

УДК 657:311.14

ПРОБЛЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ СИСТЕМИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ

Гуріна Т.І., Скиба К.В., Смержанюк Т.П.
Херсонський національний технічний університет

Досліджено теоретичні питання організації системи управлінського обліку. Розглянуті основні підходи до формування аналітичного інструментарію управління для оцінки результатів діяльності суб'єкта господарювання. Визначені концептуальні підходи до організації системи стратегічного управлінського обліку

Ключові слова: стратегічний управлінський облік, концептуальні підходи, моделі, метод цільових витрат.

Постановка проблеми. Нині вітчизняні підприємства функціонують в умовах жорстокої конкуренції, внаслідок чого виникає гостра необхідність в організації діючої системи управлінського обліку. У зв'язку з цим, проблема його впровадження у вітчизняну облікову практику здобуває першорядного значення. Однією з найважливіших функцій реалізації гнучкості оперативного регулювання господарських процесів є оперативна обліково-аналітична система, як зв'язок управлінського обліку та оперативного економічного аналізу. Обліково-аналітичне забезпечення управлінського обліку, що включає інструменти облікової практики, а також методи і прийоми планування і прогнозування, в зв'язку з цим представляється досить значущим і затребуваним.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Окремі теоретичні та методологічні питання управлінського обліку знайшли своє відображення у працях провідних зарубіжних і вітчизняних вчених-економістів: Безруких П.С., Белоусова І. [1], Бородкіна О.С., Бутинця Ф.Ф., Валусєва Б.І., Вахрушиної М.А., Гнилицька Л., Голова С.Ф., Гуцайлюка З.В., Друрі К., Єфіменка В.І., Задорожного З.В., Івашкевича В.Б., Карпової Т.П., Керімова В.Е., Ластовецького В.О., Нападовської Л.В., Нідлза Б., Палія В.Ф., Пушकारа М.С., Сопка В.В., Стукова С.О., Ткача В.І., Ткача М.В., Хорнгрена Ч., Форстера Дж., Чумаченка М.Г. [4], Шеремета А.Д., Яругової А. та ін., які здійснили вагомий внесок у розвиток теорії і практики управлінського обліку.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Сучасні науковці в основному спрямовують свої дослідження на недоліки та прогалини, які існують у системі обліку, а також на процес його реформування. А ось на проблеми організації управлінського обліку майже не звертають уваги, хоча цей процес є досить тривалим і цікавим. Тому вважаємо за потрібне провести дослідження проблем організації застосування управлінського обліку.

Мета статті. Головною метою є розкриття окремих проблем організації управлінського обліку, відображення основних підходів до формування аналітичного інструментарію управління для оцінки результатів діяльності суб'єкта господарювання та дослідження організаційно-аналітичного забезпечення управлінського обліку в системі управління підприємствами.

Виклад основного матеріалу. Основою процесів підготовки, прийняття і реалізації управлінських рішень є інформація про внутрішній стан підприємства, його зовнішнє середовище, а також управлінські дії та їх наслідки. Від об'єктивності інформації залежить не тільки ефективність управління, але й результативність діяльності економічного суб'єкта в цілому. Суттєвим недоліком вітчизняної системи обліку є те, що він не забезпечує достатньої, до того ж оперативної інформації для управлінців різного ієрархічного рівня, яка потрібна, як правило, негайно, оскільки конкретні управлінські рішення щодо економічного регулювання виробництва не можуть прийматися

з відстроченням, до моменту появи необхідних даних [1]. Як зазначає Стражев В.І., пропуск відрізка часу, протягом якого діють причини, що породжують відхилення від програми, призводить до безплідних результатів навіть швидко проведеного після цього моменту аналізу щодо оперативного регулювання процесів виробництва, адже виникла нова господарська ситуація (структурна сукупність виробничих процесів), де відбуваються вже інші причинно-наслідкові взаємодії елементів із зовсім новими економічними наслідками [2. с. 127]. У результаті більшість оперативних управлінських рішень приймаються на основі інтуїції, адекватної минулому досвіду управлінців.

В управлінському обліку використовується в основному економічна інформація, що вміщує в собі планову, нормативну, облікову (дані фінансового, статистичного, податкового й управлінського обліку) і іншу інформацію.

У загальному вигляді обліково-аналітичне забезпечення управлінського обліку підприємства економічною інформацією представлена на рис 1.



Рис. 1. Обліково-аналітичне забезпечення управлінського обліку підприємства економічною інформацією (розроблено авторами на основі джерела [3])

Управлінський облік – це внутрішній облік, який ведеться для задоволення потреб у інформації керівництва всього підприємства та його структурних підрозділів. Якщо фінансовий облік регулюється міжнародними і національними стандартами та нормативними актами, то головним критерієм організації управлінського обліку є корисність

одержуваної інформації для оцінки, контролю і прийняття управлінських рішень [3. с. 106].

Основні завдання управлінського обліку полягають у:

- забезпеченні необхідною інформацією для прийняття управлінських рішень шляхом інтеграції процесів збору, обробки, підготовки, аналізу, інтерпретації інформації;

- коригуванні управлінської діяльності у досягненні мети підприємства;

- наданні інформації та здійсненні консультаційної підтримки прийняття управлінських рішень;

- сприянні виявленню проблемних питань у сфері витрат і розробці альтернативних рішень для їхнього розв'язання;

- забезпеченні життєздатності підприємства на рівнях стратегічного й тактичного управління;

- сприянні оптимізації залежності «виручка – витрати – прибуток»;

- забезпеченні бюджетного контролю;

- створенні та забезпеченні функціонування загальної інформаційної системи управління підприємством

За словами Н.Л. Нападовської сучасний управлінський облік – не суто облік, а оптимізація господарської діяльності [4. с. 64]. Розширення впливу на господарську діяльність вимагає використання нових методів управлінського обліку, до яких слід віднести управлінський облік, направлений на управління якістю, облік за функціями, стратегічний управлінський облік.

Проте в даний час недоліки, властиві сучасним обліковим системам, викликали появу таких напрямків, як стратегічний управлінський облік, стратегічний облік, розвиток яких відбувається в рамках закономірного зближення бухгалтерського та економічного підходів.

Розвиток даних напрямків дозволяє виробити основні підходи до формування аналітичного інструментарію управління витратами на виробництво і надавати менеджерам необхідну інформацію для оцінки результатів діяльності суб'єкта господарювання.

Стратегічний управлінський облік може бути організований на основі концепції ланцюжка цінностей, що дозволяє визначити внесок кожного цен-

тру відповідальності в отриманні організацією результати з урахуванням зовнішніх факторів і включає в себе [4. с. 76]: тип центру відповідальності (центри витрат, центри продажів, центри прибутку, центри інвестицій); укрупнену ланцюжок цінностей, сформовану відповідно до галузевої специфікою; деталізовану ланцюжок цінностей (види діяльності в ланцюжку цінностей); основоположний обліковий принцип, що дозволяє оцінити діяльність конкретного центру відповідальності; методи обліку витрат і калькулювання собівартості.

Концептуальні підходи до організації системи стратегічного управлінського обліку в організації полягають у наступному:

- перший підхід орієнтований на створення єдиної системи стратегічного управлінського обліку власності, грошових потоків, витрат на виробництво продукції (робіт, послуг), прибутку, що включає в себе систему моніторингу зовнішнього середовища, систему фінансового та управлінського обліку, стратегічне планування;

- другий підхід базується на організації стратегічного управлінського обліку витрат на виробництво продукції (робіт, послуг).

При першому підході в стратегічному управлінському обліку зливаються в єдиний процес аналіз, планування, облік і контроль.

При другому підході всі фактори зовнішнього і внутрішнього середовища організації аналізуються з точки зору їх впливу на величину витрат на виробництво продукції (робіт, послуг).

Модель стратегічного управлінського обліку повинна включати в себе три аспекти: організаційний, технічний і методологічний [5. с. 8].

Організаційний аспект передбачає конкретний варіант організації стратегічного управлінського обліку в комерційній організації, а також перелік центрів відповідальності та визначення їх ролі в системі обліку.

Технічний аспект характеризує порядок відображення інформації, використання комп'ютерних технологій і технічних засобів, необхідних для функ-

ціонування системи стратегічного управлінського обліку.

Методологічний аспект визначає основні методи обліку витрат, що використовуються в системі стратегічного управлінського обліку, а також застосування специфічних методів і методик, що припускають трансформацію даних фінансового обліку.

У рамках стратегічного управлінського обліку рекомендується застосовувати метод цільових витрат, сутність якого полягає в тому, що планування майбутньої собівартості продукції починається з встановлення цільової величини для того, щоб продавати продукцію за існуючими ринковими цінами забезпечила одержання прибутку. Перевага даного методу полягає в тому, що він дозволяє своєчасно відмовитись від випуску низькорентабельних видів продукції. Як показує досвід, метод цільових витрат ефективний при використанні методу «стандарт-кост» у поєднанні з методом «директ-кост».

На наш погляд, представляється раціональним організувати стратегічний управлінський облік на основі концепції ланцюжка цінностей. Дана концепція передбачає поділ всієї діяльності організації на технологічні та економічні види діяльності. При аналізі ланцюжка цінностей необхідно визначити, де в цьому ланцюжку може бути знижена собівартість. Для проведення такого аналізу систему стратегічного управлінського обліку слід організувати на базі концепції ланцюжка цінностей.

Рекомендований підхід до організації стратегічного управлінського обліку, що базується на концепції ланцюжка цінностей, передбачає: вибір критеріїв оцінки процесу створення вартості, розрахованих на основі даних стратегічного управлінського обліку; визначення планованих показників, якими оцінюється створена вартість; контроль управлінських звітів; вплив за підсумками контролю.

Однією з найважливіших функцій стратегічного управлінського обліку є контроль за діяльністю організації. Важливе значення має і розробка базових форм управлінської звітності, а також можливість автоматизації стратегічного управлінського обліку.

На базі даних стратегічного управлінського обліку, заснованого на концепції ланцюжка цінностей, організація може отримати перевагу в конкурентній боротьбі такими шляхами [6. с. 14]:

- кращим у порівнянні з конкурентами управлінням внутрішніми і зовнішніми чинниками зміни вартості шляхом здійснення управління собівартістю продукції, робіт, послуг;

- перепроектування ланцюжка цінностей на основі даних стратегічного управлінського обліку, що дозволяє знизити витрати і собівартість продукції;

- раціональним управлінням портфелем (наприклад, відмова від виробництва тих видів продукції, які не підвищують цінності);

- реструктуризацією (наприклад, зниження витрат і собівартості, отримане за рахунок позитивних синергетичних ефектів);

- перенесенням знань в іншу область;
- розподілом активів (наприклад, передача в оренду активів, які раніше приносили збитки).

Таким чином, у сучасних умовах при побудові стратегічного управлінського обліку, орієнтованого на управління витратами організації, необхідно враховувати стратегічні питання, концепцію ланцюжка цінностей і питання формування ефективного портфеля.

Висновки і пропозиції. На основі проведеного дослідження можна зробити висновки, що у найближчі роки основними завданнями управлінського обліку є його переорієнтація від обліку операційної діяльності до обліку явищ і фактів, визначених стратегією розвитку підприємства. Це передбачає процеси стратегічного планування і аналізу. Разом з тим витрати і надалі залишаються одним із центральних об'єктів управлінського обліку

Список літератури:

1. Белоусова І. Роль управлінського обліку /І. Белоусова // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 4. – С. 34-39.
2. Бухгалтерський облік: [підручник] / за ред. Я.В. Соколова. – М.: ТК Велбі, Вид-во Проспект, 2007. – 768 с.
3. Бондарчук Н. В., Управлінський облік як основа обліково-аналітичного забезпечення розвитку підприємств АПК./ Бондарчук Н. В.// Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. Випуск 6. Том 1.2008. – С. 28-34.
4. Нападовська Л.В. Управлінський облік : підруч. для вузів / Л.В. Нападовська. – [2-ге вид., доопрац. та допов.]. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т. 2010. – 648 с.
5. Чумаченко Н. Г. Розвиток управлінського обліку в Україні / Н. Г. Чумаченко // Світ бухгалтерського обліку. – 1999. – № 10–11. – С. 12-17.
6. Гущина, І.Е. Бюджетування в системі управлінського обліку [Текст] / І.Е. Гущина / / Бухгалтерський облік. – 2009. – № 19. – С. 50-55.

Гурина Т.И., Скиба Е.В., Смержанюк Т.П.

Херсонский национальный технический университет

ПРОБЛЕМЫ ОРГАНИЗАЦИИ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В УКРАИНЕ

Резюме

Исследованы теоретические вопросы организации системы управленческого учета. Рассмотрены основные подходы к формированию аналитического инструментария управления для оценки результатов деятельности предприятия. Определены концептуальные подходы к организации системы стратегического управленческого учета

Ключевые слова: стратегический управленческий учет, концептуальные подходы, модели, метод целевых расходов.

Hurin T.I., Skiba K.V., Smorzhanyuk T.P.
Kherson National Technical University

PROBLEMS OF MANAGEMENT ACCOUNTING OF UKRAINE

Summary

Theoretical questions of management accounting system. The basic approaches to the formation of analytical tools to assess the management of the entity. Conceptual approaches to the strategic management accounting

Key words: strategic management accounting, conceptual approaches, models, method of target costs.