

Д.В.Максименко, к.е.н.,
Мукачівський державний університет,
м. Мукачеве

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ЯК СИСТЕМА ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

Вивчення особливостей галузі, технології та організації виробництва дозволяє правильно організувати облік, орієнтувати його на кінцеві результати діяльності підприємств та потреби управління. Об'єктивна потреба посилити інформаційно-аналітичні функції обліку, ліквідувати розрив між можливостями інформаційної системи і потребами управління підприємством, обумовлює необхідність створення управлінського обліку як системи інформаційного забезпечення управлінських рішень.

The study of features of industry, technology and organization of production, allows correctly to organize an account, orient it on end-point of activity of enterprises and management necessity. An objective necessity to strengthen the informaciyno-analitichni functions of account, bridge gap between possibilities of the informative system by the necessities of management an enterprise, stipulates the necessity of creation of administrative account as systems of the informative providing of administrative decisions.

В умовах нестабільності економіки, підвищення підприємницького ризику все більш актуальними є питання ефективності управління господарською діяльністю підприємства. Успіх бізнесу залежить від правильної стратегії, визначеної керівником підприємства. Для підприємств, які працюють на українському ринку, особливо актуальною є проблема прийняття стратегічно та тактично правильних рішень щодо ведення й розвитку бізнесу. Очевидно, що у першу чергу керівнику підприємства, необхідна інформація, на підставі якої було б можливо провести точний розрахунок, глибокий аналіз, детальне порівняння альтернативних варіантів і здійснити мотивований вибір наступних дій. Тому в умовах ринкової економіки особливого значення набуває реформування облікової політики підприємства, визнання необхідності організації управлінського обліку як системи інформаційного забезпечення управлінських рішень, створення ефективної системи контролю й управління на всіх етапах виробничої діяльності.

Проблеми організації управлінського обліку на підприємстві сьогодні викликають особливий інтерес вітчизняних фахівців. Так, в Україні дослідженню теоретичних і практичних питань щодо концепції управлінського обліку, його взаємозв'язку із системою управління, місця й ролі в інформаційній системі підприємства присвячено праць Ф.Ф.Бутинця, О.С.Бородкіна, С.Ф.Голова, А.П.Грінько, З.В.Гуцайлюка, Л.В.Нападовської та інших.

Водночас вивчення наукових праць і практика господарської

діяльності підприємств свідчать про те, що й на сьогодні залишається дискусійним низка теоретичних положень, серед яких питання, пов'язані з організацією управлінського обліку на підприємстві.

Враховуючи актуальність і недостатню вивченість проблеми, намагаємося визначити окремі аспекти управлінського обліку як системи підтримки управлінських рішень.

Головним завданням управлінського обліку є формування та надання необхідної інформації для прийняття оптимальних рішень, тому все більше зростає інтерес бухгалтерів, менеджерів до нього, та до можливостей застосування на підприємствах. Але на сьогодні існують чинники, які стримують широке впровадження даного виду обліку в практику українських підприємств.

Професор З.Гуцайлюк умовно поділяє дослідження проблем визначення суті та ролі управлінського обліку на два етапи. На першому з них вивчаються можливості його органічного входження в існуючу систему обліку і звітності, а на другому – власне критичний аналіз суті управлінського обліку [1, с.45-49].

Тривалі дискусії чітко визначили позиції окремих вчених:

1. О.Бородкін вважає, що управлінського обліку як такого не існує, оскільки така міфічна система не може бути побудована, вона не життєздатна в основі, концептуально помилкова [2, с.45-53].

2. Л.Нападовська стверджує, що управлінський облік є самостійною інформаційною системою, основне завдання якої пов'язано з формуванням даних для прийняття управлінських рішень [3, с.50-62].

3. В.Ластовецький вважав управлінський облік первинним, оскільки він ґрунтується на первинних документах і звітах матеріально відповідальних осіб [4, с.20].

У липні 1999 р. було прийнято Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», в якому наведено визначення внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та право кожного підприємства самостійно розробляти «системи і форми управлінського обліку, звітності і контролю господарських операцій». Згідно із зазначеним Законом, внутрішньогосподарський (управлінський) облік – це система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для

внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством [5, с.201]. Саме тому впровадження управлінського обліку на підприємстві є необхідною передумовою його успішної роботи, створення оптимальної ринкової інфраструктури, виживання підприємства в умовах вільної конкуренції та зростання її економічного потенціалу.

На основі дослідження джерел наукової економічної літератури, критичного аналізу позицій різних наукових шкіл доведено, що управлінський облік – це система підтримки прийняття управлінських рішень, яка органічно поєднує як власне облікові методи і прийоми, так і методи планування, аналізу і контролю; це система, яка дозволяє деталізувати і розширити інформаційну базу та часовий горизонт управління господарським суб'єктом. Розвиток двох складових частин управлінського обліку – систематичної і проблемної – дозволяє вирішувати низку важливих завдань управління підприємством, пов'язаних не тільки з поглибленим обліком витрат та результатів за центрами відповідальності, а також із політикою ціноутворення, планування і бюджетування діяльності підрозділів, забезпеченням оперативного аналізу і контролю на всіх рівнях управління.

Отже, в процесі ведення управлінського обліку одержується узагальнююча інформація про стан господарювання, зміни, які відбуваються, стан взаєморозрахунків підприємства з іншими підприємствами та, на їх підставі, визначаються результати господарювання, надається користувачем для прийняття рішень повна, правдива та неупереджена інформація про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів підприємства.

Управлінський облік займає одне з найважливіших місць в управлінні. Це управління діяльністю підприємства, що об'єднує майже всі функції управління – облік, планування, координацію, контроль, аналіз, прийняття рішень [6, с.630].

Роль управлінського обліку як засобу мотивації і психологічної підтримки менеджерів і працівників є надзвичайно великою. Особливого значення при цьому набуває концепція обліку за центрами відповідальності, яка стимулює людей до кращих результатів через використання як економічних, так і психологічних важелів впливу.

На підставі критичного аналізу зарубіжної і вітчизняної економічної літератури виділено п'ять видів центрів відповідальності, до

яких належать: центри витрат, центри частково регульованих витрат, центри доходів, центри прибутків, центри інвестицій. Організація управлінського обліку за центрами відповідальності є доцільною для підприємств, ієрархічна структура яких дозволяє виділити всі перераховані вище центри, що дозволяє забезпечити розподіл відповідальності і персоніфікований контроль за досягнутими результатами та витраченими ресурсами.

Побудова обліку витрат відповідно до організаційної структури дозволяє пов'язати діяльність кожного працівника з відповідальністю конкретних осіб, оцінити результати діяльності кожного підрозділу та визначити їх внесок у загальні результати діяльності підприємства.

Оскільки управлінський облік не регламентується і не регулюється державними органами, тому керівництво підприємства на основі загальних принципів, виходячи з внутрішніх потреб, може організувати його самостійно. Нині неможливо практично визначити чіткого порядку організації управлінського обліку для всіх підприємств, однак можна виділити низку факторів, які впливають на його побудову, та деякі загальні принципи організації обліку для управлінських потреб.

Створення системи управлінського обліку для конкретних цілей відбувається в три етапи, кожен з яких вирішує специфічні завдання:

1. Формування управлінського рішення, облікової задачі або аналіз і опис існуючого рішення. Дії виконуються у такій послідовності: а) визначається управлінське завдання та управлінське рішення; б) визначається перелік даних, які необхідні для її вирішення, а також система їх збирання та правила документообороту; в) визначаються результати, яких планується досягти, та призначаються відповідальні за досягнення результатів.

2. Ув'язка прийнятих рішень із існуючими управлінськими рішеннями, обліковою політикою, бухгалтерською практикою та існуючими обліковими технологіями. На цьому етапі обов'язково необхідно узгодити дані управлінського обліку з даними фінансового і податкового обліку.

3. Впровадження облікових технологій (якщо всі дії попередніх етапів виконано максимально чітко, то на третьому етапі не повинно виникати проблем).

Організація управлінського обліку на підприємстві залежить від організаційної та виробничої структури. Організаційна структура забезпечує узгодженість окремих видів діяльності підприємства та зусиль по виконанню основних завдань та цілей. Виробнича структура підприємства показує склад та структуру цехів, служб, їх потужність, форми побудови та взаємозв'язку на кожному рівні управління підприємством. Побудова виробничої структури підприємства залежить від типу, масштабу підприємства, складності технологічних процесів.

В різних галузях облік для потреб управління ведеться по-різному, але загальні принципи організації управлінського обліку є такі:

- задоволення потреб персоналу різних рівнів управління у необхідній для прийняття рішень інформації;

- обґрунтованість щодо кожного виробничого підрозділу, де виникають відносини типу: витрати – обсяг діяльності – прибуток;

- узагальнення інформації за центрами виникнення витрат, центрами відповідальності і центрами рентабельності. Контроль за обсягами виробництва, власними витратами та прибутком кожного підрозділу базується на використанні планів і кошторисів.

Найважливішим фактором нормального функціонування досліджуваного підприємства є управлінська діяльність, при якій менеджер має оперувати вірогідною та оперативною інформацією. Адже за допомогою інформаційного забезпечення відбувається взаємозв'язок між підрозділами, розмежування прав та відповідальності кожного підрозділу перед адміністрацією підприємства, узгодженість окремих видів діяльності в досягненні мети підприємства. Інформаційна система підпорядкована потребам організаційної структури підприємства.

Підприємству необхідно розробити форми та систему управлінського обліку господарських операцій для забезпечення керівництва підприємства інформацією, яка дає змогу приймати адекватні управлінські рішення. Тому, перш за все, головний бухгалтер та менеджер повинні надавати керівнику підприємства матеріали, що стосуються аналізу собівартості реалізованої продукції за статтями витрат й елементами калькуляції; звіти про рентабельність продукції, що реалізується; звіти за відхиленнями фактичної собівартості від планованої за елементами витрат; розроблення кошторисів витрат по утриманню й експлуатації

обладнання, загальновиробничих витрат, які в подальшому необхідні для оперативного і довгострокового планування.

Звідси випливає, що тип і масштаби господарської діяльності підприємств обумовлюють побудову структури підприємства. Господарсько-економічний стан підприємства визначається ступенем його самостійності та наданих повноважень керівнику. Взаємодія між рівнями управління регулюється внутрішньоекономічним механізмом, який охоплює сукупність засобів та інструментів, що цілеспрямовано впливають на створення сприятливих умов функціонування та розвитку як підприємства в цілому, так і всіх його окремих ланок.

До основних елементів внутрішньоекономічного механізму належать: планування, ціноутворення, стимулювання, облік, контроль та регулювання. Зв'язок між елементами внутрішньогосподарського механізму реалізується через систему показників оцінки та контролю діяльності підрозділів підприємства, показників виміру та оцінки продукції і виконання робіт, через склад витрат, що включаються до витрат підприємства, та виявлення результатів господарювання.

Реалізація цілей кожного рівня управління можлива за наявності оперативної та достовірної інформації. Варіант побудови інформаційної системи будь-якого підприємства залежить від багатьох факторів. Залежно від поставлених завдань виникає низка проблем при формуванні оціночної та контрольної інформації про реалізацію. Для цього необхідно мати первинні аналітичні дані, що формуються з різних вихідних джерел та відповідні джерела вихідних даних. А потім необхідно визначити та організувати порядок задоволення інформаційних потреб управління в аналітичній інформації. Вся інформація містить безліч підсистем, які дозволяють забезпечити релевантною інформацією менеджера, що приймає рішення. Кожна з підсистем містить механізм для обробки інформації та зворотного зв'язку.

В управлінському обліку особлива увага приділяється внутрішній інформації, що характеризує різні сторони діяльності підприємства, має оперативний характер і відображає хід реалізації продукції, а також фінансові результати роботи всього підприємства.

Для прийняття управлінських рішень, як і для оцінки та контролю, не завжди потрібна повна сукупна інформація.

Потрібна для прийняття таких рішень інформація, яка накопичується в головного бухгалтера та повинна використовуватися разом з інформацією, що має формуватися в управлінському обліку. В будь-якому випадку при поданні інформації головному бухгалтеру та менеджеру слід відобразити зв'язки між працівниками та показниками і процес їх формування. Тому вся сукупність інформації містить множини підсистем, що дозволяють забезпечити релевантною інформацією менеджера, який приймає конкретні рішення.

Інформація, яку надає управлінський облік, зорієнтована на задоволення потреб стратегічного та поточного управління, на оптимізацію використання ресурсів, забезпечення об'єктивної оцінки діяльності персоналу. Управлінський облік є складовою процесу управління, який надає інформацію, важливу для визначення стратегії та планування майбутніх операцій організації, контролювання поточної діяльності, оптимізації використання ресурсів, оцінки ефективності діяльності зниження рівня суб'єктивності в процесі прийняття рішень. Звідси можна зробити висновок, що кінцевою метою управлінського обліку є допомога керівництву у досягненні стратегічної мети підприємства.

Список використаних джерел:

1. Гуцайлюк З. Ще раз про місце і роль управлінського обліку в інформаційній системі господарюючих суб'єктів // Бухгалтерський облік. – 2004. – №11. – С.45-49.
2. Бородкін О. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік: концепція і організація // Бухгалтерський облік і аудит. — 2001. — №2. — С.45-53.
3. Нападівська Л. Управлінський облік: суть, значення та рекомендації щодо його використання в практичній діяльності вітчизняних підприємств // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – №8-9. – С.50-62.
4. Ластовецький В.О. Галузевий бухгалтерський облік: проблеми теорії і практики: Монографія. – Чернівці: Прут, 2005. – С.45.
5. Герасим П.М., Давидович І.Є. Управлінський облік на підприємстві. – Тернопіль: Економічна думка, 2001. – 270 с.
6. Голов С.Ф. Управлінський облік: Підручник для вузів. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.