

**ЩЕРБИНА О.С.**

*асистент кафедри обліку і аудиту*

*Національний університет харчових технологій*

**КЛИМЕНКО С.М.**

*студент факультету обліку, фінансів та підприємницької діяльності*

*Національний університет харчових технологій*

## **АНАЛІЗ ДОЦІЛЬНОСТІ ВПРОВАДЖЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ**

**Анотація:** В статті проведені дослідження, щодо ефективності впровадження та розвитку управлінського обліку та пропозиції щодо основних моментів його впровадження.

**Аннотация:** В статье проведены исследования относительно эффективности внедрения и развития управленческого учета и предложения по основным из моментов его внедрения.

**Summary:** This article conducted research of the effectiveness of the implementation and development of management accounting and suggestions on highlights of its implementation.

**Постановка проблеми.** В сучасних умовах для успішного контролю та управління виробничими витратами та калькуляцією слід використовувати управлінський облік. В той же час фінансовий облік також є цінним джерелом надання інформації для управління підприємством.

Ведення фінансового обліку регламентується вимогами міжнародних та національних стандартів бухгалтерського обліку та фінансової звітності. Фінансовий облік надає інформацію про минулі події на підприємстві.

С. Голов вдало порівняв управлінців та фінансових бухгалтерів:

"... Можна сказати, що бухгалтери-аналітики - це Нострадамуси бізнесу, а бухгалтери-рахівники - це Нестори-літописці" [2, с. 20].

Розуміння того, що ведення управлінського обліку є вигідним для підприємства є лише першим кроком до його впровадження, на практиці ж виявляється багато перешкод щодо його впровадження.

**Постановка завдання.** У фінансовому менеджменті вдосконалювалася методологія прийняття фінансових рішень, оцінки інвестиційних проектів, аналізу ризику. На цьому тлі і формується дисципліна, покликана обслуговувати процес прийняття рішень, – управлінський облік.

Наразі існує велике число джерел, які представляють свою точку зору на визначення управлінського обліку та доцільності його впровадження.

Для переконання в тому, що ведення управлінського обліку для підприємства є вигідним необхідно розібрати всі його продукти та ресурси, що витрачаються.

Така система показників забезпечить компактність і варіантність управлінської інформації, що сприятиме оперативності та своєчасності її надходження управлінському персоналу підприємства.

Мета статті – дослідження предмету управлінського обліку, принципів впровадження, звітностей управлінського обліку, розробка пропозицій щодо удосконалення форм представлення управлінської інформації та пропозицій щодо впровадження управлінського обліку.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Щоб проаналізувати доцільність впровадження управлінського обліку необхідно визначити що є управлінський облік. Нижче представлені думки вчених щодо цього.

Голов С.Ф. [2, с. 682].	Процес виявлення, виміру, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації і передавання інформації, яку використовує управлінська ланка для планування, оцінки та контролю всередині організації й забезпечення відповідного підзвітних використання ресурсів
Нападовська Л.В. [3, с. 251].	Інтегрована система підготовки і забезпечення різних рівнів управління інтерпретованою відповідним чином інформацією для ефективного планування,

	контролю і прийняття управлінських рішень
Желюк Л.О. [1, с. 26].	Облік, який дає зібрати необхідну інформацію в межах і за межами підприємства для прийняття оптимального рішення в конкретній ситуації

На мою думку, управлінський облік – це процес збору та аналізу інформації, який є релевантним для прийняття управлінського рішення.

Господарська діяльність кожного підприємства спрямована на підвищення рівня ефективності використання його виробничого потенціалу.

Враховуючи вимоги керівництва, спрямовані на реалізацію поставлених завдань, можна виділити такі функції управлінського обліку:

- контрольна;
- інформаційна;
- прогнозна.

Контрольна функція управлінського обліку забезпечується здійсненням оперативного контролю та оцінювання виконання виробничих завдань і досягнення запланованих показників як структурних підрозділів, так і підприємства в цілому шляхом здійснення порівняння.

Інформаційна функція управлінського обліку реалізується шляхом забезпечення керівників структурних підрозділів і підприємства необхідною інформацією для здійснення планування, контролю і всебічного аналізу з метою прийняття ефективних управлінських рішень.

Прогнозна функція управлінського обліку полягає в розробці планів виробництва і розвитку підприємства на майбутнє з урахуванням фактичних результатів діяльності, спираючись на очікувані цінові коливання на засоби і предмети праці та можливості збереження і розширення ринку збуту продукції, робіт та послуг.

Успішна реалізація функцій управлінського обліку забезпечується дотриманням таких принципів:

- безперервності діяльності підприємства;
- періодичності;

- комплексності;
- повноти й аналітичності інформації;
- оцінювання результатів діяльності структурних підрозділів підприємства;
- бюджетного методу управління витратами.

Принцип безперервності діяльності підприємства базується на розробці планів короткострокового та довгострокового розвитку підприємства (планування поставок матеріалів та комплектуючих від постачальників, розширення асортименту виробництва продукції, формування ринку збуту та ін.) з урахуванням того, що підприємство буде працювати в майбутньому без намірів його самоліквідації.

Принцип періодичності забезпечується тим, що прийняття оперативних управлінських рішень неможливе без чітко організованої системи збору і обробки інформації. Облікові дані цінні для керівництва лише за умови своєчасності їх отримання. Реалізація цього принципу забезпечується запровадженням на підприємстві належної системи документообороту.

Принцип комплексності дотримується шляхом разової фіксації здійснюваних господарських операцій та їх результатів в облікових документах (первинних або зведених) і наступному використанні зазначеної інформації в системі як управлінського, так і фінансового обліку без повторної фіксації та розрахунків. Так, зважаючи на специфічний характер інформації управлінського обліку, збір необхідних даних може бути здійснений з використанням уже задіяних в обігу на підприємстві документів без нагальної потреби запровадження нових.

Принцип повноти й аналітичності інформації полягає в тому, що інформація, яка надходить з первинних підрозділів до бухгалтерії та до менеджера, повинна бути деталізована настільки, щоб на її основі була можливість провести необхідний аналіз і прийняти оперативні управлінські рішення. Надмірна деталізація облікової інформації може призвести до

ускладнення проведення аналізу і як наслідок — до втрати оперативності при прийнятті потрібних рішень.

Принцип оцінювання результатів діяльності структурних підрозділів підприємства полягає в тому, що фінансовий результат підприємства не завжди є відображенням ситуації в кожному його підрозділі зокрема. Діяльність одних підрозділів може забезпечувати значні фінансові надходження для підприємства, інших — невеликі надходження або навіть приносити збитки. Проте існування неефективних і збиткових підрозділів може бути виправдане з позиції вигоди від їх роботи для підприємства в цілому, а також забезпечення зайнятості працівників і збереження трудового потенціалу суб'єкта господарювання. [4]

У класичному (наприклад, Друкеровському) розумінні менеджмент у компанії виконує наступні функції:

- планування;
- організації (побудова формальної структури);
- керівництво (прийняття рішень);
- мотивації і стимулювання;
- комунікації;
- контроль.

Управлінський облік необхідний управлінцю для реалізації кожної з цих функцій. Функції планування та комунікації підтримує система планування доходів і витрат. Аналіз відхилень (зіставлення планових і фактичних даних) дозволяє реалізовувати функцію контролю. Побудована на основі аналізу бюджету система винагород — функцію мотивації і стимулювання. Для прийняття рішень в управлінському обліку розроблені багато методів калькулювання витрат на основі прямих витрат (директ-костинг) і повних витрат (наприклад, ABC-аналіз), а також аналіз беззбитковості — для прийняття рішень про величину цін на продукцію або обсяги виробництва. Аналіз та облік діяльності підрозділів підприємства дає можливість приймати рішення про покращення організаційної структури.

Базові принципи управлінського обліку викладені в численних джерелах. Стало важко орієнтуватися в кількості літератури як вітчизняних, так і зарубіжних авторів. Однак, як показує досвід українських компаній, які намагаються реалізувати у себе систему або елементи управлінського обліку, просто прочитати всі ці книги недостатньо. Більшість книг мають теоретичне спрямування. Тому рішення чисельних проблем, що виникають в ході виконання задуманого, буває важко знайти у навчальній літературі. В результаті стає потреба в обміні думками, практичним досвідом, в отриманні якихось навичок для реалізації найважливішого етапу – підготовчого. Необхідність у середовищі спілкування з професійними кадрами, які займаються створенням на підприємстві системи управлінського обліку (найчастіше починаються з постановки системи планування), вже усвідомлена фахівцями українських підприємств. Початковий етап – етап організаційної підготовки до планування витрат – вимагає вирішення ряду важливих питань для майбутньої системи обліку. Який підрозділ буде виконувати функції планування? Наскільки та як будуть поєднані дані бухгалтерського та управлінського обліків? Як побудувати систему оперативного контролю витрат і фінансових потоків на підприємстві? Яким чином повинні бути побудовані інформаційні потоки в складній корпоративній структурі? Ряд українських компаній вже має досвід вирішення цих питань. Одна частина пішла по шляху створення окремого підрозділу – відділу управлінського обліку, інша частина наділила цими функціями планово-економічні чи інші відділи, третя частина – максимально інтегрувала фінансовий облік в управлінський. За свідченням фахівців даних компаній, вибір був зроблений виходячи з цілей, поставлених перед системою планування, специфікації організаційної структури компанії, підготовки та гнучкості фахівців планово-фінансових служб, залучення управлінців вищої та середньої ланки та багатьох інших факторів.

На наступному етапі реалізується завдання структурування системи управлінського обліку. Цей етап вимагає вивчення організаційної структури підприємства для виділення центрів обліку (центрів витрат, доходів, прибутку,

інвестицій). На початку необхідно правильно структурувати систему управлінського обліку, щоб вона не була надто складною і громіздкою та щоб охоплювала всі підрозділи, відповідальні за витрати і доходи компанії. На цьому етапі, на думку багатьох професіоналів, є дуже корисними консультації та робота в галузі удосконалення організаційної структури підприємства. Залучені консультанти допоможуть створити в колективі психологічний настрой, віру в те, що план – це серйозно, що він виконує певні функції, що обумовлені стратегією розвитку компанії і системою мотивації працівників.

Після виділення центрів обліку, а детальніше ще й відповідальних на кожному центрі за об'єкт (доходи, витрати, прибуток, інвестиції), проводиться важка робота, спрямована на створення форм звітів, форм бюджетів, форм планів, підрозділів, вибір або створення технічних засобів для реалізації системи бюджетування.

Багато підприємств пішли по найлегшому шляху і спробували запровадити типові форми, наведені в західних підручниках, стандартні форми, рекомендовані консультантами. Однак, як показав досвід, використання типових або стандартних форм – не найефективніший шлях. Важливо розуміти, що план – багатоцільовий і багатофункціональний засіб. Форма плану, метод аналізу плану, система його підготовки і затвердження залежать від пріоритетів по відношенню до цілей планування (яка функція більш важлива: оперативна інформація, контроль, планування, керування, стимулювання) і повинні бути вбудовані в систему документообігу на підприємстві, відповідати рівню корпоративної культури.

Навіть на малих підприємствах слід організовувати систему управлінського обліку, так як витрати на створення не є суттєвими, але ефект від прийняття рішень, базований на інформації, представленій з управлінського обліку є вагомим.

Інформація, що надається управлінським обліком, орієнтована на задоволення потреб як стратегічного, так і поточного керування, оптимізацію використання ресурсів, забезпечення об'єктивної оцінки діяльності підрозділів і

окремих менеджерів. Отже, управлінський облік є складником процесу управління та надає інформацію, важливу для:

- визначення стратегії та планування майбутньої діяльності організації;

- контролювання її поточної діяльності;
- оптимізації використання ресурсів;
- оцінки ефективності діяльності;
- зниження рівня суб'єктивності в процесі прийняття рішень.

Управлінський облік призначений для розв'язання таких основних задач:

- забезпечення керівництва підприємства інформацією про те, якими будуть консолідовані результати бізнесу (включаючи безліч юридичних осіб і структурних підрозділів);

- відображення результатів роботи окремих напрямків (ними можуть бути види діяльності, групи товарів або інші елементи залежно від специфіки бізнесу) незалежно від того, як ці напрямки розподілені між юридичними особами, що входять у бізнес;

- відображення результатів роботи структурних підрозділів, якими можуть бути відділи, цехи, юридичні особи;

- здійснення контролю за витратами шляхом їх обліку по видах і центрах витрат;

- нагромадження статистики про доходи і витрати підприємства у визначеному розрізі і виявлення загальних тенденцій;

- здійснення планування і контролю виконання бюджету як окремими центрами витрат, так і бізнесом у цілому, включаючи сукупність юридичних осіб;

- ведення оперативного обліку розрахунків з окремими контрагентами, взаєморозрахунків між власними юридичними особами. [5]

**Висновки з проведеного дослідження.** В результаті дослідження було розглянуто визначення управлінського обліку, шляхи впровадження управлінського обліку, види звітностей. Можна сказати, що такий процес, як



управлінський облік є прибутковим, так як його результат може приносити прибуток з адекватним суб'єктом прийняття управлінських рішень. Впровадження та становлення управлінського обліку є складною справою, але це і є суть підприємницької діяльності.

### **Література:**

1. Бухгалтерський облік виконання бюджетів / Желюк Л. О., Іванечко Ю. М. Лучко М. Р. – Тернопіль: “Економічна думка”, 2006. – 306 с.
2. Голов С. Проблеми та перспективи реформування бухгалтерського обліку в Україні // Бухгалтерський облік і аудит. - 2006. - № 11.
3. Нападовська Л.В. Управлінський облік : Підруч. для студ. вищ. навч. закл. / Л.В. Нападовська. - К. : Книга, 2004. - 544 с.
4. Лишиленко О.В. Бухгалтерський облік. Підручник – 3-тє вид., перероб. і доп. – Київ: Вид-во "Центр учбової літератури", 2009. – 670 с.
5. Павленко Л.А. Корпоративні інформаційні системи: Навчальний посібник.. — Х.: ВД «ІНЖЕК», 2003. — С. 151-154 (260 с.). — ISBN 966-8327-75-6