

УДК - 336.148:338,435+338+621.3

Костів М.А., Медвідь Л.Г.

Львівська комерційна академія

## ДЕЯКІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ДОХОДІВ І ВИТРАТ НА ЕЛЕКТРОЛАМПОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

© *Костів М.А., Медвідь Л.Г.*

В умовах виходу економіки з системної фінансової кризи вирішення проблеми економічного зростання промислових підприємств неможливе без оновлення системи управління доходами і витратами і реформування методики їх контролю, особливо з врахуванням специфіки галузі. Тому у статті розглянуто окремі аспекти організації внутрішнього контролю доходів і витрат на електролампових підприємствах, зокрема, форми і зміст внутрішніх звітів та вимоги до них.

**Ключові слова:** електротехнічна галузь, управлінський облік, внутрішній контроль, доходи, витрати, внутрішні звіти.

In the conditions of exit of economy from the system financial crisis of decision of problem of the economy growing of industrial enterprises it is impossible without the update of the control and reformation of method of their control, profits and charges system, especially taking into account the specific of industry. That is why in the article the separate aspects of organization of internal control of profits and charges are considered on the enterprises of electric tubes, in particular, manners and matter of internal reports and requirement to them.

**Key words:** electrical engineering industry, administrative account, internal control, profits, charges, internal reports.

В условиях выхода экономики из системного финансового кризиса решение проблем экономического роста промышленных предприятий невозможно без обновления системы управления доходами и затратами и реформирования методики их контроля, особенно с учетом специфики отрасли. Поэтому в статье рассмотрены отдельные аспекты организации внутреннего контроля доходов и затрат на электроламповых предприятиях, в частности, форма и содержание внутренних отчетов и требования к ним.

**Ключевые слова:** электротехническая отрасль, управленческий учет, внутренний контроль, доходы, затраты, внутренние отчеты.

**Вступ.** В умовах виходу із світової системної фінансово-економічної кризи вирішення проблем економічного зростання промислових підприємств України неможливе без оновлення, насамперед, системи управління.

Однією із найважливіших функцій управління виділяють контроль, який є засобом зворотного зв'язку між об'єктом і суб'єктом управління. Інформуючи про дійсний стан керованого об'єкта, фактичне виконання управлінського рішення, контроль дозволяє отримати інформацію, на основі якої здійснюється управління, тобто приймаються відповідні дії. В процесі контролю виявляється якість самого управлінського рішення; оцінюється ефективність тих організаційних заходів, які були прийняті для його виконання; відповідність організації об'єкта цілям успішного виконання розпорядження, а також якість підбору і розміщення кадрів.

Для здійснення такого контролю та забезпечення підзвітності керівників необхідна відповідна система внутрішньої звітності, яка б забезпечувала збирання, обробку і передання інформації про результати діяльності кожного центру відповідальності.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню питань методики та організації внутрішнього контролю доходів і витрат на виробничих підприємствах різних галузей економіки присвячені праці українських вчених: Ф.Ф. Бутинця, В.І. Бачинського, Б.І. Валуєва, Ю.А. Вериги, А.М. Герасимовича, С.Ф. Голова, З.В. Гуцайлюка, В.І. Єфіменка, Я.Д. Крупки, М.В. Кужельного, А.М. Кузьмінського, В.О. Ластовецького, В.Г. Лінника, Ю.Я. Литвина, Л.В. Нападовської, В.О. Озерана, М.С. Пушкаря, В.С. Рудницького, В.В. Сопка, М.Г. Чумаченка, С.І. Шкарабана та інших, а також зарубіжних вчених: С. Ансарі, І.А. Басманова, А. Бімані, М.А. Вахрушиної, Т.П. Карпової, К. Друрі, Р.С. Каплана, В.Є. Керімова, Р.Купера, Б.Є. Нідлза, В.Ф. Палія, Т. Скоуна, В.І. Ткача, А. Ентоні, А. Яругової та інших. Проте питання раціональної організації та методики внутрішнього контролю доходів і витрат на підприємствах з виробництва електролампової продукції вимагають додаткового дослідження та з'ясування низки теоретичних і практичних проблем, оскільки зарубіжний досвід не може бути прямо перенесений у діяльність вітчизняних підприємств, а власний - вимагає адаптації до сучасних реалій. При цьому електролампові підприємства у своїй діяльності користуються інструктивними та методичними матеріалами, що мають загальний характер і не враховують організаційно-технологічних особливостей галузі.

**Постановка завдання.** Недостатня розробленість проблеми і гостра потреба в оновленні системи контролю доходів і витрат на

електролампових підприємствах України обумовило вибір теми, мету, завдання й основні напрями дослідження.

**Виклад основного матеріалу.** Складні зовнішні умови, в яких доводиться працювати підприємствам у теперішній час, вимагають здійснення ретельного контролю за доходами і витратами. За таких умов доцільно розділити підприємство на окремі сегменти або підрозділи, а повноваження і відповідальність у сфері керівництва та оперативного управління господарством розподілити між управлінським персоналом різного рівня для розширення можливостей та підвищення ефективності менеджменту.

У системі управління вищий керівник має контролювати й оцінювати роботу керівників нижчого рівня, а вони, у свою чергу, повинні здійснювати самоконтроль та інформувати вище керівництво про результати діяльності. Так, С. Паркінсон і М. Рустомджі зазначали: „Контроль потрібен завжди, незалежно від того, делегує керівник свої повноваження чи ні. Відповідальність керівника перед власним начальством не зменшиться ні на йоту, якщо він передасть частину своїх повноважень підлеглим. Верховне керівництво часто не наважується передавати повноваження, оскільки боїться, що люди нароблять помилок, які буде важко виправляти. Це свідчить про брак належного контролю та погану організацію праці. Важливо розуміти, що деколи важливість системи контролю може значно перевищувати важливість того, що вона контролює” [4].

Слід підтримати думку В.І. Бачинського та О.А. Полянської, що домінуючим видом контролю є управлінський облік, оскільки він використовує фінансові показники, які:

- 1) в агрегованому вигляді показують результати різноманітних видів діяльності;
- 2) дозволяють менеджерам, що розглядають альтернативні варіанти дій, користуватися при прийнятті рішень єдиним підходом;
- 3) забезпечують менеджерам більшу ступінь автономності;
- 4) є ефективними і в умовах невизначеності.

Як наголошує С.Ф. Голов [2, с.407], створення й функціонування системи обліку і контролю за центрами відповідальності передбачає:

- визначення центрів відповідальності;
- складання бюджету для кожного центру відповідальності;
- регулярне складання звітності про виконання;

- аналіз причин відхилень і оцінка діяльності центру.

Отже, інформація про результати діяльності кожного центру відповідальності повинна періодично узагальнюватися у звіті центру відповідальності, який виражений в грошовому вимірнику, хоча може включати не грошові показники.

Вчені С. Паркінсон та М. Рустомджі вважають, що „періодичні бухгалтерські звіти перекладають всю роботу, здійснену в організації, мовою найважливішого чинника: грошей. Звіти дають змогу порівнювати роботу, пророблену за звітній період, з попереднім періодом і, що важливіше, - зі стандартами, прийнятими для такого роду діяльності”[4].

За словами проф. Палія В.Ф., „внутрішня управлінська звітність є поряд з планом рахунків управлінського обліку системоутворюючим елементом, тим основним хребтом, на якому тримається вся управлінська структура” [3, с.203].

Звіт центру відповідальності використовується керівником самого центру для планування, контролю та прийняття управлінських рішень. Так, на електроламповому підприємстві вище керівництво на підставі звіту оцінює діяльність кожного підрозділу та його керівника. При цьому дуже важливо розрізнити результати діяльності керівника та економічні результати діяльності структурного підрозділу, як економічної одиниці.

Враховуючи відмінності в оцінках діяльності підрозділу та його керівника, нами пропонується на практиці застосовувати два підходи щодо звітності центрів відповідальності. Перший підхід передбачає складання одного звіту центру відповідальності, в якому окремо відображені контрольовані і неконтрольовані доходи та витрати. Другий – передбачає застосування двох окремих звітів, один містити інформацію про всі доходи та витрати підрозділу, другий – доходи і витрати, контрольовані керівником цього підрозділу.

До побудови та змісту внутрішньої звітності ставляться певні вимоги, які можна класифікувати на формальні та спеціальні (істотні) (табл. 1).

Таблиця 1

Вимоги, що ставляться до внутрішніх звітів

<i>Вимоги</i>	<i>Характеристика вимоги</i>
<b>Формальні вимоги</b>	
<i>Доцільність</i>	Узагальнена у внутрішніх звітах інформація повинна відповідати меті, заради якої вона була підготовлена
<i>Об'єктивність і точність</i>	Звітність не повинна містити суб'єктивного судження та упереджених оцінок, ступінь похибки у звітах не повинна заважати прийняттю обгрунтованих рішень
<i>Оперативність</i>	Внутрішня звітність повинна представлятися у строк, коли вона є необхідною для прийняття рішень
<i>Стислість</i>	У звітності не повинно бути зайвої інформації. Чим звіт менший за обсягом, тим більш оперативно можна освідомити його зміст та прийняти рішення
<i>Порівнянність</i>	Можливість використовувати звітну інформацію для роботи різних центрів відповідальності. Звітність також повинна бути порівняльною з кошторисами
<i>Адресність</i>	Внутрішня звітність повинна попасти до відповідального керівника та іншим зацікавленим особам, але за умови дотримання ступеня конфіденційності, встановленій в організації
<i>Ефективність</i>	Витрати на складання внутрішньої звітності повинні бути зіставлені з вигодами від отриманої управлінської інформації
<b>Спеціальні вимоги</b>	
<i>Гнучка структура</i>	Інформація повинна забезпечувати реагування на зміну цілей та потреби управляючих центрами відповідальності

<b><i>Зрозумілість та видимість</i></b>	Кожна звітна форма повинна містити тільки ту інформацію, що необхідна даному конкретному керівнику і не перевантажена неістотними показниками
<b><i>Оптимальна частота представлення</i></b>	Внутрішні звіти можуть бути щорічними, щомісячними, щотижневими, щоденними або представлені по мірі виникнення відхилень. Немає необхідності збільшувати частоту представлення звітів, якщо не можливо прийняти рішення на підставі такого звіту
<b><i>Придатність для аналізу і оперативного контролю</i></b>	Показники, що містяться у звітності, повинні бути придатними для аналізу і перевірки

Важливим елементом у прийнятті рішень є час від отримання звіту до вироблення рішення та перетворення його у дію. При цьому суттєве значення має доступна форма внутрішнього звіту.

Внутрішня звітність індивідуальна, немає стандартного набору економічних показників, єдиних форм та інформаційної структури. Але можна виділити класифікаційні ознаки, що містять загальні підходи до характеристики форм звітності (рис. 1).

Комплексні підсумкові звіти надаються регулярно, як правило, за місяць або інший звітний період та відображають доходи і витрати за центрами відповідальності, містять інформацію про виконання бюджету, рентабельність та інші показники для загальної оцінки і контролю.

Тематичні звіти представляються при виникненні відхилень за найбільш важливими для успішного функціонування показникам, таким як обсяг продажу, втрати від браку, графік виробництва продукції тощо.

Аналітичні звіти готуються тільки за запитами керівників та містять інформацію, що розкриває причини та наслідки результатів за окремими аспектами діяльності.

Оперативні звіти складаються на нижньому рівні управління у центрах відповідальності. Вони містять розгорнуту інформацію для прийняття поточних рішень. Складаються щотижнево і щомісячно.

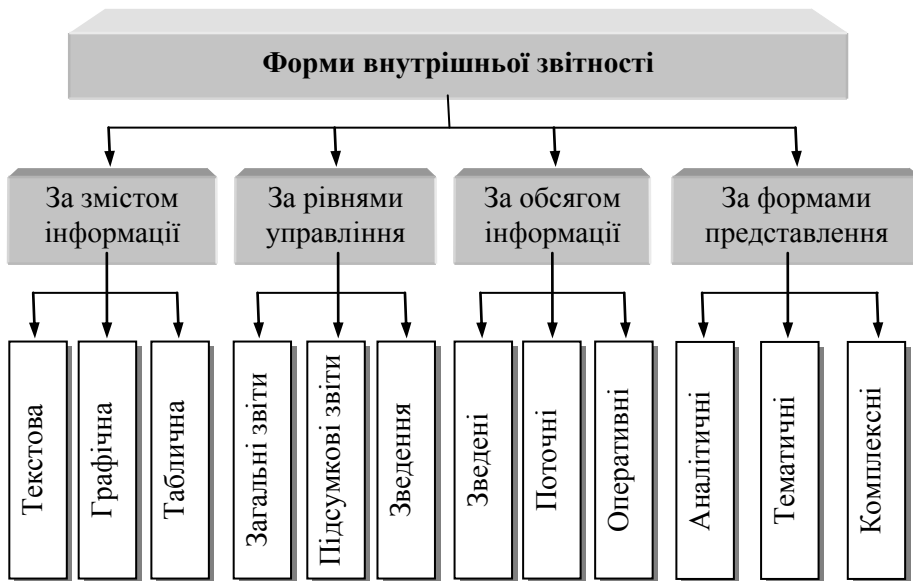


Рис. 1. Класифікаційні ознаки форм внутрішньої звітності

Поточні звіти містять агреговану інформацію для середнього рівня управління у центрах прибутку, центрах інвестицій, складаються з періодичністю від щомісячного до щоквартального.

Зведені звіти готуються для вищого управлінського персоналу підприємства. За цими звітами приймаються стратегічні рішення та здійснюється загальний контроль діяльності та контроль управлінського персоналу на середньому, іноді на нижньому рівнях.

Внутрішні звіти різняться також за обсягом інформації, що міститься в них. Зведення – це короткі відомості про окремі показники діяльності підрозділу за короткий період.

Підсумкові звіти узагальнюють інформацію про підконтрольні показники даного центру відповідальності.

Загальні фінансові звіти складаються для підприємства у цілому та містять інформацію, подібну формам фінансової звітності, пристосованим для цілей внутрішнього управління.

Більша частина внутрішньої звітної інформації виражається у цифрових показниках, які зручніше представляти у табличній формі.



Рис. 2. Ієрархічна підпорядкованість внутрішньої звітності

Графічна форма найбільш наочна, однак, не слід перенавантажувати графіки і діаграми зайвою цифровою інформацією, оскільки відображення великої кількості показників в одній звітній формі ускладнює сприйняття інформації.

Текстова форма подачі інформації придатна у тих випадках, коли відсутня цифрова інформація. Текстові звіти часто складають як доповнення до звітів у табличній та графічній формах.

Як правило, звітність центрів відповідальності середнього і нижнього рівня містить порівняння фактичних результатів з показниками гнучкого бюджету. Це уможливує оцінювання ефективності та результативності діяльності менеджерів. Поряд з цим вище керівництво може отримувати звіти, в яких фактичні результати порівнюються з показниками генерального бюджету, що дає можливість повніше оцінити відхилення фактичних результатів від очікуваних обсягів, асортименту, витрат і цін. Таке зіставлення є дуже корисним, якщо супроводжуються детальним аналізом відхилень внаслідок впливу діяльності сегментів на обсяг продажу.



Дані звітів центрів відповідальності середнього рівня узагальнюють результати діяльності підпорядкованих їм підрозділів.

У свою чергу, внутрішній звіт центру відповідальності найвищого рівня узагальнює результати діяльності всіх підпорядкованих йому центрів відповідальності. Така ієрархічна підпорядкованість нагадує піраміду відповідальності. Фрагмент такої підпорядкованості наведено на рис. 2, який побудовано на прикладі ВАТ „Іскра”.

**Висновки.** Таким чином, організація системи управління обліку на електролампових підприємствах за центрами відповідальності доходів і витрат дозволить вирішити три основних завдання:

- 1) забезпечити контроль за ефективною роботою окремих підрозділів для зіставлення отриманих доходів і понесених витрат по кожному з них;
- 2) підвищити точність та ступінь деталізації облікових даних, процесу калькулювання собівартості продукції, особливо та тих підприємств, які випускають великий асортимент продукції;
- 3) визначити роль обліку в системі заохочення працівників.

#### Список використаних джерел:

1. Бачинський В. І., Полянська О. А. Організація управлінського обліку на підприємствах гуртової торгівлі / В.І. Бачинський, О.А. Полянська // Вісник Львівської комерційної академії. – Львів: Видавництво ЛКА, 2007. – Вип. 25. – 624 с. – (Серія економічна).
2. Голов С. Ф. Управлінський облік. / С.Ф. Голов. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.
3. Палий В.Ф. Организация управленческого учета. / В.Ф. Палий. – М.: Бератор – Пресс, 2003. – 224 с.
4. Паркінсон С., Рустомджі М. Мистецтво управляти // Галицькі контракти. – 1998. – №№ 7–14.