

Михайло Маниліч  
Одарка Миرونюк

Mikhailo Manylich  
Odarka Myronyuk

## УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК НА ПІДПРИЄМСТВІ У СИСТЕМІ ЕФЕКТИВНОГО ГОСПОДАРЮВАННЯ

### MANAGEMENT ACCOUNTING AT AN ENTERPRISE IN THE SYSTEM OF EFFICIENT MANAGEMENT

*У статті досліджено суть та роль управлінського обліку у системі управління підприємством, оскільки цей вид обліку здійснює збір, аналіз та узагальнення інформації, яка необхідна для прийняття ефективних управлінських рішень, з метою планування, контролю та прогнозування діяльності підприємства. Управлінський облік охоплює всі види облікової інформації, а отже, є ефективним інструментом управління, оскільки забезпечує всі рівні управління підприємства необхідними даними для прийняття управлінських рішень щодо планування, контролю та прогнозування майбутнього розвитку підприємства відповідно до обраної стратегії.*

**Ключові слова:** управління, управлінський облік, управлінські рішення, інформація, планування, контроль, стратегія.

**Постановка проблеми.** В умовах ринкових відносин для управління бізнесом необхідно комплексно вирішувати проблемні ситуації, що виникають під впливом зовнішніх і внутрішніх чинників. Основними зовнішніми чинниками є фінансово-економічні процеси, що відбуваються в світі; динамічність макроекономічної ситуації в країні; недосконалість управлінської нормативно-правової бази. Головним внутрішнім чинником в сучасних умовах господарювання для вітчизняних підприємств є невизначеність, яка обумовлена недостатньою інформованістю про реальний стан і перспективи розвитку їх власного бізнесу.

Сучасне підприємство повинно бути на високому організаційному рівні і здатним швидко адаптуватись до змін зовнішнього середовища, зберігаючи при цьому свої основні виробничі і управлінські функції. Тому від того наскільки вичерпно і достовірно буде надана інформація для прийняття управлінських рішень залежить ефективність і життєздатність підприємства. Збір і обробка зовнішньої і внутрішньої інформації про підприємство і навколишнє середовище представляє собою систему управлінського обліку.

**Аналіз останніх джерел досліджень і публікацій.** Зацікавленість до проблем управлінського обліку очевидна, однак серед фахівців не існує єдиної думки про його сутність, призначення і місце в системі управління підприємством, що знайшло своє відображення в працях вітчизняних та зарубіжних авторів: М. А. Вахрушина [1], С. А. Николаєва [7], М. С. Пушкар [8], А. Д. Шеремет [11] дотримуються думки, що управлінський облік є підсистемою бухгалтерського обліку, інформація якого використовується для управління і контролю за діяльністю підприємства.

Управлінський облік – це інтегрована система підготовки інформації для прогнозування, планування, нормування і бюджетування витрат і доходів, їх контролю і аналізу з метою управління і вирішення проблем розвитку підприємства. Цю точку зору підтримують С. Ф. Голов [2], Друрі [4], Т. П. Карпова [5], Л. В. Нападовська [6], Ч. Т. Хорнгрен, Дж. Фостер [12].

Управлінський облік – це нова комплексна галузь знань, яка поєднує планування, організацію і управління виробництвом, нормування, бухгалтерський і оперативний облік. Цю точку зору поділяють С. М. Деньга [3], Т. Скоун [9].

Проте основним проблемним аспектом на сучасному етапі господарювання продовжує залишатись питання практичного застосування системи управлінського обліку та використання його інформації. Неможливо також не звернути уваги на те, що тема організації управлінського обліку в розрізі галузей не розглядається, або розглядається частково, що значно ускладнює процес прийняття управлінських рішень.

**Постановка завдання.** Мета статті полягає в тому, щоб дослідити основні аспекти організації управлінського обліку та обґрунтувати необхідність його застосування в практичній діяльності, зокрема на бавовнопрядильних підприємствах.

**Викладення основного матеріалу дослідження.** В сучасних умовах господарювання формуються нові підходи до управління і інструментів їх впровадження. Головною «зброєю» забезпечення антикризового управління підприємством є якісна, оперативна, повна і цілеспрямована інформація. Зростають вимоги і до системи інформаційної підтримки менеджменту: вона повинна забезпечувати керівництво всіх рівнів інформацією не тільки про поточний стан справ, але й дозволити прогнозувати основні показники з метою отримання прибутку.

Управлінський облік охоплює всі види облікової інформації, тим самим забезпечує потреби не тільки виробництва, але й маркетингу, управління дослідженнями, Він є інформаційною базою для аналізу діяльності підприємства як з урахуванням поточних, так і довгострокових цілей. Розширюється сфера облікової діяльності, в яку включається інформація про вирішальні чинники успіху: якість, інновацію.

Досліджуючи сутність управлінського обліку, доцільно звернути увагу на те, що даний вид обліку основною ланкою, яка пов'язує процес управління з обліковим процесом.

Основною метою управлінського обліку – забезпечення в повному обсязі необхідною інформацією керівників різних рівнів (менеджерів), відповідальних за досягнення конкретних виробничих показників. Базою для формування інформації управлінського обліку є фінансова інформація, але вона є більш детальною і не завжди виражається в грошовому вираженні, а також може суттєво відрізнятися від даних, що використовуються у фінансовому обліку. При цьому повинна бути забезпечена зіставність даних обох видів обліку, що підкреслює їх цінність. П. Гарньє з цього приводу сказав: «цінність бухгалтерської інформації зменшується пропорційно квадрату часу, витраченому на її отримання» [10, с. 10].

Управлінський облік вирішує різноманітні економічні задачі, у зв'язку з чим об'єктами обліку можуть бути запаси товарно-матеріальних цінностей, грошові і платіжні засоби, нематеріальні активи, зобов'язання суб'єктів відносин підприємства, які піддаються кількісній (вартісній та натуральній) оцінці. Об'єктом обліку може бути і окрема управлінська задача, окрема сфера діяльності. Управлінський облік може також включати інформацію про діяльність окремих підрозділів підприємства: цехів, відділів, ділянок, робочих місць.

Суб'єктами управлінського обліку виступають виробники інформації, її користувачі і аналітики.

Умови у яких приходиться здійснювати свою діяльність підприємствам вимагають змінювати навіть самі досконалі організаційні структури. Але значна кількість підприємств і фірм неспроможні або бажають здійснювати реорганізацію системи управління та обліку, що негативно відображається на фінансово-економічних результатах їх діяльності. Дана проблема стосується і текстильної промисловості, зокрема бавовнопрядильних підприємств, оскільки їх стратегічні цілі і завдання на сучасному етапі також змінилися.

Зміст роботи будь-якого підприємства залежить від того, яку суспільну потребу воно задовольняє, яку продукцію виготовляє, які виконує роботи або надає послуги, тобто який вид діяльності здійснює, що і визначає основні напрямки організації всієї системи управлінського обліку:

- здійснення діагностики стану підприємства з точки зору його внутрішніх ресурсів і впливу факторів зовнішнього середовища;
- аналіз діючої системи організації обліку і управління на підприємстві;
- розробка нової структури управління підприємством;
- визначення стратегічних цілей і завдань розвитку підприємства в цілому, а також підпорядкованих їм внутрішніх цілей для кожного конкретного структурного підрозділу (переділу (кілька взаємопов'язаних переділів), цеху (кілька цехів), відділів);
- визначення взаємозв'язку фінансової і управлінської бухгалтерії;
- розробка методів і методології управлінського обліку (традиційного і стратегічного), визначених внутрішніми документами основних положень або методичними вказівками по веденню управлінського обліку;
- використання управлінського аналізу і стратегічного управління у обліковій системі підприємства.

Створення системи управлінського обліку базується на таких концептуальних підходах:

- вивчення досвіду зарубіжних країн в галузі розробки систем і методів управління підприємством, а також пошук можливостей впровадження цих методів в практичній діяльності вітчизняних підприємств з урахуванням особливостей їх виробництва;

- розробка і оволодіння нетрадиційними для українських підприємств, в тому числі бавовно-прядильних систем збору інформації про ціни, витрати, визначення фінансових результатів, методів аналізу, які створять всі умови для ефективної реалізації всіх функцій управління;

- на підставі системного підходу створити інтегровану систему обліку, яка охоплювала б всі етапи господарської діяльності і давала можливість ефективно управляти підприємством.

Логічним початком процесу розвитку управлінського обліку на підприємстві є діагностика його стану з точки зору його внутрішніх ресурсів і впливу факторів зовнішнього середовища. Наразі більшість підприємств знаходиться в ситуації, коли зовнішнє середовище однакове для всіх їх підрозділів, а тому її аналіз може і повинен бути виконаний на рівні підприємства в цілому.

Для ефективного розвитку управлінського обліку на бавовнопрядильних підприємствах необхідно детально проаналізувати діючу систему організації управління. Зіставлення даних такого аналізу з прогнозними показниками можливостей підприємства в конкретних умовах дозволить зробити експертне оцінювання організаційної структури. Це оцінювання доцільно здійснювати за такими напрямками:

- інноваційність і гнучкість по відношенню до змін зовнішнього середовища;
- забезпечення оперативності прийнятих рішень;
- підвищення конкурентоспроможності.

На підставі експертних оцінок підприємство моделює більш досконалі варіанти організації управління шляхом побудови причинно-наслідкових зв'язків між новоствореною структурою управління та відповідними результатами.

Текстильна промисловість залежно від сировини, що переробляється, поділяється на підгалузі: бавовно-паперову, вовняну, лляну, шовкову; переробки хімічних волокон та ін.

Аналіз організаційної структури текстильних підприємств показує, що за характером переробки розрізняються різні види виробництв, що мають форму фабрик, заводів: заводи первинної обробки сировини, прядильні ткацькі, трикотажні, фарбувально-обробні фабрики. Крім цих основних виробництв, текстильна промисловість має також виробництва: вторинної сировини, ватне, крутильно-ниткове, сітков'язальне, гардинно-тюлеве, валяльно-войлочне, меланжеве.

В бавовно-паперовій промисловості виробнича структура залежить від характеру виробничих процесів і в структурі даних підприємств можна виділити такі підрозділи: основне виробництво, допоміжне виробництво, обслуговуючі господарства.

Проведені дослідження на підприємствах даної галузі АТЗТ «ВОСХОД» та ВАТ «ТЕКСТЕРНО» показали, що при вирішенні управлінських задач існує проблема щодо наявності саме аналітичних і оперативних даних. Для вирішення цієї проблеми на даних підприємствах необхідно деталізувати функції управління та розподілити відповідальність за результати на кожну уповноважену особу, слід організувати облік за місцями виникнення, центрами відповідальності та центрами прибутку. Переваги виділення центрів відповідальності очевидні. Розподіляючи відповідальність між підрозділами, керівництво реально представляє, хто і за що відповідає. Увага керівника підрозділу концентрується на діяльності свого центру, що дозволяє оперативно оцінювати результати роботи і своєчасно коригувати подальші дії. Все це в загальному підсумку сприяє підвищенню оперативності і обґрунтованості прийняття управлінських рішень. Але це лише початковий етап. В загальному підсумку контроль і управління із сторони уступають місце самоконтролю і самоуправлінню, головним завдання яких є підвищення відповідальності кожного окремого працівника.

При розробці системи управлінського обліку підприємства повинні визначитись із методами і методологією обліку, опираючись на вимоги законодавства і внутрішні нормативні документи підприємства; існуючі потреби користувачів облікової інформації; діючих технічних і організаційних можливостей збору, передачі, зберігання і обробки інформації.

На сучасному етапі основним внутрішнім документом, що регламентує порядок ведення обліку на підприємстві є облікова політика, але основні її положення стосуються фінансового обліку. Відносно управлінського обліку на підприємствах відсутній такий документ, тому для ефективного впровадження управлінського обліку на підприємстві фахівці в першу повинні розробити основні положення або методичні рекомендації по веденню управлінського обліку. В цьому документі слід зосередити рекомендації по веденню управлінського обліку, описати його методи і методологію. На його підставі можуть бути розроблені окремі інструкції щодо ведення конкретних видів управлінського обліку.

Тема управлінського обліку останнім часом залишається актуальною, але, на жаль, у галузевому розрізі фахівці її не розглядають або розглядають частково, а це, як відомо, уповільнює процес впровадження в практику системи управлінського обліку.

**Висновки.** Таким чином управлінський облік являє собою систему обліку, планування, контролю, аналізу даних про витрати і результати господарської діяльності в розрізі необхідних для управління об'єктів, оперативного прийняття на цій основі управлінських рішень з метою оптимізації результатів діяльності підприємства.

Визначено та обгрунтовано основні напрямки побудови системи управлінського обліку на підприємстві.

Встановлено, що упровадження управлінського обліку на підприємстві дозволить посилити аналітичність і оперативність даних, шляхом організації обліку за місцями виникнення, центрами відповідальності та центрами прибутку.

З метою усунення проблем упровадження управлінського обліку на підприємствах фахівцям необхідно розробити основні положення або методичні рекомендації по веденню управлінського обліку.

### Список використаної літератури

1. Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет : учебник / М. А. Вахрушина. – М. : ИКФ Омега-Л, 2002. – 528 с.
2. Голов С. Ф. Управлінський облік : підручник. / С. Голов. – К. : Лібра, 2003. – 704 с.
3. Деньга С. М. Обгрунтування меж сучасного бухгалтерського обліку / С. М. Деньга // Регіональні перспективи. – 2003. – № 2–3 (27–28). – С. 61–66.
4. Друри К. Введение в управленческий учет и производственный учет / К. Друри – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 560 с.
5. Карпова Т. П. Управленческий учет / Т. П. Карпова. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 2000. – 350 с.
6. Нападівська Л. В. Управлінський облік : підруч. / Л. В. Нападівська. – К. : Книга, 2004. – 544 с.
7. Николаева С. А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система «Директ-костинг»: Теория и практика / О. Е. Николаева – М. : Финансы и статистика, 1993. – 128 с.
8. Пушкар М. С. Контролінг – інформаційна підсистема стратегічного менеджменту : монографія / М. С. Пушкар, Р. М. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2004. – 370 с.
9. Скоун Т. Управленческий учет : Как его использовать для контроля бизнеса / Т. Скоун. – К. : Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 179 с.
10. Ткач В. И. Управленческий учет : Международный опыт / В. И. Ткач, М. В. Ткач. – М. : Финансы и статистика, 1994. – 160 с.
11. Управленческий учет : учеб. пособие / [под. ред. А. Д. Шеремета]. – 2-е изд. – М. : ФБК-ПРЕСС, 2002. – 512 с.
12. Хорнгрен Ч. Т. Управленческий учет. / Ч. Т. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар. – СПб. : Питер, 2007. – 1008 с.

### References

1. Vahrushyna, M. A. (2002) Management accounting. Moscow: IKF Omega-L, 528 p.
2. Golov, S. F. (2003) Management accounting. Kyiv: Libra, 704 p.
3. Denga, S. M. (2003) Justification of limits of modern accounting. *Regional perspectives*, 2-3 (27-28), pp. 61–66.
4. Drury, C. (1997) Introduction to management accounting and productive accounting. Moscow: Audit, UNITY, 560 p.
5. Karpova, T. P. (2000) Management accounting. Moscow: Audit, UNITY, 350 p.
6. Napadovska, L. V. (2004) Management accounting. Kyiv: Knyha, 544 p.
7. Nikolayeva, S. A. (1993) Features of costs accounting in terms of the market: "direct costing" system: Theory and practice. Moscow: Financy i statistika, 128 p.
8. Pushkar, M. S., Pushkar, R. M. (2004) Controlling – strategic management information subsystem. Ternopil : Carte blanche, 370 p.
9. Scone, T. (1997) Management accounting: How to use it to control the business. Kyiv: Audit, UNITY, 179 p.
10. Tkach, V. I., Tkach, M. V. (1994) Management accounting: International experience. Moscow: Financy i statistika, 160 p.
11. Management accounting (2002) In : A. D. Sheremet (Ed.). 2<sup>nd</sup> ed. Moscow: FBK-PRESS, 512 p.
12. Hornhrehn, Ch. T., Foster, J., Datar, Sh. (2007) Management accounting. St. Petersburg: Piter, 1008 p.

Mikhailo Manylich, Odarka Myronyuk

**MANAGEMENT ACCOUNTING AT AN ENTERPRISE  
IN THE SYSTEM OF EFFICIENT MANAGEMENT**

*In modern conditions effective management decision-making that ensures deriving of the maximum profit is the main objective of company's leadership. The solution of this problem is possible through providing the necessary information that forms the administrative account, as a system of collection and analysis of data financial activity.*

*Studying the problems of management accounting, one can see that there are still contradictions regarding its nature, value, and place in the system of enterprise management. In addition, the analysis of the literature, normative legal acts and methodological recommendations due to organization of accounting at an enterprise is impossible not to draw attention to the fact that the theme of the organization of management accounting in terms of areas is not covered, or considered partially that significantly slows the further development of the company.*

*Managerial accounting covers all types of accounting information, and therefore is an effective management tool, as it provides all levels of necessary data on enterprise management for acceptance of administrative decisions for planning, monitoring and forecasting the future development of the enterprise according to the chosen strategy.*

**Keywords:** *management, management accounting, management decisions, information, planning, control, strategy.*