

Управлінські аспекти організації обліку і контролю виробничих затрат

Система управління не може існувати без економічної інформації, яка характеризує господарську і фінансову діяльність підприємства. Важливе значення в удосконаленні управління економікою має бухгалтерський облік – основна інформаційна база управління.

Тривалий час бухгалтерський облік сприймався для науковців та управлінців як метод контролю засобів підприємства. Це приводило до того, що менеджери різних рівнів управління користувалися інформацією, яка віддзеркалювала лише результати виробничих, фінансових процесів. Бухгалтерський облік був зорієнтований на узагальнення даних, забезпечення звітності для зовнішніх споживачів – фінансових, статистичних органів, вищестоящих організацій. За таких умов бухгалтерський облік втрачав функції оперативності і аналітичності.

Традиційне ведення бухгалтерського обліку в умовах ринкової економіки вимагає кардинальних змін. Підвищення його дієвості суттєво залежить від розробки методологічних і методичних основ управлінського обліку. Підвищенню ролі управлінського обліку сприяють різні фактори, основними з яких є: посилення конкуренції; автоматизація виробничих процесів, нових методів управління; використання обчислювальної техніки для управління і автоматизації облікових робіт; самостійність підприємств у виборі облікової політики; розширення можливостей господарюючих суб'єктів в області обліку.

На думку Я.В.Соколова, цілі управлінського обліку зазвичай визначають в наступному: а) наданні інформаційної допомоги управлінцям; б) контролі і прогнозуванні затрат; в) виборі найбільш ефективних шляхів розвитку підприємства; г) прийнятті оперативних управлінських рішень [6:193]. Серед інших цілей називають: посилення заходів по скороченню кошторисів; зміна роботи компанії (підприємства) при коливаннях кон'юктури ринку; знаходження правильних рішень в умовах інфляції; вироблення правильних рішень в умовах недостатньої інформації; розробка фінансових систем, що призводять до росту продуктивності праці; надання допомоги адміністрації у використанні автоматизованих систем обробки даних [3: 65-66].

Існують різні точки зору відносно самого поняття «управлінський облік». Так, одні економісти обмежують його зміст тільки виробничим обліком, стверджуючи, що подання керівництву інформації про затрати з метою створення бази даних для прийняття рішення є функцією тієї частини бухгалтерського обліку, яка називається управлінським обліком, або обліком для управління [2:76]. Другі, розглядають управлінський облік в самому широкому розумінні і наполягають на тому, що в сучасних умовах він «несе відповідальність» навіть за стан фінансових прогнозів майбутніх господарських операцій, а також сприяє зміні ефективності цих операцій, впровадженню «ноу – хау», виявленню різних проблем і правильному вибору шляхів їх вирішення [5: 8]. Треті, роблять акцент на користувачів інформації, вказуючи, що «управлінський облік забезпечує інформацією менеджерів, які знаходяться всередині організації, яким довірено керувати і контролювати її господарську діяльність» [1: 70].

В той же час, більшість авторів розглядають облік виробничих затрат, як групування затрат в аналітичному розрізі та вважають його інформаційною базою для здійснення контролю і управління. При цьому, зміст виробничого обліку не виходить за межі бухгалтерського обліку.

Відповідно, управлінський облік не може існувати в рамках виробничого, повинен поширюватись на всю діяльність підприємства, «забезпечувати менеджерів організації систематизо-

ваною інформацією про процеси і результати його діяльності, призначеною для планування, контролю і прийняття управлінських рішень» [4:106].

З огляду на сказане вище, вважаємо, що управлінський облік – це процес виявлення, збору, зберігання, аналізу, підготовки та передачі інформації, що використовується різними управлінськими ланками для реалізації функцій планування, організації, мотивації та контролю з метою ефективного використання всіх видів наявності ресурсів та забезпечення максимального прибутку кожного виробничого підрозділу, а також тісно пов'язаний з калькуляцією продукції (робіт, послуг). Так, розраховуючи рівень витрат на виробництво продукції аналізують співвідношення їх до нормативних, встановлюють фактори, які є причинами таких відхилень.

У свою чергу, успішний розвиток будь-якого виду виробництва значною мірою залежить від економного витрачання виробничих ресурсів. Особливо актуальна ця проблема в умовах господарської самостійності підприємств і розвитку ринкових відносин, коли результати роботи підприємства, його конкурентоспроможність залежить від рівня його витрат та втрат, що визначає в кінцевому результаті ефективність виробництва. Тому контроль витрат та втрат з метою постійного їх зниження є одним із важливих завдань системи управління виробництвом.

Для ефективного управління необхідно організовувати облік витрат в різних площинах виробничо-господарської діяльності: за центрами витрат (цехи, дільниці, бригади, зміни і т.д.); за центрами відповідальності (делегування повноважень відповідальності керівникам підрозділів за доручену справу – відповідальність за витрачання сировини, матеріалів, енергії тощо); за видами продукції. Така, науково обґрунтована і добре налагоджена на практиці система обліку витрат переважно, а подекуди повністю, визначає можливості прийняття цілеспрямованих управлінських рішень і в цьому значенні є однією з головних передумов життєдіяльності підприємств типів господарювання і форм власності.

Необхідною передумовою для виділення і ефективного функціонування центрів відповідальності є чіткий розподіл відповідальності, який забезпечує обернений зв'язок та ефективну комунікацію. Дані про об'єм продаж, затрат і чистий дохід збираються і класифікуються в залежності від розподілу відповідальності всередині підприємства. Система планування і контролю організовується довкола центрів відповідальності, так, що необхідна інформація поступає в задану точку в формі оптимальній для менеджерів.

Одним з найважливіших завдань у роботі центрів відповідальності є відповідальність за витрати. У більшості підприємств принцип відповідальності встановлюється в залежності від здійснюваних функцій та спеціалізації, тобто носить функціональний характер. Оскільки в межах центру відповідальності можуть бути вузькоспеціалізовані відділи, робочі місця, які несуть певні затрати у процесі виробництва, тому їх виділяють як центри затрат, що відповідають за здійснювані затрати.

Для кожного центру затрат важливо встановити норматив, величину затрат, які відображаються у бюджеті (кошторисі), а в цілому по центру відповідальності збирати дані про фактичні витрати. Центр затрат як один з видів центрів відповідальності та типів децентралізації може змінюватися в розмірі від підрозділу з декількома працівниками до підприємства в цілому. Основна мета створення та роботи центру затрат полягає у мінімізації витрат, забезпеченні апарату управління інформацією про динаміку затрат, а їхня робота оцінюється на основі бюджету (кошторису) і звіту про фактичні затрати.

Таким чином, до завдань управлінської бухгалтерії входять: складання кошторисів (бюджетів) витрат виробництва за місцями їх виникнення і центрами відповідальності; здійснення обліку фактичних і нормативних витрат з виявленням і фіксуванням відхилень від кошторисів і норм, проведення інвентаризацій незавершеного виробництва, розподіл виробничих витрат за окремими видами продукції (робіт, послуг) і визначення собівартості за калькуляційними одиницями; складання внутрішніх звітів про витрати і собівартість та доведення цієї інформації до менеджерів; здійснення оперативного аналізу і контролю відхилень від норм і кошторисів; розробка прогнозів і варіантів управлінських рішень з попередження нераціональних і непродуктивних витрат, доцільності чи недоцільності виробництва окремих виробів, ціноутворення, продовження виробництва продукції чи заміна його закупками альтернативних продуктів; продовження підприємницької діяльності чи її згорання як виду діяльності і подальше перепрофілювання.

Література

1. Гаррисон Р. Управленческий учет – перспектива // Контролинг, – 1992, – №3.
2. Gray J., Ricketts D. Cost and management Accounting. – New York: MC Graw – Hill, 1982.
3. Johnson D., Kaplan R.S., Hook B.B. Looking for Mr. Overhead: An Expanded Role for Management Accountants // Management Accounting. – 1983.
4. Майданчик Б.И., Богданчик С.Л., Пономаренко П.Г. Основы управленческого учета // Контроллинг. – 1992. -№2.
5. Moriarty Sh.,