

Кузнецова С.О.

*к.е.н., доцент, доцент кафедри економічного аналізу і обліку,
Національний технічний університет
«Харківський політехнічний інститут»*

Kuznetsova Svetlana

*National Technical University
«Kharkiv Polytechnic Institute»*

Котелевська А.П.

*магістр,
Національний технічний університет
«Харківський політехнічний інститут»*

Kotelevskaya Alina

*National Technical University
«Kharkiv Polytechnic Institute»*

СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ І ШЛЯХИ ВДОСКОНАЛЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

MODERN PROBLEMS AND WAYS OF IMPROVING MANAGEMENT ACCOUNTING OF ENTERPRISE COSTS

Анотація. Досліджено проблемні питання управлінського обліку, які пов'язані з обліком витрат. Запропоновано можливі шляхи їх вирішення та вдосконалення. Щоб вирішити питання обліку витрат, запропоновано деякі вдосконалення щодо формування і розвитку системи управління витратами та надано рекомендації для суб'єктів господарювання, що має найбільше практичне значення для вдосконалення ведення обліку витрат. Окреслено умови наявності інформаційної системи управління на підприємстві, які потребують лише найбільш ефективних підходів до обліку витрат. Також необхідність упровадження інформаційних технологій убачається не тільки для оперативної обробки інформації, а й для створення єдиного інформаційного простору з метою комунікації зав'язків між центрами відповідальності (у тому числі центром відповідальності витрат). Тема дослідження є актуальною як у теоретичній, так і в практичній площині.

Ключові слова: управління, управлінський облік, витрати, проблеми управлінського обліку, інформаційна система управління.

Постановка проблеми. Постійне вдосконалення та глибока економічна трансформація вимагають якісних змін економічних відносин, управлінський облік не є винятком. Це важливо для всіх суб'єктів господарювання та всієї країни. Проблеми обліку витрат полягають у постійних змінах, пов'язаних із розширенням кола облікових об'єктів, наданням гнучкості у використанні існуючих і розроблення нових методів обліку, зміною місця бухгалтера в управлінні господарськими процесами. Сьогодні управлінський облік витрат важливий для кожного із суб'єктів господарювання, це пов'язано з мінливістю бізнес-середовища та появою нових обліково-управлінських процедур, інструментів, методів у бухгалтерському обліку. Усе вищезазначене актуалізує теоретичні дослідження вибраної проблеми.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Аналіз останніх досліджень і публікацій дає змогу зробити висновок, що від того, наскільки ефективно суб'єкт господарювання управлятиме своїми витратами, залежать його розвиток та успіх. Проблеми обліку та контролю витрат висвітлено в працях учених: О.М. Берестецької, М.Т. Білухи, О.С. Бородкіна, А.М. Герасимовича, Н.В. Гудзь, В.В. Іванісенко, М.С. Кузів, О.В. Карпенко, М.В. Кужельного, В.І. Кондрич, Л.О. Мармуть, Н.П. Михайлишин, Є.В. Мних, В.Г. Лінника, Ю.Я. Литвина, Л.В. Нападовської, В.І. Отенко, В.Я. Пласієнко, І.І. Пилипенка, В.В. Сопка, Л.К. Сука, Н.М. Ткаченко, М.Г. Чумаченка, В.Г. Швеця, В.О. Шевчука та ін.

Так, М.І. Скрипник [1] розглядала організацію обліку витрат у розрізі центрів витрат та центрів відповідальності. Е.О. Кудінов [2] досліджував механізм моделювання управління витратами торговельного підприємства. І.М. Зозуля, І.О. Селіверстова [3] розглядали перспективні шляхи вирішення проблеми обліку доходів і витрат підприємства. М.М. Матюха, А.І. Ткачова [4] розглядали шляхи вдосконалення бухгалтерського обліку витрат діяльності підприємства.

Л.В. Нападовська [5] досліджувала значення та застосування управлінського обліку у практичній діяльності вітчизняних підприємств в умовах ринкових відносин. У працях О.В. Кіреєва [6] висвітлено проблеми інформаційного забезпечення процесу управління сучасними підприємствами.

У працях Фоміної О.В. [7; 8] досліджено актуальні проблеми теорії, методології та практики управлінського обліку на підприємствах торгівлі, а також обґрунтовано основні тенденції його розвитку та виявлено подальші напрями розвитку на основі аналізу інноваційних систем обліку в управлінні витратами підприємства.

В.В. Волошина-Сідей [9] досліджувала питання формування ефективних систем обліку в умовах нестабільного еконо-

мічного та нормативно-правового фундаменту в Україні. Дана система обліку дає змогу забезпечити необхідною інформацією про склад і динаміку витрат, що призведе до успішного функціонування підприємства на базі прийняття ефективних управлінських рішень.

У статті В.Р. Голика [10] досліджено понятійно-категорійний апарат «управлінський облік» та надано власне тлумачення; визначено, що є відмінності в тлумаченні поняття українськими і зарубіжними вченими. Автором виокремлено два підходи до автоматизації, а саме для систем бюджетування, бухгалтерського обліку, аналізу й управлінського обліку: вибір та впровадження готової програми відповідно до власних потреб або розроблення технічного завдання. Дане дослідження є цікавим для рішення власної проблеми з погляду вдосконалення управлінського обліку витрат за допомогою нових комп'ютерних технологій.

Незважаючи на питому вагу праць видатних учених та фахівців у галузі управлінського обліку, необхідно дослідити сучасні проблеми та шляхи вдосконалення управлінського обліку витрат.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. До загальних проблем управлінського обліку можна віднести теоретичні, методологічні, організаційні, кадрові тощо. До теоретичних проблем належать питання термінів, предмета, методів управлінського обліку витрат, доходів та фінансових результатів. До методологічних – проблеми, що пов'язані з методами оцінки витрат суб'єкта господарювання. Організаційні проблеми охоплюють питання щодо отримання управлінської інформації користувачами, як зовнішніми, так внутрішніми. Кадрові проблеми стосуються підготовки фахівців у сфері управлінського обліку витрат, доходів та фінансових результатів підприємства.

Мета статті. Головною метою цієї роботи є визначення основних проблем в інформаційній системі управління витратами підприємства та шляхів удосконалення обліку витрат підприємства.

Виклад основного матеріалу. Організація управлінського обліку витрат – це складний комплексний процес, який включає, крім відображення інформації на рахунках обліку відповідно до нормативної бази (план рахунків, П(С)БО та ін.), групування витрат за об'єктами обліку. При цьому необхідною вимогою є ведення обліку за їх видами, місцями виникнення, центрами відповідальності, носіями витрат. Питанням упровадження обліку за вказаними напрямками приділяється значна увага, проте дослідження вчених недостатньо скеровані на вирішення проблем обліку витрат на підприємствах [1].

Основним завданням організації управлінського обліку є виділення структурної одиниці, щоб виділити центри витрат та центри відповідальності. Така побудова повинна відбуватися у чіткій відповідності до організаційної структури та до наявності самих підрозділів. Виділення центрів витрат та центрів відповідальності дасть змогу згрупувати витрати за кожним підрозділом для групування витрат за їх призначенням, за видом продукції, за напрямом, за центрами відповідальності, за центрами витрат, що дасть змогу в подальшому чітко визначити вартість продукції. Це, своєю чергою, дасть змогу:

- виділити вузькоспеціалізовані підрозділи з простою побудовою облікового процесу;
- встановити належність витрат до конкретного центру витрат, центру відповідальності;
- уникнути подвоєння даних і нагромадження економічних робіт;

- отримати інформацію у вигляді, придатному для здійснення калькулювання кінцевого продукту;
- встановити відповідальних осіб;
- отримати повну інформацію для здійснення завдань контролю, аналізу, управління.

Дані обліку витрат повинні використовуватися для визначення та аналізу результатів діяльності підприємства (прибутку чи збитку) і виконання планових завдань структурними підрозділами підприємства, що дає змогу ефективно приймати управлінські рішення. Це вимагає забезпечення співставності планових та облікових даних за елементами витрат, об'єктами обліку та за виробничими періодами, обґрунтування бази розподілу витрат та посилення контрольних функцій управління витратами в процесі виробництва. Тим самим діяльність підприємства спрямована на кінцевий фінансовий результат.

К.Ю. Вороною [11], яка досліджувала тенденції розвитку управлінського обліку на основі використання теоретико-методологічного інструментарію, виділено такі проблеми управлінського обліку витрат:

- проблеми, які пов'язані з визначенням ролі трансакційних витрат у розвитку управлінського обліку;
- дослідження диференціації методів оцінювання діяльності суб'єктів господарювання, тому що найбільш розповсюдженими, що використовують у сучасних умовах, є нефінансові показники;
- дослідження ролі і місця управлінського обліку у вирішенні питань щодо зменшення посередницьких витрат.

Е.О. Кудінов [2] розглядає елементи управління витратами підприємства через призму інституціонального підходу економічної теорії, відповідно, управлінський облік витрат забезпечується інформацією, яка повинна відповідати запитам користувачів та бути базою для формування управлінських рішень.

Необхідно зазначити, що головними проблемами управлінського обліку витрат є своєчасність та повнота відображення інформації у системі обліку. Існує проблема щодо максимізації часу швидкого реагування на вхідну інформацію про витрати підприємства. Своєчасна інформація необхідна користувачу для прийняття ефективних управлінських рішень та вирішення важливих нагальних завдань. Відповідно, якщо користувач інформації отримує її своєчасно за короткий проміжок часу, це сприятиме ефективній діяльності підприємства. Якщо необхідну інформацію затримують або взагалі не надають, то виникають складнощі як для суб'єктів господарювання, так і для інших учасників, які мають із ним взаємовідносини.

Наступною проблемою управлінського обліку є проблема формування єдиної інформаційної бази норм і нормативів для обліку та контролю над витратами підприємства на рівні держави. Дана інформаційна база необхідна для виходу виробництва з тіньової економіки та обліку податків (зборів, платежів).

На нашу думку, основними проблемами управлінського обліку витрат суб'єктів господарювання є:

- організація центру відповідальності витрат, закріплення за ним конкретних завдань і впровадження конкретних фінансових показників для створення ефективної системи внутрішнього контролю їх виконання;
- формування і розвиток системи управління витратами;
- упровадження системи якості продукції (робіт, послуг), а також діяльності у цілому;
- організація обліку витрат не тільки за окремими видами продукції, а за виробничими процесами.

Основними напрямками вирішення окреслених проблем доцільно виділити такі:

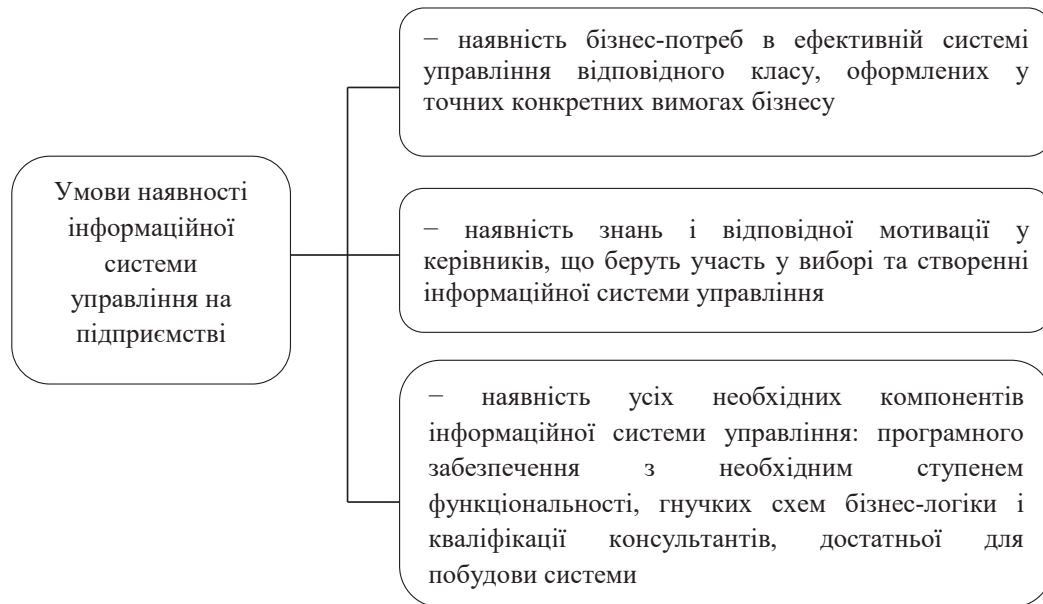


Рис. 1. Умови наявності інформаційної системи управління на підприємстві

Джерело: створено авторами на основі [12]

– упровадження інформаційних технологій не лише для оперативної обробки інформації, а й для створення єдиного інформаційного простору з метою комунікації зав'язків між центрами відповідальності (у тому числі центром відповідальності витрат);

– використання сучасної системи управління підприємством, що дасть змогу розширити ринки збуту і, відповідно, збільшити прибуток підприємства;

– стимулювання працівників до навчання та підвищення кваліфікації щодо управлінського обліку;

– контроль над використанням усіх видів ресурсів відповідно до затверджених на підприємстві нормативів та виявлення внутрішньогосподарських резервів забезпечення його фінансової стійкості щодо запобігання негативним наслідкам від здійснення господарської діяльності підприємства.

Інформація про витрати підприємства, яка належно не оформлена, може на деякий час загальмувати процес первинної обробки аналітичної інформації, призвести до помилкової оцінки здійснюваних підприємством господарських процесів, занижити або завищити деякі витрати тощо.

Як зазначає Л.В. Нападівська [5], управлінський цикл включає функції планування, обліку, контролю та аналізу щодо прийняття управлінських рішень, відповідно, управлінський облік повинен надавати інформацію, яка повинна охоплювати три часові періоди: минулі, сучасні та майбутні події. На підприємстві діють інформаційні системи, які утворюють інформаційну інфраструктуру підприємства.

Існують три основні умови, які дають змогу стверджувати, що на підприємстві створено інформаційну систему управління, схематично це представлено на рис. 1.

Для підвищення рівня рентабельності підприємства необхідно оптимізувати витрати, скоротити непродуктивні витрати, збільшити продуктивність праці. Прибуток суб'єктів господарювання залежить від обсягів витрат. Їх зменшення шляхом оптимізації управління без зменшення обсягів реалізації, якості торговельного обслуговування сприяє збільшенню прибутку.

Відповідно, правильний облік витрат, своєчасний контроль їх формування, стратегічний аналіз відіграють важливу роль в ефективному управлінні витратами підприємства, а ведення додаткових субрахунків дасть змогу деталізувати розподіл витрат на постійні та змінні.

Також ключовим завданням щодо створення оптимальних умов для задоволення інформаційних потреб та запитів користувачів, як зовнішніх, так і внутрішніх, є створення єдиної інформаційної системи управлінського обліку, яка б включала модуль «Витрати», це дало б змогу реорганізувати систему підприємства та розкрити його можливості як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринку.

Висновки і пропозиції. Таким чином, система управлінського обліку витрат повинна задовольняти інформаційні потреби користувачів. Сьогодні існують проблеми сучасного управління, які можна поділити на дві групи:

– явні проблеми – відсутність гнучкості в системі управління, швидкої реакції на зміни внутрішнього та зовнішнього середовища підприємства, особливості організації управлінського обліку витрат та створення центру відповідальності витрат;

– приховані проблеми – недостатні умови для створення єдиного інформаційного простору для управлінського обліку витрат, а саме нерациональне використання інформації, як вхідної, так і вихідної; не повний моніторинг новітніх технологій, що мають велике практичне значення; удосконалення системи наукових розробок у цій галузі.

Таким чином, необхідно створювати належні умови для ефективної дії інформаційної системи управління витратами підприємства та застосовувати прогресивні технології з урахуванням нормативної бази чинного законодавства.

Література:

1. Скрипник М.І. Організація обліку витрат у розрізі центрів витрат та центрів відповідальності. *Облік і фінанси АПК: бухгалтерський портал*. 2020. URL: <http://magazine.faa.org.ua/organizaciya-obliku-vitrat-u-rozrizi-centriv-vitrat-ta-centriv-vidpovidalnosti.html> (дата звернення: 10.10.2020).

2. Кудінов Е.О. Механізм моделювання управління витратами торговельного підприємства. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі*. 2013. № 5(61). С. 108–112.
3. Зозуля І.М., Селіверстова І.О. Перспективні шляхи вирішення проблеми обліку доходів і витрат підприємництва. *Проблеми підвищення ефективності інфраструктури*. 2010. № 25. С. 98–103.
4. Матюха М.М., Ткачова А.І. Шляхи удосконалення бухгалтерського обліку витрат діяльності підприємства. *Ефективна економіка*. 2015. № 11. С. 5.
5. Нападівська Л.В. Управлінський облік: значення та застосування у практичній діяльності вітчизняних підприємств в умовах ринкових відносин. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2009. № 8–9. С. 78–93.
6. Киреева О.В. Проблемы информационного обеспечения процесса управления современными предприятиями. *Управленческий учет*. 2008. № 7. С. 37–44.
7. Фоміна О.В. Управлінський облік у торгівлі : монографія. Київ : Київський національний торговельно-економічний університет, 2016. С. 468.
8. Фоміна О.В. Сучасні тенденції розвитку обліку витрат. *Бізнес Інформ*. 2019. № 2. С. 277–282. DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2019-2-277-282>
9. Волошина-Сідей В.В. Формування механізмів взаємозв'язку фінансового та управлінського обліку витрат операційної діяльності з використанням методики бюджетування. *Ефективна економіка*. 2019. № 10. URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7325> (дата звертання: 26.10.2020). DOI: 10.32702/2307-2105-2019.10.56
10. Голик В.Р. Концептуальні основи управлінського обліку витрат та підходи до його автоматизації. *Вісник ЖДТУ*. 2018. № 3(85). С. 8–12. DOI: [https://doi.org/10.26642/jen-2018-3\(85\)-8-12](https://doi.org/10.26642/jen-2018-3(85)-8-12)
11. Воронова Е.Ю. Формы и способы институционализации управленческого учета в России. *Вестник МГИМО*. 2012. № 3. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/formy-i-sposoby-institutsionalizatsii-upravlencheskogo-ucheta-v-rossii/viewer> (дата звернення: 10.10.2020).
12. Теорія бухгалтерського обліку : монографія / Л.В. Нападівська та ін. ; за заг. ред. Л.В. Нападівської. Київ : Київський національний торговельно-економічний університет, 2008. С. 735.
- management of costs of a commercial enterprise]. *Scientific Bulletin of Poltava. University of Economics and Trade*, no. 5(61), pp. 108–112.
3. Zozulya I.M., Seliverstova I.O. (2010) Perspektyvni shlyakhy vyrishennya problemy obliku dokhodiv i vytrat pidpryyemnytstva [Perspective ways to solve the problem of accounting for income and expenses of entrepreneurship]. *Problems of improving the efficiency of infrastructure*, no. 25, pp. 98–103.
4. Matyukha M.M., Tkachova A.I. (2015) Shlyakhy udoskonalennya bukhgalters'koho obliku vytrat diyal'nosti pidpryyemstva [Ways to improve the accounting of costs of the enterprise]. *Effective economy*, no. 11, pp. 5.
5. Napadovska L.V. (2009) Upravlins'kyi oblik: znachennya ta zastosuvannya u praktychniy diyal'nosti vitchyznyanykh pidpryyemstv v umovakh rynkovykh vidnosyn [Management accounting: significance and application in the practical activities of domestic enterprises in terms of market relations]. *Accounting and Auditing*, no. 8-9, pp. 78–93.
6. Kireeva O.V. (2008) Problemy informatsionnogo obespecheniya protsessu upravleniya sovremennymi predpriyatiyami [Problems of information support of the management process of modern enterprises]. *Management accounting*, no. 7, pp. 37–44.
7. Fomina O.V. (2016) Upravlinskii oblik u torhivli [Management accounting in trade]. Kyiv: Kyiv National University of Trade and Economics, pp. 468.
8. Fomina O.V. (2019) Suchasni tendentsiyi rozvytku obliku vytrat [Modern trends in the development of cost accounting]. *Biznes Inform*, no. 2, pp. 277–282. DOI: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2019-2-277-282>
9. Voloshyna-Sidey V.V. (2019) Formuvannya mekhanizmv vzayemozv'yazku finansovoho ta upravlins'koho obliku vytrat operatsiynoy diyal'nosti z vykorystannam metodyky byudzhetu-vannya [Formation of mechanisms of correlation of financial and management accounting of operating expenses using the budgeting technique]. *Efektivna ekonomika*, no. 10. Available at: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=7325> (accessed 26 October 2020). DOI: 10.32702/2307-2105-2019.10.56
10. Holyk V.R. (2018) Kontseptual'ni osnovy upravlins'koho obliku vytrat ta pidkhody do yoho avtomatyzatsiyi [Conceptual bases of management cost accounting and approaches to its automation]. *Visnyk ZHDTU*, no. 3(85), pp. 8–12. DOI: [https://doi.org/10.26642/jen-2018-3\(85\)-8-12](https://doi.org/10.26642/jen-2018-3(85)-8-12)
11. Voronova E.Yu. (2012) Formy i sposoby institutsionalizatsii upravlencheskogo ucheta v Rossii [Forms and methods of institutionalization of management accounting in Russia]. *Vestnik MGIMO*, no. 3. Available at: <https://cyberleninka.ru/article/n/formy-i-sposoby-institutsionalizatsii-upravlencheskogo-ucheta-v-rossii/viewer> (accessed 10 October 2020).
12. Napadovska L.V., Dobia M., Sander S., Matezic R. (2008) Teorija bukhgalters'kogho obliku [Theory of accounting]. Kyiv: Kyiv National University of Trade and Economics. (in Ukrainian)

References:

1. Skrypnik M.I. (2020) Orhanizatsiya obliku vytrat u rozrizi tsentriv vytrat ta tsentriv vidpovidal'nosti [Organization of cost accounting in terms of cost centers and centers of responsibility]. *Oblik i finansy APK: bukhgalters'kyi portal*. Available at: <http://magazine.faaf.org.ua/organizaciya-obliku-vitrat-u-rozrizi-centriv-vitrat-ta-centriv-vidpovidalnosti.html> (accessed 10 October 2020).
2. Kudinov E.O. (2013) Mekhanizm modelyuvannya upravlinnya vytratamy torhovel'noho pidpryyemstva [Mechanism for modeling the

Аннотация. Исследованы проблемные вопросы управленческого учета, связанные с учетом затрат. Предложены возможные пути их решения и совершенствования. Чтобы решить вопрос учета расходов, предложены некоторые усовершенствования по формированию и развитию системы управления затратами и выработаны рекомендации для субъектов хозяйствования, что имеет наибольшее практическое значение для совершенствования ведения учета затрат. Определено наличие информационной системы управления на предприятии, требующей лишь наиболее эффективных подходов к учету затрат. Также необходимость внедрения информационных технологий видится не только для оперативной обработки информации, но и для создания единого информационного пространства с целью коммуникации между центрами ответственности (в том числе центром ответственности расходов). Тема исследования является актуальной как в теоретической, так и в практической плоскости.

Ключевые слова: управление, управленческий учет, расходы, проблемы управленческого учета, информационная система управления.

Summary. Problematic issues of management accounting, which are related to cost accounting, are investigated. Possible ways of their solution and improvement are offered. To address the issue of cost accounting, some improvements have been proposed in the formation and development of the cost management system and recommendations have been made for businesses, which is of the greatest practical importance for improving cost accounting. The conditions for the availability of an information management system at the enterprise, which require only the most effective approaches to cost accounting, are outlined. Also, the need for the introduction of information technology is seen not only for the rapid processing of information, but also for the creation of a single information space for communication between the centers of responsibility (including the center of responsibility for costs). An important area of solving problems in management cost accounting is to control the use of all types of resources in accordance with the approved norms, standards and estimates, but also to prevent negative consequences from the economic activity of the enterprise and identify internal reserves to ensure its financial stability. It is necessary to create appropriate conditions for the effective operation of the information system of cost management of the enterprise and to apply advanced technologies taking into account the regulatory framework of current legislation. Continuous improvement and deep economic transformation require qualitative changes in economic relations, management accounting is no exception. This is important for all businesses and the whole country. The problems of cost accounting are the constant changes associated with the expansion of the range of accounting objects, providing flexibility in the use of existing and development of new accounting methods, changing the place of the accountant in the management of business processes. Today, cost management is important for each of the business entities; it is due to the changing business environment and the emergence of new accounting and management procedures, tools, methods in accounting. All the above are actualized by theoretical researches of the chosen problem.

Keywords: management, management accounting, costs, problems of management accounting, management information system.