



УДК 339.132:631.1

## УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ЯК БІЗНЕС-ПРОЦЕС МОЛОКОПЕРЕРОБНОГО ПІДПРИЄМСТВА

Олена Мошковська

*Київський національний торговельно-економічний університет,  
Київ, Україна*

**Резюме.** Розглянуто особливості управлінського обліку як окремого бізнес-процесу молокопереробного підприємства, впровадження якого сприяє підвищенню якості управлінських рішень, їх оперативності та ефективності. Обґрунтовано, що нині існує потреба трактувати й управлінський облік як бізнес-процес, оскільки він, подібно до всіх інших бізнес-процесів, являє собою сукупність послідовних дій, зорієнтованих на отримання прибутку. Відповідно до стандартів СІРА управлінський облік може бути орієнтований на виявлення факторів зростання вартості підприємства. Визначено, що у методологічному плані бізнес-процес «управлінський облік» спирається на певну мікроекономічну модель, яка визначає рух інформаційних, матеріальних, фінансових потоків на підприємстві. Завдяки системному застосуванню інструментів (методів обліку, систем обліку тощо) забезпечує взаємодію функцій фінансового, оперативного-технічного і статистичного обліку з функціями планування, організації, мотивації, контролю й регулювання. Результатом функціонування цього бізнес-процесу має бути конкретне управлінське рішення – результат вибору суб'єктом управління способу дій, спрямованих на розв'язання поставленого завдання в наявній або спроектованій ситуації. Вирішено комплекс завдань з постановки системи процедур і регламентів управлінського обліку з орієнтацією на процесно-орієнтовану модель управління, вказано на необхідність розуміння того, що даний вид обліку – це не набір правил і методів, а й окремий бізнес-процес щодо збирання, опрацювання, зберігання й надання інформації. Зазначено, що у практичній площині виділення управлінського обліку в окремий бізнес-процес дає можливість чітко визначити його місце в системі управління підприємством; розглядати управлінський облік як частину управління, що забезпечує підприємству кінцевий економічний результат; трактувати управлінський облік з погляду економічної ефективності функціонування, коригуючи його відповідно до тих результатів, що були забезпечені саме цією обліковою системою.

**Ключові слова:** молокопереробне підприємство, управлінський облік, бізнес-процес, модель, логістичні потоки.

[https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk\\_tntu2021.02.076](https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2021.02.076)

Отримано 16.03.2021

UDC 339.132:631.1

## MANAGEMENT ACCOUNTING AS BUSINESS PROCESS OF THE DAIRY PLANT

Olena Moshkovska

*Kyiv National Trade and Economic University, Kyiv, Ukraine*

**Summary.** The features of management accounting as a separate business process of the dairy plant are considered in this paper. It is substantiated at present there is the need to treat management accounting as a business process, because it, like all other business processes, is a set of consistent actions focused on making profits. According to CIPA standards management accounting can be focused on the identification of the growth factors of the enterprise value. It is determined that in the methodological plan the business process «management accounting» is based on a certain microeconomic model, which determines the movement of information, material, financial flows in the enterprise; due to the systematic use of tools (accounting methods, accounting systems, etc.)

*provides the interaction of the functions of financial, operational, technical and statistical accounting with the functions of planning, organization, motivation, control and regulation. The result of this business process operation should be a specific management decision – the result of management entity's selection of the action method aimed at solving the problem in the existing or projected situation. The set of tasks for setting the system of procedures and regulations for management accounting focused on process-oriented management model is solved, the need to understand that this type of accounting is not a set of rules and methods, but separate business process for collecting, processing, storing and providing information is outlined. It is noted that in practice the allocation of management accounting in the separate business process makes it possible to define clearly its place in the enterprise management system; to consider management accounting as the part of management providing the company with the final economic result; to interpret management accounting in terms of economic efficiency, adjusting it in accordance with the results provided by this accounting system.*

**Key words:** milk processing enterprise, management accounting, business process, model, logistic flows.

[https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk\\_tntu2021.02.076](https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2021.02.076)

Received 16.03.2021

**Постановка проблеми.** В умовах жорсткої ринкової боротьби й швидкозмінливих умов господарювання, керівники вітчизняних підприємств все частіше стикаються з необхідністю переходу від функціонально-орієнтованої моделі управління бізнесом до процесно-орієнтованої моделі. Багато в чому подібні трансформації супроводжуються зміною загальної філософії бізнесу, спрямованої на збільшення адаптивної та оперативної реакції організації на жорсткі вимоги ринку, що постійно змінюються.

Використання процесного управління означає аналіз концептуальних і методологічних передумов управління діяльністю підприємства як сукупністю взаємопов'язаних бізнес-процесів.

Для постановки системи процедур і регламентів управлінського обліку на основі процесно-орієнтованої моделі управління необхідно, щоб менеджмент організації чітко усвідомлював, що даний вид обліку – це не набір правил і методів, а й окремий бізнес-процес із збирання, опрацювання, зберігання й надання інформації.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** До питань, що стосуються організації управлінського обліку на підприємствах молокопереробної промисловості, в своїх роботах зверталися І. О. Гладій [1], В. В. Качалай [2], О. О. Лисиченко [3], А. В. Телегіна [5], С. Травінська [6] та ін.

Дані вчені досить повно розкрили зміст управлінського обліку на підприємствах молокопереробної промисловості, його цілі й напрямки розвитку. Водночас у науковій літературі залишається не розкритою проблема виділення управлінського обліку на молокопереробному підприємстві в окремий бізнес-процес, що вимагає додаткового дослідження.

**Метою дослідження** є аналіз особливостей управлінського обліку як окремого бізнес-процесу молокопереробного підприємства.

**Постановка завдання.** Завданням дослідження є розгляд методологічних основ даного бізнес-процесу, а також його участі в системі логістичних потоків молока переробного підприємства.

Для вирішення поставлених завдань використано такі методи: аналіз, синтез, узагальнення, індукція, аналогія, системний підхід.

**Виклад основного матеріалу.** Молокопереробне підприємство є складною організаційною структурою з галузевими особливостями, які визначально впливають на методологію та організацію обліку виробничих витрат. З огляду на різноманіття виробничих напрямків, широкого асортименту продукції, що випускається, виконувани роботи й витрати виробляються в різних бізнес-одинацях підприємства, що призводить до розмежування витрат за конкретними виробничими одиницями.

Вибір конкретного змісту елементів системи обліково-контрольного забезпечення зумовлюється метою управління, а також розглядом управлінського обліку як окремо

взятого бізнес-процесу, що забезпечує функціонування інформаційно-аналітичної та виробничої підсистем підприємства.

Як зазначають вчені, бізнес-процес можна визначити як сукупність взаємопов'язаних видів діяльності, спрямованих на отримання певного продукту за допомогою перетворення ресурсів та зміни самої організації. Інакше кажучи, бізнес-процесом можна назвати будь-який процес, що відбувається в організації [7].

Водночас нині існує потреба трактувати й управлінський облік як бізнес-процес, оскільки він, подібно до всіх інших бізнес-процесів, являє собою сукупність послідовних дій, зорієнтованих на отримання прибутку. Відповідно до стандартів СІРА управлінський облік може бути орієнтований на виявлення факторів зростання вартості підприємства [4, с. 12].

У практичній площині реалізація управлінського обліку здійснюється через функції управління: планування, організацію діяльності, мотивацію, контроль і регулювання. Управлінський облік завдяки системному застосуванню інструментів (методів обліку, систем обліку тощо) забезпечує взаємодію функцій фінансового, оперативнотехнічного і статистичного обліку з функціями планування, організації, мотивації, контролю й регулювання.

Отже, розглядаючи управлінський облік як бізнес-процес, слід наголосити, що його результатом завжди має бути конкретне управлінське рішення – результат вибору суб'єктом управління способу дій, спрямованих на розв'язання поставленого завдання в наявній або спроектованій ситуації.

У методологічному плані бізнес-процес «управлінський облік» спирається на певну мікроекономічну модель, яка визначає рух інформаційних, матеріальних, фінансових потоків на підприємстві. Дана теза може бути з цілковитою підставою віднесена до молокопереробних підприємств України. У моделі враховано, що процес виробництва й реалізації молочної продукції є багатоступінчастим. На кожному його етапі виникають витрати, які є специфічними для чотирьох сфер виробничої діяльності:

I – сфери виробництва засобів виробництва і ресурсів;

II – сфери виробництва молока (сировини);

III – сфери переробки сировини у кінцевий продукт;

IV – сфери реалізації молока й молочної продукції.

У цій системі потоковий обмін між сферами комплексу можна описати за допомогою таких типів взаємозв'язків:

1) матеріальний потік зі сфери I у сферу II складається з постачання техніки, обладнання, пально-мастильних матеріалів, кормів та інших матеріально-технічних ресурсів для задоволення потреб сільськогосподарських виробників, без посередників;

2) потік зі сфери II у сферу I – поставки молочної і сільськогосподарської продукції як бартерного обміну й постачання молока установам і організаціям громадського харчування та структурам сфери I без посередників;

3) потік зі сфери I у сферу III – постачання матеріально-технічних ресурсів для переробної промисловості без комерційних посередників;

4) потік зі сфери III у сферу I – поставка продуктів харчування як бартерний обмін, без торгових посередників, для задоволення потреб працівників та організацій виробничої сфери;

5) матеріальний потік зі сфери I у сферу IV складається з поставок гуртовим і торговим посередникам матеріально-технічних ресурсів для всіх сфер підкомплексу;

6) матеріальний потік, спрямований зі сфери IV у сферу I – поставки молокопродуктів та інших товарів молокопереробної промисловості для потреб працівників виробничої сфери через торгових посередників;

7) матеріальний потік зі сфери II у сферу III охоплює постачання сільськогосподарської сировини (молока та іншої продукції) для підприємств переробної промисловості;

8) потік зі сфери III у сферу II містить продукти харчування як бартерний обмін, без торгових посередників, для задоволення потреб сільськогосподарських виробників;

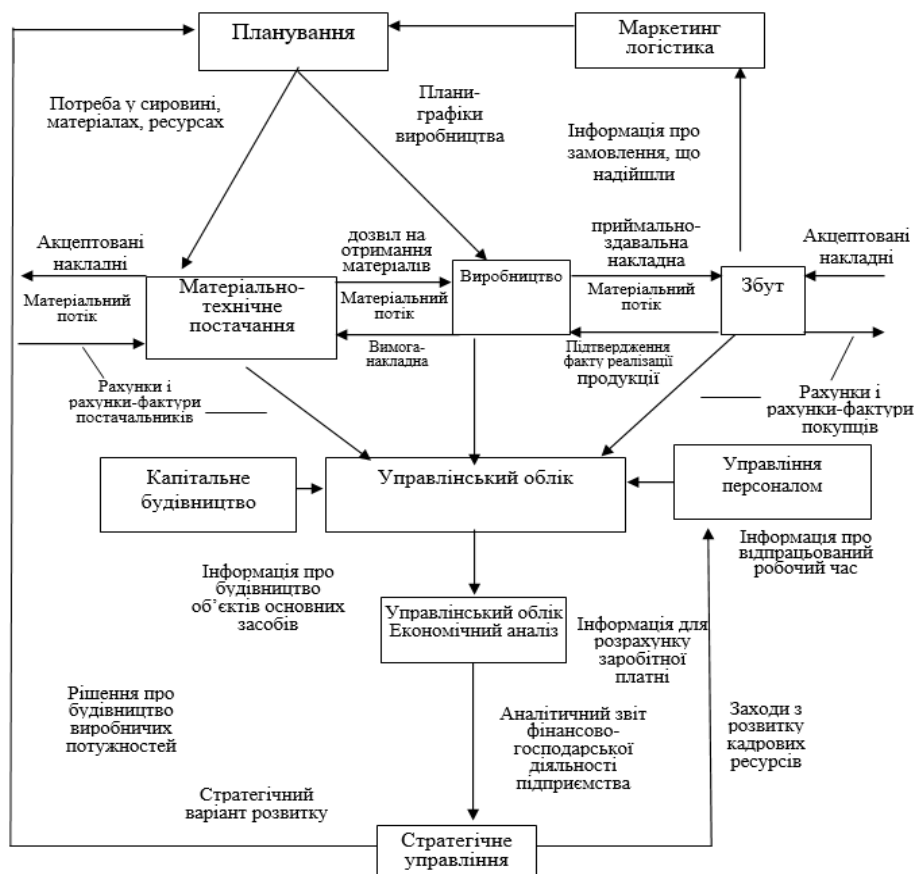
9) потік зі сфери II у сферу IV – поставки гуртовим і торговим посередникам первинної переробки молока й торгівля на ринках готової продукції;

10) матеріальний потік зі сфери IV у сферу II складається з матеріально-технічних ресурсів і продуктів для потреб сільського виробництва, які реалізуються через торгових посередників (гуртовики, бірж, торгові дома тощо);

11) матеріальний потік зі сфери III у сферу IV – постачання готової молочної продукції переробних підприємств торговельним посередникам або реалізація через власну мережу магазинів і ринки;

12) фінансовий потік зі сфери IV у сферу III – потік фінансів, отриманих у процесі збутової діяльності, спрямований на закупівлю матеріально-технічних ресурсів, молочної сировини, на інші інвестиційні потреби, що формують матеріально-технічну базу виробництва.

Відповідно маємо низку матеріальних і фінансових потоків, які визначають економічний результат, впливають на собівартість продукції, формуючи паралельно з матеріальним інформаційні потоки. Їх, безумовно, потрібно структурувати й розглянути крізь призму прийняття обґрунтованих управлінських рішень (рис. 1).



**Рисунок 1.** Структура функціонування бізнес-процесу «управлінський облік» на молокопереробному підприємстві (складено автором)

**Figure 1.** The structure of business process «management accounting» at the milk processing enterprise (compiled by the author)

Інформаційний потік, який обслуговує рух потоку матеріального, забезпечує процеси прийняття різноманітних управлінських рішень. Брак сировини й матеріалів на підприємстві вимагає негайної реакції, спрямованої на виправлення ситуації. Падіння рівня виробництва, нестача кадрів, поява нових конкурентів також диктують потребу оперативної управлінської реакції.

Отже, наведена схема дозволяє пов'язати різноманітні потоки з інформаційним потоком підприємства, який обслуговує процес управління й орієнтується на основні функції управління підприємством: планування, організацію, регулювання, мотивацію, контроль, на підставі якої формується стратегія розвитку підприємства.

Надання необхідних даних в інформаційну систему слід розглядати як основну функцію управлінського обліку як бізнес-процесу. Отримані в результаті процесу планування план-графік виробництва, календарний графік поставок продукції підприємства, план закупівлі матеріалів і сировини є керівними документами для формування матеріального потоку. Тобто завдяки застосуванню системи управлінського обліку замикається кільце управління підприємством. І коли розглядати процеси виробництва молочної продукції у такому ракурсі, то можна визначити місце управлінського обліку з-поміж інших бізнес-процесів, що генерують фінансові, матеріальні та інформаційні потоки (рис. 2).



Рисунок 2. Управлінський облік в системі логістичних потоків молокопереробного підприємства

Figure 2. Management accounting in the system of logistics flows of the dairy plant

Тут виникає питання: що дає підхід, відповідно до якого управлінський облік розглядається як бізнес-процес? На наше переконання, саме такий підхід дає можливість: по-перше, чітко визначити місце управлінського обліку в системі управління підприємством; по-друге, розглядати управлінський облік як частину управління, що забезпечує підприємству кінцевий економічний результат; по-третє, трактувати

управлінський облік з погляду економічної ефективності функціонування, коригуючи його відповідно до тих результатів, що були забезпечені саме цією обліковою системою; по-четверте, розуміти управлінський облік як комплекс процесів отримання інформації та надання її у стандартизованій формі. До того ж аналіз і контроль у своїй сукупності створюють синергетичний ефект, що виявляється в ефективнішому, ніж за традиційних підходів до обліку, прийнятті управлінських рішень.

**Висновки.** Створення системи обліково-контрольного забезпечення управління виробництвом молокопереробних підприємств вимагає виділення управлінського обліку в окремий бізнес-процес для ефективнішого управління інформаційними потоками підприємства. При цьому підвищити ефективність, рентабельність роботи виробничої структури на молокопереробному підприємстві можна не тільки за рахунок технічного його переозброєння, а й чіткішої його організації як системи, тобто за рахунок інтеграції існуючого технологічного ланцюга й обліково-контрольної системи, заснованої на обліку витрат, контролі, плануванні та бюджетуванні. Така управлінська облікова система дає можливість реалізувати процесний підхід до управління щодо бізнес-процесу «управлінський облік», забезпечуючи збирання й формування інформації про якість виконання функцій, покладених на бізнес-процес і його результативності. Виходячи зі сказаного, подальше дослідження планується зосередити у напрямі з'ясування можливостей оцінювання ефективності бізнес-процесу «управлінський облік».

**Conclusions.** The creation of a system of accounting and control of production management of dairy plants requires the allocation of management accounting in separate business process for more effective management of information flows of the enterprise. It is possible to increase the efficiency and profitability of the production structure at the dairy plant not only due to its technical re-equipment, but also its more sound organization as a system, i.e. due to the integration of the existing technological chain and accounting-control system based on cost accounting, control, planning and budgeting. Such management accounting system makes it possible to implement the process approach to management, in relation to the business process «management accounting», providing the collection and formation of information about the quality of functions assigned to the business process and its effectiveness. Based on the above mentioned, it is planned to focus further research on the clarification of the possibilities for assessing the effectiveness of the business process «management accounting».

#### Список використаної літератури

1. Гладій І. О. Облікове забезпечення системи ціноутворення молокопереробних підприємств. Науковий вісник Мукачівського державного університету. Сер.: Економіка. 2015. № 4. С. 221–226.
2. Качалай В. В. Облік і аналіз витрат виробництва на молокопереробних підприємствах. Актуальні проблеми економіки. 2015. № 1. С. 451–456.
3. Лисиченко О. О. Застосування елементів оперативного обліку, аналізу та контролю на молокопереробному підприємстві. Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. 2009. Вип. 16 (2). С. 157–164.
4. Пухова Е. Ю. Производственный учет затрат на молокоперерабатывающих предприятиях : автореферат дисс... канд. экон. наук. М., 2008. 24 с.
5. Телегіна А. В. Особливості побудови системи обліку витрат виробництва на підприємствах молочної промисловості. Управління розвитком. 2014. № 9. С. 98–101.
6. Травінська С. Особливості ведення обліку поточних зобов'язань на молокопереробних підприємствах. Бухгалтерський облік і аудит. 2014. № 4. С. 11–18.
7. Штапаук Г. П. До питання визначення поняття «бізнес-процес». Економічний вісник Донбасу. 2008. № 4 (14). С. 136–138.

#### References

1. Gladii I. O. (2015). Oblikove zabezpechennya systemy tsinoutvorennia molokopererobnykh pidpryyemstv [Accounting support for the pricing system of dairy enterprises]. *Scientific Bulletin of Mukachevo State University. Ser.: Economics*. No. 4. P. 221–226.

2. Kachalay V. V. (2015). Oblik i analiz vytrat vyrobnytstva na molokopererobnykh pidpryyemstvakh [Accounting and analysis of production costs at dairy enterprises]. *Actual problems of economy*. No. 1. P. 451–456.
3. Lysychenko O. O. (2009). Zastosuvannya elementiv operatyvnoho obliku, analizu ta kontrolyu na molokopererobnomu pidpryyemstvi [Application of elements of operational accounting, analysis and control at the dairy enterprise]. *Scientific works of Kirovograd National Technical University. Economic sciences*. No. 16 (2). P. 157–164.
4. Pukhova E.Yu. (2008). *Production accounting of costs at milk processing enterprises*: abstract of dissertation. econ. sciences. Moscow, 24 p.
5. Telegina A. V. (2014). Osoblyvosti pobudovy systemy obliku vytrat vyrobnytstva na pidpryyemstvakh molochnoyi promyslovosti [Features of building a system of accounting for production costs in the dairy industry]. *Development Management*. No. 9. P. 98–101.
6. Travinska S. (2014). Osoblyvosti vedennya obliku potochnykh zobov'yazan' na molokopererobnykh pidpryyemstvakh [Peculiarities of accounting for current liabilities at dairy enterprises]. *Accounting and Auditing*. No. 4. P. 11–18.
1. Shtapauk G. P. (2008). Do pytannya vyznachennya ponyattya “biznes–protses” [On the question of defining the concept of “business process”]. *Economic Bulletin of Donbass*. No. 4 (14). P. 136–138.