

НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ БІОРЕСУРСІВ І
ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ УКРАЇНИ

Нехай Валентин Анатолійович

УДК 631.162:657.471/.6

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
АНТИКРИЗОВОГО УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ
СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВ

08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

АВТОРЕФЕРАТ
ДИСЕРТАЦІЇ НА ЗДОБУТТЯ НАУКОВОГО СТУПЕНЯ
КАНДИДАТА ЕКОНОМІЧНИХ НАУК

Київ - 2009

Дисертацією є рукопис

Робота виконана в Національному університеті біоресурсів і природокористування України

Науковий керівник – доктор економічних наук, професор
Кірейцев Григорій Герасимович,
Національний університет біоресурсів і
природокористування України,
професор кафедри бухгалтерського обліку та аудиту

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Білуха Микола Тимофійович,
Київський національний торговельно-економічний
університет,
професор кафедри фінансового аналізу і контролю

кандидат економічних наук, доцент
Садовська Ірина Борисівна,
Луцький національний технічний університет,
завідувач кафедри обліку і аудиту

Провідна установа – Національний університет біоресурсів і
природокористування України, м. Київ

Захист відбудеться „__” _____ 200__ р. о __ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради К.26.004.01 в Національному університеті біоресурсів і природокористування України за адресою: 03041, м. Київ-41, вул. Героїв оборони, 15, навчальний корпус 3, аудиторія 65

З дисертацією можна ознайомитись у бібліотеці Національного університету біоресурсів і природокористування України за адресою: 03041, м. Київ-41, вул. Героїв оборони, 13, навчальний корпус 4, к. 41

Автореферат розісланий „__” _____ 200__ р.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради

Т.І. Балановська

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА ДИСЕРТАЦІЙНОЇ РОБОТИ

Актуальність теми Світова криза довела, що крім зовнішніх чинників, які впливають на діяльність підприємства, суттєву роль у неспроможності адаптуватися до управління їхньою діяльністю в кризових умовах відіграє невідповідність управлінського персоналу, а більшою мірою – інформаційної системи, на основі якої приймаються рішення, розв'язувати завдання антикризового управління. Більшість проблем, що виникають у процесі управління господарською і фінансовою діяльністю підприємства, зумовлені структурою системи управління, а отже і її організацією. На сьогодні система бухгалтерського обліку є найбільш інформативною про діяльність і стан підприємства. Однак, коли ситуація змінюється і для прийняття управлінських рішень потрібна відповідна оперативна інформація, існуюча система обліку здебільшого не може забезпечити управлінців достовірною та релевантною інформацією.

З огляду на це в сучасних умовах господарювання, які характеризуються ризиком і невизначеністю, великого значення набуває обліково-аналітичне забезпечення управління діяльністю підприємств, особливо тих, що перебувають у кризовому стані або наближається до нього.

Накопичений практичний досвід показує, що вирішення проблем обліково-аналітичного забезпечення антикризового управління діяльністю підприємств вимагає детального теоретичного дослідження й розробки специфічних методичних підходів щодо її організації, передусім для підприємств, які можуть опинитися або перебувають у кризовому стані. Методологічною основою дослідження є теоретичні розробки вітчизняних та зарубіжних учених, які досліджують питання антикризового управління підприємством. Даному питанню приділяли увагу в своїх працях В.Я. Амбросов, І. Ансофф, І.А. Бланк, В.О. Василенко, О.П. Градов, О.Д. Гудзинський, М.Я. Дем'яненко, Й.С. Завадський, С.М. Іванюта, І.І. Лукінов, О.О. Терещенко, В.К. Савчук, М. Мексон та ін. Методологію організації обліку висвітлено в працях О.С. Бородкіна, Ф.Ф.Бутинця, С.Ф.Голова, В.М. Жука, Г.Г. Кірейцева, М.В. Кужельного, В.С. Леня, В.Г. Лінника, В.Ф. Палія, М.С. Пушкаря, П.Т. Саблука, В.К. Савчука, Л.К. Сука, М.Г. Чумаченка, К. Друрі та ін.

Наукові дослідження щодо обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю підприємств у кризовій ситуації проводяться в багатьох галузях економіки, але стосовно діяльності сільськогосподарських підприємств розглядається недостатньо. Важливість і необхідність розробки теоретико-методологічних положень організації обліково-аналітичного забезпечення антикризового управління діяльністю сільськогосподарських підприємств, впровадження їх у практичну діяльність обумовили актуальність дослідження та вибір теми дисертації.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Національного університету біоресурсів і природокористування України за темою: „Удосконалення методик і організації економічного аналізу в нових

аграрних організаційно-правових формах господарювання” (номер державної реєстрації 0107U002451), кафедри бухгалтерського обліку „Обліково-аналітичне забезпечення розвитку внутрішньогосподарських механізмів ефективного управління діяльністю сільськогосподарських підприємств” (110/229 пр.).

Мета і завдання дослідження. Метою дисертації є визначення теоретичних і методичних засад обліково-аналітичного забезпечення антикризового управління в сільськогосподарських підприємствах та розробка адекватних сучасним проблемам практичних рекомендацій щодо повнішого використання інформаційних можливостей системи бухгалтерського обліку.

Для досягнення мети дисертаційного дослідження передбачалося вирішити такі завдання:

- узагальнити та систематизувати інтерпретацію різних теоретичних положень щодо поняття кризової ситуації з метою діагнозу й поглибленого аналізу окремих економічних показників сільськогосподарського підприємства;
- уточнити поняття процедури фінансової санації підприємства і оцінити можливості проведення заходів щодо її проведення за рахунок внутрішніх і зовнішніх джерел;
- поглибити теоретичні дослідження та виявити практичні можливості бюджетування з метою повнішого його використання як механізму антикризового управління;
- оцінити організацію і методи бухгалтерського відображення фінансових результатів діяльності підприємства та визначення фінансового стану підприємства відповідно до вимог антикризового управління з урахуванням часового лагу;
- дослідити й дати оцінку реальному стану бухгалтерського обліку та його відповідності вимогам антикризового управління в сільськогосподарських підприємствах Чернігівської області;
- обґрунтувати доцільність організації обліково-аналітичної системи в сільськогосподарських підприємствах, спрямованої на виявлення, подолання й упередження кризової ситуації та розробити методичні підходи і практичні рекомендації щодо її організації.

Об’єктом дослідження є процес організації обліково-аналітичної системи в сільськогосподарських підприємствах, спрямованої на виявлення, упередження й подолання кризових явищ.

Предметом дослідження є теоретичні, методологічні та практичні аспекти організації обліково-аналітичної системи в сільськогосподарських підприємствах.

Методи дослідження. В основу дисертаційного дослідження покладено діалектичний метод і принципи системного пізнання, використано теоретичні принципи та категорії наукового інструментарію, методичні підходи щодо вивчення виникнення й розвитку кризових явищ. При дослідженні теоретичних аспектів організації обліково-аналітичної системи застосовано методи індукції та дедукції, за допомогою яких систематизовано й уточнено понятійний апарат. Методи теоретичного узагальнення, групування і порівняння використовувалися

при розробці класифікації зобов'язань з урахуванням завдань бухгалтерського обліку. При дослідженні процесу організації обліково-аналітичної системи були використані емпіричні та соціологічні методи: спостереження, порівняння, анкетування, опитування. Для обґрунтування можливості поєднання різних складових економічних явищ в єдине ціле застосовано метод аналізу і синтезу. Абстрактно-логічний метод та причинно-наслідкові зв'язки використовувалися при розробці пропозицій щодо організації в підприємствах аграрної сфери системи обліково-аналітичного забезпечення управління в кризових ситуаціях.

Інформаційною базою дослідження є нормативно-правові акти України, науково-економічна література з питань антикризового управління й організації обліку, матеріали науково-практичних конференцій, статистична інформація. Експериментальну базу становлять сільськогосподарські підприємства Чернігівської області.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у постановці, уточненні та вирішенні теоретичних і методичних питань, пов'язаних з організацією обліково-аналітичної системи в сільськогосподарських підприємствах, спрямованої на виявлення, упередження й подолання кризових явищ, а саме:

вперше:

- запропоновано теоретичні та методичні підходи до організації обліково-аналітичної системи, спроможної виявляти на ранніх стадіях можливість виникнення кризової ситуації в діяльності сільськогосподарських підприємств і передбачати внутрішньогосподарські заходи протидії її виникненню та напрями адаптації системи до змін зовнішнього середовища;

удосконалено:

- понятійний апарат у частині визначення категорій: "бюджет" і "бюджетування", що є передумовою правильного розуміння та застосування їх в управлінському обліку;

- методичні підходи до формування показників-індикаторів оцінки можливостей виникнення кризової ситуації в сільськогосподарських підприємствах, що дозволяє оперативніше реагувати на їх зміну і запобігати негативним наслідкам.

набули подальшого розвитку:

- класифікація зобов'язань відповідно до цільової спрямованості бухгалтерського обліку в умовах антикризового управління;

- порядок використання бухгалтерської інформації для проведення заходів фінансової санації сільськогосподарських підприємств, що перебувають у кризовому стані, обґрунтовано порядок практичного застосування внутрішніх заходів фінансової санації;

- визначення принципів і методів організації та побудови центрів відповідальності на основі науково обґрунтованих норм і нормативів, що дає змогу повніше використовувати бухгалтерську інформацію при формуванні, виконанні та коригуванні бюджетів.

Практичне значення одержаних результатів. Використання запропонованих у дисертаційній роботі пропозицій уточнює та доповнює

методологічну базу управлінського обліку щодо застосування бюджетування в діяльності сільськогосподарських підприємств, як основи обліково-аналітичної системи спрямованої на виявлення та упередження кризових явищ. Впровадження у практику пропозицій та рекомендацій щодо організації обліково-аналітичної системи в сільськогосподарських підприємствах дасть змогу своєчасно виявляти симптоми кризових явищ та планувати і реалізувати превентивні заходи щодо їх запобігання, приймати своєчасні й адекватні управлінські рішення.

Окремі результати дисертаційного дослідження використовуються в навчальному процесі кафедри бухгалтерського обліку та аудиту при викладанні дисциплін "Бухгалтерський облік у галузях економіки", "Управлінський облік", "Економічна діагностика", "Економічний аналіз" та знайшли відображення у виданому навчальному посібнику "Організація бухгалтерського обліку" (2006 р.) (довідка про впровадження №1306/08-359 від 17.03.2009 р.), прийняті до впровадження ЗАТ НВО "Чернігівеліткартопля" смт Седнів Чернігівського району Чернігівської області (довідка про впровадження № 55 від 05.03.2009 р.), ПСП "Червоний маяк" смт. Холми Корюківського району Чернігівської області (довідка про впровадження № 21 від 17.03.2009 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є самостійно виконаним науковим дослідженням. Одержані наукові результати дослідження є особистими розробками автора і включають узагальнення поглядів різних вчених щодо теоретичних засад поставлених проблем. Їх використання в практиці господарювання сільськогосподарських підприємств сприятиме підвищенню ефективності антикризового управління їхньою діяльністю та забезпеченню їх фінансової стабільності.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дисертаційного дослідження пройшли апробацію шляхом обговорення на III Всеукраїнській науково-практичній конференції студентів, аспірантів та молодих вчених „Крок у майбутнє” (25-27 червня 2003 р., м. Київ), II Міжнародній науково-практичній конференції „Динаміка наукових досліджень 2003”. (20-27 жовтня 2003 р., м. Дніпропетровськ), Міжнародній науково-практичній конференції "Наука та інновації – 2005" (17-31 жовтня 2005 р., м. Дніпропетровськ), VI Міжнародній науково-практичній конференції "Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю" (08-10 квітня 2009 р., м. Черкаси).

Публікації. За результатами дисертаційного дослідження опубліковано 8 наукових статей у фахових виданнях, з яких 7 одноосібні, загальним обсягом 3,2 друк. арк., 4 тез доповідей обсягом 0,5 друк. арк. 3 інших публікацій (посібників), виданих у співавторстві, в дисертації використовувалися положення, які є результатом особистого дослідження здобувача.

Обсяг та структура дисертаційної роботи. Дисертація складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Основний зміст викладено на 204 сторінках друкованого тексту, у тому числі аналітично-цифровий матеріал наведено в 22 таблицях і на 20 рисунках. Додатки у кількості 17 займають 27 сторінок. Список використаних джерел налічує 163 найменування на 17 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ

У вступі висвітлено актуальність теми дисертаційного дослідження, визначено мету, основні завдання, предмет, об'єкт і методи дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення одержаних результатів.

У першому розділі "Теоретичні основи обліку підприємств, які підлягають санації" на підставі аналізу праць іноземних та вітчизняних вчених розглянуто різні підходи до визначення терміна "криза", досліджено кризові явища, протікання самої кризи, виявлено причини й обставини виникнення кризової ситуації в сільськогосподарських підприємствах Чернігівської області, як методологічної основи.

Поглиблений аналіз виявив існування різних точок зору щодо тлумачення поняття „криза”, але більшість науковців ототожнюють його, на рівні підприємства, з його неплатоспроможністю і, як кінцевий результат, – банкрутством підприємства. Відмічено, що основними причинами виникнення кризового стану на підприємстві є протиріччя між реальним станом підприємства (системи) і зовнішнім середовищем.

Проведені дослідження показали, що до індикаторів кризових явищ, які стали типовими для багатьох сільськогосподарських підприємств, слід віднести такі: підвищення собівартості продукції, зниження обсягів сільськогосподарського виробництва, виробництво неконкурентоспроможної продукції, цінові та структурні диспропорції, зниження продуктивності праці, дефіцит обігових коштів, масова збитковість і неплатоспроможність і, як наслідок незадовільний фінансовий стан та імовірність банкрутства. Специфічною особливістю діяльності сільськогосподарських підприємств є суттєва залежність від природно-кліматичних умов. На рівні окремого підприємства зовнішні показники кризи доповнюються внутрішніми проблемами: низький рівень професіоналізму управлінського персоналу, недосконале управління операційними витратами, зокрема, та виробництвом сільськогосподарської продукції в цілому, неефективність або відсутність стратегічного та оперативного планування, обліку, аналізу та контролю.

Основними причинами кризового стану підприємств є не тільки вплив зовнішніх факторів: недостатня державна підтримка сільськогосподарських виробників, зниження попиту на продукцію, втрата зв'язків із контрагентами, ринків постачання та збуту, збільшення цін на пально-мастильні матеріали, недосконала нормативно-правова база щодо здійснення фінансової санації, але і не адекватний сучасним вимогам стан управління господарською та фінансовою діяльністю сільськогосподарських підприємств. Відповідно висувуються нові вимоги і завдання до організації інформаційної системи підприємства, а отже і до обліку господарських процесів, що відбуваються на підприємстві, яке перебуває у кризовому стані.

Незалежно від історичних, суспільних та економічних відносин дані бухгалтерського обліку завжди були і є основним джерелом інформації для антикризового управління. Це пояснюється тим, що інформація, яка міститься в системі бухгалтерського обліку на підприємстві, достатньо повно охоплює

явища і процеси, що аналізуються як на мікро-, так і на макрорівні. Головною перевагою інформації, що міститься у бухгалтерській звітності для аналітичних служб різних рівнів управління, є повнота, достовірність і можливість її мобілізації.

У дисертаційній роботі досліджено можливість проведення санаційних заходів щодо підприємств, які перебувають у фінансовій кризі. В економічній літературі наведено багато визначень терміна "санація". Сутність авторського тлумачення терміна полягає в тому, що санацію доцільно розглядати як оздоровлення неплатоспроможного підприємства, надання йому зовнішньої фінансової допомоги і вжиття заходів щодо мобілізації внутрішніх фінансових та інших ресурсів, що забезпечують вихід підприємства із кризового стану, стабільну його діяльність та сталий розвиток у майбутньому.

Аналіз джерел фінансування санаційних заходів свідчить, що найнадійнішими і найдешевшими є власні ресурси підприємства. Це насамперед треба враховувати при розробці програми фінансового оздоровлення підприємства. Щоб уникнути банкрутства, підприємство повинно мобілізувати всі свої ресурси на вирішення проблеми виходу із кризи, що є вже метою не просто управління, а способом управління, яке адаптовано до швидких змін внутрішнього і зовнішнього середовища, тобто антикризового управління. Одним із методів антикризового управління є діагностика кризового стану підприємства. За відсутності кризи цей метод можна застосовувати як інструмент контролю. Крім контрольної функції у кризовій ситуації діагностика є своєрідним «лакмусовим папірцем», що подає керівництву слабкі сигнали про небезпеку на початкових стадіях виникнення кризи.

Одним із напрямів фінансового управління, який позитивно зарекомендував себе на підприємствах, є бюджетування. Його можна розглядати як інтегровану систему складання бюджетів, оперативного контролю за їх виконанням, обліку й контролю відхилень фактичних показників від бюджетних, аналізу причин і виявлення винних у суттєвих відхиленнях. Бюджет підприємства є засобом збалансованості між доходами і витратами, надходженнями та виплатами грошових коштів. Основа концепції бюджетування – забезпечення ефективного функціонування підприємства шляхом погодження стратегічних планів із поточними й оперативними; організації, координації та інтеграції поточних планів за центрами відповідальності та напрямками діяльності; створення системи якісного інформаційного забезпечення й інтегрованого контролю.

У другому розділі "Оцінка стану обліку та контролю діяльності підприємств, які підлягають санації" досліджено теоретичні й методичні питання організації обліку, контролю та аналізу, щодо функціонування вітчизняних підприємств в умовах кризи. Дані питання досить глибоко опрацьовано науковцями, проте у сучасних умовах зростає актуальність питань, пов'язаних з організацією обліково-аналітичної системи, здатної забезпечити управлінців необхідною інформацією в кризовій ситуації.

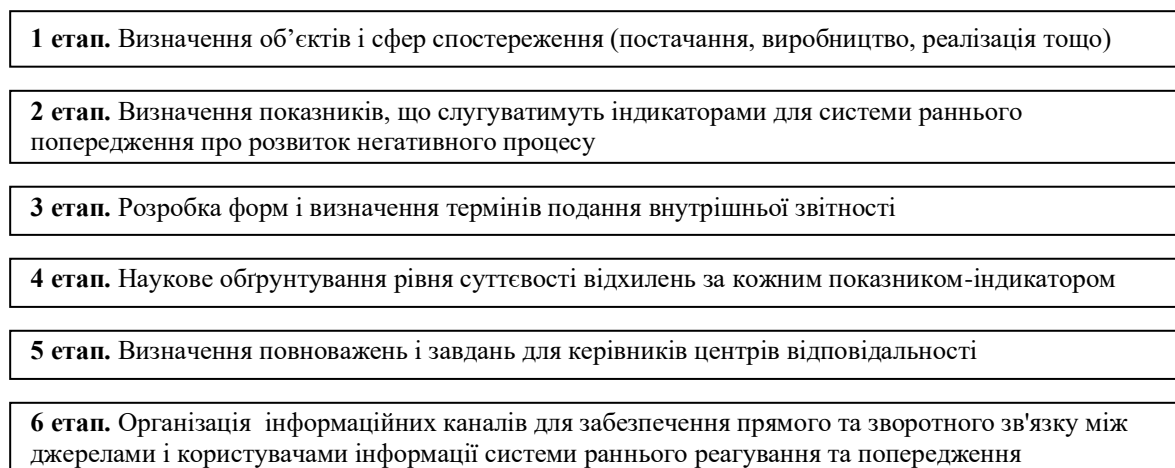
Ідентифікація кризового стану з незадовільним фінансовим станом підприємства, як свідчать результати дослідження, є недосконалою. Більшість

авторів використовують для аналізу фінансового стану підприємства подібні групи показників, хоча ці групи можуть містити абсолютно різні коефіцієнти, і, навпаки, – аналогічні фінансові коефіцієнти об'єднані в різні групи.

Досліджені нами методичні підходи до оцінки фінансового стану мають практично ті самі недоліки: дублювання показників, тобто відображення одного й того ж явища, відсутній єдиний підхід до критичних значень відповідних показників, відсутність показників, що дають змогу прогнозувати втрату та відновлення платоспроможності, оцінювати можливість погашення дебіторської і кредиторської заборгованості. Виявлено, що найголовніший недолік полягає в тому, що оцінка фінансового стану сільськогосподарського підприємства на основі показників фінансової звітності несе в собі відставання показників у часі від реального стану на підприємстві.

З метою ідентифікації фінансової кризи, виявлення причин, що її зумовлюють, та розробки антикризових заходів доцільно впроваджувати систему раннього попередження та реагування в сільськогосподарських підприємствах, яка ґрунтується на теорії слабких сигналів керівництву про потенційні ризики та загрози, пов'язані із змінами як зовнішнього, так і внутрішнього середовища.

Процес формування системи раннього попередження передбачає наявність певних етапів (рис. 1):



Власна розробка

Рис. 1. Етапи організації системи раннього реагування та попередження.

В ході дослідження визначено роль і місце економічної інформації в процесі прийняття управлінських рішень щодо класифікації фінансового стану підприємства, особливо коли підприємство зазнало фінансової кризи. Перебіг фінансової кризи триває певний період часу, тому основним завданням обліково-аналітичної системи є надання своєчасної, необхідної, лаконічної й вичерпної інформації про реальний фінансовий стан підприємства.

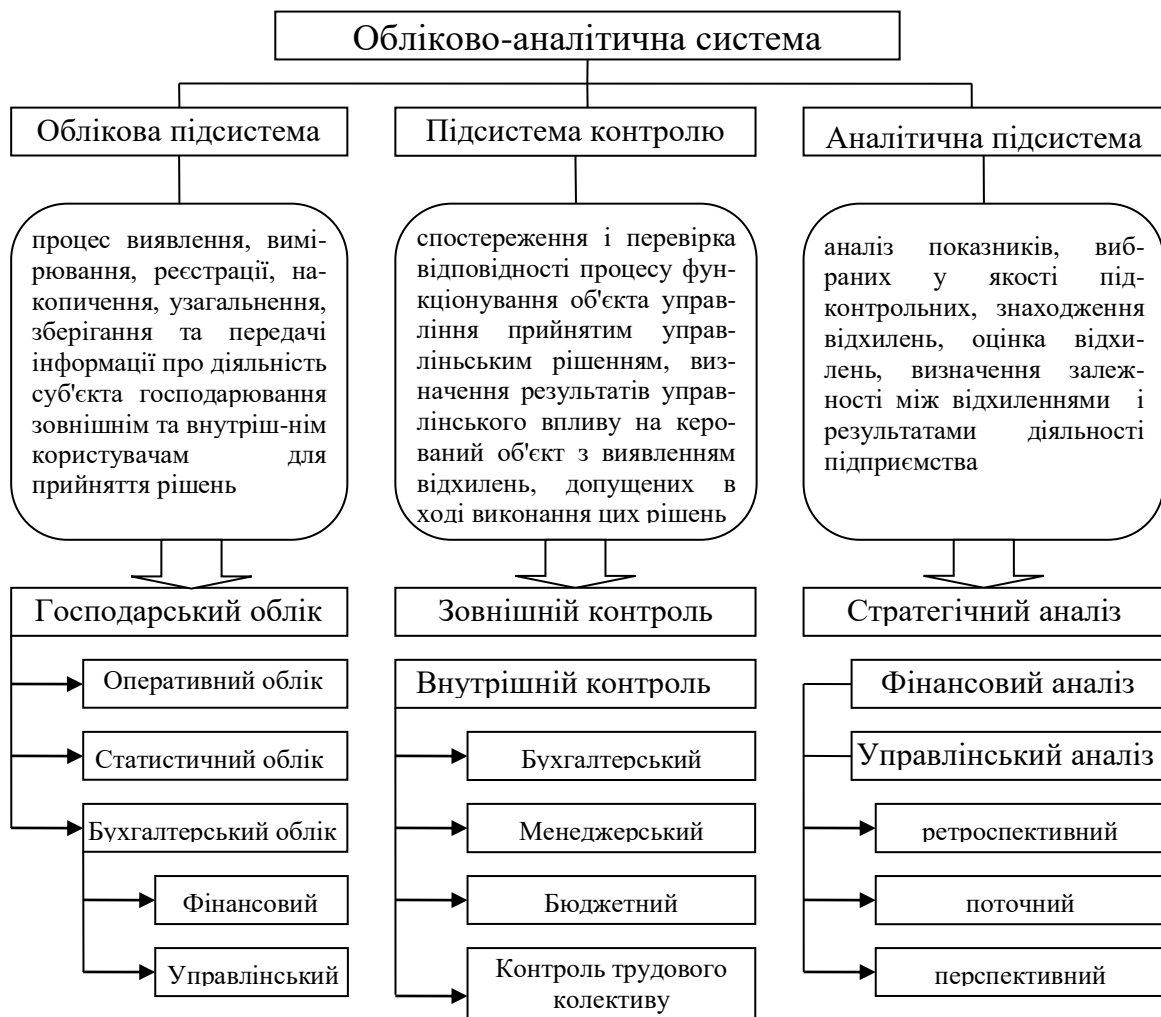
У розділі сформульовано основні вимоги до організації обліково-аналітичної системи на підприємстві та визначено основні чинники, що впливають на її організацію:

- урахування особливостей техніки і технології, організації виробництва;
- урахування організаційної структури підприємства;

- визначення характеру й обсягу інформації, необхідної для обґрунтування оперативних, тактичних і стратегічних рішень;
- урахування законодавчих і нормативних актів щодо здійснення підприємницької діяльності та обліку і звітності;
- визначення зв'язків бухгалтерії з оперативно відокремленими структурними підрозділами підприємства.

Однією з важливих передумов раціональної організації обліково-аналітичної системи є розробка плану організації бухгалтерського обліку, яким визначається зміст, послідовність і строки виконання облікових робіт на підприємстві, порядок одержання інформації, складання і подання звітності з метою здійснення контролю та аналізу діяльності підприємства.

В дисертаційній роботі визначені основні підсистеми системи обліково-аналітичного забезпечення діяльності сільськогосподарських підприємств та їхні складові елементи (рис. 2).



Власна розробка

Рис. 2. Обліково-аналітична система підприємства.

У третьому розділі "Удосконалення обліку та посилення контролю за діяльністю підприємств відповідно до потреб антикризового управління" на основі дослідження організації обліку 374 сільськогосподарських підприємств

Чернігівської області розглядаються шляхи вдосконалення організації обліково-аналітичного забезпечення їхньої діяльності в умовах кризи.

Нині Чернігівщина забезпечує 25,0 % загальнодержавного виробництва льоноволокна, 7,6 % – картоплі, 3,4 % – м'яса, 4,6 % – молока, 3,5 % – цукрових буряків і 3,8 % – зерна.

Разом з тим велика кількість сільськогосподарських підприємств є збитковою (табл. 1).

Таблиця 1

Основні показники діяльності сільськогосподарських підприємств Чернігівської області

| Показник | Роки | | | | | |
|-------------------------------------|-------|------|-------|-------|-------|-------|
| | 1995 | 2000 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 |
| Усього підприємств | 622 | 641 | 464 | 414 | 391 | 397 |
| з них закінчили рік: | | | | | | |
| з прибутками, од. | 217 | 423 | 326 | 290 | 247 | 181 |
| сума прибутку, млн. грн. | 13,6 | 58,3 | 107,7 | 115,1 | 131,4 | 241,1 |
| зі збитками, од. | 405 | 218 | 138 | 124 | 144 | 216 |
| сума збитку, млн. грн. | 29,1 | 31,2 | 23,2 | 27,7 | 36,9 | 53,3 |
| Чистий прибуток (збиток), млн. грн. | -15,5 | 27,1 | 84,5 | 87,4 | 94,5 | 187,8 |

Джерело: дані Головного управління статистики у Чернігівській області

Аналіз організації обліку в сільськогосподарських підприємствах Чернігівської області показав, що наказ про облікову політику оформлений лише на 57 % підприємств, причому як у невеликих фермерських господарствах, так і в господарствах з кількістю працюючих понад 100 осіб.

Аналіз даних анкетування сільськогосподарських підприємств Чернігівської області свідчить, що вищу освіту мають 157 бухгалтерів із 374 опитаних підприємств, 210 – середню спеціальну освіту, навіть на 6 підприємствах працюють бухгалтери, що мають середню освіту, на 6 підприємствах на момент опитування посада головного бухгалтера була вакантною. Майже 90 % бухгалтерів за останні п'ять років не проходили курси підвищення кваліфікації, хоча середній стаж роботи становить 15 років і відповідно робітники бухгалтерії у своїй діяльності керуються застарілими нормативними актами, що впливає на достовірність облікової інформації.

Аналіз форм обліку, які застосовуються в сільськогосподарських підприємствах Чернігівської області, свідчить про невідповідність обраних форм обліку критеріям, що обумовлюються законодавчими актами і методичними рекомендаціями. Так, у 32 з опитаних підприємств, застосовується проста або спрощена форма обліку, меморіально-ордерна форма – у 185, журнально-ордерна – в 151 підприємстві.

Ефективність підприємницької діяльності значною мірою залежить від раціональної організації аналітичної роботи, яка охоплює всі фінансово-господарські процеси на підприємстві і є невід'ємною складовою його організаційно-управлінської структури. Сучасне підприємство – це організація з кількома видами діяльності та рівнями управління, між якими існують складні

взаємозв'язки. Недостатня увага до формування організаційної структури підприємства призводить до порушення логічного взаємозв'язку між етапами процесу прийняття управлінських рішень — обліку, контролю, аналізу, планування та регулювання. Для стабільного розвитку підприємства необхідно реалізовувати системний підхід до організації аналітичного процесу.

Отже, для підвищення ефективності аналітичної роботи в сільськогосподарських підприємствах доцільно створювати спеціальний підрозділ — обліково-аналітичну службу. Її організаційна структура спрямовується на послідовну реалізацію класичних функцій управління. Цей підрозділ має формуватися з урахуванням обраної стратегії та певних принципів управління, таких як дотримання норм керованості, делегування повноважень, формування оптимальних інформаційних потоків.

Метою створення обліково-аналітичної служби на підприємстві є підвищення ефективності його діяльності через прийняття обґрунтованих оперативних і стратегічних управлінських рішень. Це є визначальним моментом для розробки технології та організації аналітичного процесу на підприємстві.

Завдання обліково-аналітичної служби полягає у безперервному дослідженні взаємозв'язку ресурсів виробництва, виробничого процесу (технології, організації) та результатів, спрямованому на оцінювання діяльності структурних підрозділів (центрів відповідальності) підприємства, діагностику й пошук нових можливостей у досягненні мети і формування нових критеріїв для коригування оперативних планів і завдань у разі зміни впливу зовнішнього та внутрішнього середовища, з метою вироблення дієвих ефективних управлінських рішень в умовах визначеності, невизначеності, конфлікту та ризику.

Функції обліково-аналітичної служби підприємства полягають у збиранні первинної інформації; фіксації інформації, що надходить із зовнішнього середовища та структурних підрозділів (центрів відповідальності) підприємства; її обробленні й систематизації; аналізі та структуруванні одержаних даних; формуванні звітів, тобто вихідної управлінської інформації і структурованих баз даних.

Ринкові відносини створюють жорстку цінову конкуренцію. Тому на нинішньому етапі розвитку економіки отримати більший прибуток, а відповідно покращити свій фінансовий стан, спроможні ті підприємства, що можуть знизити собівартість продукції за незмінної якості.

Частка матеріальних витрат, як у рослинництві, так і у тваринництві становить майже сімдесят відсотків. Таким чином, ефективне використання і контроль за використанням матеріальних ресурсів є суттєвим резервом по зниженню собівартості продукції сільськогосподарських підприємств.

Система управління собівартістю включає в себе такі елементи: нормування витрат, облік і контроль відхилень нормативних та фактичних витрат, аналіз ефективності використання ресурсів, зворотний зв'язок між виробництвом і управлінням на основі оперативної бухгалтерської інформації.

Усі наведені елементи можна поєднати за допомогою впровадження на підприємстві концепції центрів та обліку відповідальності, яка вперше була сформульована Джоном А.Хіггінсом на початку 50-х років минулого століття.

Важливим питанням обліку за центрами відповідальності є організація аналітичного обліку витрат на виробництво сільськогосподарської продукції за первинними місцями виникнення витрат. Для організації обліку за центрами відповідальності в сільськогосподарських підприємствах автором запропоновано виділення наступних центрів відповідальності (табл.2).

Однією з причин виникнення кризової ситуації в більшості вітчизняних підприємств є незадовільний рівень внутрішнього контролю. Некваліфіковані й помилкові дії керівництва довели велику кількість господарюючих суб'єктів до межі банкрутства.

Будь-який контроль передбачає низку ознак і характеристик, основними з яких слід вважати об'єкт і суб'єкт контролю, завдання які ставляться перед суб'єктом контролю.

Таблиця 2

**Організація обліку за центрами відповідальності в
сільськогосподарських підприємствах**

| Рівень управління | Місце виникнення витрат | Об'єкт витрат | Центр відповідальності |
|--------------------------------------|---|--|------------------------|
| Підприємство | Підприємство | Готова продукція, роботи та послуги підприємства | За прибутками |
| Постачальницько-заготівельний відділ | Постачальницько-заготівельний відділ | Постачальницько-заготівельні витрати | За витратами |
| Виробництво | Виробництво (окремі культури, поля, групи тварин) | Продукція рослинництва, тваринництва | За витратами |
| Відділ реалізації | Відділ реалізації | Витрати на реалізацію | За доходами |
| Відділ інвестицій | Новостворювані активи підприємства | Капітальні інвестиції в активи підприємства | За інвестиціями |

Власна розробка

Об'єкт контролю – це те, що безпосередньо підлягає контролю, тобто всі виробничі процеси та події, що відбуваються на підприємстві.

Суб'єкт контролю безпосередньо пов'язаний із центрами відповідальності.

Внутрішній контроль поділяють на бухгалтерський, менеджерський та бюджетний.

Також слід відмітити зростаючу роль контролю трудового колективу за діяльністю підприємства.

У дисертаційній роботі бюджетування розглядається як підґрунтя організації обліково-аналітичної системи.

Основою складання бюджетів у сільськогосподарських підприємствах є розробка виробничих програм.

Наступним етапом є розрахунок балансу окремих видів сільськогосподарської продукції на власне споживання і визначення кількості продукції для реалізації.

На основі визначеної кількості сільськогосподарської продукції для продажу складають план реалізації продукції.

Для остаточного визначення фінансового результату розробляють виробничі програми роботи адміністративного персоналу та відділу реалізації продукції.

На основі виробничих програм окремих видів сільськогосподарської продукції складають бюджети центрів відповідальності, а завершальним етапом є складання зведеного бюджету.

Для розробки виробничої програми з вирощування поточних біологічних активів рослинництва в дисертації пропонується розробка електронної версії моделі обліку витрат рослинництва із застосуванням Microsoft Excel. Дана модель дозволяє визначити фактичну собівартість продукції рослинництва на будь-якій стадії виробництва по окремих об'єктах обліку (поле, культура); відхилення фактичних витрат від запланованих, дає змогу планувати майбутні витрати сільськогосподарського підприємства та ціни на сільськогосподарську продукцію, а також можливість визначення кінцевого фінансового результату діяльності підприємства, а отже і прогнозування ймовірності банкрутства підприємства.

Дослідження різних способів прийняття управлінських рішень свідчить, що економічний аналіз посідає суттєве місце в процесі прийняття управлінських рішень. Саме економічний аналіз є основою наукового обґрунтування множини альтернативних управлінських рішень, і механізмом відбору рішення, що дає змогу досягти максимальних економічних результатів за умови виконання технологічних вимог і мінімальних витрат ресурсів.

У результаті цього аналізу набуває нових рис і виконує такі три функції: оцінювальну; діагностичну; прогнозну.

Досліджуючи симптоми виникнення кризових явищ, антикризове управління має свою мету, завдання і принципи та вимагає застосування адекватних методів економічного аналізу (табл. 3).

У запропонованому механізмі антикризового управління підприємством, побудованому на принципах бюджетування, важлива увага приділяється управлінню за відхиленнями (management by exception).

Одним із завдань використання прийомів управління за відхиленнями є розробка довідника стандартних рішень. Це досягається шляхом розробки посадових інструкцій, правил, розпоряджень тощо. Дослідження діяльності сільськогосподарських підприємств Чернігівської області свідчить про недостатню увагу до даних процесів.

Другою суттєвою передумовою управління за відхиленнями є виявлення відхилень від норм, планів, стандартів тощо, що підвищує вимоги до розробки науково обґрунтованих норм і нормативів на підприємстві, сприяє вдосконаленню планування і прогнозування його діяльності, розробки системи контрольних показників.

Використання методів аналізу в антикризовому управлінні сільськогосподарськими підприємствами

| Стадія розвитку кризової ситуації | Симптоми прояву кризової ситуації | Об'єкти та методи діагностики кризової ситуації | Мета антикризового управління | Заходи антикризового управління |
|-----------------------------------|--|---|---|---|
| 1. Стабільна робота підприємства | Відсутність ознак кризової ситуації | Аналіз виробничих та економічних показників діяльності підприємства за методом порівняння, вивчення динаміки, за допомогою складання аналітичних таблиць і графіків | Спостереження за виробничими та економічними показниками діяльності підприємств для упередження і виявлення відхилень | Підтримка й розвиток виробничої та економічної діяльності підприємства |
| 2. Локальна криза | Незначне зменшення найважливіших техніко-економічних показників діяльності окремих структурних підрозділів, центрів відповідальності | Аналіз відхилень виробничих та економічних показників діяльності підприємства, факторний аналіз відхилень | Усунення виявлених відхилень виробничих та економічних показників діяльності підприємства | Адаптація діяльності підприємства до нових умов господарювання: перегляд норм і нормативів; підвищення контролю за використанням ресурсів |
| 3. Стратегічна криза | Погіршення платоспроможності, ліквідності та фінансового стану підприємства, деструктивні зміни в системі управління | Вертикальний та горизонтальний аналіз балансу підприємства, оцінка фінансового стану підприємства за допомогою коефіцієнтів, імітаційне моделювання, побудова дерева рішень | Вихід із фінансової кризи, поліпшення фінансового стану підприємства | Мобілізація внутрішніх і пошук зовнішніх ресурсів для виходу підприємства з кризової ситуації |
| 4. Банкрутство | Відсутність активів підприємства для забезпечення зобов'язань і здійснення поточної діяльності підприємства | Системний аналіз зовнішнього і внутрішнього середовища підприємства, SWOT-аналіз | Запобігання банкрутству і ліквідації підприємства | Розробка і реалізація заходів санації підприємства. Проходження процедури банкрутства і ліквідації підприємства з мінімальними втратами |

Власна розробка

Чинником впливу на ефективність управління за відхиленнями є також розрахунок рівня суттєвості відхилення. Останнє є досить суттєвим, враховуючи швидкість протікання економічних процесів у кризовій ситуації. Таким чином, підґрунтям управління за відхиленнями є система зворотного зв'язку, тобто управлінські дії необхідно здійснювати у тому разі, коли відхилення контрольованих параметрів перевищують встановлений рівень суттєвості.

Таким чином, організація управління за відхиленнями – це один із перспективних шляхів удосконалення управління сільськогосподарськими підприємствами в умовах кризи. Оперативне виявлення відхилень та аналіз причин їх виникнення дає можливість побачити кризову ситуацію ще на ранніх стадіях її зародження.

Ще однією особливістю оцінки діяльності сільськогосподарських підприємств є оцінка біологічних активів за справедливою вартістю, це викликає певні складності щодо відображення їх у реєстрах бухгалтерського обліку, а відповідно і при складанні фінансової звітності.

Наявність їх можна пояснити з одного боку, відсутністю єдиної методології визначення справедливої вартості, з іншого – порушенням принципів бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності.

Використання для оцінки за справедливою вартістю цін активного ринку є не зовсім вдалим. Дослідження зміни ціни на зернові та зернобобові культури протягом року свідчать про достатньо великі сезонні коливання, а отже і коливання справедливої вартості поточних біологічних активів рослинництва, що призводить до необґрунтованої зміни реальної загальної вартості активів сільськогосподарського підприємства та оцінки його фінансового стану.

У процесі дослідження виявлено певні порушення деяких принципів, на яких ґрунтується ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності. По-перше, принцип історичної (фактичної) собівартості визначає, що пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання. У П(с)БО 30 пріоритет необґрунтовано надається справедливій вартості. По-друге, принцип нарахування та відповідності доходів і витрат. Відобразивши у звітності прибуток від оцінки біологічних активів на дату балансу, які оцінюються за справедливою вартістю за вирахуванням очікуваних витрат на місці продажу, не всі витрати знаходять відображення у фінансовій звітності, а саме витрати пов'язані з оцінкою біологічних активів за справедливою вартістю. По-третє, принцип обачності. Відсутність єдиної методики оцінки біологічних активів за справедливою вартістю та відповідного розвинутого ринку, вносить певний суб'єктивізм в їхню оцінку, що призводить до заниження витрат і завищення прибутків. По-четверте, принцип повного висвітлення – фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі.

Останнє для розкриття теми дисертаційного дослідження має суттєве значення, оскільки фінансова звітність є основою для оцінки фінансової стійкості підприємства, а отже і кризового стану.

Як показали результати досліджень сільськогосподарських підприємств (ЗАТ НВО "Чернігівеліткартопля", ПСП "Червоний маяк"), майже всі показники оцінки фінансового стану свідчать про його поліпшення, розрахованого з врахуванням оцінки біологічних активів за справедливою вартістю. Хоча реальний фінансовий стан підприємстві не змінився.

Отже, при оцінці фінансового стану сільськогосподарських підприємств, враховуючи специфіку їхньої діяльності, використання загальновідомих методів оцінки фінансового стану є досить обмеженим. Оцінка біологічних активів за справедливою вартістю суттєво впливає на показники фінансової звітності сільськогосподарського підприємства, а отже і на оцінку його фінансового стану. Даний вплив призводить до суттєвого перекручування показників фінансової звітності, а значить, може супроводжуватися прийняттям помилкових управлінських рішень на її основі.

ВИСНОВКИ

Одержані в процесі дисертаційного дослідження наукові результати розв'язують проблеми теоретичного і методичного узагальнення та розробки практичних рекомендацій щодо організації обліково-аналітичної системи в сільськогосподарських підприємствах, спрямованої на виявлення й упередження кризових явищ у їхній діяльності. В відповідності до поставленої мети дисертаційного дослідження одержано такі результати:

1. Узагальнені та систематизовані теоретичні положення процесу розвитку кризових явищ, які обумовлені об'єктивними й суб'єктивними причинами діяльності сільськогосподарських підприємств і підприємств у цілому. Виникнення кризової ситуації в діяльності підприємства, як зазначено у роботі, призводить до нових якісних змін у його діяльності й навіть банкрутство, що можна розглядати як нові якісні зміни. Прийняття управлінських рішень ґрунтується на інформації, а прийняття рішень щодо діяльності підприємств ґрунтується на бухгалтерській інформації, бо саме вона найбільшою мірою відображає діяльність і стан підприємства. Недоліком існуючої системи обліку є відставання у фіксації господарських операцій і реальними господарськими процесами, що відбуваються на підприємстві, як правило більшість підприємств складають звітність на кінець місяця. Результати дослідження сприяють наближенню бухгалтерської інформації до реального часу, що дає змогу приймати адекватні управлінські рішення, які враховують зміни у внутрішньому, а головним чином – у зовнішньому середовищі.

2. Досліджено і класифіковано заходи проведення фінансової санації сільськогосподарського підприємства. Проаналізовано можливість реалізації заходів фінансової санації за рахунок зовнішніх і внутрішніх джерел, що дає підстави стверджувати про неможливість використання повною мірою зовнішніх джерел фінансування для поліпшення фінансового стану підприємства, яке перебуває у кризовому стані. Причинами визнано недосконале законодавство щодо діяльності підприємств, які перебувають на

межі банкрутства, відсутність можливості залучення фінансування із зовнішніх джерел. Єдиним джерелом поліпшення фінансового стану підприємства є ефективніше використання власних ресурсів підприємства, а це в свою чергу пов'язано з ефективністю системи управління. Виявлення й упередження розвитку кризової ситуації на ранніх стадіях дозволяє зменшити витрачання ресурсів підприємства на подолання цієї ситуації.

3. Фінансова криза асоціюється з неспроможністю підприємства виконати свої зобов'язання, тому в роботі досліджено джерела виникнення зобов'язань й удосконалено їх класифікацію з метою ефективнішого управління ними.

4. Досліджено зарубіжний і вітчизняний досвід застосування бюджетування на підприємствах. Враховуючи специфічні особливості сільськогосподарського виробництва: поєднання в єдиному цілому біологічних та інших ресурсів підприємства, а також специфіку технологічних процесів, сезонність, територіальну розосередженість виробничих підрозділів, доведено, що бюджетування є основою побудови обліково-аналітичної системи як механізму антикризового управління діяльністю сільськогосподарських підприємств.

5. Удосконалено понятійний апарат в частині визначення категорій: "бюджет" і "бюджетування", що є передумовою правильного розуміння та застосування їх в управлінському обліку й антикризовому управлінні.

6. Дослідження стану та організації обліку в сільськогосподарських підприємствах Чернігівської області свідчить про невідповідність її вимогам антикризового управління. Проблеми пов'язані як із організацією облікової системи, так і з кадровим забезпеченням облікової служби. Крім того, фінансова звітність має ретроспективний характер, що призводить до відставання показників звітності від реального стану підприємства. Доведено, що введення П(с)БО 30 призводить до викривлення інформації про фінансовий стан сільськогосподарського підприємства, що дає можливість маніпулювати інформацією, яка міститься у фінансовій звітності, і призводить до прийняття на її основі неадекватних управлінських рішень. Усунення даних недоліків вбачається у висвітленні інформації щодо оцінки біологічних активів у формах фінансової звітності, зокрема, введення додаткового рядка в балансі сільськогосподарських підприємств, де зазначається сума дооцінки біологічних активів рослинництва і тваринництва, у звіті про фінансові результати слід окремо виділяти доходи (витрати) від оцінки біологічних активів рослинництва і тваринництва, у примітках до фінансової звітності розкривати методику оцінки біологічних активів.

7. У роботі запропоновано теоретичні та методичні підходи до організації обліково-аналітичної системи, що дає змогу виявити на ранніх стадіях виникнення кризової ситуації у діяльності сільськогосподарських підприємств і передбачити внутрішньогосподарські заходи протидії її виникненню й напрями адаптації системи до змін зовнішнього середовища. Визначено концептуальні положення процесу розвитку і впливу кризових явищ на діяльність підприємств, з'ясовано і обґрунтовано причини їх виникнення, що

дає можливість визначити напрями вдосконалення обліку щодо антикризового управління сільськогосподарськими підприємствами.

8. Обґрунтовано методичні підходи до формування індикативних показників щодо оцінки можливості виникнення кризової ситуації в сільськогосподарських підприємствах, що дозволяє розширити можливість оперативного реагування на їх зміну і запобігти можливим негативним наслідкам.

9. Доведено, що методичні підходи до використання показників-індикаторів оцінки фінансового стану в реальному часі є підґрунтям для побудови моделей діагностики і формування висновків стосовно форм кризового процесу. Методика визначення основних показників-індикаторів має враховувати особливості виробництва сільськогосподарської продукції.

10. З метою удосконалення системи управління собівартістю в сільськогосподарських підприємствах важливим завданням є розмежування центрів відповідальності за виробничими підрозділами при бюджетуванні, основним обов'язком яких є контроль за витратами та виробництво конкурентоспроможної продукції. При бюджетуванні основними інструментами є норми і нормативи витрат ресурсів підприємства, що дає змогу визначити рух і розподіл необхідної й достатньої бухгалтерської інформації при формуванні, виконанні та коригуванні бюджетів.

11. Запропонований підхід до організації обліково-аналітичної системи полягає в організації бюджетування, ведення обліку на його основі, здійснення аналізу, контролю, координації, регулювання та мотивації формування й виконання бюджетів центрів відповідальності, окремих видів діяльності та підприємства в цілому; сприяє виявленню й упередженню негативних тенденцій в діяльності сільськогосподарських підприємств.

Таким чином, структуру облікового апарату в сільськогосподарських підприємствах доцільно, забезпечуючи підвищення рівня концентрації виробництва, будувати за виробничою ознакою – тобто виділяти відділ (фахівця) з обліку рослинництва, тваринництва, роботи автотранспорту, машинно-тракторного парку та ін. У свою чергу це підтверджує необхідність ведення фінансової і управлінської бухгалтерії, з виділенням центрів відповідальності та запровадження бюджетування як механізму антикризового управління. Саме на основі бюджетування можна забезпечити інтегрований підхід до побудови єдиної обліково-аналітичної системи та інтегрованого контролю з метою задоволення управлінського персоналу потреби в інформації для прийняття рішень в умовах кризової ситуації.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

У наукових фахових виданнях:

1. Нехай В. А. Статистичні моделі в управлінні агропромисловим комплексом регіону [Текст] / Нехай В. А. // Вісник ЧДТУ. – Чернігів: ЧДТУ. – 2002. – №17. – С. 133-139.

2. Нехай В. А. Функціональна взаємодія законодавчої та виконавчої влади при управлінні аграрним сектором економіки України [Текст] / Нехай В. А. // Вісник ЧДТУ.– Чернігів: ЧДТУ. –2003. – №20. – С. 76-80.

3. Нехай В. А. Особливості функціонування регіонального сільського господарства в умовах ресурсодефіциту / Нехай В. А. // Вісник ЧДТУ.– Чернігів: ЧДТУ. – 2005. – №23. – С. 140-148.

4. Нехай В. А. Бюджетування як складова антикризового управління [Текст] / Нехай В. А. // Вісник ЧДТУ.– Чернігів: ЧДТУ. – 2006. – № 27. – С. 125-133.

5. Нехай В. А. Оцінка фінансової стійкості в умовах антикризового управління [Текст] / Нехай В. А. // Вісник ЧДТУ.– Чернігів: ЧДТУ. – 2007. – № 29. – С. 119-129.

6. Нехай В. А. Система показників раннього попередження банкрутства сільськогосподарських підприємств [Текст] / В. А. Нехай // Вісник ЧДТУ. Збірник – Чернігів: ЧДТУ. – 2007. – № 31. – С. 236-246.

7. Бобришева-Шкарлет Т. О., Нехай В. А. Аудит підприємств що перебувають у фінансовій кризі [Текст] / Бобришева-Шкарлет Т. О., Нехай В. А. // Сіверянський літопис. – 2008. – №3. – С. 221-228.

8. Нехай В. А. Організація обліково-аналітичної системи на сільськогосподарських підприємствах [Текст] / Нехай В. А. // Вісник ЧДТУ.– Чернігів: ЧДТУ. – 2009. – №35 – С. 145-154.

Тези доповідей на науково-практичних конференціях:

1. Нехай В. А. Методична інфраструктура програмування соціально-економічного розвитку агропромислового комплексу регіону: зб. тез доповідей учасників III Всеукр. наук. практ. конф. студентів, аспірантів та молодих вчених „Крок у майбутнє” (25-27 червня 2003 р., м. Київ) / Уклад. Кухарев С.О. – К. : ІВЦ „Видавництво „Політехніка”, 2003. –160 с.

2. Нехай В. А. До питання забезпечення інформаційної безпеки аграрних підприємств в процесі залучення ними інвестиційних ресурсів: матеріали II Міжнар. наук. практ. конф. „Динаміка наукових досліджень 2003”. Т. 29. Сучасні інформаційні технології. – Дніпропетровськ, С. 40-43.

3. Нехай В. А. Використання даних обліку для оцінки фінансової стійкості підприємств: матеріали II Міжнар. наук. практ. конф. "Наука та інновації – 2005". Т. 10. Економічні науки. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2005. – С. 29-32

4. Нехай В. А. Особливості організації обліково-аналітичної системи антикризового управління діяльністю сільськогосподарських підприємств: матеріали VI Міжнар. наук. практ. конф. "Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю". – Черкаси: ЧДТУ, 2009. – С. 63-66

У інших виданнях:

1. Організація бухгалтерського обліку: [навч. посіб.] / за ред. В. С. Леня – К.: Центр навчальної літератури, 2006. – 696 с.
2. Леня В. С. Вступ до фаху: [навч. посіб.] / В. С. Леня, В. А. Нехай. – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 256 с.

Нехай В.А. Обліково-аналітичне забезпечення антикризового управління діяльністю сільськогосподарських підприємств. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз і аудит. – Національний університет біоресурсів і природокористування України, Київ, 200

У дисертаційній роботі здійснено системний підхід до аналізу наукових методів щодо організації обліково-аналітичного забезпечення діяльності сільськогосподарських підприємств в умовах кризи. На основі даного підходу виділено дві узагальнюючі функції бухгалтерського обліку: інформаційну й контрольну, а також уточнено формулювання мети та завдань аналізу в кризових ситуаціях. Обґрунтовано необхідність організації на підприємстві системи раннього попередження негативних тенденцій у діяльності сільськогосподарських підприємств шляхом створення обліково-аналітичної служби або наділенням додаткових повноважень працівників облікової служби підприємства.

Обґрунтовано методологічні підходи до формування індикативних показників щодо оцінки можливості виникнення кризової ситуації в сільськогосподарських підприємствах, що дозволяє розширити можливість оперативного реагування на їх зміну і запобігати можливим негативним наслідкам.

Доведено, що методичні підходи до використання показників-індикаторів оцінки фінансового стану в реальному часі є підґрунтям для побудови імітаційних моделей діагностики і формування на їх основі висновків щодо стадії та виду кризової ситуації. Методика визначення основних показників-індикаторів враховує особливості діяльності сільськогосподарських підприємств.

Запропонований підхід до організації обліково-аналітичної системи полягає в організації бюджетування, на його основі ведення обліку, здійснення аналізу, контролю, координації, регулювання та мотивації формування та виконання бюджетів центрів відповідальності, окремих видів діяльності та підприємства в цілому; сприяє виявленню й упередженню негативних тенденцій в діяльності сільськогосподарських підприємств.

Структуру облікового апарату в сільськогосподарських підприємствах доцільно, забезпечуючи зростання концентрації виробництва, будувати за виробничою ознакою – тобто виділяти відділ (фахівця) з обліку рослинництва, тваринництва, роботи автотранспорту, машинно-тракторного парку та ін. У

свою чергу це підтверджує необхідність ведення фінансової і управлінської бухгалтерії, з виділенням центрів відповідальності та запровадження бюджетування як механізму антикризового управління. На основі бюджетування можна здійснити інтегрований підхід до побудови єдиної обліково-аналітичної системи та інтегрованого контролю, яка забезпечує потреби управлінського персоналу в інформації для прийняття рішень в умовах кризової ситуації.

Ключові слова: фінансова санація, облік, обліково-аналітична система, доходи, витрати, облікова політика, звітність, контроль, аналіз.

Нехай В.А. Учетно-аналитическое обеспечение антикризисного управления деятельностью сельскохозяйственных предприятий. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит. – Национальный университет биоресурсов и природопользования Украины, Киев, 200

В диссертационной работе осуществлен системный подход к исследованию научных методов организации учетно-аналитического обеспечения деятельности сельскохозяйственных предприятий в условиях кризиса. На основе такого подхода выделены две интегрированные функции бухгалтерского учета: информационная и контрольная, а также уточнена формулировка цели и задач экономического анализа в кризисных ситуациях, обоснованы основные направления стратегии развития учетно-аналитического обеспечения с выделением объектов учета, контроля и анализа. Обоснована необходимость организации системы раннего выявления и упреждения кризисных ситуаций путем создания учетно-аналитической службы или наделения дополнительными полномочиями работников службы учета сельскохозяйственных предприятий.

Обоснованы методические и практические подходы к формированию показателей-индикаторов относительно оценки вероятности возникновения кризисной ситуации на сельскохозяйственных предприятиях, что позволяет расширить возможность оперативного реагирования на их изменения и своевременно принимать адекватные управленческие решения с целью предотвращения возможных отрицательных последствий.

Определено концептуальные положения процесса формирования, развития, проявления и влияния кризисных ситуаций на деятельность предприятия, что дает возможность определить направления усовершенствования учета относительно антикризисного управления.

Доказано, что методологические подходы к использованию индикативных показателей оценки финансового состояния в реальном времени имеют общие и специфические свойства при формировании их алгоритма. Данные показатели служат основой построения имитационных моделей

диагностики финансового состояния предприятия и формирования выводов относительно форм кризисного процесса. Методика определения основных показателей-индикаторов учитывает особенности деятельности сельскохозяйственных предприятий и производства разных видов сельскохозяйственной продукции.

Предложенный подход к организации учетно-аналитической системы заключается в организации бюджетирования, осуществление на его основе учета, анализа, контроля, координации, регулирования и мотивации при формировании и выполнении бюджетов центров ответственности, направлений деятельности и предприятия в целом.

С целью усовершенствования системы управления себестоимостью в сельскохозяйственных предприятиях важной задачей являются выделение центров ответственности на основе производственных подразделений при бюджетировании, основной обязанностью которых является контроль за расходами и производство конкурентоспособной продукции. При бюджетировании основными инструментами являются нормы и нормативы расходов ресурсов предприятия, которые дают возможность определить движение и распределение необходимой и достаточной бухгалтерской информации при формировании, выполнении и корректировании бюджетов.

Структуру учетного аппарата в сельскохозяйственных предприятиях целесообразно, обеспечивая рост концентрации производства, формировать по производственному признаку – то есть выделять отдел (специалиста) по учету продукции растениеводства, животноводства, работы автотранспорта, машинно-тракторного парка и др. А это в свою очередь подтверждает необходимость ведения финансовой и управленческой бухгалтерии, с выделением центров ответственности и внедрения бюджетирования как механизма антикризисного управления. На основе бюджетирования можно осуществить интегрированный подход к построению единой учетно-аналитической системы и интегрированного контроля, которая обеспечивает потребности в информации управленческий персонал для принятия решений в условиях кризисной ситуации.

Ключевые слова: финансовая санация, учет, учетно-аналитическая система, доходы, расходы, учетная политика, отчетность, контроль, анализ.

V.A. Nekhai. Anti – Crisis Managing Farm Businesses Activity Provision with Registration and Analysis. – Manuscript.

Dissertation for a candidate of economic science degree on specialty 08.00.09 – accounting, analysis and audit. – National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine, Kyiv, 200

The present dissertation paper focuses on the system approach to studying scientific methods of organizing the provision of farm businesses activity with registration and analysis under crisis circumstances. On the basis of such on

approach, have been singled out two integrated functions of account: information and control ones, as well as defined more precisely the formulation of aims and objectives of economic analysis under crisis situations.

The necessity of organizing the system of the early reveal and crisis situations prevention through creating registration and analysis service has been founded too. The proposed approach to organizing registration and analysis system consists in the creation of the budgeting. The realization, on its basis, of accounting, analyzing, controlling, coordinating, regulating and motivating with the formation and accomplishment of responsibility centers budgets, activity direction and enterprises as a whole.

The structure of the accounting organization is agricultural enterprises is likely to be reasonable to form, providing the growth of product concentration, on the productive basis. And that confirms, in turn, the necessity of financial and managerial accountancy with the setting up of responsibility centers and implementation of the budgeting as a mechanism of the anti – crisis management which permits to bring about an integrated approach to creating a common registration and analysis system and integrated control that provides the managerial personnel with the information contributing to make decisions under crisis situation.

Key words: financial readjustment, accounting, registration and analysis system, profits, expenditures, accounting policy, book-keeping.