

кандидат економічних наук, доценткафедри обліку, аудиту та контролінгу
ДВНЗ «Переяслав-Хмельницький ДПУ імені Григорія Сковороди»

ПРОБЛЕМИ ВПРОВАДЖЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ

Досліджено існуючу систему впровадження управлінського обліку на підприємстві. Описано проблеми впровадження управлінського обліку. Охарактеризовано основні відмінності між управлінським та фінансовим обліком.

Ключові слова: управлінський облік, система, проблеми управлінського обліку, фінансовий облік, підприємство.

Исследованосуществующую системувнедренияуправленческогоучета.Описаныпроблемывнедренияуправленческогоучета.Охарактеризованыосновныеразличиямеждууправленческимифинансовымучетом.

Ключевые слова: управленческий учет, система, проблемы управленческого учета, финансовый учет, предприятие.

The existing system of implementation of management accounting in the enterprise. We describe the problems of implementing management accounting. The basic differences between management and financial accounting.

Keywords: management accounting system, the problems of management accounting, financial accounting, enterprise.

Актуальність теми. За сучасних умов для успішного контролю й управління витратами на виробництво продукції та формування її собівартості важливо впроваджувати управлінський облік. Однак, це не означає, що фінансовий та бухгалтерський облік втрачає свою роль та значення в управлінні підприємством. Збагачений оперативним аналізом руху грошових коштів, динаміки інвестиційних витрат в інноваційний розвиток підприємства фінансовий облік безпосередньо використовується в управлінні підприємством. У вітчизняній вищій школі управлінський облік як самостійна наука викладається з кінця 1990-х років після надання йому офіційної легітимності в Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» який передбачає самостійний вибір підприємствами системи і форм внутрішньогосподарського обліку, звітності та контролю господарських операцій, але суб'єкти господарювання на даному етапі не готові самостійно виконувати подібну методологічну роботу [2].

Усвідомлення потреби та бажання запровадити управлінський облік ще недостатньо для здійснення цього наміру. На шляху впровадження управлінського обліку є певні перешкоди, які полягають у подоланні дискусійних проблем методології обліку та в необхідності організаційних заходів щодо його впровадження.

Ступінь дослідження. Сучасні публікації науковців висвітлюють напрями розвитку управлінського обліку в контексті його адаптації до вимог вітчизняної економіки, міжнародних глобалізаційних процесів, динамічно змінюваного внутрішнього й зовнішнього середовища підприємств. Більш як 10-річний досвід наукової розробки теорії і методології управлінського обліку, накопичений зарубіжний і вітчизняний досвід обумовлюють необхідність узагальнення та систематизації наукових поглядів щодо концептуальних засад та перспектив розвитку управлінського обліку.

Проблеми розвитку управлінського обліку знайшли своє відображення у працях зарубіжних дослідників: К.Друрі, Р.Ентоні, В.Б.Івашкевича, Т.П.Карпової, Е.Майєра, Б.Нідлза, С.Н.Ніколаєвої, В.Ф.Палія, Дж.Ріса, Т.Скоуна, Ч.Т.Хорнгрена, А.Д.Шеремета, А.Яругової та інших вчених. В Україні проблемам управлінської

орієнтації бухгалтерського обліку присвячені роботи Ф.Ф.Бутинця, С.Ф.Голова, М.С.Пушкаря, В.В.Сопка, М.Г.Чумаченка та інших вчених.

Мета написання статті полягає у дослідженні існуючої системи впровадження управлінського обліку на підприємствах та виділення основних проблем його функціонування.

Виклад основного матеріалу. Управлінський облік є підсистемою бухгалтерського обліку, яка формує інформацію для бізнес-стратегії, планування, контролю, аналізу та прийняття управлінських рішень, ефективного використання ресурсів, корпоративного управління за різними видами діяльності. Управлінський облік – порівняно новий напрям бухгалтерського обліку, який асоціюється з конкретними іменами таких відомих американських фахівців, як Р. Емерсон, Ч. Гаррісон, Р. Каплан, Ч. Хорнгрен[5, с. 21-24].

В сучасних умовах усвідомлення потреби та бажання запровадити управлінський облік на підприємствах України є недостатньо виконаним. На шляху впровадження управлінського обліку є певні перешкоди, які полягають у подоланні дискусійних проблем методології обліку та в необхідності організаційних заходів щодо його впровадження.

Деякі автори, зокрема Ф.Ф. Бутинець поставили під сумнів існування в Україні управлінського обліку. Порівнявши визначення даного виду обліку, яке подається у ряді опублікованих робіт, цей автор перш за все визначає, що у світі існує кілька близьких за змістом понять, а саме: у Франції – маржинальний облік, у Німеччині – обчислення витрат і результатів і лише в англійських країнах (США, Англії та Канаді) – управлінський облік. Деякі автори цієї проблематики звертають увагу на те, що в це поняття входить не тільки формування та контроль витрат на протязі звітного періоду, а і обґрунтовується необхідність прийняття управлінських рішень на перспективу[1, с. 8-13].

Суттєвим гальмом поширення управлінського обліку в країні залишається відсутність чіткого визначення переліку складових цього обліку. Завдяки управлінському обліку бухгалтер за потребою, крім власне обліку та калькулювання собівартості продукції, займається нормативним плануванням, економічним аналізом та підготовкою управлінських рішень. Система управлінського обліку не будується для однієї цілі. В більшості випадків це комплекс (набір) цілей, результатом досягнення яких є ефективне управлінське рішення.

Узагальнюючи системи побудови управлінського обліку на підприємствах України, можна виділити три системи, що зображені на рис. 1-3.

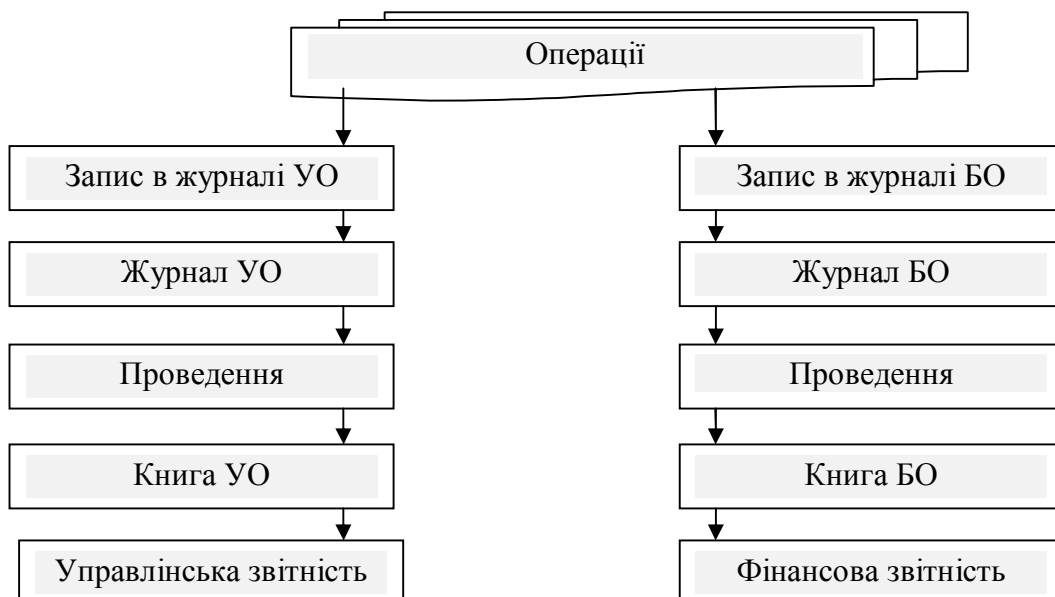


Рис. 1. Перша система побудови управлінського обліку



Рис. 2. Друга система побудови управлінського обліку

Кожна із систем організації управлінського обліку має свої недоліки та переваги. Перша та друга системи дають можливість отримувати чітку інформацію щодо кожної з операцій, формувати звіти незалежно від бухгалтерського закриття періоду, отримувати інформацію з конкретно заданою деталізацією даних і т.п.

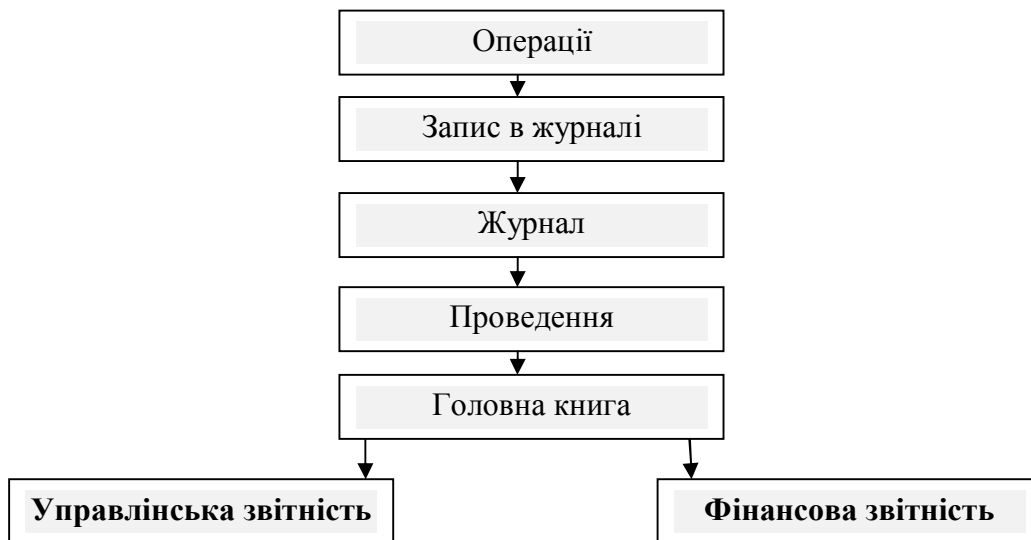


Рис. 3. Третя система побудови управлінського обліку

Варіант функціонування системи на основі єдиної головної книги становитиме управлінські звіти в часову залежність від бухгалтерського закриття періоду, до реєстрів бухгалтерського обліку. За таких умов втрачатиметься не тільки оперативність управлінських рішень, але й можливість отримання аналітичних звітів не наприкінці місяця або кварталу, а в необхідний період [4, с.27-35].

Проте багато українських підприємств функціонує зараз використовуючи саме третю систему побудови управлінського обліку (на базі єдиної головної книги).

Бутинець Ф.Ф. виділяє основні відмінності між управлінським та фінансовим обліком:

- управлінський облік не підпорядковується загальноприйнятим бухгалтерським стандартам і схемам, тоді як фінансовий – чітко регламентований за змістом і формами подання інформації;
- в управлінському обліку зосереджується увага на конкретних сегментах господарської діяльності, а не на діяльності підприємства в цілому, як у фінансовому обліку;
- управлінський облік на відміну від фінансового не є обов'язковим, і керівництво самостійно вирішує, вести його чи ні, якщо так, то в якому обсязі;
- управлінський облік як правило децентралізований, а фінансовий здійснюється в центральній бухгалтерії [1, с. 458-459].

На основі відмінних і спільних рис між фінансовим і управлінським обліком, можна виділити наступні проблеми функціонування системи управлінського обліку на українських підприємствах:

- вибір варіанту побудови системи (найбільш відповідальний крок, адже розмір підприємства, галузь та сфера діяльності вимагатимуть індивідуального підходу, що призведе до проблем підприємства);
- робота над побудовою системи управлінського обліку фінансового департаменту (багато підприємств розпочинають роботу з вдосконалення системи з визначення функцій фінансового департаменту в частині управлінського обліку визначаючи параметри інформації, що надходитиме з інших організаційних рівнів, продумання форм її вираження, термінів надходження та правильності подання цієї інформації);
- відсутність продуманої організаційної структури підприємства, невизначеність з виконавцями та користувачами інформації призводитиме до конфлікту даних та неможливості не тільки отримувати результати роботи, але й здійснювати їх контроль;
- невизначеність кваліфікаційних вимог до спеціалістів, котрі відповідають за постановку та ведення управлінського обліку;
- складність у технічному функціонуванні системи (на українських підприємствах управлінський облік ведеться шляхом ручного заповнення даних з використанням стандартних пакетів MS Excel, що призводить до великої кількості помилок через «людський фактор»).

Також слід відмітити, що суттєвим гальмом поширення управлінського обліку в країні залишається відсутність чіткого визначення переліку складових даного обліку. Завдяки управлінському обліку бухгалтер за потребою, крім власне обліку та калькулювання собівартості продукції, займається нормативним плануванням, економічним аналізом та підготовкою управлінських рішень [3].

Отже, при постановці управлінського обліку необхідно вирішити такі завдання:

1. Розробити фінансово-організаційну структуру підприємства, яка б дозволяла виділення центрів фінансової відповідальності.
2. В положенні про облікову політику підприємства ввести інформацію про вибрану форму ведення управлінського обліку.
3. Розробити склад, сутність і формати управлінської звітності.
4. Методи управлінського обліку витрат і калькуляції собівартості.
5. Управлінський план рахунків і моделі типових господарських операцій.
6. Здійснювати набір та належну підготовку фахівців з управлінського обліку.

Висновки. Виходячи з вище сказаного, можна зробити висновок, що управлінський облік є ефективним інструментом управління, тому що створює конкурентні переваги в ринковому середовищі, а саме, забезпечує підприємство ключовою інформацією.

Поступове становлення та розвиток управлінського обліку – є одним із напрямів удосконалення вітчизняної системи обліку та звітності як ключового інформаційного інституту в забезпеченні конкурентоспроможності національної економіки. Сучасні вчені, що займаються проблемами адаптації системи управлінського обліку до вітчизняної економіки, перспективи розвитку обліку вбачають у таких напрямках:

- формування системи стратегічного управлінського обліку;
- розвиток методики управлінського аналізу;
- вдосконалення методичного інструментарію управлінського обліку, зокрема: аналіз вартісного ланцюжка; калькулювання на основі діяльності (ABC); калькулювання життєвого циклу; цільове калькулювання; калькулювання для безперервного вдосконалення;
- регулювання галузевого управлінського обліку (розробка галузевих методик організації управлінського обліку, інструкцій по визначенню собівартості продукції та проведення управлінського аналізу);
- наукове обґрунтування ефективної моделі управлінського обліку з урахуванням як зовнішніх, так і внутрішніх чинників.

Література

1. *Бухгалтерський управлінський облік: Підручник для студентів спеціальності «облік і аудит» вищих навчальних закладів. / Ф.Ф. Бутинець, Т.В. Давидюк, З.Ф. Канурна, Н.М. Малюга; За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 3-тє вид., доп. і перероб.- Житомир: ПП «Рута», 2005. – 480 с.*
2. *Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»: [прийнято ВР 16.07.99р. № 996-14 зі змін. та доповн.] [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.zakon.rada.gov.ua*
3. *Колос І. Інформація підприємства та режим доступу до неї // І. Колос// Вісник податкової служби. – 2005. - № 27.*
4. *Левицька С Управлінський та внутрішньогосподарський облік: завдання, мета, чинники ефективного впровадження / Левицька С. // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. – №2. – с. 27-35.*
5. *Нападовська І.В. Управлінський облік / Нападовська І.В. – К.: КНТЕУ, 2009 – с.54.*