринком продукції овочівництва складається з такого циклу послідовно виконуваних дій.

1. Аналіз облікової інформації, яка надходить від суб'єктів ринку продукції овочівництва, та визначення основних цілей і задач, поставлених перед ринком.

2. Збирання та аналіз інформації про стан ринку продукції овочівництва.

3. Аналітична обробка інформації та визначення варіантів цілей і шляхів досягнення цілей функціонування ринку продукції овочівництва.

4. Прийняття рішень, планування.

5. Контроль виконання прийнятих рішень і регулювання ринку.

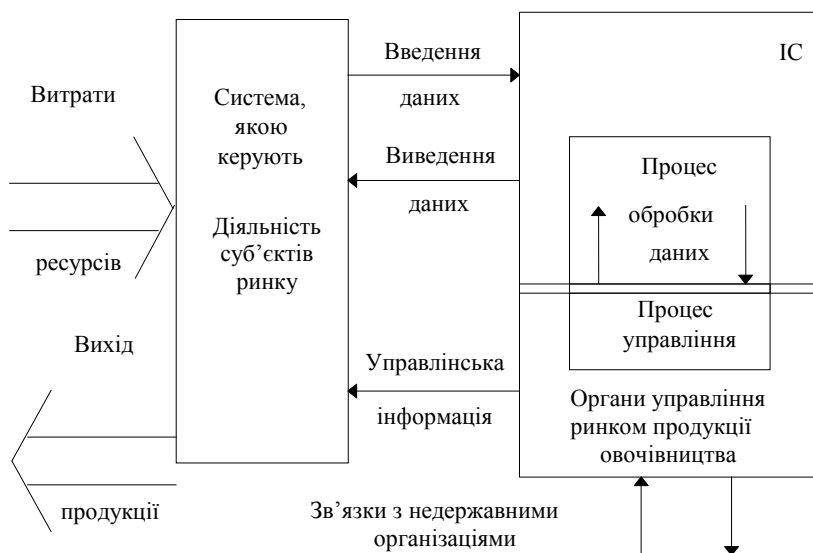


Рис. 1. Організаційно-економічна модель управління ринком продукції овочівництва

У зв'язку з новими умовами в управлінні змінюється роль бухгалтерського обліку, суттєвим коригуванням піддаються методологічні і методичні аспекти його організації. В умовах автоматизованої обробки інформації бухгалтерський облік і бухгалтерська інформація використовуються набагато ширше, ніж при ручній обробці даних. Щодо управління ринком продукції овочівництва, можна виділити три основні категорії користувачів

автоматизованої системи обліку, що має здійснюватись суб'єктами ринку продукції овочівництва за уніфікованою системою обліку: керівники національного, регіонального та галузевого рівнів, що несуть повну відповідальність за стан ринку продукції овочівництва, відповідають за досягнення поставлених цілей; користувачі інформації щодо стану ринку з прямим бізнесовим інтересом (суб'єкти ринку продукції овочівництва, виробники, переробники, посередники тощо); користувачі інформаційної системи з непрямим інтересом в розвитку ринку продукції овочівництва (державна податкова адміністрація, фондові біржі, урядові та неурядові організації, інвестори, споживачі продукції овочівництва тощо).

Функціонування на якісно новому технічному рівні підвищує значення бухгалтерського та управлінського обліку як основи системи інформаційно-аналітичного забезпечення управління ринком продукції овочівництва. Зростає роль обліку як частини цієї системи, він є для неї своєрідним фундаментом.

Введення в практику діяльності суб'єктів ринку продукції овочівництва автоматизованих інтегрованих систем обліку, контролю та аудиту і розподілених систем обробки даних (РСОД) за умови уніфікації обліку в межах ринку продукції овочівництва дозволить, на наш погляд, комплексно вирішувати управлінські завдання значно ширшого масштабу і не тільки в сфері обліку, а й і сферах контролю, аналізу та аудиту ринку продукції овочівництва. За допомогою уніфікованої системи обліку продукції овочівництва та комплексу діяльності суб'єктів даного ринку, на наш погляд, можливо здійснювати не лише оцінку фактичного стану ринку продукції овочівництва, а також прогнозувати і моделювати управлінські рішення.

У системі документів, які формуються у сфері державного управління ринком продукції овочівництва, рідко можна зустріти адекватно сформульовану мету певної діяльності та конкретні цілі з її досягнення (як стратегічні, так і операційні). Цілі дуже часто формулюються з використанням таких загальних термінів, як «удосконалити, підвищити ефективність, розробити заходи, підвищити рівень» тощо. Те саме стосується і формулювання очікуваних результатів, яких планується досягнути в процесі управління ринком продукції овочівництва. Однією з головних причин такого стану, на наш погляд, є відсутність в органах управління ринком релевантної інформації, яка дозволяє конкретизувати як сучасну ситуацію, так і цілі на перспективу. Створення уніфікованої системи обліку

інформації для суб'єктів ринку продукції овочівництва забезпечить вирішення цієї проблеми.

За наявності якісної та системної вихідної інформації щодо стану ринку продукції овочівництва, формулювання мети управління ринком можливо буде здійснювати за такою логічною схемою:

- продукт/послуга/діяльність, які є результатом певних дій;
- для кого здійснюється ця діяльність (певна сфера чи особи, групи осіб тощо);
- очікувані ефекти цієї діяльності.

Мета – це суб'єктивно-об'єктивна категорія, що відображає вимоги майбутнього до суб'єкта (системи) з боку внутрішнього і зовнішнього середовищ [11].

Реалізувати комплекс заходів із модернізації системи інформаційно-аналітичного забезпечення ринку продукції овочівництва в частині облікового забезпечення пропонується за такими напрямками:

- удосконалення кожної із систем обліку (бухгалтерського та управлінського), що ведеться суб'єктами ринку продукції овочівництва з врахуванням галузевої специфіки даного ринку (технології, сезонність тощо);
- інтегрування систем бухгалтерського та управлінського обліку з метою формування єдиної, уніфікованої облікової матриці виходячи з потреб управління ринком;
- удосконалення у зв'язку з цим, системи фінансово-господарської звітності суб'єктів ринку продукції овочівництва;
- створення уніфікованої організаційної та інформаційної облікової системи для потреб управління ринком продукції овочівництва на єдиній системі програмного забезпечення та системі електронної звітності.

Уніфікація обліку в системі управління ринком продукції овочівництва – це також уніфікація облікових принципів і методів відповідно до міжнародних стандартів, що здійснюється в рамках єдиної методологічної основи в умовах регламентації бухгалтерського обліку нормативно-правовими актами та у формі стандартизації, уніфікації бухгалтерських документів, уніфікації реєстрів бухгалтерського обліку, уніфікації плану рахунків, уніфікації фінансової звітності [17].

Уніфікація системи обліку в процесі вдосконалення управління ринком продукції овочівництва очевидно передбачає також і уніфікацію



бухгалтерських документів, під якою розуміють розробку єдиних форм документів для оформлення однотипних господарських операцій, що проводяться суб'єктами ринку продукції овочівництва. Оскільки бухгалтерський документ є юридичним доказом відображення в обліку господарської операції, необхідність здійснення уніфікації облікових документів для суб'єктів ринку продукції овочівництва є необхідною умовою ведення бухгалтерського обліку.

Порядок ведення та заповнення реєстрів бухгалтерського обліку регламентується методичними рекомендаціями по застосуванню облікових реєстрів, але вони не є загальнообов'язковими нормативно-правовими актами і носять рекомендаційний характер. Тому облікові реєстри не можна розглядати як уніфіковану систему збору, відображення, накопичення, групування та узагальнення інформації про господарські операції суб'єктів ринку продукції овочівництва, що містяться у прийнятих до обліку первинних документах.

План рахунків в Україні побудовано за одноколовим (інтегрованим) принципом, однак на відміну від інших країн, де застосовується цей принцип у побудові плану рахунків, він є уніфікованим, тобто формує єдину систему рахунків вітчизняного бухгалтерського обліку. Це не дає можливості «...вести поточний бухгалтерський облік з урахуванням специфічних потреб управління, зокрема на основі міжфункціонального зв'язку зі стратегією підприємства» [7, С. 6]. Такий підхід може обмежити можливості врахування галузевих особливостей овочівництва при побудові уніфікованої системи обліку та при інтеграції в даному процесі бухгалтерського та управлінського обліку для потреб управління ринком продукції овочівництва.

Одним із напрямів вирішення даної проблеми є те, що реформою вітчизняної облікової системи було передбачено надання підприємствам можливостей вибору методів управлінського обліку. Однак, як стверджують вчені, «...реалізація цих можливостей потребує розв'язання цілої низки проблем, основними з яких є відсутність: чіткого уявлення про сутність, методи та прийоми управлінського обліку серед вітчизняних економістів, рекомендацій щодо впровадження управлінського обліку на підприємствах України, спеціалістів-практиків на вітчизняних підприємствах, здатних організувати систему управлінського обліку» [10, С. 15–16].

На погляд професора О.М. Петрука, гармонізації бухгалтерського обліку на національному рівні можна досягнути тільки шляхом узгодження національного законодавства в сфері бухгалтерського обліку, яке уніфікує його методологію [16, С. 48]. Він вважає, що в

Україні необхідно приймати інструкції в розрізі існуючих стандартів, які однозначно визначають окремі методики і мінімізують їх варіанти, з подальшим суворим контролем їх виконання. Це означає, що правове регулювання бухгалтерського обліку повинно відбуватися у формі нормативних актів, що мають переважно імперативний характер за активної участі держави.

В контексті поставленого завдання уніфікації систем обліку для суб'єктів ринку продукції овочівництва важливим, на наш погляд, є питання сегментації їх видів діяльності. Адже, згідно з міжнародними стандартами (стандарт № 18 «Звітність за сегментами»), кожен суб'єкт господарювання має визначити відокремлений вид або групу видів діяльності як окремий сегмент діяльності, за яким у звітах має подаватись фінансова інформація для оцінки результатів діяльності цього суб'єкта господарювання в досягненні визначених цілей у минулому і для прийняття рішень щодо розподілу ресурсів у майбутньому. Слід також враховувати, що уніфікованими можуть бути лише окремі елементи системи обліку для потреб управління ринком продукції овочівництва, наприклад, первинні документи [12, С. 280].

Процес уніфікації може відбуватися на галузевому, регіональному та національному рівнях управління ринком продукції овочівництва. Якщо гармонізація зближує різні облікові системи, а стандартизація встановлює єдині правила і вимоги, то уніфікація запроваджує єдині облікові процедури, технології, форми документів тощо.

Слід також враховувати, що реалізувати будь-які ініціативи щодо уніфікації обліку та звітності суб'єктів ринку продукції овочівництва досить складно. Для цього, по-перше, потрібен консенсус між основними користувачами господарсько-фінансової звітності, а по-друге, має бути створений уповноважений орган, з достатніми повноваженнями для ліквідації розбіжностей у методології обліку різних підприємств. На місцевому або регіональному ринку продукції овочівництва такий орган могла б створити рада директорів відповідних підприємств, на національному рівні – уряд країни. Що стосується світового масштабу, то частково ці ідеї уніфікації систем обліку втілено у життя під час розроблення Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), але різниця між обліковими системами різних країн зберігається досі.

Частково проблему порівняності та прозорості фінансової звітності вирішує використання міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ), але хіба що на рівні базових принципів. МСФЗ не регулюють плани рахунків, не визначають типових бухгалтерських проведення і навіть не наводять стандартного переліку статей

фінансових звітів. Відповідно, індивідуальна фінансова звітність різних суб'єктів ринку продукції овочівництва може відрізнятися як за формою, так і за змістом, хоча підготовлена за вимогами МСФЗ. Отже, окрім МСФЗ, є необхідність при створенні пропонованої уніфікованої системи обліку для потреб управління ринком продукції овочівництва у запровадженні додаткових внутрішніх регламентів для суб'єктів ринку, які б уніфікували базові елементи обліку та звітності.

Вчений О.М. Островський вказує, що уніфікація «... покликана раціонально скоротити кількість об'єктів однакового функціонального призначення, наприклад, форм первинних документів. Типізація бухгалтерського обліку спрямована на розробку та впровадження типових елементів на основі загальних для всіх або деяких підприємств характеристик (наприклад, типові алгоритми розрахунків із заробітної плати, амортизаційних відрахувань тощо)» [13, С. 6]. Тому зменшення кількості об'єктів і типізація алгоритмів обробки даних зменшать трудомісткість облікових процедур і вивільнять персонал, що є важливим чинником економії коштів для суб'єктів ринку продукції овочівництва.

Щодо процедурних аспектів запровадження уніфікованої системи обліку для потреб управління ринком продукції овочівництва, то пропонується залучати для вирішення окремих завдань уніфікації консалтингові компанії, наприклад, під час розроблення окремих бізнес-процесів на ринку продукції овочівництва, уніфікації документообігу, навчання персоналу на різних етапах роботи тощо [4, С. 78].

Уніфіковані бізнес-процеси будуть генерувати уніфіковані інформаційні потоки, які фіксуватимуться в затверджених формах документів, в графіках документообігу. Тільки після систематизації й уніфікації документообігу для усіх суб'єктів ринку система інформаційно-аналітичного забезпечення управління ринком продукції овочівництва зможе працювати ефективно.

Єдиним проблемним питанням уніфікації процедур обліку та типізації відповідних документів є можливе ускладнення документообігу на паперових носіях і забезпечення доступу до головного сервера інформаційної системи окремими її користувачами, але ці питання нескладно вирішити.

На сучасному етапі бухгалтерський облік, по-перше, не задовольняє потреб користувачів інформації, що необхідна для управління ринком продукції овочівництва і, по-друге, не відповідає економічним відносинам на ринку, які формуються. Крім того, сучасна

система бухгалтерського обліку не дає змоги створити надійну інформаційну основу для розвитку в межах ринку продукції овочівництва ринків капіталу, збільшення інвестицій та оцінки ефективності функціонування окремих суб'єктів ринку, для використання ресурсів міжнародних фінансових ринків та розвитку міжнародних економічних відносин в сфері овочівництва.

Управлінський облік дозволяє нейтралізувати більшість з наведених проблем, адже він є елементом процесу управління ринком продукції овочівництва та надає інформацію, важливу для:

- визначення стратегії розвитку ринку та планування майбутніх операцій на ринку продукції овочівництва;
- моніторинг поточної діяльності суб'єктів ринку продукції овочівництва;
- оптимізації використання ресурсів;
- оцінки ефективності діяльності;
- зниження рівня суб'єктивності в процесі прийняття рішень щодо розвитку ринку продукції овочівництва.

Відомо, що управлінський бухгалтерський облік спрямований на формування інформації для прийняття управлінських рішень внутрішнім користувачам. Він не регулюється загальноприйнятими принципами та організовується підприємством самостійно. Більшість даних управлінського обліку є комерційною таємницею, оскільки вони відображають стратегію і тактику підприємства в умовах конкуренції. Однак, на наш погляд, частина системи управлінського обліку окремого суб'єкта ринку продукції овочівництва може, і навіть повинна, бути доступною для органів територіального і галузевого управління ринком, вона має бути органічно інтегрованою в систему бухгалтерського обліку відповідно до потреб ефективного управління ринком продукції овочівництва. Перебування в складі загальнонаціональної інформаційно-аналітичної системи має бути однозначно вигідним для окремого оператора ринку продукції овочівництва. Слід також врахувати, що, незважаючи на відмінності між фінансовим і управлінським обліком, існує подібність (схожість), яка проявляється через елементи, методи, об'єкти обліку і єдність вихідної інформації.

Досвід свідчить, що на шляху впровадження управлінського обліку в окремих підприємствах є певні перешкоди, які полягають в наявності дискусійних проблем методології обліку та в необхідності організаційних заходів щодо його впровадження. Серед таких проблем, наприклад, опис системи контролю за витратами на обслуговування виробництва та управління. Ці витрати, за

бухгалтерським обліком, відносять до непрямих, і для контролю за ними складають кошториси витрат по підрозділах та підприємстві в цілому. Однак планові кошториси витрат в системі управлінського обліку складають із розрахунку на плановий обсяг виробництва. Наведена проблема має своє вирішення через систему гнучких кошторисів (досвід компаній США), де витрати планують варіантно, передбачають перевиконання плану виробництва та невиконання плану в межах 5–7 %. При цьому, використовується поділ витрат на постійні, змінні та напівзмінні. Собівартість альтернатив розраховують за кожною статтею витрат, залежно від їх «поведінки» щодо змін обсягів виробництва продукції: статті постійних витрат не змінюються, статті змінних витрат перераховують пропорційно до зміни обсягу виробництва (продаж), статті напівзмінних витрат змінюються частково щодо зміни обсягів. Подібним методом можливо вирішити інші протиріччя між системами бухгалтерського та управлінського обліку, виходячи з вищої мети – необхідності вдосконалення системи управління ринком продукції овочівництва. Як спосіб інтеграції обох систем обліку, можна застосувати метод «директкостинг» (який ще називають методом обліку неповної собівартості), що знайшов своє поширення в зарубіжній практиці управління.

Вирішення проблем синтезу бухгалтерського та управлінського обліку, з метою створення уніфікованої системи для вирішення потреб вдосконалення управління ринком продукції овочівництва, необхідно здійснювати на рівні держави (хоча управлінський облік вважається виключним питанням керівництва підприємством). Це має бути допомога державних органів управління для суб'єктів ринку продукції овочівництва у формуванні єдиної методологічної бази управлінського обліку, яка повинна бути тісно пов'язана з системою бухгалтерського обліку, з процесами вдосконалення системи управління ринком продукції овочівництва; формування «прошарку» кваліфікованих професіоналів у сфері управлінського обліку.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Реорганізація системи управління ринком продукції овочівництва завдяки впровадженню уніфікованої системи обліку для суб'єктів ринку продукції овочівництва, на наше переконання, відкриє принципово нові можливості для українських підприємств, що працюють на ринку продукції овочівництва, і дасть їм змогу не лише одержувати інформацію про виробничі та ринкові можливості, але й оперативно використовувати її під час прийняття управлінських рішень.

Розроблення та впровадження уніфікованої системи обліку для

потреб вдосконалення управління ринком продукції овочівництва безумовно є непростим і тривалим процесом, що ґрунтується на численних змінах, які слід внести як у господарський механізм, так і в інформаційні системи державного управління. Однак ефект від цього буде незрівняним, порівняно з витратами на проведення змін, про що яскраво свідчить зарубіжний досвід. Адже впровадження уніфікованої системи обліку дасть змогу формувати й отримувати як органам управління, так і суб'єктам ринку продукції овочівництва стандартні та спеціальні звіти у режимі реального часу, зокрема оперативні виробничі, фінансово-економічні й управлінські звіти.

Для втілення наведених пропозицій, крім подальшого наукового опрацювання проблеми та нормативного закріплення запропонованої системи, в системі органів управління ринком продукції овочівництва необхідно виділити обліково-інформаційну функцію в окрему сервісну службу, побудовану на засадах внутрішньої автономії та аутсорсингу, що зменшить витрати на утримання бухгалтерського апарат окремих суб'єктів ринку. Такий підхід забезпечить суттєвий народногосподарський ефект.

#### **Список використаної літератури:**

1. *Белоусова І.* Роль управлінського обліку / *І.Белоусова* // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 4. – С. 34.
2. *Бойчук А.А.* Гармонізація та стандартизація як основні підходи до вирішення проблеми уніфікації бухгалтерського обліку / *А.А.Бойчук, О.А.Томчук* // Наука й економіка. – 2010. – № 4. – С. 74–76.
3. *Веріга Г.* Проблемні аспекти трансформації фінансової звітності підприємств України відповідно до принципів МСФЗ / *Г.Веріга, А.Савро* // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 9. – С. 19–25.
4. *Вумек Д.* Бережливое производство / *Д.Вумек, Д.Джонс*. – М. : Альпина бизнес букс, 2005. – 470 с.
5. *Гадзевич О.І.* Впровадження міжнародних стандартів обліку і звітності в Україні / *О.І.Гадзевич, А.Т.Сафарова* // Вісник національного університету «Львівська політехніка». – 2007. – № 577. – С. 67–70.
6. *Гнилицька Л.* Прийняття управлінських рішень на основі обліку інформації системи «директкостинг» / *Л.Гнилицька* // Бухгалтерський облік і аудит. – 2007. – № 3. – С. 24.

7. *Голов С.* Уніфікація як гальмо розвитку бухгалтерського обліку в Україні / *С.Голов* // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 7. – С. 3–7.
8. *Гринь Є.Л.* Механізм вдосконалення інформаційно-консультаційного забезпечення розвитку агробізнесу / *Є.Л. Гринь* // Економіка і держава. – 2008. – № 11. – С. 107–108.
9. Державна цільова програма розвитку українського села на період до 2015 р. // Економіка АПК – 2007. – № 11. – С. 3–50.
10. *Управлінський облік : навч. посібник / В.М. Добровський, Л.В. Гнилицька, Р.С. Коршикова ; за ред. В.М. Добровського.* – К. : КНЕУ, 2005. – 278 с.
11. *Стратегічне планування розвитку територіальних громад : метод. посібник / Г.О. Дробенко, Р.Л. Брусак, Ю.І. Свірський.* – Львів : СПОЛОМ, 2001. – 118 с.
12. *Єфіменко В.І.* Напрямки гармонізації бухгалтерського обліку та звітності в Україні / *В.І. Єфіменко* // Фінанси, облік і аудит. – 2011. – № 18. – С. 278–284.
13. *Островский О.М.* Типовые элементы организации бухгалтерского учета / *О.М. Островский.* – М. : Финансы и статистика, 1988. – 207 с.
14. *Охрамович А.Р.* Проблемні аспекти уніфікації бухгалтерського обліку / *А.Р. Охрамович* // Вісник Національного університету водного господарства та природокористування // Економіка. – 2010. – Вип. 2. – С. 171–178.
15. *Петрук О.М.* Розвиток національної системи бухгалтерського обліку в Україні: стратегія, гармонізація, регламентація : автореф. дис. ... докт. екон. наук : 08.06.04 / *О.М. Петрук.* – К., 2006. – 33 с.
16. *Петрук О.М.* Гармонізація національних систем бухгалтерського обліку : монографія / *О.М. Петрук.* – Житомир : ЖДТУ, 2005. – 420 с.
17. Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі на 2007–2015 роки : Постанова Кабінету Міністрів України № 34 від 16 січн. 2007 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://portal.rada.org.ua>.
18. *Ткачук В.В.* Роль керівника в регулюванні інформаційних потоків управлінського процесу / *В.В. Ткачук* // Економіка АПК. – 2008. – № 11. – С. 9–11.

19. Уманський Ю.В. Інформація як основа інформаційно-аналітичного забезпечення державного управління / Ю.В. Уманський // Економіка і держава. – 2007. – № 11. – С. 87–88.
20. Чумаченко Н.Г. Розвиток управлінського обліку в Україні / Н.Г. Чумаченко // Світ бухгалтерського обліку. – 1999. – № 10–11. – С. 12.

ЦАРУК Наталія Георгіївна – старший викладач кафедри бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту Відокремленого підрозділу Національного університету біоресурсів і природокористування України «Ніжинський агротехнічний інститут».

Наукові інтереси:

– інформаційно-аналітичне забезпечення управління ринком продукції овочівництва.

Тел.: (моб.) (097) 516–05–53.

E-mail: nata011074@mail.ru.

Стаття надійшла до редакції 27.08.2013