

Крамарчук С.П., викладач
кафедри обліку і контролінгу
в промисловості

ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО МАТЕРІАЛЬНІ РЕСУРСИ В ПІДСИСТЕМАХ УПРАВЛІНСЬКОГО ТА ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ

В статті розглянуті проблеми оптимальної побудови управлінського та фінансового обліку матеріальних ресурсів на підприємствах. Визначено основні їх завдання на всіх етапах руху матеріалів.

Ключові слова: матеріальні ресурси, управлінський облік, фінансовий облік.

Матеріальні ресурси є об'єктом як управлінського, так і фінансового обліку. Професор Мизиковський Е.А. відмітив, що "очевидний спільний для фінансового і управлінського обліку об'єкт – процеси постачання, виробництва і збуту, що в сукупності являють собою кругообіг господарських ресурсів підприємства, і як наслідок, вони не можуть функціонувати ізольовано і повинні розглядатися хоча і виконуючими різні функції, але невід'ємними складовими частинами бухгалтерського обліку в управлінні підприємством" [3, с.44]. В зв'язку з проведенням реформування бухгалтерського обліку на сучасному етапі виникає необхідність чіткого розмежування обліку на окремі функціональні системи. Важливо відмітити, що хоча і фінансовий, і управлінський облік мають спільні об'єкти дослідження – їх мета, завдання, окремі елементи методу, способи оцінки виробничих затрат і отриманих доходів, порядок виявлення і списання відхилень від поточних норм і затверджених кошторисів витрат господарських ресурсів суттєво відрізняються.

Стосовно ж обліку матеріальних ресурсів, існує загальновизнана точка зору, про те, що він на виробничих підприємствах повинен вирішувати такі завдання: правильність та своєчасність документування операцій по їх заготівлі, надходженні та відпуску у виробництво; контроль за збереженням на всіх етапах руху і в місцях зберігання; контроль за дотриманням встановлених норм запасів та норм використання ресурсів [1, с.17], [2, с.43], [4] та інші. Приєднуючись до неї, підкреслимо, що перераховані завдання ставляться взагалі-то лише з облікових позицій і тому не достатньо орієнтують систему обліку на створення сприятливих інформаційних та аналітичних умов, необхідних для цілеспрямованого виконання функцій планування, контролю, регулювання, економічного аналізу. Іншими словами, вище перелічені класичні завдання не повністю задовольняють успішне функціонування управлінської системи обліку. Отже, спробуємо визначити завдання обліку на кожному етапі руху матеріальних ресурсів, а також встановимо які з цих завдань будуть відноситися до управлінського, а які до фінансового обліку. Результати подані в таблиці 1.

Щоб ефективно виконувати завдання управлінського та фінансового обліку щодо об'єкту нашого дослідження, кожна із систем повинна створювати свою інформаційну базу, яка б в необхідній для її споживачів мірі характеризувала наявність, оцінку, рух та використання матеріальних ресурсів. Інформація сформована кожною системою повинна бути достатньо достовірною та

деталізованою. Крім створення належної якісної інформації система управлінського обліку на підприємстві повинна забезпечити дієвий контроль за використанням та збереженням матеріальних ресурсів в центрах їх знаходження та відповідальності, а також контроль за використанням договорів на придбання ресурсів та їх доставку. Тут управлінський облік повинен не тільки виявляти причини і випадки нераціонального використання ресурсів, але й активно впливати на їх попередження через внесення відповідних змін до своєї функції. Компетенцією управлінського обліку є створення можливості для: об'єктивної оцінки доцільності закупок, що проводяться; складання графіка оптимального ритму постачання; раціональності доставки ресурсів та їх ефективного зберігання; цільового відпуску в виробництво та ефективного використання у кожному центрі відповідальності. Завдання, що стоять перед фінансовим та управлінським обліком матеріальних ресурсів повинні на наш погляд вирішуватися на основі створення повної і якісної інформації про об'єкт та тісної взаємодії з такими функціями на підприємстві як планування, контроль, регулювання, аналіз. Оптимальний варіант організації інформаційних потоків по обліку матеріальних ресурсів поданий нами на рис.1 (власна розробка).

Таблиця 1

Завдання фінансового та управлінського обліку матеріальних ресурсів на кожному етапі їх руху

Етапи	Фінансовий облік	Управлінський облік
Стадія придбання	Правильне (згідно з національними стандартами) документування операцій з придбання та формування заготівельної собівартості	Визначення доцільності придбання, оптимізація обсягів та структури заготовлюваних ресурсів, контроль дотримання якісних характеристик, забезпечення збереження в процесі доставки;
Стадія зберігання	Документування поступлення та відпуску матеріальних ресурсів на складах, списання норм природніх втрат.	Визначення розміру доцільних запасів матеріальних ресурсів, дотримання встановлених вимог щодо умов зберігання, управління ресурсами відповідно до строків їх зберігання
Стадія використання	Документування з використання матеріальних ресурсів, вибір доцільної оцінки їх списання у виробництво	Доцільність, раціональність використання ресурсів
Стадія реалізації	Документування операцій з реалізації	Своєчасне виявлення непотрібних підприємству ресурсів та їх реалізація

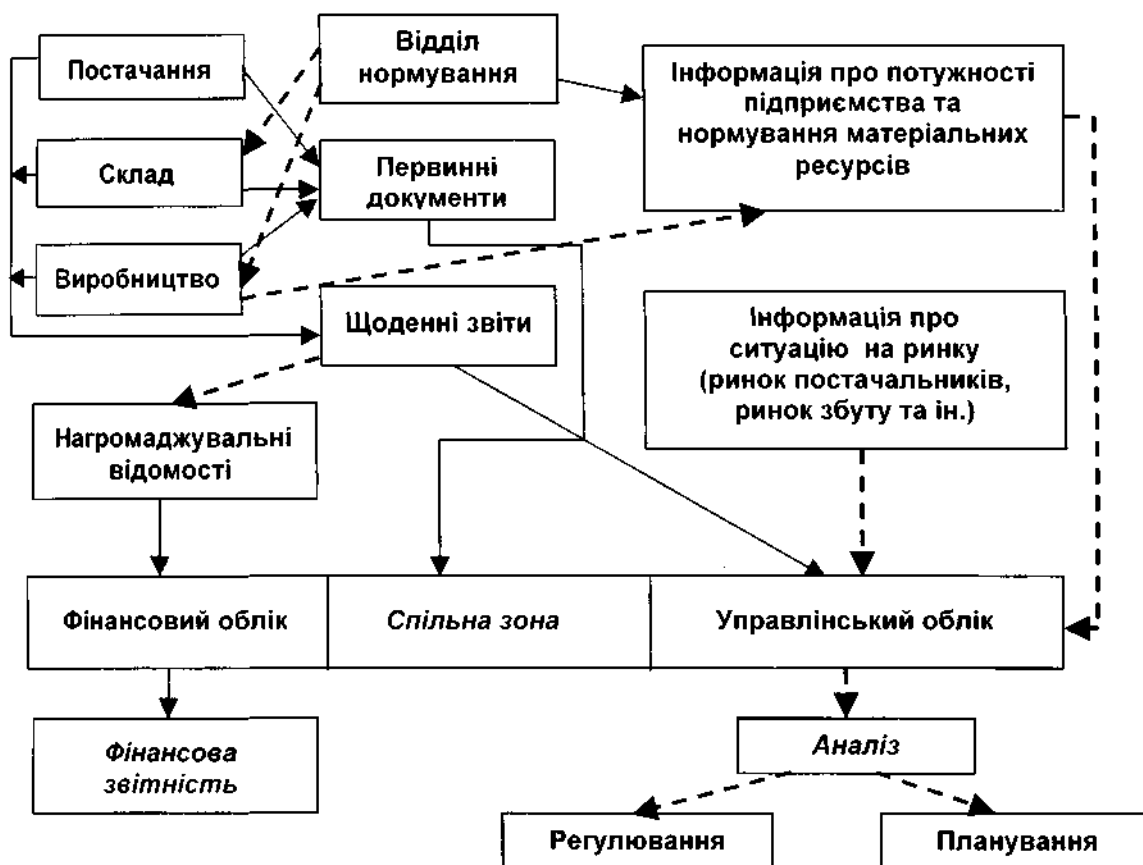


Рис.1. Організація інформаційних потоків про матеріальні ресурси, як досліджуваній об'єкт в рамках фінансового та управлінського обліку

Постановка та ведення фінансового обліку на промислових підприємствах в основному регламентовано державою, проте підприємство складаючи свою облікову політику має можливість обрати форму ведення обліку, метод оцінки списання матеріалів на виробництво, порядок визначення собівартості готової продукції та ін. Організація управлінського обліку знаходиться повністю в компетенції керівництва підприємства і ведеться тільки для потреб ефективного управління. В зв'язку з цим в Україні розпоширилася ситуація, коли на підприємстві фактично ведеться лише фінансовий та податковий облік (обов'язково регламентовані державою), а управлінський носить характер хаотичного набору інформації, її аналізу та винесення необхідного на даний момент рішення. В зв'язку з тим, що інформація, яка використовується для управління не носить характеру систематичного налагодженого потоку, часто не характеризує потрібного об'єкту в повній мірі, рішення не завжди є ефективними, а підприємство втрачає багато можливих економічних вигод. Важливо відмітити, що організація управлінського обліку, а також його взаємозв'язок з фінансовим обліком на підприємствах в Україні є справою новою, що не підлягає єдиній методиці чи шаблону, вітчизняного досвіду для її здійснення практично нема. Побудова управлінського обліку залежить від дуже багатьох факторів, зокрема: форми фінансового обліку, що ведеться на підприємстві, галузевої специфіки виробництва, величини та потужності підприємства, об'ємів його виробництва та інших параметрів. Проблемою є також дефіцит висококваліфікованих кадрів, які змогли б підібрати ефективну для кожного окремого підприємства систему управлінського обліку та успішно інтегрувати її з фінансовим обліком. Скажемо так, "спільна зона" управлінського та фінансового обліку відображена нами на рис.1. може бути побудована організаційно і методично по-різному. Чинником, що обумовлює розмежування фінансового та управлінського обліку є не співпадання за часом їх здійснення. Тобто, фінансовий облік ведеться в час та після здійснення господарських операцій, а управлінський, в основному можна назвати попереднім (інформація збирається для того, щоб визначити доцільність та ефективність тої чи іншої

господарської операції). Проте, для ефективності господарювання потрібний також стратегічний управлінський облік, який черпає інформацію також і з фінансового обліку, зокрема висвечує та аналізує попередню діяльність, враховує і негативні та позитивні тенденції. Пропонуємо, управлінський облік вести на аналітичних рахунках відкритих до певного рахунку чи субрахунку, в рамках потреби конкретного виробництва. Аналітичні рахунки можна кодувати 4-м, 5-м 6-м і наступними знаками коду. Рахунки управлінського обліку потрібно побудувати так, щоб вони повністю дозволяли вести облік витрат в управлінському. Форми облікових регістрів будуються по признаку корисності для даного підприємства і так, щоб повна розшифровка витрат і доходів, об'єктів обліку витрат та калькулювання залишалися конфіденційною інформацією. Доступними для зовнішнього користувача повинні залишитися тільки облікові регістри офіційного бухгалтерського обліку. В управлінському обліку повинна формуватися внутрішня звітність про витрати виробництва, які при цьому обліковуються по видах, статтях витрат, місцях їх виникнення, тобто по структурних підрозділах, а також по центрах відповідальності. При побудові управлінського обліку адміністрацією обирається оптимальний для конкретного підприємства варіант обліку витрат і порівняння їх з доходами. Керівництво саме вирішує питання про ступінь деталізації обліку витрат виробництва, про склад і строки подання внутрішньої звітності. Для ефективного управління витратами на підприємстві потрібно розробити план рахунків по видах витрат, місцях виникнення і носіях витрат, структура якого визначається специфікою підприємства. Зокрема завдання визначення рівня рентабельності потребує порівняння витрат з відповідними результатами діяльності окремих підрозділів, тобто для вирішення цього завдання необхідне глибоке і багатоступеневе розподілення витрат по групах і видах. Витрати по місцях їх виникнення розподіляються в відповідності з організаційною структурою управління підприємства чи його підрозділів. При формуванні центрів витрат потрібно чітко обумовлювати – хто за них відповідає. Потрібною є організація структури плану рахунків по носіях затрат (конкретні види готової продукції), так як при управлінні підприємством часто необхідно вирішувати комплексні питання пов'язані з цією інформацією. Варіант такої організації можна продемонструвати на наступному прикладі: 80 – матеріальні витрати; 801 – витрати сировини та матеріалів; 8011 – витрати сировини та матеріалів по видах витрат; 8012 – витрати сировини та матеріалів по місцях виникнення; 8013 – витрати сировини та матеріалів по носіях витрат. В управлінському обліку повинна бути сформульована модель функціонування підприємства. При цьому бажана б була повна взаємоув'язка як при допомозі подвійного запису так і шляхом утворення багаторівневої системи рахунків і строгим зведенням інформації багатопорядкових (аналітичних) рахунків до інформації відповідних синтетичних рахунків.

Проблема оптимальної побудови управлінського та фінансового обліку матеріальних ресурсів на підприємствах різних галузей виробництва, з різними потужностями, залишається актуальною і необхідною для нагального вирішення, що є перспективою для подальших досліджень в поданому напрямку.

Література

1. Гуцайлюк З.В. Учет материальных ресурсов в пищевой промышленности. – К.: Техніка, 1983. – 104с.
2. Максименко Г.Д. Учёт и контроль материалов. – Бухгалтерский учёт. – 1991. – №3. – с.43-46.
3. Мизиковський Е.А. Управленческий учёт: необходимость и действительность. – Бухгалтерский учёт. – 1995 - № 8 с. 44-47.
4. Шевченко Л.А. Эффективное использование ресурсов – коренная проблема экономики./ Нормирование и эффективное использование ресурсов. Сборник науч. трудов.– М.: Изд. НИИПиНа при Госплане СССР, 1990.– 256с.