

МЕТА, ЗАВДАННЯ ТА ОБ'ЄКТИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ

Загальні принципи побудови і організації фінансового та управлінського обліку, їх порівняльна характеристика розглянуті у зарубіжній і вітчизняній економічній літературі ще недостатньо. Розгляд спільних і відмінних рис фінансового і управлінського обліку дають право стверджувати, що ці два види обліку функціонують поряд один з одним і одночасно є цілком автономними, незалежними один від одного.

Якщо фінансовий облік здійснюється на всіх підприємствах, незалежно від форм власності, організаційно-правових форм і видів діяльності за єдиною методологією і методикою, то управлінський облік будується індивідуально на кожному підприємстві. При цьому враховуються технологія виробництва, особливості діяльності підприємства. Головним критерієм, за яким оцінюють підготовлену інформацію — це корисність її для забезпечення необхідних умов управління за діяльністю підприємства.

Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» дано таке визначення (до речі вперше) управлінському обліку: **«Внутрішньогосподарський (управлінський) облік** — система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів в процесі управління підприємством».

Управлінський облік є внутрішнім обліком, який будується за правилами самого підприємства і підпорядкований єдиній меті — корисність інформації для внутрішніх користувачів (управлінців, менеджерів, інших зацікавлених внутрішніх користувачів). Управлінський облік організовується в інтересах внутрішніх користувачів інформації.

Для правильного функціонування внутрішньої бухгалтерії суб'єкти господарювання повинні визначити межі і форми внутрішньовиробничого (управлінського) обліку.

Якщо фінансовий облік фіксує здійснені операції і узагальнює інформацію про діяльність підприємства, то управлінський облік забезпечує систематичний контроль за здійсненням цих операцій і дає можливість дієво вплинути на хід діяльності підприємства.

До цього часу ми не використовували такого поняття в бухгалтерському обліку як «управлінський облік», хоча окремі його елементи використовувались і використовуються в практиці підприємств: розробка нормативів витрат і контроль за їх здійсненням (чекова система контролю), аналіз основних показників діяльності підприємства, планування (прогнозування) діяльності підприємства тощо. Проте ці елементи використовувались не системно, а розрізнено і не давали бажаних результатів (ефекту). Обліком займалась бухгалтерія, плануванням і прогнозуванням, аналізом — економічний відділ. Економічний аналіз зводився до розгляду загальних показників діяльності підприємства в кінці року, коли уже не можна вплинути на результат діяльності.

Управлінська бухгалтерія опирається, як правило, в більшості випадків на попередні (прогнози) розрахунки, бачення результатів своєї діяльності до здійснення або в ході здійснення витрат, коли ще можна на них вплинути.

Інформація управлінської бухгалтерії має конкретного замовника, тобто носить адресний характер. Замовник інформації, її вивчивши і проаналізувавши, дає конкретні рекомендації щодо покращення стану справ в економіці підприємства.

В управлінському обліку використовуються як загальноприйняті елементи методу бухгалтерського (фінансового) обліку (документація і інвентаризація, оцінка і калькуляція, рахунки і подвійний запис, баланс і звітність), так і специфічні способи і прийоми дослідження. Зокрема, управлінський облік використовує статистичні методи дослідження (групування, абсолютних і відносних величин, індексний), прийоми економічного аналізу (порівняння, факторний аналіз), математичні методи (математичне програмування, економіко-математичне моделювання, транспортна задача, кореляція тощо). Управлінський облік широко використовує засоби обчислювальної техніки, в тому числі комп'ютерну техніку.

Усі ці та інші способи і прийоми дослідження доповнюють один одного, створюють єдину систему і використовуються з метою управління діяльністю підприємства.

Основними об'єктами управлінського обліку є доходи і витрати на різних рівнях управління.

В управлінському обліку на перший план висувається контрольна функція обліку. При цьому повинен забезпечуватись контроль на всіх рівнях управління та стадіях кругообігу засобів: постачання, виробництва і реалізації.

Належний контроль повинен здійснюватись за:

- формуванням вартості придбаних засобів і предметів праці;
- формуванням витрат, що включаються в собівартість продукції (контроль за об'єктами обліку витрат і об'єктами калькулювання, центрами відповідальності при здійсненні витрат);
- формуванням доходів від реалізації продукції, пошук резервів зниження її собівартості, підвищення рентабельності і покращення фінансового стану підприємства та забезпечення стабільності його діяльності.

Систематичний збір інформації про витрати на кожній стадії забезпечить одержання необхідної інформації для її своєчасного вивчення і аналізу та прийняття виважених управлінських рішень. Належна організація управлінського обліку забезпечує здійснення дієвого оперативного аналізу.

Метою управлінського обліку є формування такої інформації, яка б забезпечувала підприємству одержання максимального прибутку (доходу) при мінімальних затратах матеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

Виходячи з поставленої мети, управлінський облік повинен охоплювати широкий спектр об'єктів, що функціонують на всіх стадіях.

Характерною особливістю управлінського обліку є поглиблення аналітичності облікової інформації. Основний аспект робиться на детальний (поглиблений) облік витрат на всіх стадіях кругообігу засобів починаючи з заготівлі предметів і засобів праці, процесу виробництва і формування собівартості продукції та закінчуючи процесом реалізації (збуту) продукції.

У процесі заготівлі управлінський облік займається вивченням каналів поставки (надходження) виробничих запасів для здійснення виробництва, їх якості і рівнем цін (собівартості) сировинних ресурсів. На цьому рівні встановлюється оптимальний варіант придбання товарно-матеріальних цінностей для забезпечення виробничого процесу.

У процесі виробництва управлінський облік контролює формування витрат на виробництво продукції. При цьому важливим є детальний облік за елементами витрат, за статтями, за центрами відповідальності, за об'єктами обліку витрат, за іншими характерними особливостями, необхідними для управління.

На цьому етапі важливо вибрати методикку оцінки сировини і матеріалів, що включається в собівартість продукції; порядок нарахування амортизації по основних засобах і нематеріальних активах; чітко встановити прямі і непрямі витрати об'єкту обліку; забезпечити контроль за прямими витратами і тими, що розподіляються. Розподіл непрямих витрат відбувається за різними методами. Управлінський облік повинен вказати на доцільність обраного методу розподілу витрат стосовно конкретного об'єкту обліку.

На етапі збуту продукції важливо вибрати напрями збуту (реалізації) продукції. При цьому працівники управлінського обліку вивчають кон'юнктуру ринку, формування попиту і пропозиції, ціноутворення. Укладення контрактів повинно відбуватись з вигодою для свого підприємства. Треба обрахувати наперед очікувану рентабельність виробництва в цілому і за окремими видами продукції. Ця інформація складає комерційну таємницю.

Спільними рисами фінансового та управлінського обліку є те, що вони використовують облікову інформацію, яка фіксується в єдиних первинних документах.

Для фінансового обліку інформація первинних документів групується і узагальнюється в нагромаджувальних документах (відомостях) та бухгалтерських регістрах, рекомендованих Міністерством фінансів України. На основі даних синтетичного і аналітичного обліку складається фінансова звітність, яка у визначені строки представляється зовнішнім користувачам.

Порядок, форми, строки і структура інформації та звітності для внутрішніх користувачів регулюється суб'єктом господарювання. При цьому перелік необхідної інформації і її зміст та строки подання підпорядковуються меті — інформація повинна забезпечити своєчасне прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Управлінський облік на основі облікової інформації первинних документів (про надходження товарно-матеріальних цінностей, витрати виробництва, вихід продукції і її реалізації тощо) формує нагромаджувальні аналітичні відомості про витрати за визначеними управлінським обліком принципами, складає кошторис нормативної собівартості і визначає фактичну собівартість продукції, аналізує вплив факторів на виробництво продукції, її собівартість, доходи і фінансовий результат.

Крім облікової інформації управлінський облік використовує нормативно-довідкову і планову інформацію. До нормативно-довідкової інформації відносять різні довідкові матеріали науково обґрунтованих норм витрат (норми годівлі тварин і витрат насіння, використання пально-мастильних матеріалів, затрат праці), нормування праці і її оплати, використання техніки і інших основних засобів тощо. До планово-економічної інформації відносять плани економічного і соціального розвитку підприємства, кошториси витрат, технологічні карти виробничих процесів то-

що. В управлінському обліку використовується значна кількість оперативної інформації (про хід сівби, збирання урожаю, витрати пально-мастильних матеріалів, реалізацію продукції, надходження коштів тощо).

За даними управлінського обліку складається внутрішня звітність (звіти про рух матеріальних цінностей, виробничі звіти про витрати і вихід продукції, про роботу допоміжних і обслуговуючих виробництв тощо). Разом з тим, управлінський облік використовує показники фінансової звітності (Балансу, Звіту про фінансові результати, Звіту про рух грошових коштів, Звіту про власний капітал) та показники спеціалізованої галузевої звітності для проведення економічного аналізу і прогнозування діяльності підприємства на майбутнє.

Таким чином, основними завданнями управлінського обліку є:

- контроль за здійсненням витрат на всіх стадіях кругообігу засобів (постачання, виробництва, реалізації);
- вибір методу обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) стосовно обсягу і технології виробництва, особливостей діяльності тощо;
- вибір об'єкта обліку витрат і контроль за їх формуванням;
- вибір об'єкта калькуляції і контроль за формуванням собівартості продукції (виконаних робіт, наданих послуг);
- розрахунок нормативної і фактичної собівартості продукції (робіт, послуг), аналіз відхилень від норм і встановлення винуватців та розробка конкретних напрямів усунення негативних явищ;
- вибір оптимальних варіантів збуту продукції, які б забезпечили підприємству одержання максимального прибутку і підвищення рентабельності виробництва;
- забезпечення інформацією внутрішніх користувачів на всіх рівнях здійснення витрат, виходу продукції та її реалізації для здійснення управління, вибору альтернативних, оптимальних і обґрунтованих рішень, які б сприяли зміцненню економіки підприємства, розвитку ринкових відносин.

Об'єкт обліку витрат – продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з виробництвом (виконанням) витрат.

Література

1.Бутинець Ф.Ф., Чижевська Л.В., Герасимчук Н.В. Бухгалтерський управлінський облік. Навчальний посібник. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 448 с. 2.Гарасим П.М., Давидович І.Є., Хомин П.Я. Управлінський облік на підприємстві (методика ведення): Монографія. – Тернопіль: Астон, 2000. – 288 с. 3.Голов С. Ф. Управленческий бухгалтерский учет. – К.: Скарби, 1998. – 382 с. 4.Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 350 с. 5.Нападовська Л.В. Управлінський облік: Монографія. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 450 с. 6.Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати". 7.Пушкар М.С. Управлінський облік. – Тернопіль: Поліграфіст, 1995. – 164 с. 8.Скирпан О.П., Палюх М.С. Бухгалтерський облік. Навчальний посібник. – Тернопіль: Економічна думка, 2002. – 496 с. 9.Яругова А. Управленческий учет: опыт экономически развитых стран: Пер. с польск. – М.: Финансы и статистика, 1991. – 240 с.

Анотація

В статті аналізується система обліку витрат в організації оперативного управління.

Annotation

The system of accounting of the expenses in the organization of day-to-day management is analyzed in the article.