

**МЕТОДИКА ТА ПРОБЛЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ
НА ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ З УРАХУВАННЯМ МСФЗ****Сімаков К. І.**

Досліджено сучасний стан і методики ведення бухгалтерського та управлінського обліку на промислових підприємствах. Узагальнено наукові проблеми створення комплексної системи обліково-аналітичного забезпечення інноваційного розвитку промислових підприємств. Запропоновано застосування міжнародних стандартів в розрізі ведення управлінського обліку. Розглянуто особливості управлінського обліку на підприємствах України. З метою підвищення якості інформації управлінського обліку рекомендовано впровадження єдиної системи обліку на підприємствах.

Исследованы современное состояние и методики ведения бухгалтерского и управленческого учета на промышленных предприятиях. Обобщены научные проблемы создания комплексной системы учетно-аналитического обеспечения инновационного развития промышленных предприятий. Предложено применение международных стандартов в разрезе ведения управленческого учета. Рассмотрены особенности управленческого учета на предприятиях Украины. С целью повышения качества информации управленческого учета рекомендовано внедрение единой системы учета на предприятиях.

Investigated the current state and methods of management accounting in industrial enterprises. Summarizes the scientific problems of creation of complex system of accounting and analytical support innovative development of industrial enterprises. The proposed application of international standards in the context of management accounting. The peculiarities of management accounting at the enterprises of Ukraine. To improve the information quality of management accounting recommended the introduction of a unified accounting system for enterprises.

Сімаков К. І.

канд. екон. наук, доц. каф. ОіА ДДМА
zaslonovk@mail.ru

ДДМА – Донбаська державна машинобудівна академія, м. Краматорськ.

УДК 658.1

Сімаков К. І.

МЕТОДИКА ТА ПРОБЛЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ З УРАХУВАННЯМ МСФЗ

Управлінська звітність побудована на основі даних управлінського та бухгалтерського обліку. Дана система призначена для застосування. Міститься в ній інформація в управлінських цілях, це оперативна інформація в режимі on-line для внутрішніх користувачів організації (директорів, менеджерів, бухгалтерів, акціонерів) з елементами аналітики, окремі фінансові та особливо нефінансові показники можуть бути надані зовнішнім користувачам.

Переваги та недоліки застосування МСФЗ в цілях управлінського обліку розкриті у статті Є. Княжеченко. У даній роботі наведені такі позитивні моменти застосування МСФЗ:

– МСФЗ розроблені для подання інформації про діяльність компанії зовнішнім користувачам;

– є результатами узагальнення багаторічного досвіду – методології, математичного і облікового апарату, опрацьованих форм звітності, що використовуються на практиці в багатьох країнах з розвинутою ринковою економікою;

– аналізуючи основні положення Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) на предмет можливості використання інформації для цілей управління компанією, проглядається чітка зв'язок з міжнародною практикою управлінського обліку. Зокрема, це стосується методів обліку витрат і системи бюджетного управління. Аналіз концептуальних положень міжнародних стандартів фінансової звітності з точки зору можливості використання генерується інформації для управління компанією дозволяє знайти численні області перетину з класичним і стратегічним управлінським обліком.

Застосування єдиних стандартів для підготовки фінансової (бухгалтерської) та управлінської звітності дає можливість більш чіткого уявлення обороту капіталу, процесів його накопичення і використання, забезпечує єдине розуміння економічної суті господарських операцій усіма керівниками компанії.

Однак повне перенесення МСФЗ на управлінський облік не може бути здійснено і має ряд обмежень.

1 Розходження цілей.

Звітність за міжнародними стандартами призначена для задоволення інформаційних потреб зовнішніх користувачів (інвесторів, ділових партнерів), які не мають можливості отримувати інформацію щодо індивідуальних запитів і змушені задовольнятися стандартизованими даними. Тому завдання такої звітності - забезпечити користувача порівнянної інформацією, надати можливість порівнювати різні компанії за єдиними критеріями (географії розташування, профілю, видами діяльності тощо). Споживачами управлінської звітності є в основному менеджери компанії, метою яких є пошук шляхів оптимізації діяльності. Узагальнена інформація для цього не підходить. Необхідна звітність, що дозволяє «спускати» з рівня компанії до конкретної ділянки бізнесу (продукт, напрямок, група операцій, бізнес-процес), який, можливо, працює неефективно і потребує корегування [1–4].

Тому при постановці управлінського обліку компанії часто свідомо йдуть від тих чи інших положень стандартів або видозмінюють їх.

Відмінності управлінської і фінансової звітності досить явно декларуються в самих стандартах. Так, МСФЗ 14 встановлює, що, якщо доходи, витрати, актив або зобов'язання можуть ставитися на сегменти на основі, зрозумілій для менеджерів компанії, але що вважалася суб'єктивною, спірною або важкою для розуміння зовнішніми користувачами, необхідно відійти від внутрішніх правил і застосувати містяться в стандарті .

2 Обмеження складу інформації.

МСФЗ обмежують склад інформації, що включається у звітність: обов'язковими є відомості про фінансовий стан, грошові потоки, результати господарської діяльності.

У сучасному управлінському обліку основна частина інформації також доводиться на фінансові дані, оскільки як об'єктивного вимірника результативності господарських процесів керівники звичайно розуміють прибуток та її похідні – витрати, доходи і т.д. Однак для прийняття управлінських рішень в контур управлінського обліку може бути включена будь-яка інформація, яка видається в вимірному вигляді і потрібна менеджерам на регулярній основі, у тому числі і нефінансових (кількість нових клієнтів, які вчинили першу покупку, кількість зустрічей з клієнтами та ін.)

У звітності за МСФЗ не знайдуть відображення потенційні вигоди (або втрати), пов'язані, наприклад, з лояльністю клієнтів або злагодженістю роботи команди менеджерів. У той же час бізнес, керований сильною командою або збудований на міцних довгострокових відносинах з клієнтами, має більш стабільну позицію і шанси на успіх. Тому для цілей управління оцінку таких вигод всередині компанії проводити можна і потрібно.

Резюмуючи, слід зазначити, що при впровадженні на підприємстві управлінського обліку майже завжди виникають серйозні труднощі, викликані самими різноманітними причинами, які можна розділити на наступні категорії.

1 Технічного характеру: відсутність локальної комп'ютерної мережі, єдиної системи документообігу, чіткої організаційно-функціональної структури.

2 Методологічного характеру: небажання окремих співробітників перебудовувати свою діяльність, заповнювати різні управлінські звіти через нерозуміння ролі управлінського обліку.

3 Соціального характеру:

– небажання керівників центрів відповідальності своєчасно надавати повну інформацію про діяльність своїх підрозділів;

– дефіцит кваліфікованих фахівців, що володіють знаннями як в управлінському, так і в бухгалтерському і податковому обліку;

– протидія працівників фінансової бухгалтерії, яким фахівці з управлінського обліку часто представляються професійними конкурентами.

Перераховані вище проблеми поглиблюються національними особливостями функціонування організацій:

1 Спадщина радянської економіки.

2 Особливості вітчизняного бізнесу. На організацію управлінського обліку на підприємствах істотно вплинули особливості вітчизняного бізнесу. Більшість середніх вітчизняних компаній представляють собою неформальні холдинги, тобто сукупність організацій, які юридично абсолютно незалежні один від одного, але на ділі належать одному власнику та управляються загальним менеджментом.

3 Неправильно поставлені цілі і завдання управлінського обліку. Сьогодні управлінський облік вже не обмежується тільки аналізом і управлінням витратами. Найважливішою частиною управлінського обліку є планування і бюджетування, тобто процедури розподілу коштів та ресурсів організації для досягнення поставлених цілей. При цьому поняття «бюджетування» включає не тільки процедуру формування бюджетів, але й контроль за їх виконанням, а також аналіз відхилень.

Вимоги до побудови і змісту внутрішньої звітності, вироблені наукою і практичним досвідом, характеризують саму суть даного елемента управлінського обліку, причому мають значення як формальні (доцільність, об'єктивність і точність, оперативність, стислість, порівнянність звітності, адресність, ефективність), так і сутнісні (спеціальні) вимоги (гнучка, але однакова структура, зрозумілість і прозорість інформації, оптимальна частота подання, придатність для аналізу та оперативного контролю) [5].

Метою внутрішньої звітності є забезпечення управлінського персоналу всіх рівнів необхідною інформацією. Вимоги про зміст звітності повинні сформулювати керівники центрів відповідальності та інші особи, пов'язані з управлінським персоналом і зацікавлені у внутрішній управлінській інформації. Керуючі повинні роз'яснити бухгалтерам та іншим виконавцям, що становлять внутрішню звітність, яка інформація, в якому вигляді і обсязі, в які терміни їм необхідна. Для керуючих мають значення не тільки зміст інформації, але і способи її доставки, форми звітності. Внутрішня звітність повинна забезпечити можливість швидкого огляду та оцінки фактичних результатів, їх відхилень від мети, визначення недоліків в даний час і на майбутнє, вибору оптимальних варіантів управлінських рішень. Сформувати звітність, що дозволяє отримати інформацію для вирішення комплексу проблем, вельми не просто. Домогтися задовільних результатів можна тільки спільними зусиллями керівників і бухгалтерів, інших фахівців (економістів, плановиків і т.п.).

Для виконання всіх завдань необхідно прийняти та затвердити Проект стандарту управлінського обліку «Управлінська звітність».

Для кожного типу господарської діяльності існують спеціальні, притаманні тільки їм, форми управлінської звітності, управлінських даних та моделей управління. При цьому, на кожному підприємстві є і загальний управлінський облік, зокрема, той же облік витрат, стандартна управлінська звітність та показники діяльності (хоча б у формі планів (бюджетів) підрозділів). Управлінська звітність – досить великий напрямок управлінського обліку, яка в літературі зачіпається побічно і має безліч «прогалин», тому потребує розробки окремого стандарту. На кожному підприємстві порядок формування управлінської звітності повинен бути закріплений в обліковій політиці для цілей управління і повинен враховувати специфіку діяльності організації.

В управлінській звітності не можна допускати неоднозначного тлумачення наведених відомостей про стан об'єкта управлінського обліку: формулювання назв форм, розділів повинна бути ясна для розуміння не тільки виконавця, але і користувача. Розробка управлінських звітів у відповідності зі стандартним форматом, затвердженим для даного підприємства, спрощує їх використання на різних рівнях управління. Досить швидко, системне і взаємопов'язане формування звітних даних і показників у будь-якому необхідному для управління розрізі дозволяє забезпечити застосування комп'ютерної техніки.

Таким чином, система управлінського обліку створюється і впроваджується на кожному підприємстві індивідуально, однак є необхідність у розробці загальних теоретичних і методологічних принципів для її ефективного формування. Управлінський облік є прерогативою самого суб'єкта господарювання і не має жорстких регламентаційних правил, необхідно розробити загальні базові принципи організації управлінського обліку, орієнтовані на складання достовірної та інформативної звітності, і реалізувати їх з урахуванням організаційно-технічних особливостей суб'єкта господарювання, його організаційної структури та стратегії розвитку.

Створення подібного стандарту має великий інтерес у практичному сенсі. Холдинги, концерни та інші великі підприємства можуть залучати для впровадження та налагодження системи управлінського обліку сторонні організації, їх послуги оцінюються досить високо і не завжди доступні середнім, а тим більше малим організаціям. З цих причин розробка загальних принципів формування системи управлінської звітності має важливе значення для подальшого її використання керівниками будь-якої організації, що мають бажання ефективно працювати.

Так само не можна не погодитися з думкою І.М. Багатої «Вкрай рідко при створенні такого проекту вдається обійтися без залучення послуг зовнішніх консультантів. На жаль, вітчизняний ринок управлінських послуг тільки формується і не завжди можна знайти фахівця для вирішення приватних питань, які виникають в процесі розробки такої системи. При

використанні послуг західних консультантів слід мати на увазі, що стандартний західний проект впровадження системи виходить з деяких пропозицій, які не відповідають практиці».

Підтверджуючи життєздатність стандарту з управлінського обліку, можна навести досвід Франції, в якому правила складання управлінської звітності викладені в Плані рахунків. Титул «Управлінський облік» (третій титул) включає п'ять розділів, в яких представлені методологічні принципи і методики організації та функціонування управлінського обліку [6–9].

Розробка пакету внутрішньофірмових стандартів – це кропітка і в той же час творча робота, що ставить високі вимоги до розробників системи як в частині знання теорії та методології обліку, так і розуміння бізнесу компанії та завдань, які має намір вирішувати менеджмент компанії за допомогою впроваджуваної системи обліку.

Система управлінських звітів може представляти собою практично самодостатню систему управління.

Для створення на підприємстві системи внутрішньої звітності важливо визначити перелік інформації, яка необхідна менеджерам різних структурних ланок, а також ступінь оперативності її надання. Для цього проводиться спеціальне обстеження системи управління підприємством, виявляються повноваження менеджерів різних рівнів управління з прийняття рішень та їх інформаційні потреби. У даному випадку слід особливу увагу приділити порядку впровадження управлінського обліку.

ВИСНОВКИ

При формуванні стандартів управлінського обліку слід враховувати, що формування цієї системи та початок господарської діяльності самої організації не завжди збігаються. У більшості випадків спостерігається зворотна ситуація – управлінський облік впроваджується в компаніях, що досягли певного рівня розвитку, з вже сформованою організаційною структурою, сформованими внутрішніми і зовнішніми зв'язками, функціонуючими бізнес-процесами і т.д. Перед керівництвом організації виникає питання: впроваджуючи управлінський облік, необхідно здійснити реорганізацію і реструктуризацію окремих бізнес-процесів, сегментів організації або бізнесу в цілому. Або навпаки – адаптувати розроблені стандарти до сформованих в організації внутрішньогосподарських зв'язків. Для появи цілісного та ефективного механізму необхідно провести роботу в обох напрямках.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Вахрушина М.А. Бухгалтерський управлінський облік. / М.А. Вахрушина – М.: Финстатинформ, 1999. – 359 с.
2. Друрі К. Введення в управлінський і виробничий облік / К. Друрі-М.: АУ – ДІТ, 1998 – 558 с.
3. Івашикевич В.Б. Бухгалтерський управлінський облік: Учеб. Для вузів. – МАУП, 2003. – 618 с.
4. Івашикевич В.Б. Організація управлінського обліку за центрами відповідальності та місцями формування витрат / Бухгалтерський облік. – 2000. – № 5. – С. 56–59.
5. Карпова Т.П. Управлінський облік / Т.П. Карпова-М.: ЮНИТИ, 1998. – 384 с.
6. Ластовецький В.Є. Облік витрат за факторами виробництва та центрами відповідальності / В.Є. Ластовецький – М.: Фінанси і статистика, 1998. – 162 с.
7. Миколаєва О.Е. Шишкова Т.В. Управлінський облік / О.Є. Миколаєва – М.: УРСС, 2000 – 368 с.
8. Панов М. М. Оцінка діяльності і система управління компанією на основі КРІ. – М.: Инфра-М, 2012. – 255 с.
9. Раметов А.Х. Управлінський облік за сегментами діяльності підприємства / Бухгалтерський облік / А.Х. Раметов – 2000. – № 20, с.
10. Економічний аналіз: теорія і практика. – 2009. – № 3. – Довідково-правова система «Консультант-Плюс»: [Електронний ресурс] / Компанія «Консультант-Плюс».