

*В.С. Рижиков,
д. пед. наук,
завідувач кафедри обліку і аудиту
Кіровоградського інституту регіонального
управління та економіки*

СУТЬ ТА ПРАКТИЧНЕ ЗНАЧЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ДЛЯ ЕФЕКТИВНОЇ ОРГАНІЗАЦІЇ УПРАВЛІННЯ НА ПІДПРИЄМСТВАХ

Сьогодні в наукових та підприємницьких колах керівників вищої ланки, у сучасній науковій вітчизняній та зарубіжній спеціальній економічній літературі відбувається дискусія про місце і роль управлінського обліку в системі управління підприємством. У контексті зазначеної проблематики існує значна кількість наукових досліджень і практичних розробок як зарубіжних так і вітчизняних науковців Апчерч А., Датар Ш., Друді К., Фостер Дж., Хорнгрен Ч., Яругова А., Вахрушина М.А., Голов С.Ф., Карпова Т.П., Нападовська Л.В., Пушкар М.С., Чумаченко М.Г., Карпенко О.В та ін.

Незважаючи на величезну кількість наукових робіт із тематики управлінського обліку, особливо у вітчизняних публікаціях, недостатньо висвітлено значення та сутність управлінського обліку для становлення ефективного управління сучасних підприємством в умовах ринкової економіки і орієнтації законодавства та уніфікації обліку до міжнародних стандартів.

Метою наукової статті є – визначення сутності та практичної значимості управлінського обліку для ефективного управління внутрішньогосподарською діяльністю на підприємстві в сучасних умовах розвитку ринкових відносин.

Кожне підприємство у власній діяльності використовує елементи управлінського обліку. Хоча дехто навіть не здогадується, що це так називається. Фактично управлінський облік — невід’ємний атрибут управління. Для розуміння значення та сутності управлінського обліку в сучасному підприємстві розкриємо теоретично-законодавчі основи управлінського обліку.

Сутність управлінського обліку визначено в ст. 1 Закону України від 16.07.99 р. №996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (далі — Закон про бухоблік) внутрішньогосподарський (управлінський) облік — система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством [2].

В свою чергою можна сказати, що бухгалтерський облік — процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень.

Відповідно до (п. 5 ст. 8 Закону про бухоблік підприємство самостійно розробляє систему та форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності і контролю господарських операцій. Але питання методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності (п. 2 ст. 6 Закону про бух облік) регулює Міністерство фінансів України, яке затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності [2].

Наведемо визначення управлінського обліку який зрозумілий більшості сьогоденних підприємств. Управлінський облік — це облік, який спрямований тільки на сприяння управлінню підприємством. Призначений він лише для керівного складу підприємства (директорів, начальників, голів, інших керівників). Розробляється самостійно підприємством, не підлягає регулюванню нормативними документами державних органів чи якихось професійних організацій.

Для розуміння теоретичної основи та можливої практичного впровадження і ефективного використання управлінського обліку в управлінні підприємством наведемо дефініції надана відомими науковцями з цієї проблематики.

Ільїна С.Б., Т. С. Журба зазначають, що управлінський облік — підсистема бухгалтерського обліку, яка в рамках однієї організації забезпечує її управлінський апарат інформацією, що використовується для планування, власне управління і контролю над діяльністю організації. Цей процес включає виявлення,

вимірювання, збір, аналіз, підготовку, інтерпретацію, передачу і прийом інформації, необхідної управлінському апарату для виконання його функцій [3].

Управлінський облік — це процес виявлення, вимірювання, нагромадження, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки і контролю всередині організації та для забезпечення відповідного підзвітного використання ресурсів [1, с. 209].

Управлінський облік — це економічна система, пов'язана із підготовкою та забезпеченням системи управління інформацією при здійсненні інвестиційної, операційної та фінансової діяльності, яка дозволяє розробляти та в комплексі приймати найбільш ефективні оперативні, тактичні стратегічні рішення на різних рівнях управління підприємством [4, с. 35—36].

Завданням управлінського обліку, на думку професора Фаріона І. Д. та Писаренка Т. М. є складання звітів, інформація яких призначена для власників підприємства, його керівників (менеджерів) та інших внутрішніх користувачів інформації [9, с. 12].

Більш повний і деталізований перелік таких завдань наводить професор Пушкар М. С. Основними завданнями управлінського обліку, на його думку, є [5, с. 229]:

- складання кошторисів на виробництво продукції;
- облік витрат на виробництво паралельно за багатьма напрямками (цех, дільниця, бригада, виріб, елемент, стаття калькуляції);
- визначення об'єктів калькулювання, калькуляційних одиниць;
- вибір методів обліку витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції;
- складання планових і звітних калькуляцій;
- аналіз відхилень від норм витрат;
- групування відхилень за причинами і винуватцями;
- забезпечення інформації для управління про відхилення від норм;
- визначення собівартості продукції, норми прибутку, рентабельності;

- аналіз собівартості продукції і виявлення резервів її зниження;
- автоматизація обліку, калькулювання і аналізу собівартості продукції.

Зв'язок управлінського обліку, як складової облікової політики підприємства визначається методичними нормативними актами з бухгалтерського обліку, які пов'язані в основному із забезпеченням виконання завдань, дотриманням основних принципів і правил. Управлінський облік сприяє керівникам підприємств визначати економічно-фінансову політику підприємства. При формуванні управлінського обліку передбачається майнова автономність і безперервність діяльності організації, послідовність застосування управлінської політики, а також часова визначеність фактів господарської діяльності.

Для ефективного удосконалення управлінського обліку на підприємствах на наш погляд є система „директ-костинг”. Під цим варіантом обліку витрат на виробництво й калькулювання собівартості продукції розуміється підхід, коли в розрізі об'єктів калькулювання планується й обліковується неповна, обмежена собівартість. Собівартість може включати тільки прямі витрати; тільки змінні, тобто залежні від зміни обсягів виробництва, витрати; вона може калькулюватися на основі тільки виробничих витрат, пов'язаних з виготовленням даної продукції, виконанням робіт або наданням послуг, навіть якщо вони носять непрямий характер. Але, незважаючи на різну повноту включення в собівартість об'єкта калькулювання різних видів витрат, загальним для цього підходу є те, що інші види витрат, які також за своєю економічною сутністю складають частину поточних витрат, не включаються в калькуляцію, а відшкодовуються єдиною сумою з виручки (або валового прибутку). У цьому основна відмінна риса системи обліку неповної собівартості [6; 7].

Ринкові процеси, що обумовлюють ускладнення орієнтації окремого товаровиробника, що впливають на коливання обсягів виробництва й реалізації продукції, з одного боку, а також збільшення частки постійних витрат у їхньому загальному обсязі, з іншого боку, істотно позначаються на поведінці собівартості виробів, тобто, і на їхньому прибутку. З посиленням цих тенденцій

збільшується потреба товаровиробників в інформації про витрати на виготовлення виробів і їхню реалізацію, не перекручених у результаті розподілу непрямих витрат і відносно незмінних на одиницю продукції. Таку інформацію у вигляді даних про неповну виробничу собівартість (у частині прямих, змінних або всіх виробничих витрат) і маржинальному доходу (сумі покриття) – різниці між ціною продажу (виручкою від реалізації) і неповною собівартістю виробу або реалізованої продукції в цілому – і дає система „директ-костинг” [7].

Важливо, що, застосовуючи систему „директ-костинг” (систему обліку сум покриття або маржинального доходу), можна оперативно вивчати взаємозв'язки між обсягом виробництва, витратами (собівартістю, виручкою, прибутком, маржинальним доходом). Цей взаємозв'язок можна вивчати і графічно, й аналітично. Будується так званий графік точки критичного обсягу виробництва (точки беззбитковості), тобто такого його обсягу, при якому виручка від реалізації продукції дорівнює її повної собівартості. З цього визначення точки критичного обсягу виробництва (К) виводиться формула її розрахунку

$$K = \frac{V_{\text{пост}}}{M\text{д}}, \quad (1)$$

де: $V_{\text{пост}}$ - величина умовно-постійних витрат у складі поточних витрат виробництва звітного періоду,

$M\text{д}$ - величина маржинального доходу на одиницю продукції (різниця між ціною реалізації виробу й величиною його собівартості, обчисленої за умовно-змінними витратами) [7; 8].

Висновок. На підприємстві в сучасних умовах ринкової економіки значення управлінського обліку є досить значним в системі обліку, планування, контролю, аналізу даних про витрати й результати господарської діяльності в розрізі необхідних для управління об'єктів, оперативного прийняття на цій основі різних управлінських рішень з метою оптимізації фінансових результатів діяльності підприємства.

Список використаних джерел:

1. Голов С. Ф., Єфіменко В. І. Фінансовий та управлінський облік. — К.: ТОВ "Автоінтерсервіс", 1996. — 544 с.

2. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.99 р. №996-XIV із змінами і доповненнями (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1999, N 40, ст.365.

3. Ільїна С. Б. Контролінг процесів господарської діяльності в харчовій промисловості : навч. посібник / С. Б. Ільїна, Т. С. Журба. – К. : Професіонал, 2008. – 592 с.

4. Нападовська Л. В. Управлінський облік: Монографія. — Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. —450 с.

5. Пушкар М. С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти): Монографія. — Тернопіль: Економічна думка, 1999. — 423 с.

6. Рассказова-Николаева С. Директ-костинг: правдивая себестоимость // Экономика бизнеса.- М. - 2007.- № 50. – С.45-53.

7. Рассказова-Николаева С. Внешний аудит и контролинг: организация оптимального взаимодействия // газета "экономика и жизнь", №19 май 2010 года.

8. Слезко Т. Методы учета затрат „стандарт-кост” и нормативный: история и современность// Бухгалтерский учет и аудит. – 2007. - № 7 – С. 3-9.

9. Фаріон І. Д., Писаренко Т. М. Бухгалтерський управлінський облік: Навчальний посібник / За ред. д-р екон. наук, проф. І. Д. Фаріона. — Тернопіль: Економічна думка, 2003. — 566 с.