

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК - ПРОБЛЕМИ ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ

*к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського
обліку і аудиту Домашенко Ю.В.
Таврійська державна агротехнічна академія*

У статті розглядаються різнобічні напрямки розвитку управлінського обліку. Запропонована організація внутрігосподарського обліку на підприємстві.

Розвиток ринкових відносин в Україні зумовив кардинальні зміни в бухгалтерському обліку, що відбуваються з орієнтацією на міжнародні стандарти бухгалтерського обліку.

Процес реформування бухгалтерського обліку в Україні проходить складно, враховуючи національні особливості та набутий досвід розвитку колишньої облікової системи. Сьогодні Закон про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні, та національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку ставлять багато питань перед бухгалтерами, які повинні керуватись своєю професійною думкою, вміти використовувати облікові дані для планування і контролю за діяльністю підприємства, інтерпретувати інформацію в залежності від характеру і сутності управлінських рішень, які приймаються на її основі.

Впровадження ринкових відносин в Україні, поява нових господарських структур різних форм власності, розвиток міжнародних економічних зв'язків зумовлюють необхідність удосконалення обліку і контролю як складової частини економічної інформації, необхідної для управління на всіх рівнях. В цих умовах збільшується потреба у спеціалістах, які добре володіють знаннями з бухгалтерського обліку, знають методологію його організації і ведення в кожному господарстві.

Внутрішньогосподарський облік базувався на принципі порівняння здійснених витрат із одержаними доходами, із здійсненням матеріального

стимулювання працівників за досягнуті кінцеві результати діяльності на основі ведення достовірного обліку. Не зважаючи на повсюдну сьогодні відмову від госпрозрахунку, робота підприємств у ринкових умовах змусить їх поліпшити, економічне управління підрозділами підприємства, без якого неможливе ефективне керівництво великими виробничими системами (цехи, виробництва, ділянки, дочірні підприємства та ін.).

Основними завданнями організації внутрішньогосподарського управління є:

- забезпечення високої ефективності роботи будь-якого структурного підрозділу;
- організація достовірного обліку та контролю витрат і доходів, правильне обчислення собівартості одиниці продукції (робіт, послуг), визначення витрат за місцями виникнення і центрами відповідальності, достовірних результатів виробничої діяльності керованої ланки.

Для забезпечення стійкого і ефективного функціонування системи управління підприємства велика роль приділяється формуванню концепції внутрішньогосподарського обліку, передбаченого Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Її модель повинна організаційно і методично відповідати прийнятій системі управління на кожному підприємстві.

Внутрішньогосподарський облік — це процес фіксування, вимірювання, групування та узагальнення господарських операцій для оцінки, контролю й аналізу діяльності управлінської ланки і прийняття рішень. Він ґрунтується винятково на даних оперативного і бухгалтерського обліку. Об'єктами обліку, крім витрат виробництва, можуть бути облік випуску продукції, використання трудових ресурсів і фонду оплати праці, облік доходів, фінансових результатів та ін.

Склад і функціонування системи внутрішньогосподарського (управлінського) обліку наведено на рис. 1.

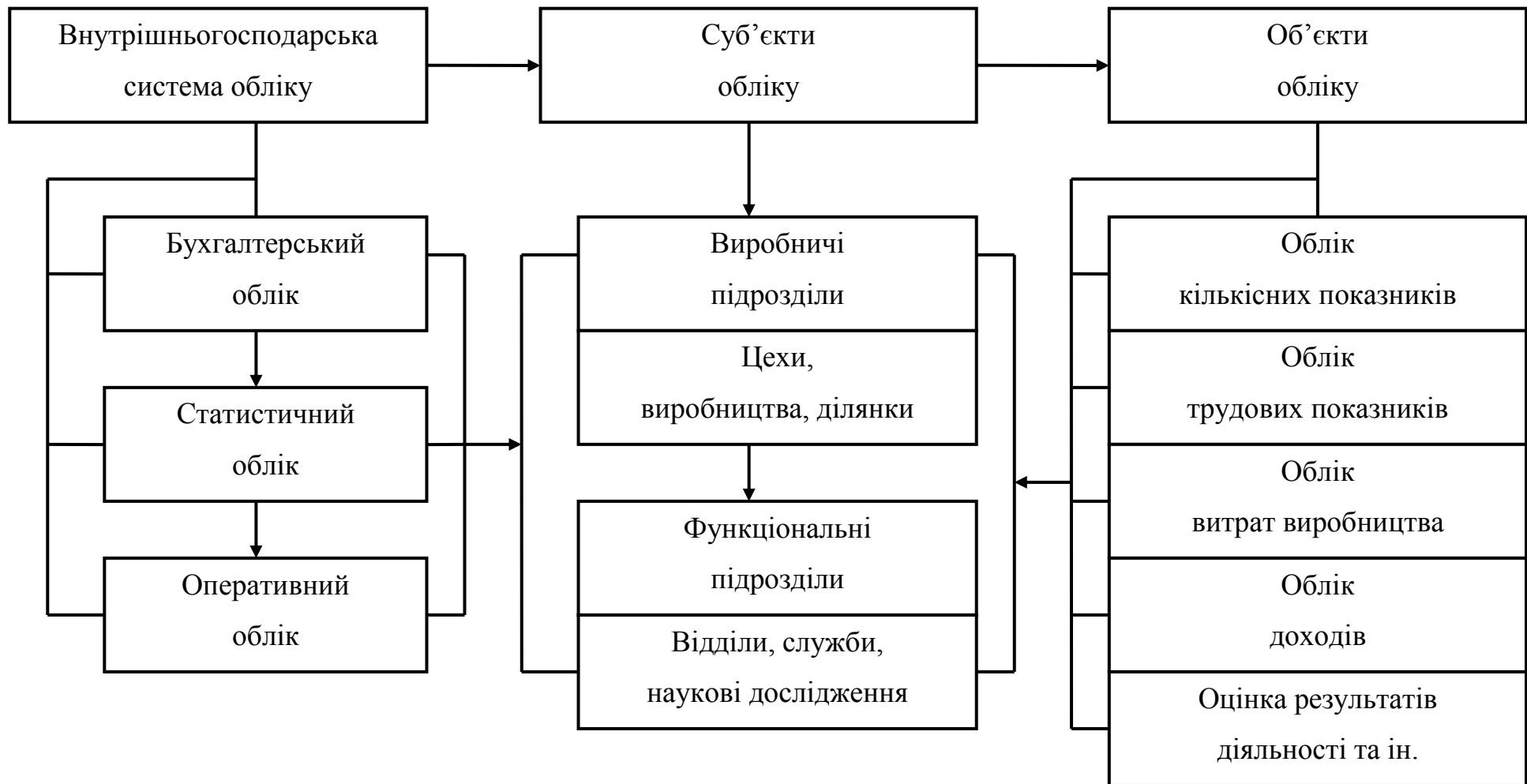


Рис. 1. Організація внутрішньогосподарського обліку підприємства

Сукупність різних прийомів і способів, за допомогою яких відображуються об'єкти будь-якої управлінської ланки (цех, виробництво, ділянка, відділ, служба), називають методом внутрішньогосподарського обліку.

Управляюча система, впливаючи на об'єкт, яким управляють, на основі зворотного зв'язку отримує необхідну облікову інформацію, яку може використовувати для будь-яких цілей: планування, контролю, оцінки, аналізу і прийняття управлінських рішень, тобто для завдань управління.

Отже, внутрішньогосподарський облік як система, що включає оперативний, статистичний і бухгалтерський облік, за змістом, значенням і рішенням завдань виконує роль управлінського обліку, але водночас кожен вид обліку зберігає свою функціональну індивідуальність. Внутрішньогосподарський облік слід розуміти не як самостійний вид обліку, а як інтеграцію, тісну взаємодію його складових для вирішення поставлених завдань і обслуговування системи управління. Інформація внутрішньогосподарського обліку може використовуватися не тільки для рішення «завдань виробництва, а й для прийняття стратегічних рішень у сфері маркетингу, якості управління науковими дослідженнями тощо.

На оперативний облік покладено забезпечення контролю змінних і добових графіків виробництва, облік руху напівфабрикатів у виробництві та ін. Статистичним обліком охоплюється рух трудових ресурсів за їх видами за кожний день і календарний період. Основний обсяг інформації про життєдіяльність системи покладено на бухгалтерський облік, у сферу якого входить облік виробничих витрат за місцями виникнення, центрами відповідальності, виробами і статтями, облік доходів, оцінка результатів господарської діяльності підрозділів підприємства. Звичайно, організація облікового чи іншого об'єкта багато в чому залежить від цільової настанови, заданої керівництвом підприємства, цеху, і в кожному разі потребує моделювання облікового процесу. Варто зазначити, що бухгалтерський облік виробничих витрат по кожному цеху, ділянці та інших центрах відповідальності здійснюється тільки за тими видами витрат, на величину яких господарський підрозділ може впли-

вати і коли він матеріально зацікавлений. У протилежному разі, як це часто спостерігається, облік витрат ведеться в цілому по підприємству, у зв'язку з чим знімається контроль за ефективним їх використанням, що часто призводить до збитків.

У деяких дослідженнях вносяться пропозиції про побудову цілої системи рахунків управлінського обліку, які вводяться, щоб забезпечити порівнянність зроблених витрат з отриманими доходами (виручкою від продажу продукції, товарів, робіт, послуг). Цей комплекс робіт пропонується вести на базі національної системи рахунків бухгалтерського обліку. За рубежом накопичений досвід застосування тих і інших «рахунків - екранів», який показав, що їх впровадження призведе до значного ускладнення і подорожчання обліку на шкоду його достовірності. З цієї причини їх застосування вважаємо недоцільним. Треба мати на увазі, що при визначенні результатів виробничо-господарської діяльності структурних підрозділів і порівнянні їх з результатами по Підприємству в цілому не завжди досягається порівнянність у зв'язку з тим, що по цехах, ділянках береться не вся величина виробничих витрат, а тільки та, що залежить від їх роботи.

Як відомо, витрати в залишках незавершеного виробництва (НЗВ) поділяють на витрати попередніх цехів (переділів) і власні. При складанні цехових калькуляцій собівартості продукції, робіт беруться до уваги зміни залишків НЗВ на початок і кінець звітної періоду тільки по власних витратах, а зміни попередніх переділів не приймаються в розрахунок, що також впливає на величину розбіжностей. При розрахунку цехової собівартості треба брати до уваги такі витрати: прямі матеріальні, трудові, загальновиробничі, втрати від браку, тобто ті, величина яких залежить від роботи цеху, ділянки.

У ряді вітчизняних видань авторами віддається перевага веденню контролю виробничих витрат методом «директ-кост», при якому відхилення по собівартості продукції виявляються наприкінці місяця порівнянням фактичних витрат з нормами. Слабкою ланкою цього методу є те, що облік зміни норм здійснюється позасистемним шляхом без установлення чинників їх

впливу у бік збільшення, чи зменшення за узгодженням з виконавцями, а відхилення визначаються після закінчення календарного періоду, коли впливати на рівень витрат неможливо. Цей метод у країнах СНД ніде не застосовувався, по ньому відсутні методичні розробки, немає досвідчених фахівців, які б його застосовували. За всіма параметрами він поступається нормативному методу обліку виробничих витрат і навряд чи його варто рекомендувати до впровадження. Підприємствами України накопичений великий практичний досвід обліку і контролю виробничих витрат за нормативним методом, при якому здійснюється оперативний облік витрат за нормами з одночасним обліком змін і відхилень норм.

З метою скорочення обсягу робіт за цим методом облік витрат можна здійснювати тільки по матеріальних і трудових витратах. Крім того, збереглися наукові і практичні розробки, які можна було б використовувати при організації внутрішньогосподарського обліку.

Наприкінці зазначимо, що вивчення методів обліку, які застосовуються в Україні, дає змогу зробити висновок про те, що теорією і практикою загальноновизнаними видами обліку є оперативний, статистичний і бухгалтерський облік, що забезпечують вивчення й економічну оцінку фінансово-господарської діяльності підприємства.

Література:

1. Голов С. Проблеми і перспективи реформування бухгалтерського обліку в Україні // Бухгалтерський облік і аудит. – 2000. - №11.
2. Лінник Є.С. Предмет, метод, функції та їх вплив на розвиток управлінського обліку в Україні // Збірник наукових праць ЧДТУ. – 2004. – випуск 8. – С. 18 – 20.