

ВНУТРІШНЬОГОСПОДАРСЬКИЙ (УПРАВЛІНСЬКИЙ) ОБЛІК В УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ

*Виокремлено основні підходи до побудови
внутрішньогосподарського (управлінського) обліку*

Внутрішньогосподарський (управлінський) облік визначений загальними положеннями Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” є частиною інформаційної системи підприємства і потребує досконалого підходу до її організації. Для забезпечення успішної діяльності економічних суб’єктів у таких складних умовах перше місце в списку пріоритетів своєї діяльності вони відводять задоволенню потреб споживачів, для чого адаптують нові менеджерські підходи, змінюють виробничі системи й активно інвестують у нові технології. Конкурентним засобом, що допомагає підприємствам змагатися на сучасних глобальних ринках, може стати модернізація виробництва.

Проблемам вивчення структуризації внутрішньогосподарського (управлінського) обліку на підприємстві присвячені праці науковців Ф.Ф. Бутинця, С.Ф. Голова, В.М. Добровського, К. Друрі та інших. Проте, в умовах діяльності підприємств корпоративної форми власності виникає потреба у забезпеченні здійснення управлінського обліку процесу реалізації управлінських рішень.

Метою статті є виокремлення основних підходів до побудови внутрішньогосподарського (управлінського) обліку на основі удосконалення формування інформації для прийняття ефективних рішень.

Вироблення управлінських дій включає збирання, обробку, передання необхідної інформації та ухвалення рішень [1]. Основним завданням такого управління є визначення напрямів і темпів розвитку, постійне оцінювання дійсності, ефективності прийнятих рішень через співвідношення досягнутих результатів з поставленими цілями і з витратами на досягнення таких цілей. У цьому зв’язку інформаційну обмеженість фінансового обліку для суб’єктів господарської діяльності має компенсувати якісний управлінський облік – основне джерело інформації для прийняття рішень, поліпшення і контролю на підприємствах [2, с. 26].

Поняття управлінського обліку як науки сформувалося як у нашій, так і в зарубіжній практиці досить давно, у той же час у різних виданнях спостерігаються різні підходи щодо періодизації управлінського обліку. Поява бухгалтерського управлінського обліку як самостійної навчальної дисципліни пов’язана з Американською асоціацією бухгалтерів. Уперше в 1972 р. асоціація підготувала фахівців з управлінського обліку з присвоєнням випускникам кваліфікації бухгалтера-аналітика. Цей рік ознаменував офіційний поділ бухгалтерського обліку на фінансовий і управлінський [3, с. 4-5].

Зміст поняття “Управлінський облік” у різних країнах різний. Так, у Німеччині цим терміном до останнього часу не користувалися взагалі, вважаючи за краще називати відповідну навчальну дисципліну “Облік витрат і результатів”. Відповідно сфера планування, обліку, контролю й аналізу витрат обмежується в основному виручкою від реалізації і витратами поточного року. У Франції вважають за краще мати справу з поняттям “маржинальний облік” і обмежують його пошуком та обґрунтуванням управлінських рішень на перспективу з використанням показників маржинального прибутку.

В англійських країнах (США, Англії, Канаді) управлінський облік розглядають ширше. У його сферу входять фінансові і виробничі інвестиції, результати їх використання. Американські вчені К. Друрі, Д. Сігел, Д. Шим розглядають управлінський облік як процес визначення, вимірювання, акумуляції, аналізу, підготовки, інтерпретації і передання фінансової інформації, що використовується керівництвом для планування, оцінювання і контролю усередині організації [4, с. 40; 5, с. 225].

Оксфордський економічний словник визначає управлінський облік досить широко, як частину бухгалтерського обліку, функцією якого є надання інформації, корисної для керівництва підприємства, для управління активами і зобов’язаннями [6, с. 449].

Системи управлінського обліку, що використовуються в різних країнах класифікуються за принципом взаємозв'язку облікових підсистем підприємства – фінансовою і управлінською, що передбачають застосування контрольних рахунків або дзеркальні рахунки (рахунки-екрани), використання спеціальних рахунків, за допомогою яких трансформується інформація із підсистеми фінансового обліку в підсистеми управлінського обліку.

З урахуванням вказаних особливостей, постає питання побудови вітчизняного управлінського обліку на підприємствах різних видів діяльності. Однозначно, що привести у відповідні рамки регулювання управлінського обліку на різних підприємствах є неможливо, проте можуть розроблятися окремі рекомендації щодо його організації з урахуванням специфіки виробництва.

Сучасні вчені, що займаються проблемами адаптації системи управлінського обліку до вітчизняної економіки, перспективу розвитку обліку вбачають у таких напрямках:

- стратегічний управлінський облік;
- управлінський аналіз [7, с. 157-185].

Основна мета стратегічного управлінського обліку – це розроблення заходів для успішної роботи підприємства на довгострокову перспективу через розвиток його виробничого потенціалу. Як витрати тут розглядаються капітальні вкладення (інвестиції), а результатом вважається не тільки потенційна величина прибутків, але й розвиток виробництва, вплив його на ринок товарів, праці і капіталу [8, с. 40].

Дослідивши різні підходи щодо сутності понять стратегічного обліку та до стратегічно управлінського обліку, вважаємо, що це лише уточнення окремих функцій існуючого на сьогодні управлінського обліку. Схиляємося до думки В.Б. Моссаковського в тому, що так званий стратегічний облік відноситься до фінансової та інвестиційної діяльності [9]. Проте не можна погодитись з фахівцем з тим, що управлінський облік, стосується лише операційної діяльності підприємства, оскільки він передбачає функціональні завдання і інвестиційної та фінансової діяльності, а також має безпосередній вплив на оперативність приймання рішень. З урахуванням того, що стратегічний управлінський облік є складовою підсистеми управлінського обліку і практично є неможливим розмежування завдань цих видів обліку, оскільки оперативні управлінські рішення мають будуватися з урахуванням мети створення підприємства – отримання прибутку. А отримання прибутку передбачається протягом всього терміну діяльності підприємства, що передбачає і перспективу. Тому, існування таких назв, призводить до того, що самі фахівці з обліку і аудиту, спрямовують зусилля на виокремлення складової, а не на удосконалення цілісної системи бухгалтерського обліку. Аналогічними є міркування щодо самої назви бухгалтерського обліку, його походження, оскільки відкинути поняття бухгалтерський і залишити лише облік, приведе до невизначеності його предмету та об'єкту, оскільки поняття "облік" є багатограним і може відноситися не лише до господарської діяльності суб'єктів підприємництва. Тому, потрібно підходити до сутності бухгалтерського обліку, його складових не від пошуку недоліків в доцільності тієї чи іншої назви, а скоріше до його вдосконалення, а назва обґрунтується самим змістом.

Сьогодні все ширше застосовується в Україні європейський термін – контролінг як альтернатива управлінського обліку.

С.А. Торозян визначає, що цільове завдання контролінгу – побудова на підприємстві ефективної системи ухвалення, реалізації, контролю й аналізу управлінських рішень [402].

Наведені в економічній літературі визначення та завдання контролінгу свідчать про досить широкий діапазон розуміння даного поняття і виконання визначеного контролінгом завдання можливе лише у комплексному поєднанні виконання обов'язків усього адміністративно-управлінського апарату на основі першочергового джерела – облікової інформації. Тому віднесення контролінгу до видів обліку (замість управлінського) недоцільне, оскільки він передбачає прийняття управлінських рішень, що можуть не пов'язуватися з обліком.

Упровадження управлінського обліку передбачає вирішення методологічних, організаційних питань та технічних питань.

Вирішення методологічних питань означає формування принципів, на підставі яких здійснюватиметься управлінський облік. Відповідно, вирішення організаційних питань має визначати, ким і як (якими структурними одиницями і в який спосіб) сформульовані принципи управлінського обліку реалізовуватимуть.

Вирішення технічних питань припускає визначення набору технічних засобів і способів їх використання в системі управлінського обліку. Отже, відповідно до розробленої класифікації проблеми постановки управлінського обліку для забезпечення виконання його функціональних завдань можна розділити на три групи – методологічні, організаційні, технічні.

Управлінські рішення підприємницької діяльності базуються на плановій, нормативній, технологічній, обліковій і аналітичній інформації. Як наслідок, управлінський облік інвестиційної діяльності повинен виконувати такі функції: плану, облікову, аналітичну та контрольну.

Контроль в управлінському обліку – це процес, який повинен гарантувати або забезпечувати все можливе для того, щоб фактичні результати збігалися із запланованими за інших рівних умов. Процес контролю включає завдання мети або нормативів (що часто розраховуються в ході складання кошторису), з якими зіставляються фактичні результати. Одна з функцій управлінського обліку – надання менеджерам економічного зворотного зв'язку, який допомагає контролювати витрати і підвищувати ефективність та продуктивність виконуваних операцій. Якість управлінського обліку визначається як досконалістю бюджетування передбачуваних витрат, так і отриманням фактичних результатів, що максимально наближені до планових (очікуваних). Якість управлінського обліку сприятиме прогнозуванню ефективності залучення та використання інвестиційних ресурсів, а як наслідок – підвищенню вартості бізнесу та його іміджу.

Невирішені практичні питання управлінського обліку обумовлюють нераціональне використання інтелектуальних, інформаційних, організаційних, фінансових ресурсів підприємств України, невиправдане збільшення витрат на програмне забезпечення, придбання засобів обчислювальної техніки, на стандартизацію бізнес-процесів і автоматизацію управління. Збільшення витрат, зрештою, обумовлює зростання собівартості продукції і зниження її конкурентоспроможності. Проте головним завданням управлінського обліку є не формування готової “абсолютної істини” відносно предмета управлінського обліку, а представлення інструменту щодо розуміння його наочної сутності.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Мескон М.Х. Основы менеджмента / Мескон М.Х., Альберт М., Хедоури Ф.; пер. с англ. – М.: Дело, 1992. – 702 с.
2. Аткинсон Энтони А. Управленческий учет / [Аткинсон Энтони А., Банкер Раджив Д., Каплан Роберт С., Янг Марк С.]; пер. с англ. – [3-е изд.]. – М.: Изд. дом “Вильямс”, 2005. – 878 с.
3. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. для вузов / М.А. Вахрушина. – [2-е изд., перераб. и доп.]. – М.: ИКФ Омега – Л: Выс. шк., 2002. – 528 с.
4. Друри К. Управленческий и производственный учет: учеб. / Друри К.; пер. с англ. – М.: ЮНИТИ–ДАНА, 2002. – 1071 с.
5. Сигел Дж. Словарь бухгалтерских терминов / Дж. Сигел, Дж. Шим; пер. с англ. – М.: Инфра–М, 2001. – 408 с.
6. Блэк Дж. Экономика: толковый словарь : англо-русский / Дж. Блэк. – М.: Инфра – М: Весь мир, 2000. – 840 с.
7. Засади конкурентоспроможності в реаліях економіки знань: [колект. монографія] / за наук. ред. Ю.В. Полунєєва. – К.: ТОВ “Інжиніринг”, 2007. – 256 с.
8. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. для вузов / Ивашкевич В.Б. – М.: Экономистъ, 2006. – 618 с.
9. Моссаковський В. Види обліку в сучасних умовах та їх обґрунтування / В. Моссаковський // Бухгалтерський облік і аудит. – 2002. – № 6. – С. 22-29.