

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК

Р. Р. Дутчак,

аспірант кафедри бухгалтерського обліку,
ДВНЗ «Київський національний економічний університет
імені Вадима Гетьмана»

ОРГАНІЗАЦІЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ НА ПІДПРИЄМСТВАХ ДОБУВАННЯ ЗАЛІЗНОЇ РУДИ

АНОТАЦІЯ. Дана стаття присвячена питанням удосконалення організації управлінського обліку витрат на підприємствах добування залізної руди. У статті розглянуто основні аспекти резервів ефективності управлінського обліку витрат. Автором запропоновано нові елементи системи управлінського обліку, що конструктивно вирішує питання зменшення витрат підприємства.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: система управління витратами, управлінський облік витрат, альтернативи управлінських рішень, інформаційне забезпечення.

АННОТАЦИЯ. Данная статья посвящена вопросам усовершенствования организации управленческого учета расходов на предприятиях добытия железной руды. В статье рассмотрены основные аспекты резервов эффективности управленческого учета расходов. Автором предложены новые элементы системы управленческого учета, который конструктивно решает вопрос уменьшения расходов предприятия.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: система управления расходами, управленческий учет расходов, альтернативы управленческих решений, информационное обеспечение.

ANNOTATION. This article is devoted the questions of improvement of organization of administrative account of charges on the enterprises of getting of iron-stone. The basic aspects of backlogs of efficiency of administrative account of charges are considered in the article. An author is offer the new elements of the system of administrative account which decides the question of diminishing of charges of enterprise structurally.

Keywords: control system by charges, administrative account of charges, alternative of administrative decisions, informative providing.

Зміна парадигми системи управління витратами підприємств в ринковій економіці ХХІ ст. обумовлює процес подальшого роз-

витку підсистеми управлінського обліку витрат [1]. Процес розвитку потребує сукупного ряду послідовних дій, спрямованих на якісне удосконалення організації управлінського обліку. Термін «організація» у широкому розумінні пояснює упорядкування та налагодження певної системи. Відомі вчені: П. С. Безруких, А. Д. Шмигель, А. М. Кузьмінський, В. В. Сопко, Ю. Я. Литвин визначали зміст організації обліку, як сукупність методів, способів і засобів упорядкування та оптимізації системи обліку, що забезпечують його оптимальне функціонування та подальший розвиток [3, с. 245].

Метою статті є удосконалення організації управлінського обліку витрат, яке дозволить вирішити питання зменшення витрат підприємств.

Традиційний управлінський облік витрат на підприємствах добування залізної руди є системою обробки та підготовки інформації про об'єкти витрат для внутрішніх користувачів. Основними елементами традиційної системи управлінського обліку витрат є: мета, завдання, методи управлінського обліку, працівники бухгалтерії, технології та інше. Структура даної системи відображає внутрішню організацію взаємозв'язків між її елементами, сукупність яких виражає сутність і можливості системи.

Найбільш доцільним способом розкрити сутнісні характеристики традиційної системи управлінського обліку витрат є моделювання. Модель системи характеризує структуру, складові елементів та співвідношення між ними, що належить реальній системі управлінського обліку витрат й підприємствах. Основними підсистемами традиційної системи управлінського обліку витрат на підприємствах добування залізної руди є: обліковий процес, бухгалтерська служба та забезпечення обліку (рис. 1).

Першою підсистемою традиційної системи управлінського обліку витрат є обліковий процес, що виражає мету, завдання та методи. Ядром системи є мета, яка є наслідком інформаційних потреб управління. Метою системи є формування достовірної та своєчасної інформації про витрати для прийняття управлінських рішень. Основними завданнями облікового процесу є: відображення фактів господарських операцій, класифікація витрат та інше. Вирішення вказаних завдань передбачає використання відповідних методів. До основних методів традиційного управлінського обліку витрат відносять: документацію, оцінку, калькуляцію, бюджетування та інші [3, с. 247].

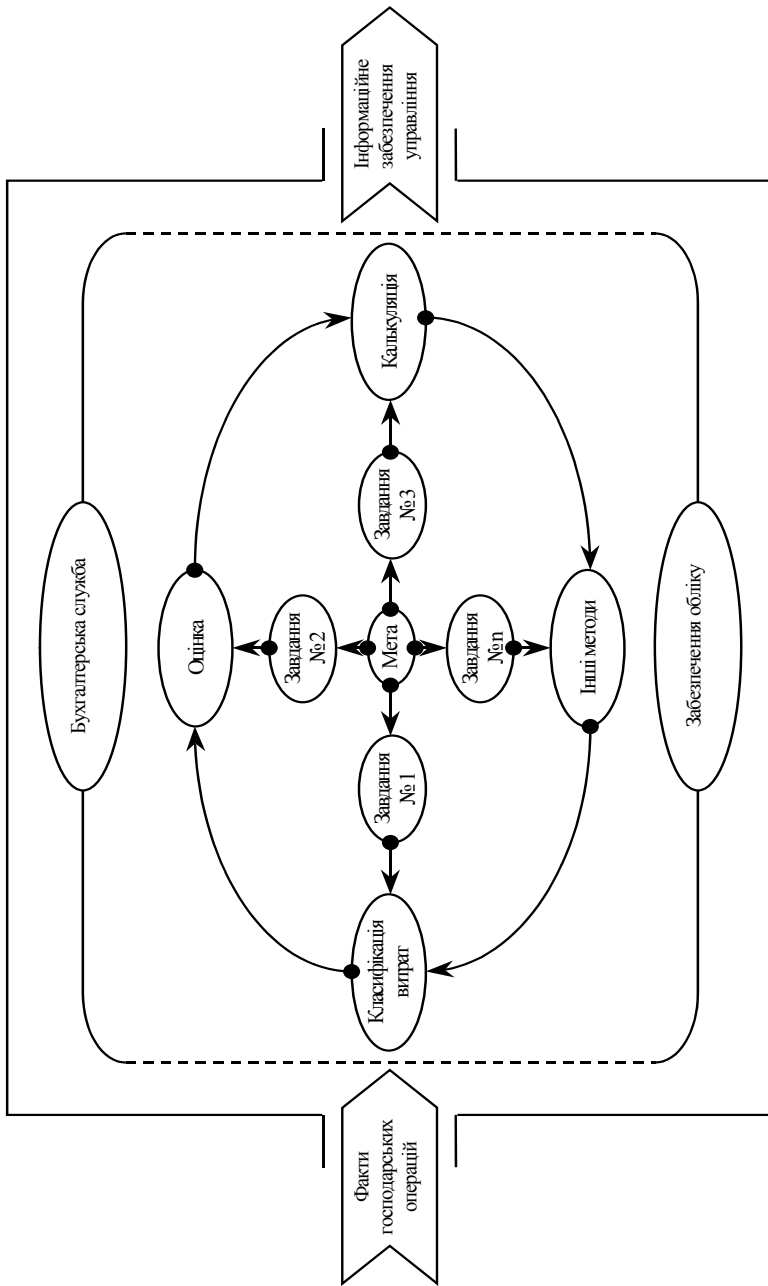


Рис. 1. Модель традиційної системи управлінського обліку витрат підприємств добування залізної руди.

Другою підсистемою традиційної системи управлінського обліку витрат є бухгалтерська служба. Побудова апарату бухгалтерської служби здійснена за функціональним розподілом управління. Первинним елементом апарату бухгалтерської служби є службова посада бухгалтера-аналітика. В основі її формування покладено обсяг функцій, які виконує працівник у підготовці інформації для прийняття управлінських рішень [3, с. 350].

Третьою підсистемою традиційної системи управлінського обліку витрат є забезпечення обліку. Забезпечення обліку включає: методичне, технічне, інформаційне, організаційне та ергономічне. Основою забезпечення управлінського обліку витрат є наявність інформаційної системи. Структура забезпечення підприємств добування залізної руди наступна: SAP R/3 класу ERP — 30 %, ІС«Підприємство» — 40 %, власні розробки — 30 % [5, с. 24].

Вхідним ресурсом у систему управлінського обліку є дані про факти господарських операцій, що є субстанцією облікової системи. Система перетворює дані в інформацію, яка є результатом системи на виході. Оскільки об'єкти функцій системи розміщені за її межами, тому метою системи управлінського обліку витрат є реалізація зовнішніх функцій: інформаційна, комунікаційна, контрольна, прогнозна.

Виконання зовнішніх функцій системи забезпечено її структурою і взаємодіями елементів між собою. Інформаційне забезпечення управління є результатом закінченої дії функцій системи на виході, який впливає на зовнішнє середовище, тобто на систему управління витратами. Основою інформаційного забезпечення управління є інформація. Погляд на інформацію з точки зору її споживачів окреслює її як сукупність нових відомостей, які прийняті, зрозумілі і оцінені користувачем як корисні. Інформація управлінського обліку зменшує невизначеність процесу прийняття управлінських рішень. Очевидно, що для прийняття раціональних рішень у системі управління витратами потрібна інформація про альтернативи, які мають бути ідентифіковані й оцінені за певними критеріями та щодо певного прогнозу майбутніх умов. Система управління витратами на базі інформаційного забезпечення управлінського обліку приймає рішення які ґрунтуються на даних фактів господарських операцій у минулому часі. Іншими словами, практика діяльності підприємства є джерелом інформації для прийняття управлінських рішень. Традиційне управління витратами невзможливо вплинути на скорочення витрат підприємства у відповідності з нормами стратегії витрат. Причи-

на — обмеженість інформаційного забезпечення управління на основі фактів уже здійснених витрат.

Система управління витратами вимагає від традиційного управлінського обліку не стримання витрат, а їх прямого скорочення. Таке скорочення можливе при наявності необхідного змісту інформації для створення альтернатив скорочення витрат у прийнятті управлінських рішень. Система управлінського обліку потребує виконання інформаційно-радчої функції. Значення слова «інформація» пояснює сукупність нових відомостей, які оцінені її користувачем як корисні. Значення слова «радити» означає надавати кому-небудь пропозицію або вказівку, як діяти за певних обставин. Дія інформаційно-радчої функції націлена забезпечити інформацію про альтернативи управлінських рішень, щодо скорочення витрат.

У західній літературі ця проблема стала розроблятися порівняно недавно, що стало результатом швидкого розвитку теорії прийняття рішень та нової галузі в теорії інформації «Виробництво інформації з урахуванням людського фактору». Вказаний напрям наукового дослідження вивчає закономірності вибору людьми шляхів вирішення різного роду завдань, а також досліджує способи пошуку найбільш вигідних з можливих рішень [4].

Інтелектуалізація управлінського обліку можлива за рахунок поєднання облікового підходу з економічною теорією витратного механізму через категорію «знання». Знання — це суб'єктивний образ, об'єктивна реальність, тобто адекватне віддзеркалення зовнішнього і внутрішнього світу в свідомості людини у формі понять. Саме знання дозволяють суб'єктивне відображення об'єктивної інтенсивності прояву властивостей об'єктів, що передбачає погоджену взаємодію суб'єктів з метою трансформації об'єктів у заданому напрямі. Знання повинні змінити зміст інформаційного забезпечення управління витратами. Знання в теорії інтелектуалізації характеризують сукупність даних практики господарської діяльності підприємства і теоретичних даних про властивості і закономірності процесів та явищ. Особливість знань полягає в їх активності, тобто поява нових фактів або нових зв'язків може стати джерелом якісних змін у прийнятті рішень [4].

Організацію нового механізму системи управлінського обліку доцільно здійснити в межах основного закону діалектики «переходу кількості в якість». Тому, організація нової системи передбачає корегування існуючих та створення нових елементів, що обумовить дію інформаційно-радчої функції.

Удосконалення організації підсистеми облікового процесу передбачає доповнення традиційної мети системи управлінського обліку витрат. Метою нової систем є інформаційне забезпечення управління про витрати підприємства та альтернативи їх зниження на до виробничій стадії при незмінному задоволенні потреб споживача. Відповідно з метою додатковим завданням є створення альтернативних варіантів рішень по зниженню витрат підприємства на до виробничій стадії. Організація системи за визначеною метою та завданням вказує на елемент якого не вистачає для їх вирішення.

Таким елементом є метод генерування інформації. Його застосовують тоді, коли звичайні методи, засновані на аналізі минулого досвіду та теперішніх умов, не дають змоги вибрати спосіб вирішення задачі. Даний метод у широкому розумінні пояснює діяльність спрямовану на досягнення мети на основі здатності людини до творчої діяльності. В основу методу покладено задум, що базується на систематизації даних щодо розвитку певного об'єкту в минулому та на логічному аналізі цих даних для визначення можливих напрямків його розвитку в майбутньому. Метод генерування інформації передбачає створення інформаційного масиву, до якого належать: ідеї, підходи й інша інформація, яка відноситься до витрат. Ідея є базовою частиною результату дії методу генерування інформації. Ідея — це форма пізнавального відображення певних закономірних зв'язків і відношень зовнішнього світу, спрямована на його перетворення. За своєю логічною будовою ідея є формою мислення, зміст якого своєрідно поєднує в собі як об'єктивне знання про наявну дійсність, так і суб'єктивну мету, спрямований на її перетворення. Особливістю ідеї є здатність виявляти найсуттєвіші риси і закони об'єктивних процесів і створювати цілісний, взірцевий образ предмета в пізнанні. З цього погляду ідея споріднена з ідеалом, оскільки спрямована на досягнення вищої істинності у перетворенні існуючого. Вона органічно поєднує в собі теоретичні та практичні аспекти відношення людини до світу. Ідея є базисом для розв'язування конкретних проблем і орієнтована на виявлення факторів і напрямків розвитку. Обмеженням ідеї є її якісна оцінка без кількісного підтвердження. Тому елементи методу генерування ідеї доповнюють зміст ідеї кількісним виміром.

З цією метою визначену сукупність методів доцільно представити у вигляді єдиної системи, елементами якої є окремі методи генерації інформації з визначеними зв'язками і формами взаємодії. Такими методами є: контрольні питання, аналогія, евристичні

прийоми, мозкова атака, морфологічний аналіз, написання сценарію та ін. [2, с. 243].

Отже, організація управлінського обліку витрат визначена змістом інформаційних потреб системи управління витратами: інформація про альтернативи рішень щодо скороченню витрат на до виробничому етапі; інформація про фактичний стан виконання прийнятих управлінських рішень. Забезпечення системи управління витратами таким змістом інформації є результатом дії інформаційно-радчої функції управлінського обліку витрат. Дана функція є удосконаленням інформаційної функції шляхом доповнення елементів традиційної системи управлінського обліку методом генерації інформації. Удосконалення управлінського обліку вказує на підвищення ролі людського фактору в інформаційно забезпечення управління витратами.

Література

1. *Дутчак Р. Р.* Концепція управління витратами підприємств у ринковій економіці XXI ст. // Економіка та підприємництво. Збірник наукових праць молодих учених та аспірантів. Випуск 24. — К., 2010. — С. 291—297.
2. *Клебанова Т. С., Иванов В. В., Дубовина Н. Д.* Методы прогнозирования. — Харьков: ХГЭУ, 2002. — 372 с.
3. *Левицька С. О.* Методика організації та перспективи розвитку управлінського обліку // Університетські наукові записки. — 2007. — № 3. — С. 245.
4. *Пушкарь М. С.* Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (Теоретико-методологічний аспект): Автореф. дис. на здоб. наук. ступ. д-ра. екон. наук. — Тернопіль, 2000. — С. 17.
5. *Рудницький В.* Еволюція управлінського обліку та сучасні концепції його розвитку // Економічний аналіз. Випуск 6. — Львів, 2010. — С. 24—27.

Стаття надійшла до редакції 16.09.2010