

УДК 657.322.1

Ю.В. Безверхня, канд. екон. наук, доцент

Таврійський державний агротехнологічний університет, м. Мелітополь, Україна

НЕОБХІДНІСТЬ ВПРОВАДЖЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ В УМОВАХ УЧАСТІ У СОТ

Ю.В. Безверхня, канд. экон. наук, доцент

Таврический государственный агротехнологический университет, г. Мелитополь, Украина

НЕОБХІДНІСТЬ ВПРОВАДЖЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ В УМОВАХ УЧАСТІ У СОТ

Julia V. Bezverkhnya, PhD, Associate Professor

Taurian state agrotechnological university, Melitopol, Ukraine

NEED OF INTRODUCTION OF MANAGEMENT ACCOUNTING AT THE ENTERPRISES IN THE CONDITIONS OF PARTICIPATION IN THE WTO

Розглянуті стратегічні цілі впровадження управлінського обліку на підприємствах, проаналізована стратегія підприємств на сучасному ринку, обґрунтовано необхідність управлінського обліку в нових умовах, які виникли при вступі України до СОТ

***Ключові слова:** управлінський облік, керування, підприємство, стратегія, СОТ*

Рассмотрены стратегические цели внедрения управленческого учета на предприятиях, проанализирована стратегия предприятий на современном рынке, обоснована необходимость управленческого учета в новых условиях, которые возникли при вступлении Украины в ВТО

***Ключевые слова:** управленческий учет, управление, предприятие, стратегия, ВТО*

The strategic purposes of introduction of the administrative account at the enterprises are considered, the strategy of the enterprises in the modern market is analysed, and the necessity of the administrative account for new conditions is proved which arise at the introduction of Ukraine in WTO

***Key words:** administrative account, management, enterprise, strategy, WTO*

Постановка проблеми. В умовах приєднання України до світової організації торгівлі (далі – СОТ) однією з основних проблем є необхідність формування й організації облікових систем на підприємствах, а також визначення концепції розвитку систем обліку. При цьому, як тільки наша країна стала членом даної організації, вона отримала зобов'язання застосовувати, використовувати до впровадження в усі сфери виробництва сучасні методи керування та міжнародні стандарти фінансової звітності. На підприємствах необхідне створення правових інструментів для цивілізованого ринкового розвитку країни, формування міжнародного ринку, залучення іноземного підприємницького капіталу, все це неможливо без організації й удосконалювання облікових систем у системі менеджменту підприємствами.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання забезпечення управлінського апарату підприємства обліковою інформацією є дуже актуальними, йому приділяють увагу багато вітчизняних та іноземних науковців, таких як Ф.Ф. Бутинець, Г.Г. Кірейцев, В.Б. Моссаковський, М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер, В.П. Ярмоленко. Проблеми та шляхи їхнього вирішення, пов'язані з розвитком управлінського обліку на сучасних підприємствах відбиваються в працях

таких учених як А.Д. Шеремет, К. Друрі, О.Д. Каверіна, Ю.В. Лисенко, Є.Д. Анісімов тощо.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Глобалізація світової економіки все більше впливає на усі сфери життя. Зобов'язання, які взяла на себе Україна у зв'язку зі вступом до СОТ, внесли помітні зміни у діяльність підприємств і в методи їх керування. Але важливість управлінського обліку в умовах СОТ ще дуже мало досліджена.

Мета статті. Головною метою цієї роботи є розгляд стратегічних цілей впровадження управлінського обліку на підприємствах, обґрунтування його необхідності в нових умовах, які виникли при вступі України до СОТ.

Виклад основного матеріалу. Вхідження до СОТ приводить до того, що на світових ринках активізується конкурентна боротьба, але разом із цим підсилюються також процеси взаємопроникнення вітчизняних і закордонних економік. Це пов'язане з тим, що найбільш розвинена економіка намагається завоювати для себе додатковий економічний простір. Високотехнологічні засоби зв'язку, низькі транспортні витрати та необмежена торгівля створюють можливості для вільного переміщення товарів і послуг, складається єдиний світовий ринок. Звідси першочерговими стають проблеми забезпечення ефективного функціонування вітчизняних підприємств у всіх стратегічно важливих областях. У цих умовах ключові фактори успіху вітчизняних підприємств у конкурентній боротьбі на внутрішньому та світовому ринках повинні бути в першу чергу зв'язані створенням гнучкої системи управління. Це припускає підвищення якості управління, заснованого на збалансованості економічних інтересів всіх учасників бізнесу на підприємстві й організації адекватної системи управлінського обліку. Тільки в цьому випадку можна говорити про довгострокову конкурентоздатність.

В умовах конкуренції та швидких змін зовнішнього середовища, такого як вступ до СОТ, стратегія стає основним фактором у забезпеченні конкурентоздатності вітчизняних підприємств. У цих умовах перевагу має той, хто може краще передбачати та швидше прорахувати різні варіанти ведення бізнесу. При цьому для оцінки бізнесу прийнято звертати увагу на короткострокові фінансові показники (прибуток, рентабельність тощо). З метою їхнього поліпшення знижуються витрати на маркетинг, роботу з персоналом, навчання, тобто ті фактори, які могли б дати ефект у майбутньому. Тому останнім часом з'явилося поняття стратегічного управлінського обліку, основні елементи якого наступні: так звана місія та бачення компанії, стратегічні цілі, критичні фактори успіху, збалансована система показників діяльності, що включає в себе не тільки фінансові, але також і нефінансові показники.

Чітко розроблена стратегія підприємства забезпечує зв'язок його фінансових результатів і ринкових позицій за допомогою збалансованої системи цілей. Вони можуть бути різні, так само як розрізняються й методи їх досягнення. Щоб оцінити близькість досягнення мети, необхідно виробити критерії оцінки діяльності підприємства. Оскільки у сучасній ринковій економіці ключовим учасником стає замовник, його вимоги починають відігравати чільну роль у виборі довгострокових стратегічних цілей і контрольних показників діяльності компанії. Особливо актуальним це стає в умовах СОТ.

На наш погляд, для розробки стратегії необхідно виробити місію підприємства (тобто бачення майбутнього). Потім провести стратегічний аналіз, вибрати пріоритетні напрямки розвитку та визначити стратегічні цілі з погляду задоволеності клієнтів і власників, ефективності процесів і персоналу. Після того як стратегічні цілі визначені, важливо сформулювати завдання, що постають перед системою управлінського обліку та визначити інформаційні потреби управління, що повною мірою відбивають індивідуальні особливості бізнесу, конкурентну ситуацію та стратегію підприємства.

Результатом цього етапу є побудова стратегічних карт.

Стратегічна карта – це опис стратегії у вигляді набору причинно-наслідкових зв'язків. Саме вона перетворює стратегію на план дій. Часто буває що співробітники, які не знайомі зі стратегічними цілями, не розуміють своєї ролі в реалізації стратегії та не мають стимулів для того, щоб підвищувати ефективність цієї реалізації у своїй повсякденній діяльності. Стратегічна карта дозволяє донести до окремих підрозділів і співробітників організації їхню роль у реалізації стратегії [1, с. 84]. Такі карти можуть бути створені на будь-якому рівні управління (для компанії у цілому, для кожного підрозділу, можливі навіть індивідуальні стратегічні карти для співробітників).

Щоб зв'язати стратегію з оперативним управлінням створюється збалансована система показників, що містить у собі:

- опис збалансованої системи показників, яка відбиває стратегічні цілі;
- визначення можливих значень показників;
- розробку плану дій, необхідних для досягнення заданих значень показників.

Для якісної організації бізнес-процесів може виникнути необхідність у нових структурних підрозділах, наприклад у відділі маркетингу, якого раніше не було [2, с. 89]. Деякі підрозділи доводиться поєднувати, щоб виключити дублювання функцій і відповідальності.

При впровадженні системи управлінського обліку завжди виникає питання, хто повинен займатися управлінським обліком і чи треба створювати якісь нові структури, наприклад, відділ управлінського обліку. Однозначної відповіді тут не існує. Кожне підприємство вибирає той шлях, що більше для нього підходить.

Ми вважаємо дуже перспективним варіант організації ведення управлінського обліку у рамках уже існуючої фінансово-економічної служби. Можна створити аналітичний центр або групу аналітиків різних напрямків (фінанси, ІТ, економіка тощо), які будуть займатися управлінським обліком. Досить часто використовується наступний варіант: у кожному підрозділі підбираються співробітники (або група співробітників), відповідальні за ведення управлінського обліку за своїм напрямком.

Дуже важливо створити систему контролю за досягненням показників, заданих у збалансованій системі показників, і при цьому встановити особисту відповідальність менеджерів підрозділів за виконання показників. У процесі оптимізації організаційної структури формуються принципи взаємодії, як між підрозділами усередині підприємства, так і між підприємствами, що входять до складу холдингу.

При розробці організаційної структури в першу чергу визначаються цільові орієнтири та критерії її вдосконалення. Формується структура адміністративного та функціонального підпорядкування [3, с.36]. Досить складним етапом є розподіл центрів відповідальності та функціональних обов'язків між підрозділами та співробітниками. Розроблена структура повинна забезпечувати інформаційну взаємодію підрозділів.

Основними організаційними документами, що фіксують зміни, повинні стати положення про організаційну структуру та посадові інструкції, що відбивають розподіл функціональних обов'язків співробітників.

Результатами цього етапу є визначення організаційної структури підприємства, основних складових його блоків, їхніх функцій і напрямків діяльності, а також узгодження основи структурних рішень для побудови системи управлінського обліку.

З організаційною структурою компанії тісно пов'язана фінансова структура. Щоб створити фінансову структуру, спочатку потрібно розподілити доходи та витрати. При цьому відбудеться виявлення структурних підрозділів, здатних відповідати за рух грошових коштів [4, с.81]. Останнім кроком буде виділення у складі підприємства центрів фінансової відповідальності, їхня класифікація й розподіл по рівнях. За допомогою виділення центрів відповідальності підприємство піде шляхом

децентралізації управління, коли бізнес-одиниці одержують самостійність у прийнятті оперативних стратегічних рішень.

Основними цілями децентралізації керування є підвищення якості управління. Дуже важливим є те, що лінійний менеджер буде мати право самостійно, без узгодження з керівництвом, оперативно приймати рішення в певних питаннях і на певну грошову суму. Це підвищує оперативність управління бізнесом, тому що для прийняття рішень у менеджера підрозділу більше інформації про місцеві умови, при цьому їхня діяльність стає більш мотивованою та з'являється можливість виявити ініціативу. Наділення менеджерів відповідальністю сприяє розвитку управлінських навичок. А головне, що вище керівництво може зосередитися на стратегічних завданнях управління.

Таким чином, фінансова структура ділить організацію не по підрозділах, що виконує які-небудь функції, а по центрах фінансової відповідальності – структурним підрозділам, наділеним необхідними ресурсами, які здійснюють господарську або іншу діяльність у відповідності зі своїми правами й обов'язками. Ефективність роботи центрів визначається порівнянням планових і фактичних показників. У рамках системи обліку по центрах відповідальності будуються бюджети й оцінюється їхнє виконання. Це дозволяє чітко відслідковувати кошти та контролювати джерела виникнення доходів і витрат. Така деталізація обліку дозволяє максимально об'єктивно оцінювати діяльність підприємства.

Центри фінансової відповідальності бувають чотирьох видів [5]:

- центр прибутку - підрозділ, що заробляє прибуток. Керівник цього центру відповідає за доходи й витрати, отже, за результат діяльності даного підрозділу;

- центр інвестицій - підрозділ, що впроваджує нові види бізнесу або інноваційні проекти;

- центр витрат - витратний підрозділ, що обслуговує інші центри фінансової відповідальності. Керівник цього центру може контролювати тільки витрати. Витратні центри фінансуються за рахунок центрів прибутку й віднесених на них витрат. Часто виділяють центри нормативних і управлінських витрат;

- центр доходів - центр відповідальності, керівництво якого підзвітне тільки за одержання доходів, тобто має можливість контролювати та впливати на ціни й обсяг діяльності.

Структура центрів відповідальності передбачає їхній поділ по рівнях керування (центр відповідальності першого рівня, другого рівня тощо) залежно від їхньої підпорядкованості, цілей і завдань планування та контролю.

Тут необхідно згадати про недоліки децентралізації керування, які виражаються в дублюванні функцій, не уважності до діяльності інших підрозділів й імовірності прийняття менеджером підрозділу некомпетентних рішень, які негативно позначаються на фінансовому результаті. Причинами невдалих рішень можуть бути непогодженість цілей усього підприємства й окремого підрозділу, а також недостатність інформації, що дозволяла б менеджерам підрозділів визначати вплив своєї діяльності на інші підрозділи. Ми вважаємо, що саме ці недоліки і знімаються впровадженням збалансованої системи показників.

Результуючим документом, що закріплює організацію фінансової структури підприємства, ролі, відповідальність і повноваження керівників різних центрів, є Положення про фінансову структуру компанії. У ньому повинні бути відбиті склад центрів фінансової відповідальності, розподіл їх по рівнях керування, визначений структурний склад центрів. У документі також фіксуються показники діяльності центрів фінансової відповідальності зі збалансованою системою показників, повноваження та персональна відповідальність керівників центрів фінансової відповідальності за результати.

Виходячи з практики впровадження управлінського обліку, можна сказати, що основна проблема полягає у відсутності чітко зрозумілих стратегічних цілей. Не визначені цілі призводять до невірної визначення розв'язуваних завдань. Часто зустрічаються випадки не тільки відсутності єдиної нормативної бази компанії, але навіть єдиної термінології. Дуже важлива грамотна робота з персоналом, тому що впровадження управлінського обліку приводить до появи додаткових функцій і посадових обов'язків, що викликає невдоволення персоналу. Часто ставляться нереальні цілі чи строки, а також можливі слабке планування та документування проекту. Проект може виявитися неуспішним через відсутність діючих механізмів контролю. Зустрічаються випадки невірогідності та несвоечасності надання інформації, і навіть навмисна фальсифікація даних.

Використання системи управлінського обліку сприяє вдосконалюванню всього процесу керування організацією, створює реальні можливості для оцінки його якості. При впровадженні системи управлінського обліку необхідно вирішити наступні завдання: визначення цілей, які при цьому повинні вирішуватися; підготовка та прийняття управлінських рішень; установлення рівня відповідальності окремих працівників; поточний і наступний контроль за виконанням рішень; облік отриманих результатів; аналіз відхилень; удосконалювання поточного та наступного контролю.

Рішення всіх цих завдань забезпечує найбільш оптимальну систему прийняття та реалізації відповідних управлінських рішень, що в умовах членства у СОТ буде сприяти підвищенню конкурентоздатності підприємства.

Висновки і пропозиції. Сучасні ринкові умови вимагають розвитку облікових систем у рамках менеджменту підприємств з метою забезпечення стабільної, ефективної та рентабельної діяльності. Засобами ефективно організації роботи підприємств є впровадження комплексу заходів спрямованих на формування концепції та розвитку облікових систем у процесі менеджменту підприємств на основі облікової інформації, що дозволяє приймати оптимальні управлінські рішення по оперативному й стратегічному керуванню підприємствами. Незважаючи на описані проблеми, на багатьох підприємствах уже впроваджується або навіть впроваджена система управлінського обліку. Усе більше компаній починає використовувати ERP-системи. Збільшується кількість успішних проектів по постановці управлінського обліку.

З усього вище зазначеного можна зробити наступний висновок – якщо є внутрішня потреба менеджменту у достовірній і об'єктивній інформації про роботу підприємства, якщо керівництво хоче приймати обґрунтовані управлінські рішення, то вихід один – впровадження системи управлінського обліку. Це створить умови для достойної конкуренції вітчизняних підприємств на світовому ринку.

Список використаних джерел

1. *Уорд Кит*. Стратегический управленческий учет [текст] / К. Уорд. Пер. с англ. - М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2002. – 346 с.
2. *Каверина О. Д.* Калькулирование себестоимости: новый взгляд на проблему [текст] / О. Д. Каверина // Бухгалтерский учет и аудит. – 2008. – № 5. – С. 87-95.
3. *Лысенко Ю. В.* Управленческий учет в системе управления предприятием [текст] / Ю. В. Лысенко // Проблемы современной экономики. – 2009. – №3 (19). – С. 35-39
4. *Анисимов Е. Д.* Вступление в ВТО: проблемы сельхозпроизводителей [текст] / Е. Д. Анисимов // Справочник экономиста. - 2012. - № 2. - С. 79-92.
5. *Юрьева Л. В.* Анализ категорий расходы, затраты и себестоимость в системе стоимостного измерения [электронный ресурс] / Л. В. Юрьева // Региональная экономика и управление: электр. науч. журн. – 2007. – №1(09) / режим доступа: <http://region.mcnip.ru/modules.php>