

розумової праці треба дивитися на нього не як на «витрати», а як на «капітал», і поводитися з ним відповідно. Необхідно, щоб працівники розумової праці хотіли працювати на цю організацію і віддавали їй перевагу [1, с.166-167].

Новий формат економічного і соціального зростання за рахунок переорієнтації на нетрадиційні фактори виробництва, нові ознаки та характеристики продуктивного працівника для підприємства вимагають нових підходів до критеріїв визнання активами підприємства складових інтелектуального капіталу, до методів оцінки нематеріальних активів, в тому числі внутрішньогенерованого гудвілу, до формування вартості підприємства загалом.

Література

1. Друкер П. Менеджмент. Вызовы XXI века (пер. с англ. Наталии Макаровой). М.: Манн, Иванов и Фербер, 2012. 256 с.

Михайло Пушкар

Тернопільський національний економічний університет

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ЯК ІНФОРМАЦІЙНА СИСТЕМА ОПЕРАЦІЙНОГО МЕНЕДЖМЕНТУ

У будь-якій, навіть у невеликій, компанії існує внутрішня система управлінського обліку – керівник знає, який дохід отриманий, які були зроблені витрати, хто за що відповідає.

Більшість експертів розуміють підсистему управлінського обліку на підприємстві, як процеси моніторингу, оцінки, реєстрації, вимірювання, обробки, систематизації та передачі інформації про господарську діяльність для користувачів у загальній інтегрованій системі обліку.

Підсистема фінансового обліку пов'язана з нормуванням, організацією виробництва, плануванням, моніторингом витрат на виробництво, контролем та аналізом діяльності менеджерами операційного рівня роботи виконавців. Такий облік призначений для формування достатньої інформаційної бази внутрішнім з метою прийняття оперативних (тактичних) і короткострокових управлінських рішень [1].

Управлінський облік можна визначити як інформаційну підсистему, мета якої полягає в підготовці інформації для аналізу виконання оперативно – календарних планів випуску та реалізації продукції структурних підрозділів підприємства.

Менеджери операційного рівня (лінійний персонал) контролюють протягом місяця виконання графіків випуску продукції та виконання видів робіт, дотримання норм витрат ресурсів, формування собівартості

продукції, продуктивність праці, фінансові результати реалізації та інші показники діяльності структурних підрозділів з метою прийняття оперативних управлінських рішень [2; 4; 5; 6]. Наголошуємо на тому, що менеджери нижчого рівня (операційного) вимагають облікової інформації кожного дня по мірі виникнення певних ситуацій, які негативно впливають на виконання календарних планів виробництва, постачання чи збуту продукції, яку не може надати фінансовий облік.

Інформація підсистеми управлінського обліку може бути відображена в будь-якій формі за запитом менеджерів, оскільки мета цієї інформації полягає в ознайомленні користувачів з ходом справ на кожному робочому місці, бригаді чи структурному підрозділі підприємства, фіксуванні відхилень від планів з різних причин і своєчасному реагуванні на них відповідальних осіб. Така інформація дає можливість менеджерам нижчого ієрархічного рівня управляти структурним підрозділом компанії з найбільшим ступенем ефективності. Без інформації неможливо якісно управляти бізнесом, оскільки рівень невизначеності (ентропії) породжує хаос, що призводить до втрати контролю над ситуаціями і дезорганізацію управлінського процесу.

Підсистема управлінського обліку повинна відповідати певним умовам: безперервності діяльності компанії, використання єдиних для планування і обліку одиниць вимірювання, оцінки результатів діяльності підрозділів компанії, а також використання первинної і проміжної інформації на основі формування показників внутрішньої звітності, як основи для прийняття управлінських рішень. Можливість отримання необхідної інформації належним чином і правильна інтерпретація та використання її в якості бази для обґрунтування ефективних управлінських рішень, сприяє також пошуку резервів кращого використання ресурсів підприємства і вирішенню завдань фінансового менеджменту.

В цілому, організація управлінського обліку на сучасному підприємстві не передбачає постановку обліку «з нуля». Було б нерозумно відмовитися від позитивного досвіду економічного планування та обліку, які відбуваються в організації за існуючою методикою. В цій ситуації можна говорити не про постановку (організацію), а про реорганізацію системи обліку з виділенням з неї цільової підсистеми управлінського обліку для менеджерів структурних підрозділів підприємства. Для максимального ефекту від реорганізації необхідно, в першу чергу, провести «інвентаризацію» - аналіз системи управлінського обліку в її існуючому вигляді. До конкретних заходів такого аналізу можна віднести: аналіз стратегії розвитку компанії (цілі і завдання економічного розвитку підприємства в довгостроковій перспективі, тенденції інвестування, тактичні підходи до рішенням перспективних

завдань); аналіз існуючих в компанії підсистем фінансового, оперативного обліку; аналіз структури і методів роботи фінансово - економічних служб компанії; аналіз ролі і статусу цих служб в системі управління компанією; аналіз облікової політики компанії, а також аналіз адекватності обраних методів обліку для отримання інформації з метою прийняття управлінських рішень; аналіз існуючої практики складання та оцінки управлінських звітів, якості інформації, що міститься в них; аналіз системи планування (бюджетування).

Аналіз інформаційної системи підприємства необхідний тому, що кожна з підсистем входить в загальну систему, в якій вони виконують особливі функції обслуговуючи різні ієрархічні рівні менеджменту.

На основі результатів проведеної «інвентаризації» створюється організаційно-методологічна модель управлінського обліку. У загальному вигляді вона складається з трьох компонентів - методології, організаційної та технічної складових:

- методологія визначає, «чим» (тобто якими об'єктами) і «як» (тобто на основі яких принципів) передбачається управляти процесом обліку;
- організація визначає, «хто» буде управляти, тобто формує перелік суб'єктів управління і визначає їх роль в системі управлінського обліку;
- техніка відповідає на питання: які технічні засоби необхідні для роботи управлінського обліку.

Побудова ефективної моделі управлінського обліку є важким завданням, тому що вимагає врахування структури системи управління компанією, планування контрольних показників, нормування ресурсів і норм витрат на виробництво, форм звітності, методики аналізу тощо [3].

Спочатку керівництво компанії має визначити питання, які будуть вирішені за допомогою управлінського обліку і усвідомити, що успішна діяльність компанії залежить не тільки від загальної системи управління, а й від достовірності інформації, що міститься в системі управлінського обліку. Кожна компанія прагне стати більш благополучною, ніж її конкуренти, тому конфіденційність інформація організації, в тому числі й інформація про управлінський облік, не підлягає розголошенню.

Слід відзначити дві головні особливості управлінського обліку: спрямованість інформації на конкретного користувача і оперативність надання даних.

Фокус на конкретного користувача інформації – певного менеджера компанії – характеризує сутність управлінського обліку. Потреби менеджерів в інформації, необхідної для прийняття рішень і контролю залежать від функціональної області, в якій вони спеціалізуються та їх економічного становища в організаційній структурі компанії. У зв'язку з цим система управлінського обліку в кожній організації моделюється по-різному і має свою специфіку. Наприклад, це може бути інтегрована

інформаційна система, яка надає менеджерам на всіх рівнях управління необхідну інформацію про кожну з основних функціональних областей: логістики, продажу, фінансів тощо. Разом з тим, це може бути локальна система, яка генерує дані для обмеженого числа менеджерів (наприклад, система показників діяльності служби з управління персоналом) або в межах обмеженої функціональної області (наприклад, оперативний облік відділу продаж).

Інша особливість управлінського обліку – оперативність – обумовлена тим, що інформація для прийняття рішень і контролю стає корисна тільки тоді, коли вона своєчасно передається користувачам. При проектуванні складних систем управлінського обліку, що охоплюють усі рівні управління, вимога оперативності диктує необхідність автоматизації облікових процедур, оскільки ручна обробка даних не дозволяє отримати інформацію у встановлені терміни. Аналіз зарубіжного і вітчизняного досвіду дозволяє виділити три основні цілі для організації управлінського обліку:

- проведення фінансово-економічних розрахунків, формування бази обґрунтування ефективних управлінських рішень;

- реалізація концепції контролінгу, який дає управлінську інформацію для планування, контролю, моніторингу, оцінки та постійного вдосконалення організації;

- калькулювання собівартості продуктів і послуг та інших об'єктів витрат для задоволення інформаційних потреб фінансового менеджменту як системи управління прибутком компанії через управління витратами.

Економічні суб'єкти на основі цих цілей вибирають найбільш пріоритетний напрям в якості основи для створення власної моделі системи управлінського обліку. Управлінська інформація, на відміну від просто зібраних даних, не є надмірною, вона корисніша для менеджерів нижчого рівня, ніж фінансова і орієнтована на конкретного користувача, здатного сприймати цінність цієї інформації. Виділяють п'ять критеріїв, за допомогою яких можна відрізнити управлінську інформацію від фінансової:

- форма подачі інформації - відомості повинні бути зрозумілі конкретному одержувачу;

- періодичність - відображення інформації повинно бути організоване на регулярній основі, але в міру необхідності;

- точність інформації - прийнятний компроміс між надійністю даних і своєчасністю їх надання;

- визначення відповідальності конкретного співробітника за підготовку управлінської інформації у зазначеній формі з певною точністю (достовірністю) і її своєчасну передачу одержувачу;

– рентабельність - користь від всього ланцюжка формування управлінської звітності (дані - зведення - звіти - зведений звіт) повинна перевищувати витрати на її здійснення.

Можна виділити основні етапи організації системи управлінського обліку:

– перший - формування системи збалансованих показників для управління підприємством;

– другий - розробка «облікової політики» управлінського обліку, виділення об'єктів обліку, розробка облікових реєстрів управлінського обліку;

– третій - аналіз фінансової структури організації і виділення центрів фінансової відповідальності, формування механізму взаємодії фінансового й управлінського обліку, розробка основних форм управлінської звітності, складання переліку господарських операцій, критеріїв їх визнання та оцінки, розробка та затвердження регламенту обліку кожної операції, виділення об'єктів калькулювання, вибір варіанту калькулювання;

– четвертий - розробка концепції та вибір програми для автоматизації управлінського обліку, вироблення регламентів дій всіх служб в рамках системи управлінського обліку і закріплення їх у відповідних корпоративних стандартах, розробка процедур аналізу, контролю і прийняття рішень на основі інформації управлінського обліку [3].

Таким чином, система управлінського обліку - це внутрішня інформаційно-аналітична система, що є, з одного боку, сполучною ланкою процесу управління компанії з проведеними обліковими процесами, з іншого, що є складовою частиною системи управління компанією, яка служить для досягнення поставлених цілей організації.

Література:

1. Богаченко, В. М. Бухгалтерский учет: учеб. пособие / В. Богаченко, Н. А. Кириллова, Н. Н. Хахонова. Ростов н / Д.: Феникс, 2004. - 576 с.
2. Вахрушина, М. А. Бухгалтерский управленческий учет / М. А. Вахрушина. М.: Магистр, 2008. - 621 с.
3. Пономарева С. В. Учет основных средств. *Бухучет в строительных организациях*. 2012. №5. С. 22-31.
4. Рожкова, Н. К. Особенности учета затрат методом кайзен -Костя / Н. К. Рожкова, А. Н. Никишин. Вестник Университета (Государственный университет управления). 2013. №10. С. 103-108.
5. Рожкова Н. К. Учет затрат методом «директ-костинг». Вестник Университета (Государственный университет управления). - 2012. - №3. - С. 243-248.
6. Суйц В. П. Управленческий учет: учеб. / В. П. Суйц. - М.: Высшее образование, 2007. - 371 с.