

Я. Мех, к.е.н., професор.

ДЕЯКІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ, АНАЛІЗУ І КОНТРОЛЮ ВНУТРІШНІХ РЕЗЕРВІВ ПІДПРИЄМСТВ.

Внутрішні резерви підприємства є важливою економічною категорією. У внутрішніх резервах концентруються невикористані на підприємстві можливості збільшення обсягу виробництва, поліпшення якісних показників продукції, зниження її собівартості тощо, за рахунок ефективного використання засобів виробництва й робочої сили.

Слід відмітити, що в практичній діяльності підприємств і у вітчизняній економічній літературі в 90-і роки внутрішнім резервом підприємств як і показникам, що їх характеризують (наприклад, собівартість виготовленої продукції, фондівіддача і т.п.), належної уваги не приділяється. Це, безумовно, привело до послаблення процесів вдосконалення методології планування, обліку, калькулювання, аналізу контролю показників внутрішніх резервів (як і інших важливих результативних показників), а також до втрати тих методик, які вже були напрацьовані у попередніх десятиліттях.

Такий стан пояснюється тим, що роки незалежності України супроводжувались економічною кризою і нарощуванням інфляції. В цих умовах прибуток підприємствами досягався не шляхом зниження витрат на виробництво продукції, або ліквідації витрат, або впровадження нової техніки і прогресивних методів організації виробництва, або додержання режиму економії, тобто не за рахунок використання внутрішніх резервів, а за рахунок підвищення відпускних цін. І хоча після грошової реформи і запровадження національної валюти курс гривні трохи стабілізувався (і то завдяки професійності національного банку), змін у відношенні до показників внутрішніх резервів, до потреби використання наявних власних джерел збільшення якісних показників роботи підприємств, не спостерігається.

Це, однак, не означає, що в країні відпадає необхідність теоретичних розробок і практичних дій по підвищенню уваги до формування показників використання внутрішніх резервів та їх аналізу на кожному підприємстві, навпаки, навіть досвід розвинутих країн показує, що по мірі досягнення цивілізованих ринкових відносин увага до показників внутрішніх резервів як і до самого процесу їх виявлення і використання, буде неухильно підвищуватися. Тому потрібно розширювати і поглиблювати теоретичну і практичну розробку проблем формування показників використання внутрішніх резервів, їх обліку, аналізу і контролю.

Світова практика свідчить про те, що в міру зростання потреби в ефективному управлінні підприємством виникає необхідність в обліку віддачі (одержаних вигод) фондів (виробничих і фінансових ресурсів), матеріалоемності, продуктивності, собівартості і т.п., та його трансформуванні в єдину систему бухгалтерського обліку на підприємстві у відповідності до вимог Закону України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність на Україні" та національними стандартами обліку.

В передмові до перекладу книги американських авторів Г.Мюлера, Х.Гернона, Г.Мінка по міжнародній перспективі обліку, зокрема, констатується: "Методологічно і організаційно облік на Заході поділяється на фінансовий і управлінський... На відміну від прийнятої у нас типової організаційної структури управління підприємством бухгалтерія західної фірми повністю бере на себе обов'язки планового відділу і аналітичних служб. Це досягається високою кваліфікацією бухгалтерських кадрів"¹. Ця теза підтверджується тим, що у другому розділі книги, присвяченому проблемам управлінського обліку, розглядається зміст інформаційних систем для управління і контролю, оцінки і аналізу окремих видів діяльності.

Нашою пропозицією є обґрунтування необхідності розробки самостійної частини управлінського обліку, аналізу і контролю, зокрема, обліку процесів виявлення і використання внутрішніх резервів на підприємстві.

В колишньому посткомуністичному суспільстві неможливо було пропагувати формування управлінського обліку показників ефективності чи внутрішніх резервів. Але необхідність та спроби в комплексному вирішенні цих проблем існували. Найбільший внесок в розробці цих питань належить професору З.В. Гуцайлюку. У своїх працях він неодноразово наголошував на потребах такого обліку, ним була розроблена методологічна база обліку, аналізу і контролю показників ефективності виробництва для галузей харчової промисловості. Однак внаслідок відсутності правової основи управлінського обліку багато економістів вважали (а окремі і досі вважають), що облік ефективності як такого бути не може, оскільки обліковувати її в системі поточного обліку неможливо. В цьому зв'язку З.В. Гуцайлюк зауважує, що, по-перше, пропонується обліковувати не економічну ефективність взагалі як абстрактну категорію, а показники які використовуються для її вимірювання. По-друге, прибуток, одержаний підприємствами також категорія розрахункова, але "ні у кого не виникає сумнівів в цьому показнику як об'єкті управлінського обліку". Звідси, робить висновок професор З.В.Гуцайлюк "оскільки прибуток разом з тим є практично основним оціночним показником ефективності на підприємствах, очевидно, що, таким чином, ефективність є об'єктом управлінського обліку".²

По аналогії з цим концептуальним підходом д. е. н., професора Гуцайлюка З. В. до проблем обліку показників ефективності можна без жодних застережень будувати схему і послідовність обліку показників використання внутрішніх резервів промисловості

¹ Мюлер Г., Гернон Х., Мінк Г. Облік, міжнародна перспектива. Пер. з англ. - Москва, Фінанси і статистика, 1992. с. 7-8, 80-120.

² Гуцайлюк З.В. Облік і контроль показників ефективності виробництва в харчовій промисловості, М.: Агропромвиздат, 1985.-с.4-8

підприємств. Але перед цим, приведемо деякі дані, що характеризують процес виявлення та використання внутрішніх резервів на підприємствах бавовняної промисловості (табл. 1)

Таблиця 1

Показники додаткового випуску продукції підприємствами бавовняної промисловості за рахунок внутрішніх резервів (дані за 1999 рік розрахункові).

Назва підприємств	Пряжа бавовняна, тонн		За рахунок внутрішніх резервів			
	всього	додатковий випуск	фондо-віддачі	продуктивності обладнання	скорочення втрат і простоїв	інші
1. БАТ "Долинська бпф"	842,0	9,0	6,0	2,0	0,5	0,5
2. БАТ "Дубротекс"	342,0	2,0	2,0	-	-	-
3. БАТ "Львівська бпф"	93,0	6,0	1,5	4,5	-	-
4. БАТ "Херсонський"	956,1	12,0	11,0	-	1,0	-

Як видно з табл.1 тільки 9 із 37 підприємств галузі за рахунок пошуку, виявлення і використання внутрішніх резервів змогли додатково одержати 49,8 тонн бавовняного прядива. Звичайно, що в цілому по галузі ця цифра буде значно більшою. БАТ "Текстерно" в минулому році додатково випустило 13 мільйонів пог. м. тканини чим забезпечило зростання у 2,2 рази темпів виробництва в цілому. В числі чинників впливу на показники внутрішніх резервів слід назвати: ефективність використання устаткування прядильного, ткацького і відбильного виробництва (прядильне виробниче обладнання в 1997 році використовувалось лише на 9,5 % проектної потужності, ткацьке – на 11,1, то в 1998 відповідно: 27,4 і 35,3, а в 1999 – 33,1 і 39,1); скорочення простоїв забезпечило третину додаткового випуску продукції і т.д. Приведені вище, далеко не повні дані, наочно свідчать про потребу обліку цих показників, їх розрахунку на основі достовірних даних бухгалтерського обліку.

Як уже не раз зазначалось, такі дані в нинішній системі бухгалтерського обліку відсутні. І вони можуть не з'явитись ніколи, якщо підприємства, і не тільки вони, а й вищестоящі організації, не скористаються винятковими можливостями розширення повноважень внутрішньогосподарського обліку, наданими Законом України "Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні" та Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку. Йдеться про розробку теоретичного і методичного забезпечення по суті нового напрямку діяльності промислових підприємств – виявлення і використання внутрішніх резервів.

Для цього підрозділам слід самостійно розраховувати завдання по виявленню і використанню внутрішніх резервів на підставі розроблених на рівні адміністрації науково обґрунтованих і підтверджених практикою норм. На нашу думку, кожному підрозділу (в т.ч. бригаді, зміні) необхідно планувати суму умовного виявлення і використання внутрішніх резервів у вигляді різниці в собівартості, досягнутої завдяки впливу факторів на показники внутрішніх резервів, а також відхилень у випуску готової продукції або додатковому випуску продукції, одержаної саме за рахунок факторів пов'язаних з внутрішніми резервами.

Ця методика повинна опиратися на логіку, зміст і вихідні передумови системи економічного аналізу показників використання внутрішніх резервів. Важливою умовою економічного аналізу внутрішніх резервів повинна стати наявність єдиної мети (в даному випадку – ефективність використання виробничих і фінансових ресурсів, економія виробничих ресурсів, раціональне здійснення господарських процесів, тобто повне виявлення і використання внутрішніх резервів), яка дозволяє спрямувати в єдине русло окремі положення аналізу, показники і фактори і т.д.

Необхідно також визначитися: хто повинен вести такий облік. Напевно чи можна покласти ці обов'язки на бригадирів, начальників цехів і т.п., оскільки мова йде не про якийсь – там рядовий показник, а про самостійну інформаційну систему. Оскільки збільшення чисельності облікових працівників в нинішніх умовах не реально, то вирішити цю проблему, на нашу думку, можна шляхом автоматизації уводу інформації про діяльність, пов'язану з виявленням і використанням внутрішніх резервів на підприємстві за допомогою ПК.

Розширення масштабів автоматизації обробки облікової інформації, і як наслідок вивільнення бухгалтерів від технічної роботи створює сприятливі умови для переміщення частини облікового персоналу безпосередньо в низові виробничі ланки для організації обліку виявлення і використання внутрішніх резервів. Працівники бухгалтерії будуть зайняті не стільки фіксацією і обробкою облікової інформації (ця робота буде покладена на ПЕОМ), скільки пошуком форм і методів розширення сфери впливу її інформаційної, контрольної і оцінної функції на рівень ефективності виробництва використання внутрішніх резервів, а також аналізом цієї діяльності.