

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ЯК СКЛАДОВА СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ

Н.М. Селіванова

Одеський державний аграрний університет

Ключові слова: внутрішньогосподарський (управлінський) облік, витрати, управлінські рішення, система управління підприємством.

Анотація. В даній статті проведені дослідження теоретичних і практичних аспектів організації впровадження управлінського (внутрішньогосподарського) обліку в систему управління підприємством. Систематизовано використання інструментарію управлінського обліку для підтримки управлінських рішень.

Вступ. Система бухгалтерського обліку, що складається на даний час з фінансового, управлінського та податкового обліку, полягає в контролі за діяльністю підприємства. Кожен вид обліку як елемент цієї системи не може існувати окремо і задовольняти потреби держави. Вона покликана, на наш погляд, в першу чергу служити самому підприємству, задовольняти його інформаційні потреби, і сприяти прийняттю ефективних управлінських рішень. Для того щоб визначити основні принципи, цілі та інші теоретичні основи облікової системи, необхідно спочатку вивчити безпосередньо управління підприємством в цілому, тобто визначити його основи, а потім, опираючись на них, сформулювати теоретичну базу для обліково – аналітичного механізму, зокрема для управлінського обліку. Вихідною позицією у загальній теорії управління є загальна теорія систем. Тому у загальному вигляді управління може бути визначене як упорядкування системи. Таким чином, системність – ведучий принцип управління. Отже, управління підприємством, його успіх і процвітання є результатом функціонування складної системи. При порушенні роботи хоча б одного з елементів даної системи порушиться робота всієї організації. Обліково – аналітична система являється однією з основоутворюючих підсистем управління. Особливо важливим елементом її функціонування є управлінський облік.

Перехід до економічних методів управління вимагає докорінної перебудови та удосконалення обліку. Насамперед, він повинен орієнтуватися не стільки на зовнішніх споживачів інформації, скільки на задоволення потреб апарату управління підприємством. Об'єктивна потреба посилити інформаційно-аналітичні функції обліку, ліквідувати розрив між можливостями інформаційної системи і потребами управління підприємством обумовлює необхідність створення внутрішньогосподарського (управлінського) обліку.

Аналіз останніх досліджень. Проблеми визначення сутності, побудови внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та його ролі в управлінні підприємством розглядалися у працях відомих українських вчених М.Т. Білухи, О.С. Бородкіна, Ф.Ф. Бутиця, Б.І. Валуєва, С.Ф. Голова, З.В. Гуцайлук, В.І. Єфіменка, М.В. Кужельного, А.М. Кузьмінського, В.Є. Ластовецького, В.Г. Лінника, Ю.Я. Литвина, Є.В. Мниха, Л.В. Нападовської, В.О. Озерана, М.С. Пушкаря, В.С. Рудницького, В.В. Сопка, Б.Ф. Усача, М.Г. Чумаченка, С.І. Шкарабана, а також зарубіжних вчених С. Ансарі, І.А. Басманова, П.С. Безруких, А. Бімані, М.А. Вахрушиної, К. Друрі, В.Б. Івашкевича, Р.С. Каплана, С.В. Кроссон, Р. Купера, Є.А. Мізковського, Й. Мондена, Б.Є. Нідлза, В.Ф. Палія, Б. Райана, Т. Скоуна, В.Я. Соколова, В.І. Ткача, М.В. Ткач, К. Уорд, Дж. Фостера, Ч. Хорнгрена, А. Яругової та інших.

Проте, питання раціональної організації та методики внутрішньогосподарського (управлінського) обліку на підприємствах України вимагають додаткового дослідження, оскільки зарубіжний досвід не може бути прямо перенесений у діяльність вітчизняних підприємств, а власний досвід вимагає адаптації до ринкових реалій.

Мета даної статті – систематизація використання інструментарію управлінського обліку для підтримки управлінських рішень.

Результати досліджень. На сьогоднішній день пріоритетною задачею є налагодження ефективного управління підприємством. Необхідно зазначити, що вирішення даної проблеми неможливе без глибокого техніко – економічного аналізу, основним постачальником інформації для якого служить бухгалтерський і внутрішньогосподарський (управлінський) облік. Вивчення особливостей галузі, технології та організації виробництва дозволяє правильно організувати облік, орієнтувати його на кінцеві результати діяльності підприємств та потреби управління. Особливе місце в системі управління належить внутрішньогосподарському (управлінському) обліку, організація якого залежить від галузевих особливостей підприємств, їх структурної та організаційної побудови, а також технологій, які використовуються у виробництві. За таких умов значно зростає роль управлінського обліку на підприємствах, який дозволяє отримати всю необхідну інформацію для прийняття ефективного управлінського рішення. Правильно організована система управлінського обліку займає одне з найважливіших місць у системі управління підприємством. Досвід розвитку вітчизняної системи управління на багатьох вітчизняних підприємствах в останнє десятиріччя показав, що навіть за умов економічної обґрунтованості структури та об'ємів витрат найчастіше не відбувається досягнення бажаних результатів. В якості одних з основних причин такого становища можна назвати неопрацьованість системи управлінського обліку на підприємстві та відсутність об'єктивних механізмів її контролю.

Прийняття Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16 липня 1999 р. № 996-XIV, затвердження Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (П(С)БО) та нового Плану рахунків позитивно вплинуло на бухгалтерський облік, але не вирішило проблем, пов'язаних із внутрішньогосподарським (управлінським) обліком, який цими нормативними документами не регулюється. Практично відсутні методичні вказівки щодо ведення внутрішньогосподарського обліку, особливо його визначальної частини – обліку витрат і доходів.

Дослідження історії розвитку управлінського обліку дозволяє зробити висновок про його виникнення разом із бухгалтерським обліком, що характеризувався складанням калькуляцій. Надалі вимоги до

управлінської інформації зумовили доповнення обліку іншими складовими як обліку так і управління, такими як нормування, контроль, аналіз, оцінка, звітність, планування. Це призвело до формування управлінського обліку, як такого, який на кожному етапі набував нового змісту.

Вивчення сучасних літературних джерел з управлінського обліку показало, що одні науковці вважають управлінський облік складовою бухгалтерського обліку, тоді як інші відносять його до окремої системи в управлінні підприємством. Разом з тим, між вченими немає однозначності тлумачення управлінського обліку як економічної категорії. На основі системного підходу науковцями уточнено визначення поняття "управлінський облік" як складової бухгалтерського обліку, що є поєднанням бюджетування, обліку, аналізу та контролю для інформаційного забезпечення менеджменту підприємства. Дослідження теоретичних основ управлінського обліку дозволило зробити висновки про те, що однією з методологічних проблем управлінського обліку є недостатня систематизація принципів управління витратами, які об'єктивно відображають закономірності розвитку комерційної діяльності. Тому, систему управління витратами визначено як систему економічних засобів і методів спрямованого впливу на інтереси підприємства з метою оптимального узгодження з інтересами споживачів і суспільства в цілому. Зазначене вище вказує на відсутність єдиного інструментарію та технології управлінського обліку в підприємствах України. Таким чином, сьогодні сформувалася точка зору щодо управлінського обліку, яка полягає в тому, що він не існує на підприємстві сам по собі і призначений для розробки та впровадження ділової стратегії.

Аналіз системи управління підприємств нерозривно пов'язаний з проблемою визначення ролі та місця внутрішньогосподарського (управлінського) обліку як основного постачальника інформації для прийняття рішень. Зв'язки, що поєднують внутрішньогосподарський (управлінський) облік з бухгалтерським (фінансовим) обліком, плануванням, контролем, а також (опосередковано) мотивацією і регулюванням, утворюють замкнутий контур із прямим і зворотним зв'язком (рис. 1).

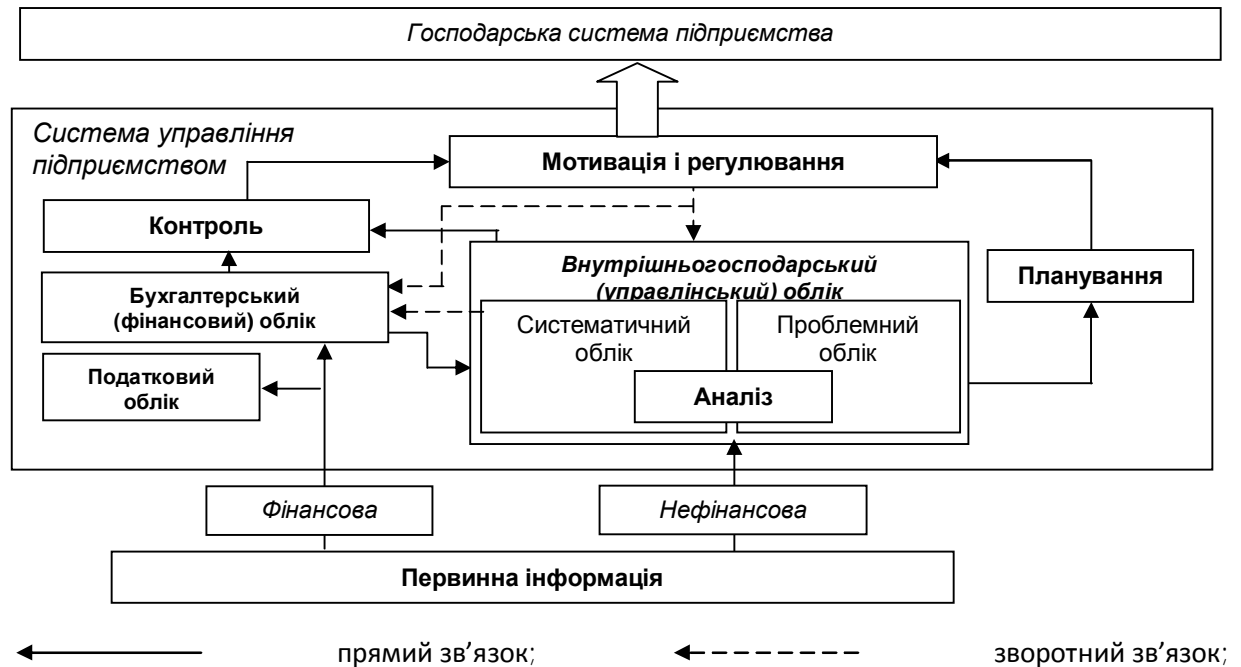


Рис. 1. Місце внутрішньогосподарського (управлінського) обліку в системі управління підприємством

На рисунку 1 бухгалтерський (фінансовий) і внутрішньогосподарський (управлінський) облік показані окремими блоками, які пов'язані між собою. Насправді ці види обліку мають як відмінні, так і спільні ознаки. Зокрема, нами виділяються такі ознаки відмінності: мета; регламентація; основний об'єкт дослідження; спрямованість у часовому аспекті; зв'язок з іншими функціями управління; залежність від виду діяльності; принципи побудови обліку; методологія; основні користувачі інформації; склад і періодичність подання звітності; вимірники, які використовуються; вимоги до відкритості і точності інформації; контроль відповідності даних; групування витрат. Разом з тим, бухгалтерський (фінансовий) і внутрішньогосподарський (управлінський) облік мають й ознаки подібності, а саме: базуються на єдиній системі первинного обліку; мають схожу технологію автоматизованої обробки інформації; спрямовані на підтримку прийняття управлінських рішень; належать до одного професійного середовища.

Отже, на основі дослідження джерел наукової економічної літератури, критичного аналізу позицій різних наукових шкіл і окремих вчених доведено, що внутрішньогосподарський (управлінський) облік відіграє важливу роль у системі управління і не може ототожнюватися з виробничим обліком чи контролінгом, як це часто спостерігається на практиці. Внутрішньогосподарський 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 внутрішньогосподарського 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.

Висновки. Слід зазначити, що управлінський облік повинен надавати не лише деталізовану, але й якісно інакшу інформацію про діяльність підприємства порівняно з іншими постачальниками управлінських даних.

Результатом визначення місця управлінського обліку в інформаційній системі управління підприємством стало його позиціонування як інформаційної бази системи внутрішнього тактичного і стратегічного управління з можливістю інтеграції інформаційних потоків бухгалтерського фінансового та податкового видів обліку, а також використання принципів МСФЗ. Таким чином, управлінський облік виступає в якості інформаційної системи, яка може використовувати дані всіх інших видів обліку, але при цьому має свої особливості та специфічну мету в управлінні підприємством.

Подальші дослідження будуть спрямовані на обґрунтування практичних аспектів створення інформаційної системи управлінського обліку в аграрних підприємствах.

Література

1. Канак Й.В. Напрями створення інформаційної системи управлінського обліку / Й.В. Канак // Вісник ЛКА. Серія економічна. Випуск 12. – Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2002. – С. 302-312
2. Назаренко Н.С. Економічне обґрунтування управлінських рішень в малому та середньому бізнесі засобом фінансової діагностики / Н.С. Назаренко // Менеджер. Вісник Донецького державного університету управління. – 2006. – № 1 (35). – С. 197–203
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: закон України від 16 липня 1999 р. №996 – XIV// Бухгалтерія. – 2001. - № 52/2 (467). – С. 6 – 10
4. Усатова Л.В. Роль и место управленческого учета и анализа в системе управления современным российским предприятием / Л.В. Усатова // Управленческий учет. – 2009.- № 1.- С. 28 – 36

Селиванова Н.Н. Управленческий учёт как составляющая системы управления предприятием

Аннотація. В данній статтє проведені дослідження теоретических и практических аспектов організації введєння управленчєского (внутрихозяйственного) учёта в систему управления підприємством. Систематизировано использование инструментария управленчєского учёта для поддержки управленчєских решений.

Ключевые слова: внутрихозяйственный (управленческий) учёт, затрати, управленчєские решения, система управления підприємством.

Selivanova N.N. The managerial accounting as the element of the management system of enterprises

Summary. In this article have been performed researches of theoretical and practical aspects of organization application of the managerial (internal) accounting in the management system of enterprises. Usage of the instrumentation of managerial accounting for supporting management decisions is systematized.

Keywords: internal (managerial) accounting, costs, management decisions, management system of enterprises.