

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЯК БАЗА ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

Егорова Н.О., канд. техн. наук,

Харківський національний автомобільно-дорожній університет

Анотація. Розуміння завдань бухгалтерського обліку як управлінських дає змогу ефективно вирішувати найважливіші питання економічної безпеки та розвитку підприємства. Такого висновку дістав автор, розглядаючи роль і завдання бухгалтерського обліку в управлінні підприємством.

Ключові слова: управління, модель, рішення, облік, аналіз.

The abstract. Treating of accounting problem as management tasks afford possibilities to solve effectively the most significant questions of economic safety and enterprise development in risky conditions, since it is the management approach that provides variability for the solutions with their effective estimation. This conclusion has been made by the authors in considering the role and task of accounting in enterprise management.

Keywords: management, model, decision, account, analysis.

Постановка проблеми. Переорієнтація бухгалтерського обліку в бік інтересів управління триває вже досить довго, але він і досі сприймається у вітчизняній практиці здебільшого тільки як інструмент хронометражу господарських операцій та підготовки офіційної звітності. Вирішальним кроком перетворення бухгалтерського обліку в засіб управління є усвідомлення і аналіз його управлінського потенціалу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Загально прийнята точка зору міститься в твердженні про те, що в системі прийняття рішень бухгалтерський облік є джерелом інформації [1-7]. Зменшуємо витрати – збільшуємо прибуток [1]. Начебто все логічно. Але практика доводить, що скорочення витрат може призвести і до протилежного результату [2]. Належить з'ясувати, на чому дійсно варто економити.

Оптимально складена виробнича програма (тобто збільшення в асортименті продукції, що випускається, частки тих виробів, які приносять найбільший прибуток) теж дозволить збільшити прибуток підприємства. Але на ділі виробничу програму не слід зводити до випуску одного найбільш дохідного виробу, тому що підвищується вірогідність банкрутства через зміни кон'юнктури ринку [2]. Тобто застосування моделі лінійного програмування не дає однозначної відповіді. Щоб вибрати оптимальну виробничу програму, необхідні додаткові модельні побудови та міркування бухгалтерів-аналітиків з використанням моделей. |

Точка зору, що роль бухгалтерського обліку зростає в умовах кризи, теж, без сумніву, доречна [3]. Використовуючи моделі управлінського обліку, бухгалтер (фінансовий працівник) може надавати керівництву не тільки вихідні дані для прийняття правильних управлінських рішень, а й обґрунтовані проекти самих рішень.

Невирішені складові загальної проблеми. Фінансове моделювання, безспірно, використовує дані обліку, проте ця його роль не є єдиною.

Досконального дослідження місця і ролі бухгалтерського обліку в технології прийняття управлінських рішень немає ані в періодиці ані в монографіях [1-7]. В численних виданнях для бухгалтерів розглядаються тільки окремі «внутрішні» питання обліку: із чого розпочати скорочення витрат [1], що краще: виробити чи купити товар [4], як скласти оптимальну виробничу програму [1], коли економія витрат недоречна [2]. При цьому вирішення пропонуються поза зв'язком з обчислювальними процедурами, з моделюванням та алгоритмізацією. Це стосується навіть «найалгоритмічніших» питань управлінського обліку, коли йдеться, наприклад, про класифікацію та розподіл витрат, про методи калькулювання собівартості.

Заключним висновком всіх бухгалтерських досліджень є твердження про те, що бухгалтерський облік є найважливішим забезпечуючим елементом системи прийняття управлінських рішень: якими б досконалими ні були моделі, без якісних даних бухгалтерського обліку рішення не буде реалістичним.

З іншого боку, в виданнях, присвячених економічному моделюванню [5-7], ніколи не порушуються питання про моделі і методи самого бухгалтерського обліку, в той час як саме він став загально прийнятою мовою економічного управління. За висновком автора

[3] про те, що бухгалтерський облік перетворюється в повсякденний засіб бізнес-управління, не стоять конкретні передумови цього перетворення.

Формулювання цілей статті. Цілі статті полягають в дослідженні бухгалтерського обліку як фактора економічного управління. Бухгалтерський облік при цьому розглядається в широкому розумінні, включаючи аналітичний, управлінський та податковий розділи, тобто як accounting і management accounting, а не тільки bookkeeping.

Викладення основного матеріалу дослідження. З початком переорієнтації економіки України на підприємництво та ринкове господарювання вітчизняний бухгалтерський облік, аналіз і аудит теж почали змінюватися. Стимулювали зміни загальноєвропейські інтеграційні процеси.

Економічно розвинені країни на той час мали вже значний досвід управлінського обліку, управлінського аналізу, внутрішнього управлінського аудиту і контролінгу. «Управлінський» – це не додаток, епітет або метафора, а «контролінг» означає не контроль, а управління і регулювання за кінцевим фінансовим результатом [5]. Нові напрями економічно-фінансової роботи з'явилися на підприємстві як об'єднання традиційної обліково-аналітичної діяльності з новими технологіями управління, які з появою персональних комп'ютерів і мереж перетворилися з обчислювальних в інформаційні. Спільною методологічною рисою перелічених напрямів є моделювання.

Персональні комп'ютери, автоматизовані робочі місця та мережі відкрили можливість безпосереднього використання в управлінні обліку, аналізу і аудиту. З тих пір процедури прийняття рішень ґрунтуються саме на їх методах і моделях. Відповідно бухгалтерський облік в його новому, відмінному від рахівництва, розумінні стає джерелом не тільки інформації, а й методів і моделей управління і загальноприйнятою мовою управлінського спілкування. Аналіз проблемної ситуації, обчислення та оцінювання різних варіантів її подолання, аналіз наслідків, обрання найвигіднішого рішення – всі ці завдання належать до його компетенції. Тобто моделі, побудовані на підставі методів бухгалтерського обліку, здатні охоплювати весь процес обґрунтування рішень наскрізне, починаючи з підготовки вихідних даних і закінчуючи розробкою проекту рішення.

Фінансове моделювання охоплює також всі рішення: оперативні, поточні та стратегічні (див. табл. 1).

Таблиця 1 – Бухгалтерський облік в прийнятті управлінських рішень

Характеристика рішень	Види рішень		
	оперативні	поточні	стратегічні
1	2	3	4
Особливості видів рішень	Одноманітний характер господарських операцій, запрограмовані рутинні рішення	Оптимізація процесів контролю і управління ресурсами; оптимізація річної виробничої програми; оптимізація роботи обладнання	Вибір цілей господарської діяльності підприємства; визначення його поведінки в умовах передбачуваних змін технологій, кон'юнктури, масштабів виробництва т.ін.
Можливості бухгалтерського обліку	Створення операційної системи для планування і контролю господарської діяльності	Розробка кошторисів облікових процедур, що забезпечує контроль використання основних і оборотних засобів	Управлінський облік надає дані про очікувану рентабельність підприємства, кон'юнктуру, окупність і т.ін.
Приклади	Рішення з організації контролю технологічних процесів (нормативний облік затрат); розробка змінно-добових завдань	Прийняття додаткового замовлення; самостійне виготовлення комплектуючих замість їх придбання на стороні	Вибір стратегії ціноутворення в умовах конкуренції; визначення політики роботи з клієнтами
Тривалість періоду від моменту виникнення проблеми до моменту прийняття рішення	Короткий період, визначуваний часом оперативного реагування	Тривалий період системного осмислення проблеми і значний час вироблення рішення	Значний період від моменту виникнення ідеї до її відображення в стратегічних планах розвитку

Продовження табл. 1

1	2	3	4
Період (лаг), між прийняттям рішення і його реалізацією	Короткий, інколи вимірюваний хвилинами	Декілька днів або тижнів, але не більше одного року	До одного року, наслідки – через тривалий проміжок часу
Віддаленість особи, приймаючої рішення, від джерела початкових даних	Невелика: інформація безпосередньо надходить до особи, що приймає рішення	Середня: дані формуються управлінським обліком і тільки потім надходять до особи, що приймає рішення	Велика: дані не тільки свого підприємства, але і зовнішнього середовища
Міра невизначеності, в умовах якої приймається рішення	Невизначеність найчастіше відсутня	Середня	Велика
Рівень ризику	Низький	Середній	Високий
Необхідність творчих зусиль для прийняття рішення	Рішення зумовлено інструкціями і програмами роботи	Рішення потребує інтелектуальних зусиль, пов'язаних з аналізом потреб і альтернативних варіантів	Рішення потребує широти мислення і творчого підходу

Воно поширюється на всі проблеми економічного управління, починаючи з простих завдань управління запасами і закінчуючи гострими питаннями економічної безпеки. Ні одне зі складних рішень про доцільність інвестицій або розвиток бізнесу не приймається без моделювання. Важливо, що ніяких додаткових вкладень при цьому не потрібно, оскільки всі необхідні засоби містяться в стандартному табличному процесорі з дружнім інтерфейсом. Єдина необхідна вимога – щоб аналітику і аудиторі були доступні техніки інформатизації та моделювання. В ідеалі передбачається, що, розробляючи варіант рішення, менеджер сам володіє як методами бухгалтерського обліку так і програмним забезпеченням настільки, щоб побудувати модель, розібратися з її допомогою у проблемі і знайти вихід.

Висновки. Прийняття рішень – це опрацювання інформації. Всю інформацію про стан підприємства та його проблеми надають, як завжди, фінансовий і управлінський облік, аналіз і внутрішній управлінський аудит. Але принципово новим є те, що показники, моделі та методи, якими оперують ці служби, стають мовою бізнесу, засобом не тільки оцінки рішень, а й їх обґрунтування.

Якість обґрунтування в значній мірі залежить тепер від рівня обізнаності бухгалтерії і аналітиків щодо цілісної картини розв'язання управлінських проблем. Обізнаність розпочинається з аналізу відношення бухгалтерського обліку до функцій управління, основні з яких – планування, контроль та регулювання. Вирішення цієї проблеми буде предметом наступного дослідження.

Література:

1. Герасимова Т. Скорочусмо витрати: із чого розпочати? / Т. Герасимова // Баланс, № 100, 2010 р. – С. 12-18.
2. Тупчак О. Управління витратами: коли економія недоречна / О. Тупчак // Баланс, № 43, 2011 р. – С. 23-28.
3. Висоцький О. Роль функцій обліку, що зростає в умовах кризи / О. Висоцький // Баланс, № 102, 2008 р. – С. 5-12.
4. Каменська Т. Що краще: виробити чи купити товар / Т. Каменська // Баланс, № 49, 2011 р. – С. 33-38.
5. Хоан Д. Планирование и контроль: концепция контроллинга: Пер. с нем. / Д. Хоан - М.: Финансы и статистика, 1997. - 800 с.
6. Moore J. H. Decision modeling with Microsoft Excel. / J. H. Moore, L.R. Weatherford - N. Jersey: Prentice Hall, 2004.- 1019 р.
7. Комягин В. Финансовое моделирование с использованием Excel / В. Комягин– [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.finansy.ru/mend/009.htm>.

Стаття надійшла: 10.10.2012 р.
Рецензент: д.е.н., проф. Бабич Д.В.

