

**ОБ'ЄКТИВНА НЕОБХІДНІСТЬ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ У СИСТЕМІ  
КЕРУВАННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ**

**Ю.В.Безверхня, к.е.н., доцент Таврійського державного  
агротехнологічного університету**

Вступ. В сучасній економіці принципи взаємозв'язку управлінського обліку та стратегічних цілей підприємства вимагають свого уточнення та теоретичного осмислення. Ринок обумовлює необхідність економічного відновлення механізму господарювання, а підприємство, реалізуючи свою мету, змінює навколишнє ринкове середовище, що визначає необхідність їхнього дослідження у взаємозв'язку.

Питання забезпечення управлінського апарату підприємства обліковою інформацією є дуже актуальними, йому приділяють увагу багато вітчизняних науковців, таких як Ф.Ф.Бутинець, Г.Г.Кірейцев, В.Б.Моссаковський, М.Ф.Огійчук, В.Я.Плаксієнко, В.П.Ярмоленко тощо. Та єдиної думки про роль управлінського обліку у системі керування підприємством досі немає.

Поставлення завдання. Метою статті є обґрунтування необхідності управлінського обліку та основних принципів побудови його системи на підприємстві для забезпечення функціонування економічного механізму господарювання.

Результати. Стратегія формування та розвитку економічного механізму господарювання являє собою стратегію надійності у діяльності підприємства. Ефективність і надійність такого механізму визначається фінансовими результатами діяльності підприємства, його здатністю швидко адаптуватися до змін на споживчому ринку. Практика свідчить, що грамотна та науково обґрунтована побудова системи управлінського обліку забезпечує високий рівень ефективності виробництва та його конкурентноздатності. Оскільки реалізація цілей підприємства веде до змін економічного механізму господарювання в ринкових умовах, на наш погляд, оцінка результатів діяльності підприємств повинна передбачати визначення тенденцій і перспектив розвитку, як господарюючого суб'єкта у цілому, так і окремих підрозділів, насамперед, у формуванні витрат і фінансових результатів.

Розподіл взаємодії внутрішнього та зовнішнього середовища підприємства визначає необхідність вивчення адаптаційного механізму, оцінки сили їхньої взаємодії.

На кожному етапі розвитку підприємства проявляється різний характер взаємодії ефективності та надійності, що вимагає відповідної стратегії розвитку [1]. При розробці адаптаційного механізму пріоритет повинен бути відданий надійності діяльності підприємства.

Проблема побудови єдиного облікового інформаційного простору стосується кожного підприємства та його керівництва, змушує серйозніше підходити до організації системи інформації підприємства, вимагає розробки концепції інформації, що відповідає стратегії підприємства. Будь-яке підприємство повинне вирішити для себе питання про ступінь відкритості інформації; про ризики, що пов'язані з відкритістю; вжити заходів для підвищення вірогідності даних звітності; задуматися, як буде сприйматися користувачами надана

інформація; забезпечити ефективний обмін інформацією між своїми підрозділами. На нашу думку, керівництво вітчизняних підприємств повинне переглянути свій погляд на значення обліку та побачити в ньому інструмент, за допомогою якого можна підвищити добробут підприємства. Дуже важливо не залишити своє підприємство за межами єдиного інформаційного простору.

На сучасному етапі соціально-економічного розвитку суспільства інформаційне забезпечення прийняття правильних рішень і поліпшення результатів діяльності підприємств не досягло належного рівня, не відповідає у повному обсязі вимогам сучасної ринкової економіки, що проявляється у відсутності відповідного рівня відкритості, доступності та вірогідності інформації; своєчасності її надходження; задоволення потреб користувачів тощо.

У цей час глобалізація економіки, науково-технічний прогрес у засобах зв'язку, бурхливий розвиток міжнародних відносин створили необхідні передумови для побудови єдиного інформаційного простору на рівні окремих країн у світовому масштабі [2].

Обліковий інформаційний простір покликаний забезпечити інформаційну підтримку користувачам у процесі ухвалення рішення; підвищити ефективність управління підприємством, державного управління соціально-економічним розвитком суспільства; створити умови для ефективного функціонування ринкових механізмів.

Концепція облікового інформаційного простору припускає створення умов для забезпечення обліковими даними всіх користувачів у постійно мінливій економічній ситуації [3]. Користувачам облікової інформації виступають будь-які суб'єкти, що звертаються до неї.

Таким чином, з метою поліпшення сприйманого простору, ми вважаємо необхідним підняти питання про розробку способів адаптації методів фінансового обліку до завдань випереджального відбиття.

Управлінський облік - це інформаційна система, що забезпечує управлінський апарат організації інформацією, використовуваної для планування, регулювання, контролю й аналізу, що формує інформаційну базу для прийняття ефективних управлінських рішень [2].

З іншого боку, управлінський облік - це система управління прибутком підприємства через управління витратами. Для підвищення ефективності діяльності підприємств у сучасних умовах впровадження управлінського обліку є об'єктивною необхідністю.

Система управлінського обліку, яку можна адаптувати до умов конкретного підприємства, повинна бути обрана або розроблена виходячи із цілей і можливостей керування. З одного боку, вона повинна фіксувати виконання завдань, поставлених на всіх етапах планування, а з іншого боку, акумулювати дані для прийняття рішень, створення прогнозів і моделей розвитку. Сутність управлінського обліку складається в інтегруванні системи обліку витрат і доходів, нормування, планування, контролю й аналізу інформації для оперативних управлінських рішень і моделювання обліку витрат і доходів на

підприємствах з різною організаційною структурою, з урахуванням впливу зовнішніх факторів, що змінюються.

Необхідно зазначити, що управлінський облік у якості відносно самостійно існуючої сукупності елементів і зв'язків між ними, повинен функціонувати й регулюватися на підставі певної нормативної бази. Як правило, на вищому рівні підприємства затверджується Положення про систему управлінського обліку. У його склад входять наступні складові елементи: положення про фінансову структуру підприємства, положення про систему планування й контролю, принципи облікової політики й регламент взаємодії підрозділів у системі управлінського обліку.

Для оцінки економічної ефективності впровадження інформаційної системи застосовуються якісні й кількісні критерії [4].

Якісні критерії фіксують «зовнішній» ефект впровадження - збільшення загальної інвестиційної привабливості підприємства за рахунок того, що система забезпечує прозорість «наскрізного» обліку на підприємстві для оцінки ризиків власників, інвесторів і зовнішніх користувачів звітності, а також можливість здійснення оперативного комп'ютерного аудиту та моніторингу.

Для автоматизації планування, обліку й аналізу собівартості продукції, на наш погляд, необхідно розробити автоматизований комплекс завдань «Керування витратами виробництва». До складу комплексу доцільно включити три блоки завдань: «планування собівартості продукції», «облік витрат і визначення собівартості продукції» й «аналіз собівартості продукції».

Ефективність використання комунікаційної системи управлінського обліку значно збільшиться при створенні інтегрованої автоматизованої системи планування й бухгалтерського обліку, що використає фактичні дані для контролю виконання планових показників [5]. Така система дозволяє погодити процеси планування й бухгалтерського обліку, прискорити процедуру формування планів, підвищити оперативність прийняття управлінських рішень, формувати єдину нормативно-довідкову базу для складання планів, проводити їхнє оперативне коректування.

Аналіз виявлених у ході підприємницької діяльності відхилень - основний інструмент оцінки діяльності підприємств у цілому і їхніх структурних підрозділах. Поточний контроль й аналіз відхилень дозволяє вчасно перенастроїти систему керування підприємством. Важливим моментом у процесі контролю є визначення зон припустимих відхилень і розмежування відповідальності за прийняття рішень по рівнях керування. Якщо відхилення якого або показника від установлених стандартів не перевищують припустимих значень, то за результатами контролю й аналізу причин відхилень можливі рішення адміністративного, технологічного, або дисциплінарного характеру, прийняті в межах повноважень керівниками на нижчому рівні керування (начальниками цехів, відділів).

Якщо відхилення значно перевищують нормативні значення (носять аварійний характер), прийняття рішень переноситься на

більше високий рівень. Діапазон відхилень можна умовно розділити на три групи, від припустимих (0 - 10%) до аварійних (понад 30%).

Зона припустимих відхилень встановлюється окремо для кожного показника й підрозділу. У випадку, якщо відхилення носять систематичний характер, необхідно перевірити обґрунтованість встановлених нормативів і внести відповідні корективи.

Інформація, створювана управлінським обліком, орієнтована на задоволення потреб як стратегічного, так і поточного керування, на оптимізацію підрозділів й окремих менеджерів [2]. Отже, управлінський облік є складовою частиною процесу керування й забезпечує інформацію, важливу для стратегічного планування майбутніх операцій організації, контролювання її поточної діяльності, оптимізації використання ресурсів, оцінки ефективності діяльності й зниження суб'єктивності в процесі прийняття рішень.

Система керування підприємством припускає організацію управлінського обліку по структурних підрозділах і функціональних підсистемах підприємства.

Разом з тим, насущним завданням є розробка методичних рекомендацій зі створення й реалізації концепції системи керування, що забезпечує ефективність і надійність підприємницької діяльності підприємства на кожному етапі його життєвого циклу.

Функції керування підприємством можна розділити на два основних блоки: які забезпечують ефективність й які забезпечують надійність.

У міру ускладнення зовнішнього середовища підприємства зростають і вимоги до системи його цілеполагання, до розробки адекватних способів рішення проблем. Диференційована оцінка взаємодії внутрішнього й зовнішнього середовища підприємства визначає необхідність побудови системи керування змінами. По великому рахунку, передбачається побудова нового економічного простору на основі системи управлінського обліку витрат і результатів.

Оцінка результатів передбачає визначення тенденцій і перспектив кожного підрозділу підприємства у формуванні витрат і фінансових результатів. Обмін інформацією й звітністю різних структурних підрозділів конкретизує завдання кожного підрозділу на майбутній бюджетний період, визначає умови, у яких буде діяти керівник підрозділу, вимоги до нього суміжних виробничих підрозділів.

Наявність системи контролю стратегічного планування й прогнозування передбачає необхідність організації служби контролінгу, що, безумовно, уточнює функції керування. Основним завданням служби контролінгу прийнято вважати керування витратами й результатами.

Відзначимо в цьому зв'язку, що принципове значення має питання про вибір організаційної форми даної служби. Необхідно визначити переваги й недоліки створення служби контролінгу як самостійний підрозділ або у вигляді групи планово-економічного відділу.

Стратегічний аналіз витрат по центрах відповідальності передбачає можливість застосування до різних підрозділів

підприємства принципів системи економічного цілеполагання, що найбільше ефективно й надійно сприяє здійсненню фінансово-господарської діяльності. Реалізація економічного цілеполагання на підприємстві стає можливою при організації управлінського обліку по центрах відповідальності, що дозволяє кількісно зіставляти й оцінювати внесок різних підрозділів у керування витратами й результатами.

У реалізації оперативних завдань керування витратами підприємства повноваження керівників окремих центрів відповідальності розрізняються. Для ефективної роботи підприємства доцільно організувати такі структури, як центр цілеполагаючих витрат, відповідальний за вироблення ефективних управлінських рішень; центр нормативних витрат, покликаний забезпечити досягнення планового рівня витрат, у тому числі при організації постачання. Окремо варто сказати про центр доходів, до області компетенції якого ставиться й служба збуту. Хоча центр доходів і не має повноважень по зміні рівня своїх витрат понад установлений ліміт, його сприятливий ефект на добробут підприємства складається із двох складових: перевищення обсягу продажів і зниження кошторису контрольованих витрат. Центр прибутку відрізняється від попередніх тем, що має право управляти витратами й результатами реалізації з метою максимізації прибутку від операцій. У роботі центра інвестицій важливим показником є віддача на інвестований капітал, або прибуток за винятком цілеполагаючого капіталу. Повної самостійності в сфері інвестицій в окремих структур підприємства не буває практично ніколи, тому можна говорити про те, що центри інвестицій у досить широких повноваженнях мають право визначати політикові в сфері капітальних і довгострокових фінансових вкладень.

У реальній практиці підприємств зустрічаються підрозділи, які сполучають у собі ознаки двох або декількох класичних центрів відповідальності.

Оскільки елементи економічного механізму господарювання не рівноправні, є під впливом різних факторів, а принципи комерційного розрахунку в ринковій економіці визначають необхідність системного підходу, то ми представляємо співвідношення елементів економічного механізму господарювання в якості «стратегічного поля», за допомогою якого будуть визначатися стратегічні напрямки й склад адаптаційних заходів.

Еталон «стратегічного поля» можна визначити у вигляді нормативних показників розвитку й комплексу адаптаційних мір, необхідних на кожному етапі життєвого циклу для забезпечення збалансованого впливу внутрішнього й зовнішнього середовища на стан підприємства.

Висновки. Таким чином, можна стверджувати, що цілі стратегії формування та розвитку економічного механізму господарювання повністю співпадають із пріоритетними цілями розвитку підприємства й покликані забезпечити їхню реалізацію шляхом побудови адекватного механізму управлінського обліку на підприємстві. У сучасних умовах це питання дуже актуально та потребує подальшого дослідження.

## **SUMMARY**

*The role of the administrative account in a control system of the enterprise is analysed, the basic principles of construction of system of the administrative account at the enterprise of a modern type are selected, and its importance for maintenance of effective functioning of the economic mechanism of managing is proved*

## **СПИСОК ЛИТЕРАТУРИ**

1. Лысенко Ю.В. Управленческий учет в системе управления предприятием / Ю.В.Лысенко // Проблемы современной экономики. - №3 (19). - 2004. - С. 35-39
2. Кит У. Стратегический управленческий учет /У.Кит / Пер. с англ. - М.: ЗАО «Олимп-Бизнес». - 2002. - 346 с.
3. Райан Б. Стратегический учет для руководителя /Б.Райан / Пер. с англ. / Под ред. В.А. Миронова / М.: Аудит, ЮНИТИ. - 2001. - 218 с.
4. Николаева С.А. Доходы и расходы организации: практика, теория, перспективы / С.А.Николаева / М.: «Аналитика-Пресс». - 2000. - 224 с.
5. Юрьева Л.В. Анализ категорий расходы, затраты и себестоимость в системе стоимостного измерения / Л.В.Юрьева / Региональная экономика и управление: электр. науч. журн. / <http://region.mcnip.ru/modules.php> / - №1 (09). - 2007.