

УДК 657

*Давидюк Т.В.
д. е. н., професор
Професор кафедри економічного аналізу та обліку
НТУ «Харківський політехнічний інститут»
м. Харків, Україна*

ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ЯК СУЧАСНОГО ПІДХОДУ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ РОЗВИТКУ ПІДПРИЄМСТВА

Найважливішим фактором нормального функціонування підприємства є управлінська діяльність, при якій управлінці оперують достовірною та оперативною інформацією. Важливою частиною цього процесу є налагоджена організація управлінського обліку.

Один з принципів, яким керуються при організації управлінського обліку є принцип методологічної незалежності, який визначає, що кожне підприємство встановлює свої правила організації та порядок ведення управлінського обліку.

При цьому більшість власників розуміють, в чому полягає головна відмінність управлінського обліку від фінансового, які переваги отримуватиме підприємства від запровадження управлінського обліку. Однак у адміністрації постає велика кількість запитань: з чого розпочати постановку управлінського обліку на підприємстві, на кого покласти відповідальність за його організацію

та ведення, який ефект очікується від його запровадження, чим відрізнятиметься фінансовий облік від управлінського? «Під організацією управлінського обліку, – відмічено в навчальному посібнику колективу авторів, – слід розуміти систему умов і елементів побудови облікового процесу для одержання достовірної і своєчасної інформації про господарську діяльність компанії, здійснення контролю за раціональним використанням ресурсів і управління діяльністю» [1, с. 31].

Організація управлінського обліку є внутрішньою справою кожного підприємства, адже немає двох однакових компаній. Компанії відрізняються за формою власності, економічними, юридичними, техніко-економічними, техніко-технологічними та іншими комбінаціями факторів зовнішнього та внутрішнього середовища. Проте для того, щоб вважати систему управлінського обліку ефективною, необхідно, щоб вона сприяла досягненню завдань підприємства з мінімальним обсягом витрат на організацію і функціонування управлінського обліку.

При організації управлінського обліку на підприємстві перед власниками (керівниками) постає ряд запитань, а саме:

1. *Чи потрібен фінансовий облік при веденні управлінського обліку?*

Відповідь однозначна «так». Звісно, управлінський облік потрібен для:

- ✓ планування та прогнозування діяльності підприємства;
- ✓ аналізу собівартості і рентабельності;
- ✓ оцінки поточних результатів діяльності як компанії в цілому, так і в розрізі видів продукції (робіт, послуг), центрів відповідальності;
- ✓ ефективного контролю діяльності центрів відповідальності та компанії в цілому.

Здавалося б серед прогнозування та планування немає місця фінансового обліку, проте цей процес неможливий без адекватної оцінки минулого і сьогодення. Тож і між бухгалтерією та структурою, яка займатиметься веденням управлінського обліку, повинна бути тісна взаємодія. Адже неможливо планувати, аналізувати та контролювати без інформації про фактичний стан справ підприємства. Саме цю інформацію надає бухгалтерія компанії. Фінансовий та управлінський облік, по суті, оперують одними й тими ж даними, проте, в залежності від потреб власника підприємства, використовують їх по-різному. В цьому і проявляється принцип прийнятності і багаторазового використання, який ґрунтується на разовій фіксації даних в фінансовому обліку та багаторазовому їх використанні в усіх видах управлінської діяльності без повторної фіксації. Даний принцип дозволяє створити на підприємстві раціональну систему обліку відповідно до розмірів і масштабів його діяльності. Його реалізація означає, що з мінімальної кількості даних отримують максимально необхідний для управлінських рішень обсяг інформації [2, с. 35].

2. *На кого повинна бути покладена відповідальність в частині організації та ведення управлінського обліку на підприємстві?*

Все залежить від розмірів підприємства, «глибини» управлінського обліку, тобто завдань, на вирішення яких він спрямований, автоматизації бухгалтерського обліку. На невеликих підприємствах ведення управлінського обліку може бути покладено безпосередньо на бухгалтерію. Проте й на середніх та великих підприємствах функції по веденню управлінського обліку також можуть бути покладені на бухгалтерію, якщо не головне для компанії створити всеосяжну систему управлінського обліку, а, наприклад, деталізувати діючий фінансовий облік.

Інший варіант для великих підприємств – це створення для ведення управлінського обліку під керівництвом головного бухгалтера спеціального відділу, або виділення зі складу бухгалтерії співробітників, які будуть займатися винятково веденням управлінського обліку.

Такий підхід має як переваги, зокрема, він є найоптимальнішим, оскільки дозволяє мінімізувати витрати та використовувати наявні можливості підприємства, так і недоліки – головному бухгалтеру доведеться відразу відповідати за фінансовий, податковий і управлінський облік, кожен з яких вирішує свої завдання, які, як правило, не пов'язані між собою.

Щоб уникнути недоліком такого підходу в організації управлінського обліку для великих підприємств необхідно створити окрему службу управлінського обліку та підпорядкувати її фінансовому директору. При цьому бухгалтерія може входити до складу фінансової служби, то ж і головний бухгалтер підпорядковуватиметься фінансовому директору компанії.

3. Чи можна поєднати ведення обліку за міжнародними стандартами фінансової звітності із веденням управлінського обліку?

Значне число компаній вже ведуть облік за міжнародними стандартами бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Серед вітчизняних підприємств, що обов'язково повинні застосовувати МСФЗ: з 2012 року публічні акціонерні товариства, банки, страховики; з 2013 року підприємства, які надають фінансові послуги, крім страхування та пенсійного забезпечення, а також здійснюють недержавне пенсійне забезпечення; з 2014 року підприємства, які провадять допоміжну діяльність у сферах фінансових послуг і страхування. Інші компанії України мають право добровільно перейти на застосування МСФЗ.

Фінансова звітність, сформована за міжнародними стандартами, містить набагато більше уточнень, ніж звітність, сформована за П(С)БО. Тому вести управлінський облік на "міжнародній" основі і простіше, і логічніше, адже МСФЗ набагато точніше відповідають вимогам управлінського обліку, ніж національним стандартам бухгалтерського обліку.

Скільки б не сперечались автори в своїх публікаціях про те, чи управлінський облік один із видів бухгалтерського, чи це окрема система обліку. Так чи інакше управлінський облік присутній на кожному підприємстві, адже власник для підтримки прийняття своїх рішень використовує управлінську інформацію. За рішенням ввести управлінський облік постає проблема з його організацією на підприємстві. Проте, якщо організація

фінансового обліку, який реалізується через формування Положення про облікову політику, передбачає вибір можливих способів оцінки та відображення в фінансовому обліку об'єктів, то призначення управлінської облікової політики є значно ширшим. Адже для управлінського обліку немає відповідних національних стандартів, які б дозволяли робити вибір з можливих найбільш прийнятних для підприємства.

Організації управлінського обліку передують творча та трудомістка робота розробників системи управлінського обліку, що реалізується в розробці пакету внутрішньофірмових стандартів управлінського обліку, зокрема, Положення про управлінську облікову політику компанії, Положення про управлінську бухгалтерію та Посадової інструкції фахівця з управлінського обліку. Саме вони будуть враховувати особливості бізнесу конкретної компанії та свідчити про розуміння завдань, які має намір вирішувати менеджмент компанії через запровадження системи управлінського обліку. Окремого дослідження потребує питання щодо кадрової політики підприємства при створенні системи управлінського обліку.

Список використаних інформаційних джерел

1. Бутинець Ф.Ф. та ін. 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, Л.В. Чижевська; За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 3-тє вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП «Рута», 2005. – 480 с.
2. Управлінський облік: навч. посібник / Гончаренко О.О., Давидюк Т.В., Саюн А.О., Рогова Н.В. – К.: УБС НБУ, 2014. – 415 с.