

А.Р. Шумська, магістр

І.В. Шнир, магістр

Державний університет «Житомирська політехніка»

Організація та методика управлінського обліку на великих підприємствах

(Представлено: Захаров Д.М., доктор філософії)

Сучасні реалії ведення бізнесу змушують підприємців формувати внутрішню управлінську інформаційну базу, яка дає можливість вчасно відслідковувати всі етапи у формуванні кінцевого продукту споживання. Сформовано основну систему побудови, методики та організації управлінського обліку на великих підприємствах, що дозволить ефективно досягати підвищення економічного становища підприємства, аналізувати релевантну інформацію з погляду на важливість прийнятих рішень. Подібна система організації управлінського обліку впроваджується шляхом дотримання головних етапів впровадження управлінського обліку на великих підприємствах. Під час формування управлінського обліку на підприємствах враховується особливість виду економічної діяльності підприємства, сезонність виробництва, аналітика щодо штатного розпису підприємства та інші фактори. Виокремлення управлінського обліку як відокремленої одиниці обліку на великих підприємствах містить відповідність певному «опорному скелету» побудови системи управлінського обліку. Представлена методика вдалого відображення управлінського обліку може вільно застосовуватися під час впровадження управлінського обліку на будь яких підприємствах, також не виключається користування попитом серед аутсорсингових фірм, що надають послуги з ведення управлінського обліку серед підприємств. Розподіл обов'язків між керівником та фахівцем з ведення управлінського обліку дозволить наочно проілюструвати вагомні аспекти, на які варто звертати увагу під час формування управлінського обліку на великих підприємствах.

Ключові слова: управлінський облік; організація; методика; обов'язки ключових сторін впровадження.

Актуальність теми. Вміння ефективно створювати та розвивати бізнес у сучасному світі є важливою запорукою успішної та конкурентоспроможної справи. Сьогодні, щоб керівнику вдало закріпити підприємство на ринку економічних відносин, під час ведення бізнесу дуже важливим елементом є вміння аналізувати наявну інформацію, вчасно та швидко приймати рішення, задля його ефективного функціонування, як конкурентоспроможної одиниці на ринку економічних відносин. Зазвичай вчасно прийняте рішення при виявленні проблеми – це основний фактор зменшення її негативних наслідків для підприємства. Через недостатню кількість інформації про введення управлінського обліку як штатного елемента управління підприємством керівництво підприємств зазвичай припускається низки помилок, при впровадженні системи обліку на підприємстві, що здебільшого має негативні наслідки під час формування комунікації між працівниками підприємства та його вищою керівною ланкою. Сучасні реалії ведення бізнесу змушують підприємців формувати внутрішню управлінську інформаційну базу, яка дає можливість вчасно відслідковувати всі етапи у формуванні кінцевого продукту споживання.

Аналіз останніх досліджень та публікацій, на які спираються автори. В цілому питанню організації та методики формування управлінського обліку були присвячені дослідження таких авторів, як Н.Г. Данилочкина [2], О.А. Лаговська [5], Н.І. Пилипів [7], питанням дослідження етичної поведінки бухгалтера з управлінського обліку на великих підприємствах займалися такі вчені, як С.Ф. Голов, Я.В. Голубка [1], В.М. Костюченко [4].

Метою статті є аналіз і дослідження організаційної та методичної сторони питань впровадження управлінського обліку на великих підприємствах у частині його формування, впровадження, методичного забезпечення та відповідного морально-етичного аспекту.

Викладення основного матеріалу. Питання організації управлінського обліку на великих підприємствах в наш час постає дуже гостро. Причиною прогалин у розумінні питань впровадження управлінського обліку на підприємствах є недостатня кількість відповідної інформації, необізнаність керівної ланки підприємства в головних аспектах формування та регулювання управлінського обліку, а також через нерозуміння всієї системи функціонування управлінського обліку, не тільки як ланки контролю, а й способу покращення економічного становища на великих підприємствах.

За своєю природою трактування управлінського обліку на загальнонаціональному рівні можна побачити в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [6, ст. 1]. В цілому можемо зазначити, що управлінський облік є елементом контролю, що забезпечує керівництво

внутрішньофірмовою релевантною інформацією. Загалом управлінський облік регулює питання доцільності, оптимальності та раціональності використання тих чи інших ресурсів підприємства, задля забезпечення економічно піднесеного становища фірми [9].

Дослідженням питань про формування управлінського обліку не тільки як системи обліку на підприємствах, а й науки, як такої, займалася низка вчених. Доцільно зауважити, що більшість діячів звертають увагу на початок зародження перших спроб формування так званого управлінського обліку ще на етапах створення перших економічних взаємодій при первіснообщинному ладі. Тоді почали з'являтися перші обміни та продажі. Люди почали замислюватись над тим, яку вартість має для них продукт обміну або продажу, тож виникла потреба розуміти хоча б приблизну собівартість продукту обміну. Тож можемо сформулювати таблицю 1, де відобразимо характерні особливості кожного з етапів становлення управлінського обліку як невід'ємної частини ведення успішної діяльності підприємства.

Таблиця 1

Етапи формування управлінського обліку на великих підприємствах

Етапи становлення управлінського обліку	Характерна особливість етапів становлення управлінського обліку
Етап зародження (I пол. XX ст.)	Необхідність визначення собівартості продукту виробництва або обміну
Етап становлення (II пол. XX ст.)	Аналіз раціональності продукту продажу
Етап розвитку (кін. II пол. XX ст.)	Розподіл обов'язків за центрами відповідальності

Джерело: власна розробка

Тож з таблиці 1 можемо зазначити, що *етап зародження* управлінського обліку як науки припадає десь на початок I половини XX ст. Цей етап становлення управлінського обліку значна кількість вчених називає етапом зародження управлінського обліку та відображає головною особливістю цього етапу – необхідність у формуванні першої калькуляції продукту виробництва, послуги, що надавали підприємці, та роботи, що виконувалися.

Етапом становлення управлінського обліку як науки визначають II половину XX ст. Цей етап також вирізнявся етапом, за якого розпочалися перші впровадження управлінського обліку серед підприємств, стартував пошук нових можливостей формування собівартості продукту виробництва підприємства та аналіз його рентабельності. Головною відмінністю цього етапу від етапу зародження вважають той факт, що на підприємствах виникла не просто потреба визначити собівартість продукту виробництва, а й зрозуміти раціональність продажу цього продукту [3, ст. 3].

Безпосередньо, *етапом розвитку* управлінського обліку, який за своїм часовим виміром припав на кінець II половини XX ст. та продовжується й станом на сьогодні, вважають етап, за яким спостерігається початок впровадження управлінського обліку не просто як засобу внутрішньофірмового обліку, а й як елемента аналізу показників діяльності підприємства, що розповсюджується не тільки на вище керівництво, а й формується через розподіл певних обов'язків, що закріплені за центрами відповідальності, та відображає взаємозв'язки кожного з процесів [3, ст. 4].

У сучасних умовах процес формування системи управлінського обліку на великих підприємствах займає значну частину проведеної роботи. Важливо зазначити, що формування управлінського обліку на великих підприємствах є доволі ресурсозатратним процесом, який при впровадженні несе за собою не тільки затрату розумових ресурсів бухгалтера з управлінського обліку, а й вимагає значних витрат, що вимірюються в часовому та фінансовому вимірі [3, ст. 4].

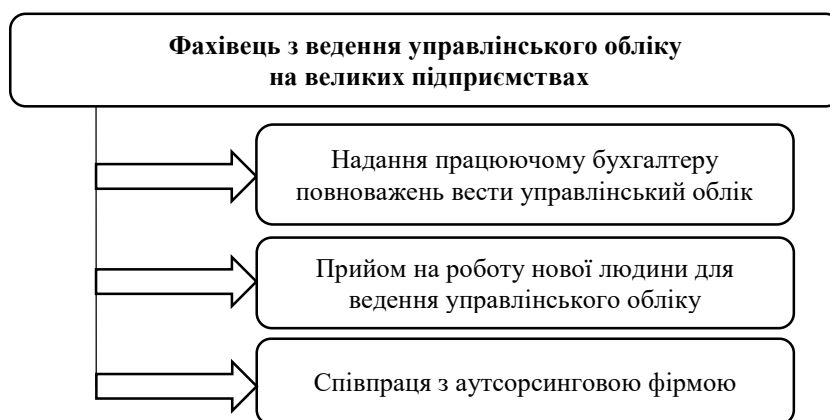
Загалом процес впровадження та організації управлінського обліку на великих підприємствах починається з підбору фахівця з ведення управлінського обліку. В загальній практиці існує три *варіанти підбору персоналу* для ведення управлінського обліку (детальніше розглянемо на рис. 1):

1. *Надання працюючому бухгалтеру повноважень вести управлінський облік.* Подібний варіант розподілу обов'язків щодо ведення управлінського обліку на великих підприємствах полягає в тому, щоб на вже працюючого бухгалтера на підприємстві покласти обов'язки з ведення управлінського обліку. Такий спосіб дозволяє забезпечити підприємство головною перевагою, тобто тим, що цей працівник вже буде ознайомлений з технологією виробництва продукту, він вже буде розуміти взаємозв'язки в певних процесах підприємства, що в свою чергу дозволить вищому керівництву отримувати більш деталізовану інформацію, через кращу комунікацію бухгалтера з управлінського обліку та інших штатних працівників. Важливо зазначити, що під час застосування цього способу підбору персоналу необхідно не забувати про підвищення оплати роботи бухгалтера з управлінського обліку через збільшення об'єму роботи [8, ст. 57];

2. *Прийом на роботу нової людини для ведення, безпосередньо, управлінського обліку.* Такий спосіб несе в собі можливість залучити нового працівника. Отримати погляд на систему роботи підприємства зі сторони, що дозволить досягти можливості перегляду певних аспектів діяльності підприємства. Все ж

такий спосіб припускає певні фінансові витрати, що можуть бути пов'язані із облаштуванням робочого місця для окремого спеціаліста, оплати його праці, а також понесення можливих витрат, пов'язаних із внесенням пропозицій на зміну роботи певних аспектів діяльності підприємства. Важливо зазначити. Що людина, залучена зі сторони, також повинна мати час на ознайомлення із роботою підприємства, на розуміння та з'ясування роботи всієї системи взаємозв'язків підприємства [8, ст. 57];

3. *Співпраця з аутсорсинговою фірмою, що надає послуги з ведення управлінського обліку.* Подібний спосіб співпраці має низку як переваг, так і недоліків. Що стосується переваг застосування цього способу співпраці, то можна зазначити, що при використанні такого способу підприємству не потрібно витрачатися на обслуговування робочого процесу та облаштування робочого місця бухгалтера. Подібним чином можна використовувати можливість порівняти способи відображення тих чи інших дій, що може впроваджувати підприємство, застосовувати новітні регулятивні можливості. Перевагою застосування аутсорсингових фірм є також і те, що працівник, який працюватиме з підприємством, вже мав можливість співпрацювати з іншими підприємствами, що зіграє на руку керівнику, оскільки такий працівник зможе дати чимало порад для підвищення ефективності роботи підприємства. Недоліком застосування цього способу впровадження управлінського обліку на підприємстві є те, що оскільки це є сторонній фахівець, то він не є особою, що гарно розумітиме процес роботи підприємства, тож йому потрібен буде час на опрацювання та розуміння аспектів діяльності підприємства [8, ст. 57].



Джерело: власна розробка

Рис. 1. Варіанти підбору персоналу для ведення управлінського обліку

Важливо зазначити, що для забезпечення внутрішнього трудового розпорядку на підприємстві керівнику варто забезпечити захист своїх штатних працівників від виникнення непередбачуваних ситуацій при впровадженні та, в подальшому, веденні управлінського обліку на великих підприємствах. Забезпечити подібний захист можна шляхом введення внутрішнього регламенту регулювання управлінського обліку, який має низку важливих реквізитів.

У першу чергу такий документ повинен мати дату створення, назву підприємства, що впроваджує подібний документ. Важливо також зазначити сферу розповсюдження цього документа, визначити головні права та обов'язки кожної зі сторін. Також важливим елементом такого документа є визначення головних облікових аспектів, на які мають спиратися працівники під час формування управлінського обліку на підприємстві.

Задля забезпечення внутрішнього трудового розпорядку з питань формування управлінського обліку важливо надати кожному працівнику внутрішній документ – посадову інструкцію, що забезпечить регулювання всіх обов'язків працівника, що закріплений за певною ділянкою в частині формування управлінського обліку.

Важливо розуміти, що питання організації та методики управлінського обліку на великих підприємствах регулюються та тримаються насамперед за дотримання морально-етичних професійних принципів. Важливо розуміти, що дотримання принципів доброчесної, відповідальної, правдивої та неупередженої роботи працівників підприємства відіграють важливу роль у частині становлення внутрішнього трудового розпорядку та формування аналітичних даних. Впроваджуючи управлінський облік в першу чергу за керівником закріплене основне завдання – забезпечення дотримання норм внутрішнього регламенту кожним працівником. За своєю природою формування управлінського обліку є доволі ресурсозатратним процесом, тож для використання у повсякденній діяльності підприємства нами було запропоновано проаналізувати та розібрати основні обов'язки, що покладаються на керівника та бухгалтера, що займається управлінським обліком на кожному з етапів організації управлінського обліку на підприємстві. Проаналізуємо, що на кожному з етапів впровадження управлінського обліку керівник та бухгалтер мають низку закріплених за собою обов'язків. Детальніше зазначене розглянемо в таблиці 2.

*Обов'язки керівника та бухгалтера на кожному з етапів формування
управлінського обліку на великих підприємствах*

Етап формування управлінського обліку	Обов'язки керівника	Обов'язки бухгалтера
Методологічний [2, ст. 5]	Постановка об'єкта управлінського обліку. Визначення, що саме повинен буде аналізувати бухгалтер з управлінського обліку	Розуміння головних регулюючих аспектів обліку предмета управлінського обліку. Узгодження організаційних питань з керівництвом
	Визначення основоположних аспектів, що повинні бути наявні у внутрішньому стандарті. Формування хвилюючих факторів, що повинні бути наявні у стандарті	Розробка внутрішнього стандарту з управлінського обліку. Погодження з керівництвом можливих спірних питань. Дублювання суперечливих питань для кожної зі сторін-учасників вчинення тих чи інших дій
Технічний [2, ст. 5]	Передбачення можливих спірних питань та розробка алгоритму дії	Формування у доступному для сприйняття форматі та повідомлення про це кожного з працівників
Організаційний [2, ст. 5]	Призначення центрів відповідальності	Підготовка необхідної внутрішньофірмової документації пов'язана із призначенням головних центрів відповідальності
	Визначення головних аспектів контролю	Розробка необхідної документації з боку бухгалтера відповідно до встановлених норм на підприємстві, забезпечення необхідними реквізитами в документі
	Визначення ключових факторів контролю	Формування у доступному для сприйняття форматі та повідомлення про це кожного з працівників. Контроль за дотриманням показників діяльності підприємства та повідомлення про це керівництва

Джерело: власна розробка

Тож з даних таблиці 2 можемо визначити, що для вдалого формування управлінського обліку на кожному з етапів з боку керівника та бухгалтера вказується низка важливих дій, що несуть за собою досягнення певних результатів. Як керівнику, так і бухгалтеру важливо розуміти, що впровадження управлінського обліку, формування його принципів та регулюючих аспектів впливає на планування майбутньої діяльності підприємства, тож важливо на кожному з етапів формування управлінського обліку забезпечити належне виконання своїх обов'язків, що при впровадженні дадуть свій результат, що впливає на економічне становище підприємства.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Управлінський облік за своєю структурою формування є ресурсозатратним процесом. Хоча варто зауважити, що застосування управлінського обліку на підприємствах дає вагомий результат, що досить ефективно впливають на ефективність роботи підприємства. Варто зазначити, що управлінський облік дозволяє вищому керівництву отримати інформацію про рентабельність підприємства, його позицію на економічному ринку та становище в системі ринково-економічних відносин у партнерстві. Вагомим аспектом у прозорому веденні управлінського обліку є формування довірливих стосунків між центрами відповідальності та керівництвом. Забезпечення таких функцій можливе після чіткого розуміння головних функцій кожного з регуляторів управлінського обліку, що можуть бути прописані у внутрішньофірмовому розпорядку, з впровадження, контролю над виконанням та контролю діяльності документом. Перспективи, що висвітлює ця стаття, визначаються вагомим внеском щодо питань регулювання внутрішнього трудового розпорядку в питаннях формування та впровадження управлінського обліку на великих підприємствах, що забезпечує керівництво на бухгалтерський штат питаннями про раціональність вибору в застосуванні тих чи інших аспектів діяльності підприємства та регулювання різноманітних способів ведення управлінського обліку на підприємствах.

Список використаної літератури:

1. Професійна етика бухгалтера / С.Ф. Голов, Я.В. Голубка, В.М. Костюченко та інші. – Житомир : Рута, 2022. – 260 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://eztuir.ztu.edu.ua/123456789/8043>.
2. Данілочкіна Н. Контролінг і Управлінський облік. Яку стратегію вибрати: 1С:Підприємство, BAS або іншу платформу? / Н.Данілочкіна [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://tqm.com.ua/ua/likbez/ua-articles/kontroling-i-upravlinskii-oblik-iaku-strategiiuu-vibrati#1c-dlya-upr-ucheta>.
3. Косташ Т.В. Формування системи управлінського обліку на підприємстві / Т.В. Косташ, І.Г. Шелюжак. – Чернівці, 2021 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/5_2021/80.pdf.
4. Костюченко В.М. Економічні передумови та особливості впровадження облікового забезпечення контролінгу на підприємствах торгівлі / В.М. Костюченко, А.В. Каміл // Приазовський економічний вісник. – 2020. – Вип. 1 (18). – С. 290–294 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://pev.kpu.zp.ua/journals/2020/1_18_ukr/52.pdf.
5. Лаговська О.А. Напрями трансформації бухгалтерського обліку / О.А. Лаговська // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер. : Економічні науки. – 2014. – № 3. – С. 63–68 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu_econ_2014_3_11.
6. Міжнародний кодекс етики професійних бухгалтерів (включаючи міжнародні стандарти незалежності) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : https://mof.gov.ua/storage/files/kodex_et.pdf.
7. Пилипів Н.І. Управлінський облік : навч.-метод. посібн. для самостійного вивчення дисципліни / Н.І. Пилипів, Ю.В. Максимів, І.Д. П'ятничук. – Івано-Франківськ, 2018. – 380 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://lib.pnu.edu.ua:8080/bitstream/123456789/9009/1/2021%20%20%D0%92%D0%B5%D1%80%D1%81%D1%82%D0%BA%D0%B0_%D0%9F%D0%BE%D1%81%D1%96%D0%B1%D0%BD%D0%B8%D0%BA_%D0%A3%D0%9E.pdf.
8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-14-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>.
9. Скрипник С. Управлінський облік на підприємствах України в умовах кризових явищ / С.Скрипник, Ю.Костенко, О.Курей // Економіка та суспільство. – 2023. – № 49. DOI: 10.32782/2524-0072/2023-49-32.
10. Топоркова О.А. Аутсорсинг бухгалтерських послуг: тенденції розвитку в Україні / О.А. Топоркова, Л.О. Несвіт // Економічна кібернетика: шлях до цифрової економіки : зб. наук. пр. за матеріалами Всеукр. наук-практ. інтернет-конф., 1–2 берез. – Дніпро, 2019. – С. 55–63 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://crust.ust.edu.ua/server/api/core/bitstreams/a3710cab-5b2b-4026-a4d0-29fd93ccfa45/content>.

References:

1. Holov, S.F., Holubka, Ya.V., Kostiuchenko, V.M. et al. (2022), *Profesiina etyka bukhhaltera*, Ruta, Zhytomyr, 260 p. [Online], available at: <http://eztuir.ztu.edu.ua/123456789/8043>
2. Danilochkina, N., «Kontrolinh i Upravlinskyi oblik. Yaku stratehiuu vybraty: 1S:Pidpriemstvo, BAS abo in. platformu?», [Online], available at: <https://tqm.com.ua/ua/likbez/ua-articles/kontroling-i-upravlinskii-oblik-iaku-strategiiuu-vibrati#1c-dlya-upr-ucheta>
3. Kostash, T.V. and Sheliuzhak, I.H. (2021), *Formuvannia systemy upravlinskoho obliku na pidpriemstvi*, Chernivtsi, [Online], available at: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/5_2021/80.pdf
4. Kostiuchenko, V.M. and Kamil, A.V. (2020), «Ekonomichni peredumovy ta osoblyvosti vprovadzhennia oblikovoho zabezpechennia kontrolinhu na pidpriemstvakh torhivli», *Pryazovskiy ekonomichnyi visnyk*, Iss. 1 (18), pp. 290– 294, [Online], available at: http://pev.kpu.zp.ua/journals/2020/1_18_ukr/52.pdf
5. Lahovska, O.A. (2014), «Napriamy transformatsii bukhhalterskoho obliku», *Visnyk Zhytomyrskoho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu. Ser. Ekonomichni nauky*, No. 3, pp. 63–68, [Online], available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vzhdtu_econ_2014_3_11
6. *Mizhnarodnyi kodeks etyky profesiynykh bukhhalteriv (vkluchaiuchy mizhnarodni standarty nezalezhnosti)* (2018), [Online], available at: https://mof.gov.ua/storage/files/kodex_et.pdf
7. Pylypiv, N.I., Maksymiv, Yu.V. and Piatnychuk, I.D. (2018), *Upravlinskyi oblik, navch.-metod. posibn. dlia samostiinoho vyvchennia dystsypliny*, Ivano-Frankivsk, 380 p., [Online], available at: http://lib.pnu.edu.ua:8080/bitstream/123456789/9009/1/2021%20%20%D0%92%D0%B5%D1%80%D1%81%D1%82%D0%BA%D0%B0_%D0%9F%D0%BE%D1%81%D1%96%D0%B1%D0%BD%D0%B8%D0%BA_%D0%A3%D0%9E.pdf
8. VRU (1999), *Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini*, Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 No. 996-14-VR, [Online], available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text>
9. Skrupnyk, S., Kostenko, Yu. and Kurei, O. (2023), «Upravlinskyi oblik na pidpriemstvakh ukrainy v umovakh kryzovykh yavysch», *Ekonomika ta suspilstvo*, No. 49, doi: 10.32782/2524-0072/2023-49-32.
10. Toporkova, O.A. and Nesvit, L.O. (2019), «Autsorsynh bukhhalterskykh posluh: tendentsii rozvytku v Ukraini», *Ekonomichna kibernetika: shliakh do tsyfrovoy ekonomiky*, zb. nauk. pr. za materialamy Vseukr. nauk-prakt. internet-konf., 1–2 berez., Dnipro, pp. 55–63, [Online], available at: <https://crust.ust.edu.ua/server/api/core/bitstreams/a3710cab-5b2b-4026-a4d0-29fd93ccfa45/content>

Шумська Анастасія Русланівна – магістр спеціальності 071 «Облік і оподаткування» Державного університету «Житомирська політехніка».

Наукові інтереси:

- організація бухгалтерського обліку;
- методи управлінського обліку.

Шнир Іван Васильович – магістр спеціальності 071 «Облік і оподаткування» Державного університету «Житомирська політехніка».

Наукові інтереси:

- організація бухгалтерського обліку;
- облікове забезпечення управління соціальним капіталом.

Shumska A.R., Shnyr I.V.

Organization and methodology of management accounting at large enterprises

Modern realities of doing business force entrepreneurs to form an internal management information base that makes it possible to monitor all stages in the formation of the final consumer product promptly. The main system of construction, methodology, and organization of management accounting at large enterprises has been formed, which will allow for effectively improving the economic position of the enterprise, and to analyze relevant information from the point of view of the importance of the decisions made. A similar system of organization of management accounting is implemented by observing the main stages of implementation of management accounting at large enterprises. When creating management accounting at enterprises, the peculiarity of the type of economic activity of the enterprise, the seasonality of production, analysis of the staffing of the enterprise, and other factors are considered. The separation of management accounting as a separate unit of accounting in large enterprises contains correspondence to a certain «supporting skeleton» of the construction of the management accounting system. The presented method of successful display of management accounting can be freely applied when implementing management accounting at any enterprise. The use of demand among outsourcing firms that provide management accounting services among enterprises is not excluded. The distribution of responsibilities between the manager and the management accounting specialist will allow to clearly illustrate important aspects that should be paid attention to when forming management accounting at large enterprises.

Keywords: management; methodology; stages of formation; methods of formation; responsibilities of key parties of implementation.

Стаття надійшла до редакції 09.02.2024.