УДК 657.47

Л.А. САХНО, *к.е.н., доцент,*
кафедра обліку і аудиту,
Таврійський державний агротехнологічний університет

ВДОСКОНАЛЕННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ ПОТОКІВ ФІНАНСОВОГО ОБЛІКУ ПРИ УПРАВЛІННІ ПІДПРИЄМСТВОМ

Сучасні підприємства потребують гнучких систем оцінки й аналізу діяльності як своїх підрозділів, так підприємства в цілому. Техніко-економічні, фінансові та інші показники виробничо-фінансової діяльності, які використовуються в обліково-аналітичній практиці, так як і методи їх оцінки і використання в системі ефективного управління підприємством, мають суттєві недоліки. В даних умовах найбільш важливим елементом управління господарською діяльністю є бухгалтерський облік. Облікова та аналітична інформація повинна забезпечувати досягнення поставлених цілей і завдань, які використовуються на різних рівнях управління підприємством. Для цього необхідно сформувати та реалізувати обліково-аналітичну систему.

Значний вклад в дослідження проблем теорії та методології формування інформаційних потоків обліку та обліково-аналітичної системи внесли наступні науковці: Ф.Ф. Бутинець, М.А. Вахрушина, А.М. Герасимович, С.Ф. Голов, З.В. Гуцайлюк, Л.В. Нападовська, Б.Нідлз, Л.К. Сук, Ф.В. Палій, М.С.Пушкар, В.В. Собко, Дж. Фостер, Ч.Т. Хорнгрен, А.Д. Шеремет.

Однак, проблемі визначення місця і ролі обліково-аналітичної системи для прийняття управлінських рішень не було приділено належної уваги.

Функціонування системи управління неможливе без достовірної оперативної, релевантної інформації та її аналітичного опрацювання. Система обліково-аналітичного забезпечення відіграє важливу роль в функціонуванні системи управління підприємством, забезпечуючи взаємодію різних структурних підрозділів та реагуючи на зміни внутрішнього та зовнішнього середовища.

Необхідно відмітити, що інформаційні потоки обліку є складовою загальної системи управління, які базуються тільки на даних бухгалтерського обліку і здійснюються працівниками бухгалтерії. Їхня суть полягає в об'єднанні облікових та аналітичних операцій в один процес, проведення оперативного мікроаналізу, забезпеченні безперервності даного процесу і використання його результатів при формуванні рекомендацій для прийняття управлінських рішень.

Завданням обліково-аналітичної системи є визначення кінцевого результату діяльності суб'єкта господарювання в необхідні для управлінців терміни, забезпечення контролю за використанням ресурсів на рівні підприємства та центрів відповідальності. Обліково-аналітична система складається з елементів, які взаємодіють між собою, залежать одне від одного і формують єдине ціле.

Таким чином, інформаційним забезпеченням управління діяльністю підприємства повинна стати належним чином побудована обліково-аналітична система, яка являє собою сукупність інформаційних потоків обліку та отриманих на їхній базі аналітичних даних, що сприяють прийняттю управлінських рішень на макро- і мікро- рівнях. Основним принципом, який забезпечує ефективність функціонування обліково-аналітичної системи, є безперервність взаємодії її складових: обліку, аналізу та аудиту.

Законодавство України зобов'язує кожне підприємств вести бухгалтерський (фінансовий) облік. Але для ухвалення управлінських рішень існує об'єктивна необхідність організації системи контролінгу.

Не дивлячись на те, що завдання бухгалтерського обліку практично не змінилися і є процесом накопичення і узагальнення значущої для діяльності підприємства інформації і надання її зацікавленим користувачам для ухвалення рішень, форми її накопичення дозволяють використовувати таку інформацію не тільки зовнішніми користувачами, але і користувачами внутрішніми.

Оскільки ніякої регламентації управлінського обліку на законодавчому рівні не передбачено, то і до організації даного виду обліку підприємства підходять абсолютно самостійно. Одне з

основних завдань контролінгу – це управління витратами, бо тільки шляхом зменшення витрат можна досягти збільшення прибутку підприємства. Слід розрізняти облік витрат підприємства і визнання відповідної частини затрат витратами.

Для обліку витрат підприємства застосовуються рахунки класу 9. Також ми пропонуємо вести облік витрат по елементах з використанням рахунків класу 8. На нашу думку, відповідно до вимоги керівних документів, ведення обліку витрат по рахунках класу 9 і одночасний облік елементів витрат по рахунках класу 8 доцільно з погляду ведення управлінського обліку підприємств.

Оцінка діяльності підприємства за звітний період і можливість порівняння діяльності за аналогічні періоди попереднього року відображається згідно П(С)БО 3 «Звіт про фінансові результати», яким визначаються зміст і форма Звіту про фінансові результати (форма 2).

Форма Звіту про фінансові результати (форма 2) побудована таким чином, що в ньому відображається інформація і по витратах (розділ І), і по елементах витрат (розділ ІІ).

Як наголошувалося вище, на основі інформації з бухгалтерського обліку може бути складена не тільки фінансова звітність, але і аналітична інформація у будь-якому вигляді, яка може використовуватися управлінським персоналом.

При цьому таку наявну інформацію необхідно буде тільки згрупувати по заданому алгоритму, але не вносити другий раз (що, крім усього іншого, мінімізує вірогідність додаткових помилок) в систему контролінгу. Таке угрупування може виглядати наступним чином:

- забезпечення керівників і фахівців інформацією про рух витрат для ухвалення рішення;
- визначення собівартості послуг, що надаються;
- визначення і оцінка фінансових результатів діяльності підприємства в цілому і окремо по структурних підрозділах (центрам відповідальності);
- планування рівня витрат і контроль фактичного рівня витрат.

У загальних рисах групування витрат, з погляду віднесення до калькуляції собівартості, може бути представлено в таблиці 1.

Внесення даних в регістри обліку руху запасів супроводжується оформленням блоку бухгалтерських проводок, які формуються одночасно з оформленням інформації у виробничому (управлінському) обліку.

Дані таблиці 1 можуть бути успішно застосовані при групуванні витрат по відношенню до об'єму реалізації послуг. При цьому дані з таблиці 1 застосовуються при обліку і аналізі змінних витрат, тобто тих, які змінюються прямопропорційно зміні об'єму реалізації продукції (робіт, послуг).

Дані таблиці дуже зручні у використанні, при чому наочно можна побачити зв'язок бухгалтерського та управлінського обліку, що сприяє ефективному прийняттю рішень. Обробку такої інформації, як зазначалося вище, проводять бухгалтера і оформляють її у вигляді робочих таблиць, з якими, після певної підготовки, зможуть працювати управлінці безпосередньо при підготовці відповідних рішень.

Аналогічно можна згрупувати адміністративні витрати періоду, які не включаються в собівартість продукції (робіт, послуг); витрати періоду, що були здійснені при реалізації продукції; та розкрити інші операційні витрати періоду, які не включаються в собівартість продукції (робіт, послуг).

Вищезазначені дані слід застосовувати при обліку і аналізі постійних витрат, тобто тих, які визнаються витратами періоду і не залежать від зміни об'єму реалізації продукції (робіт, послуг). Величину таких витрат можна змінити унаслідок управлінських рішень після відповідних розрахунків їх доцільності.

Звичайно, що дані таблиці стосуються тільки дійсних витрат, тобто тих витрат, які припускають витрачання грошових коштів або інших активів. В той же час ніякі бухгалтерські облікові системи не можуть оцінити і врахувати альтернативні витрати, тобто витрати, що характеризують втрачену вигоду у разі ухвалення тих або інших варіантів відповідних управлінських рішень.

Отже, для досягнення ефективності в управлінні необхідно правильно організувати використання наявної інформації бухгалтерського обліку.

Таблиця 1

Групування витрати по віднесенню на собівартість продукції (робіт, послуг)

	Прямі витрати								Непрямі
	Матеріальні витрати		Витрати на оплату праці		Інші				Загальновиробничі витрати
Управлінський облік	Виробничі запаси	МШП	Розрахунки по страхуванню	Розрахунки по оплаті праці	Витрати по страхуванню	Амортизація	Послуги сторонніх організацій	Податки та збори	Виробничі накладні витрати
	Розподіл між об'єктами калькуляції								
	Включення до складу запасів по незавершеному виробництву і готовій продукції								
	Собівартість реалізованої продукції								
Бухгалтерський облік	Рах. 20 (80)	Рах. 22 (80)	Рах. 65 (82)	Рах. 66 (81)	Рах. 65 (82)	Рах. 13 (83)	Рах. 37 (68) (84)	Рах. 64 (84)	Рах. 20, 22, 65, 66, 13, 37 (68), 64 (80, 81, 82, 83, 84)
	23, 26	23, 26	23, 26	23, 26	23, 26	23, 26	23, 26	23, 26	91
	90	90	90	90	90	90	90	90	23