

# БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК: 657:477

## ІНСТРУМЕНТИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Ю.С. Погорелов, доктор економічних наук.  
Ю.Ю. Миронова, кандидат економічних наук. М.В. Краснощік.  
Полтавський національний технічний університет імені Юрія Кондратюка

© Погорелов Ю.С., 2015

© Миронова Ю.Ю., 2015

© Краснощік М.В., 2015

*Статтю отримано редакцією 27.05.2015 р.*

**Вступ.** Постійний економічний розвиток країн світу вимагає інноваційних рішень і від вітчизняних підприємств. Для того щоб успішно управляти своїм бізнесом, необхідно володіти значним обсягом інформації. Бухгалтерський облік уже не може повною мірою задовольнити потреби керівництва у своєчасній та достовірній інформації про внутрішні й зовнішні чинники впливу на діяльність підприємства, оскільки він орієнтований лише на відображення поточної діяльності. З метою ухвалення правильних та доцільних управлінських рішень, керівництво має завжди бути на декілька кроків попереду, тобто володіти інформацією, яка надасть змогу оцінити діяльність підприємства у перспективі та планувати подальші дії.

За час свого існування управлінський облік еволюціонував від виробничого обліку до інформаційної бази для прийняття управлінських рішень. Його основною метою є достатнє й своєчасне забезпечення всіх рівнів управління плановою, фактичною та прогнозованою інформацією, необхідною для прийняття обґрунтованих управлінських рішень на основі оперативного і деталізованого збору, систематизації та аналізу інформації. Від правильності прийняття таких рішень залежить ефективність функціонування й економічна стабільність кожного підприємства і, як наслідок, економіки в цілому. У зв'язку із цим актуальним завданням є організація управлінського обліку та популяризація його впровадження на вітчизняних промислових підприємствах.

**Огляд останніх джерел досліджень і публікацій.** Останнім часом зростає інтерес до управлінського обліку, усе більше вчених присвячують свої роботи питанням, пов'язаним з його організацією та веденням на підприємствах.

Актуальні питання розвитку управлінського обліку на підприємстві були розглянуті у працях багатьох вітчизняних і зарубіжних науковців таких як: В. Андрусак [1], О.М. Бартош [2], Г. Коблянська [5], Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер [12] та інших.

Зокрема, В. Рудницький [11] дослідив еволюцію управлінського обліку, етапи його становлення, а також схарактеризував основні його концепції. О. Довжик [3] розглядає роль управлінського обліку в системі керування підприємством і проблемні питання його впровадження. І. Плотніченко та О. Акішнина [9] трактують оперативний і стратегічний управлінський облік як механізм підвищення ефективності діяльності підприємств. Проте,

незважаючи на теоретичні напрацювання вчених у цьому напрямі досліджень, окремі аспекти впровадження управлінського обліку в практичну діяльність підприємств на сьогоднішній день є не з'ясованими.

**Постановка завдання.** Завданням є розроблення рекомендацій щодо організації управлінського обліку на промислових підприємствах, визначення основних проблем, які виникають при його впровадженні, та формулювання пропозицій стосовно їх усунення.

**Основний матеріал і результати.** У науковій літературі наведена значна кількість визначень поняття «управлінський облік». За результатами досліджень встановлено, що найпоширенішим тлумаченням цього поняття є визначення, дане американським Інститутом управлінських бухгалтерів і Міжнародною федерацією бухгалтерів. Згідно з ним, управлінський облік – це процес виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передання інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінювання і контролю всередині організації та забезпечення відповідного підзвітного використання ресурсів [11].

У цілому, управлінський облік – це система, яка передбачає:

- планування показників доходів і витрат;
- залучення фінансових ресурсів;
- розподіл ресурсів відповідно до плану;
- облік фактичних витрат, їх зіставлення з плановими показниками;
- формування внутрішньої та зовнішньої звітності про отримані й витрачені ресурси;
- здійснення контрольних заходів за всіма виробничо-господарськими процесами на підприємстві.

Основною метою управлінського обліку є орієнтація управлінського процесу на досягнення цілей, визначених для підприємства, забезпечення управлінського апарату оперативною, достовірною та максимально повною інтегрованою інформацією для прийняття раціональних рішень. Розроблення і ведення управлінського обліку на підприємстві – частина загального реформування системи бухгалтерського обліку в Україні.

Управлінський облік не регламентується державою та не є обов'язковим для ведення, але він відіграє важливу роль, оскільки бере участь абсолютно в усіх етапах господарської діяльності підприємства.

Традиційні підходи до визначення управлінського обліку вже не є актуальними, оскільки він має включати не лише внутрішні процеси, а й зовнішні чинники. Управлінський облік має бути зорієнтованим не лише на виробництво, а й на ринок, тобто враховувати потреби клієнтів.

Якщо раніше управлінський облік можна було назвати виробничим, або обліком витрат, то зараз він є повноцінним інструментом управління, який поєднує у собі планування, аналіз, облік та контроль за господарською діяльністю підприємств. Управлінський облік охоплює абсолютно всі елементи господарської діяльності підприємства, включаючи процеси виробництва, дослідження зовнішнього середовища, аналіз фінансово-економічних показників, управління персоналом тощо. Результатом його впровадження має бути система інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень.

Управлінський облік забезпечує інформацією всі рівні управління й формує уявлення про сильні та слабкі сторони підприємства. Це дає можливість керівництву оцінити ефективність поточної діяльності підприємства, формувати тактичні й стратегічні плани подальшого розвитку, оптимізувати використання трудових і фінансових ресурсів, здійснювати контроль за діяльністю та приймати доцільні управлінські рішення на основі отриманої інформації.

Для того щоб успішно здійснювати управлінський облік на підприємстві, необхідно знати основні правила його ведення:

- 1) застосовувати підхід з точки зору ефективності;
- 2) використовувати різні витрати для різних цілей [7].

Підхід з точки зору ефективності є основним критерієм вибору найбільш оптимального управлінського рішення. Ефективність упровадження нових систем обліку означає перевищення вигод від їх використання над витратами, понесеними від їх упровадження. Якщо витрати перевищують вигоди, то впровадження системи є недоцільним.

Для різних цілей необхідно використовувати різні методики групування та розрахунку витрат. Концепція обліку витрат, яка використовується для складання внутрішніх звітів, може не відповідати обліку витрат для формування зовнішньої звітності [7].

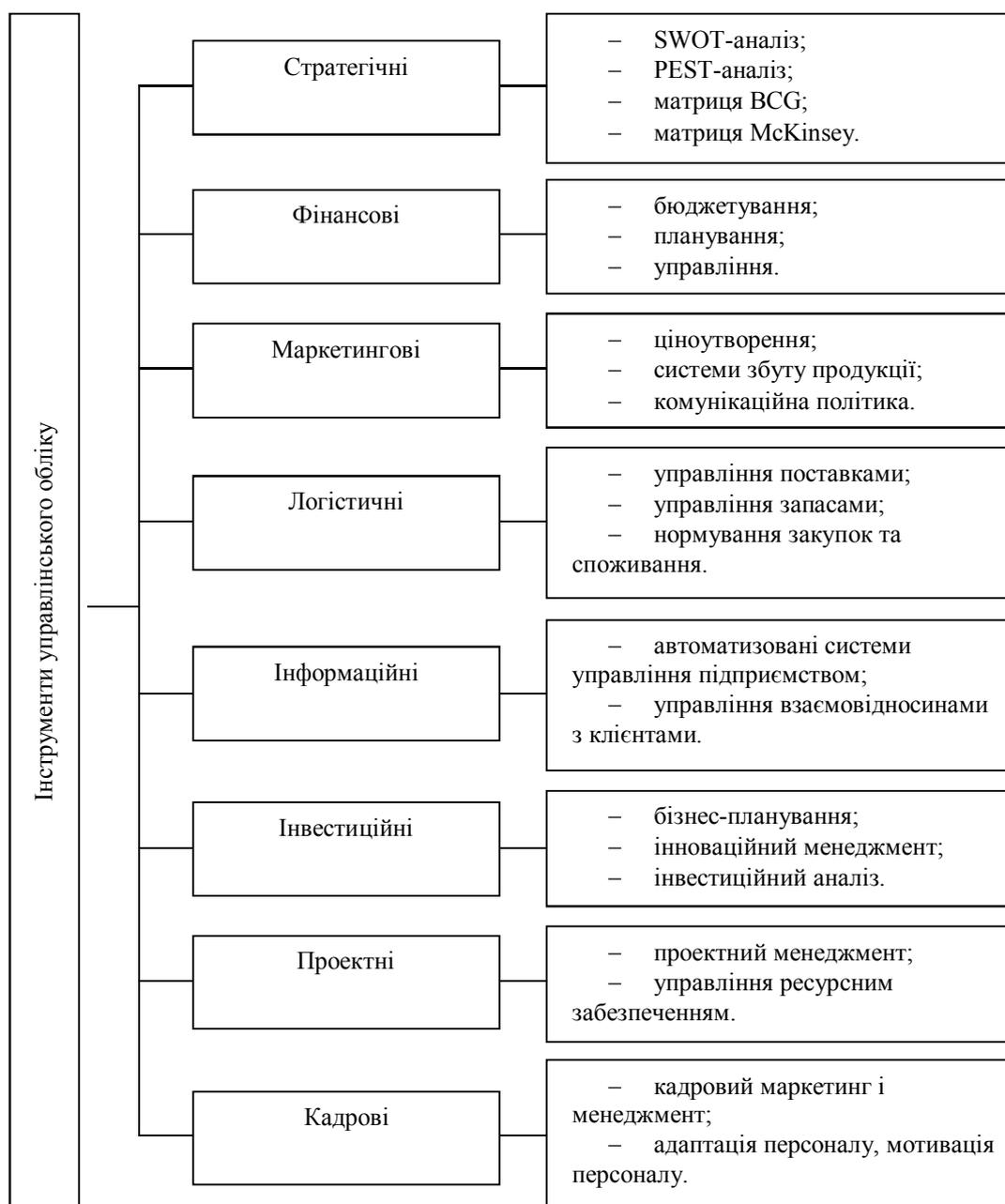
Варто зазначити, що бажання впровадити на підприємстві управлінський облік і

дотримання наведених вище правил саме по собі не є запорукою ефективного функціонування такої системи. На шляху до впровадження системи управлінського обліку виникає безліч проблем та перешкод, адже цей процес є досить складним і трудомістким.

Основною проблемою управлінського обліку на українських промислових підприємствах є те, що він має переважно теоретичний характер та мало використовується у практичній діяльності. Це спричинено тим, що більшість керівників просто не визнають необхідність його впровадження або ж не мають достатніх знань для створення повноцінної та ефективної системи управлінського обліку на підприємстві. Практична сторона управлінського обліку передбачає вирішення керівниками таких питань:

1. Чи доцільно запроваджувати управлінський облік?
2. Які ресурси потрібні для його впровадження?
3. Які методи, прийоми необхідно обрати для ведення такого обліку?
4. Чи потрібно створювати додатковий підрозділ?
5. Якою повинна бути управлінська звітність?

Відповіді на ці питання дозволять керівництву прийняти рішення щодо необхідності впровадження управлінського обліку на підприємстві.



**Рис. 1. Інструменти управлінського обліку (узагальнено за роботами [4, 13])**

Негативно впливає на впровадження управлінського обліку також відсутність єдиного чіткого переліку його складових. Це зумовлено тим, що кожний суб'єкт господарювання має свої особливості, які повинні бути враховані при розробленні та впровадженні системи управлінського обліку. Адже для того щоб отримати всі переваги від його впровадження, потрібно пристосовувати управлінський облік індивідуально до кожного підприємства з урахуванням його розмірів, виду діяльності, місця розташування тощо.

Для підприємств, які не бажають витрачати час на впровадження управлінського обліку, рекомендовано використовувати його хоча б частково, тобто обрати для себе декілька інструментів, які допомогли б оптимізувати діяльність. Список цих інструментів є невичерпним, тому їх доцільно поділити на групи (рис. 1).

Основною умовою впровадження управлінського обліку на підприємстві є те, що він повинен забезпечити мінімізацію витрат на виробництво та одержання максимального прибутку. Для його успішного впровадження необхідні такі основні складові:

- наявність висококваліфікованих спеціалістів: керівництву слід усвідомлювати, що знань з бухгалтерського обліку недостатньо для створення ефективної системи управлінського обліку, тому необхідно залучити саме спеціалістів, які мають достатньо знань і досвіду, або організувати та оплачувати навчання власних працівників;

- наявність ресурсів: для впровадження управлінського обліку необхідно мати не лише фінансові ресурси, а й значні витрати часу;

- контроль та участь керівництва: керівництво, не вважає за потрібне втручатись у процес впровадження, але фахівці не завжди можуть врахувати всі потреби керівництва в інформації.

Для підвищення ефективності управлінського обліку й зниження витрат на його ведення можна використовувати комп'ютерні програми. Автоматизувати управлінський облік можна декількома способами (таблиця 1), кожний з яких заслуговує на увагу.

**Таблиця 1**

**Переваги та недоліки програм, котрі можна використовувати для ведення управлінського обліку на підприємстві (узагальнено за роботами [10, 12])**

Вид програми	Переваги	Недоліки
1	2	3
Електронні таблиці	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Зручність у користуванні.</li> <li>2. Універсальність.</li> <li>3. Доступність.</li> <li>4. Можливість створювати таблиці, графіки, діаграми.</li> <li>5. Відсутність потреби у навчанні працівників користуватися такими програмами.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Серйозна вірогідність помилок, «напівавтоматизований» режим роботи.</li> <li>2. Щоб отримати загальну звітність, необхідно довго зводити дані.</li> <li>3. Неможливість оперативно сформулювати потрібний звіт.</li> <li>4. Великий ризик прийняття неправильних управлінських рішень на основі таких звітів.</li> </ol>
Програми бухгалтерського обліку, в яких також можна вести управлінський облік	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Економія часу на введення даних, оскільки інформація бухгалтерського обліку потрапляє в управлінську звітність.</li> <li>2. Економія коштів, оскільки не потрібно купувати окрему програму для ведення управлінського обліку.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Неможливість повністю задовольнити потреби керівництва в інформації через відмінності між управлінським обліком і бухгалтерським.</li> <li>2. Складнощі з впровадженням та обслуговуванням системи.</li> </ol>
Самостійно розроблені програми	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Повне пристосування програми до конкретного підприємства.</li> <li>2. Отриманням керівництвом усієї необхідної управлінської інформації.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Значні затрати часу.</li> <li>2. Необхідні спеціалісти, які мають достатній рівень знань і вмінь.</li> <li>3. Необхідність самостійного оновлення та налаштування програми.</li> <li>4. Велика вірогідність помилок при створенні, а отже, і при використанні.</li> </ol>
Профільні програми, призначені спеціально для ведення управлінського обліку	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Досить дешеві, швидко налагоджуються.</li> <li>2. Підходять під усі потреби управлінської звітності.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. У випадку змін потрібно звертатися до програмістів.</li> </ol>

Керівництво може самостійно обрати той спосіб, який, на його думку, є найбільш зручним та ефективним. За умови автоматизації управлінського обліку інформація, що генерується програмою, має бути зрозумілою користувачу й відповідати потребам керівництва в інформації.

**Висновки.** За результатами проведених досліджень встановлено, що впровадження управлінського обліку в практичну діяльність підприємств промислового комплексу дозволить:

1) забезпечити інформацією всі рівні управління та сформулювати уявлення про сильні та слабкі сторони діяльності підприємства і відповідно оцінити ефективність поточної діяльності підприємства;

2) формувати тактичні й стратегічні плани подальшого розвитку підприємства, оптимізувати використання ресурсів, здійснювати контроль за діяльністю та приймати доцільні управлінські рішення на основі отриманої інформації.

Перспективою подальших досліджень слід визначити завдання імплементації інструментів управлінського обліку в систему управління підприємством та їхньої адаптації до конкретних потреб посадових осіб, які приймають рішення згідно з особливостями діяльності підприємства. Крім того, як перспективний напрям дослідження інтерес являє автоматизація інструментів управлінського обліку.

#### **ЛІТЕРАТУРА:**

1. Андрусяк В.М. Управлінський облік як система бухгалтерського обліку / В.М. Андрусяк [Електронний ресурс] // Збірник наукових праць ВНАУ. – 2012. – № 3. – С. 3 – 9. – Режим доступу: <http://repository.vsau.org/getfile/6212.pdf>.

2. Бартош О.М. Управлінський облік, як основа ефективної системи управління / О.М. Бартош [Електронний ресурс] // Фінансовий простір. – 2014. – № 1(13). – С. 36 – 42. Режим доступу: <http://fp.cibs.ck.ua/files/1401/14bomuoj.pdf>

3. Довжик О.О. Роль управлінського обліку та проблеми його впровадження на підприємствах / О.О. Довжик [Електронний ресурс] // Економіка. – 2012. – № 2. – С. 174 – 179. – Режим доступу: <http://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/visnyk/2012/02/174.pdf>.

4. Иванов В.В. Теоретические аспекты разработки и использования систем управленческого учета / В.В. Иванов [Электронный ресурс] // Управленческий учет. – 2006 г. – № 1. – Режим доступа: <http://www.upruchet.ru/articles/2006/1/4294.html>.

5. Кобилянська Г. Актуальні аспекти впровадження управлінського обліку на підприємствах України / Г. Кобилянська, А. Вікулова // Економіка. – 2010. – № 130. – С. 45 – 47.

6. Королович О.О. Впровадження управлінського обліку як інтегрованої інформаційної системи / О.О. Королович // Львівська політехніка. – 2012. – № 722. – С. 116 – 120.

7. Друри К. Управленческий и производственный учет. Вводный курс: учеб. для студентов вузов / К. Друри. – 6-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 735 с.

8. Ліба Н.С. Управлінський облік як складова інформаційно-аналітичного забезпечення / Н.С. Ліба // Фінансовий простір. – 2013 – № 9. – С. 48 – 53.

9. Плотніченко І.Б. Теоретико-методологічні аспекти формування системи управлінського обліку на промислових підприємствах / І.Б. Плотніченко, О.В. Акіншина // Львівська політехніка. – 2011. – № 704. – С. 57 – 64.

10. Поливана Л.А. Управлінський облік в умовах автоматизованої обробки інформації / Л.А. Поливана [Електронний ресурс] // Економічні науки. – 2013. – № 1 (1). – С. 349 – 355. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/znptdau\\_2013\\_1\\_1\\_45.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/znptdau_2013_1_1_45.pdf)

11. Рудницький В. Еволюція управлінського обліку та сучасні концепції його розвитку / В. Рудницький, Т. Рудницький [Електронний ресурс] // Економічний аналіз. – 2010. – № 6. – С. 24 – 27. – Режим доступу: [http://econa.at.ua/Vypusk\\_6/rudnytskyu.pdf](http://econa.at.ua/Vypusk_6/rudnytskyu.pdf)

12. Стригуль Л.С. Сучасний стан та проблеми автоматизації бухгалтерського обліку на підприємствах України / Л.С. Стригуль, А.Г. Ковальов // Економіка. – 2011. – № 15. – С. 9 – 13.

13. Хорнгрен Ч. Управленческий учет / Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар. – 10-е изд., пер. с англ. – СПб: Питер, 2005. – 1008 с.

УДК 657:477

**Погорелов Юрій Сергійович**, доктор економічних наук, доцент, завідувач кафедри обліку та аудиту. **Миронова Юлія Юрївна**, кандидат економічних наук, старший викладач кафедри обліку та аудиту. **Краснощік Марія Володимирівна**, студентка. Полтавський національний технічний університет ім. Ю. Кондратюка. **Інструменти управлінського обліку на промислових підприємствах.** Розглянуто проблеми впровадження управлінського обліку на промислових підприємствах. Визначено

основну мету, умови впровадження й інструменти управлінського обліку. Установлено переваги та недоліки автоматизованої форми ведення управлінського обліку на підприємстві.

**Ключові слова:** управлінський облік, інструменти управлінського обліку, управлінські рішення, організація обліку.

УДК 657:477

**Погорелов Юрий Сергеевич**, доктор экономических наук, доцент, заведующий кафедрой учета и аудита. **Миронова Юлия Юрьевна**, кандидат экономических наук, старший преподаватель кафедры учета и аудита. **Краснощик Мария Владимировна**, студентка. Полтавский национальный технический университет им. Ю. Кондратюка. **Инструменты управленческого учета на промышленных предприятиях.** Рассмотрены проблемы внедрения управленческого учета на промышленных предприятиях. Определены основная цель, условия внедрения и инструменты управленческого учета. Установлены преимущества и недостатки автоматизированной формы ведения управленческого учета на предприятии.

**Ключевые слова:** управленческий учет, инструменты управленческого учета, управленческие решения, организация учета.

UDK 657:477

**Pogorelov Yu. S.**, Doctor of Economics, Associate Professor, Head of the Accounting and Audit Department. **Mironova Yu.Yu.**, PhD, senior teacher of the Accounting and Audit Department. **Krasnoshchik M.V.**, student of 501-EOM group. Poltava National Technical Yuri Kondratyuk University. **Instruments of management accounting at industrial enterprises.** Problems of implementing management accounting at industrial enterprises are considered. The primary purpose, terms of implementation and instruments of have been determined. Advantage and drawbacks of the automated management accounting form at an enterprise have been detected.

**Keywords:** management accounting, instruments of management accounting, administrative decisions, accounting organizing.