

де K_1, K_2 – капітальні витрати для першого і другого варіантів, тис.грн.; $ЗП_1, ЗП_2$ – заробітна плата, соціальні відрахування і виплати за варіантами, тис.грн.

Для порівняння варіантів інвестицій можна використати формулу приведення витрат ($Пв$):

$$Пв = ЗП + Ем > K,$$

де $ЗП$ – заробітна плата, соціальні виплати і платежі; $Ем$ – нормативний коефіцієнт, обернений до терміну скуплення (може прийматися ставка банківського відсотка); K – величина капіталовкладень.

З отриманих результатів для реалізації вибирається мінімальний.

1. Гіряк О.М., Лазановський П.П. Менеджмент: Підруч. Л., 2005. 2. Крамаренко В.І. Управління персоналом фірми: Навч. посіб. К., 2003. 3. Мартиненко Н.М. Основы менеджмента: Учеб. К., 2003. 4. Мельник М.В. Анализ и оценка систем управления нп предприятиях. М., 1990. 5. Теория управления социалистическим производством: Учеб. / Под ред. О.В. Козловой. М., 1983.

УДК 330.681.657.655

Д. С. Лозовицький

ФОРМУВАННЯ МОДЕЛІ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ПІДПРИЄМСТВА

Розглядаються сучасні підходи до проблеми формування системи управлінського обліку. Аналізуються основні критерії і принципи її формування. Пропонується модель формування системи управлінського обліку на підприємстві поліграфічних матеріалів.

Modern approaches to the problem of forming of the system of administrative account are examined. Basic criteria and principles of its forming are analysed. The model of forming of the system of administrative account on the enterprise of poligrafical materials is offered.

За останні п'ятнадцять років в управлінні підприємствами відбулися докорінні зміни, пов'язані з розвитком ринкових відносин і загальносвітовими тенденціями (динамізм ринкових умов, боротьба за ринки збуту, глобалізація та відкритість інформації й інші). Революційний вплив на бізнес має розвиток інформаційних технологій. Тому цілком закономірно на сучасному етапі розвитку економіки постала проблема формування для потреб управління інформаційної системи, яка б у достатній мірі відповідала цілям і завданням бізнесу. На рівні підприємства такою основною системою є бухгалтерський облік. Тому, як зазначає професор З. Гуцайлюк, „...на перший план при цьому виходить питання способів і прийомів збирання, узагальнення та сегментації в необхідних розрізах управлінської інформації. Зазначене, у свою чергу, потребує зміни самої філософії обліку” [3, с. 14]. Успішність вирішення цієї проблеми є

однією з основних умов „виживання” підприємства в ринкових умовах. Аналіз світового та вітчизняного досвіду розвитку підприємств свідчить про те, що існує залежність між системою управління та моделлю облікової системи. Сучасна система управління підприємством повинна забезпечувати [10, с. 31 – 36]: управління на основі гнучких рішень; ранжування стратегічних завдань; використання слабких сигналів; миттєву реакцію на раптові події.

Мета цієї статті – формування моделі обліково-аналітичної системи, яка відповідала б цим вимогам, дослідження основних складових системи, розгляд організаційно-технологічних аспектів її функціонування.

Дискусія про те, якою має бути система обліку сьогодні, не завершена. Дане питання в науковій літературі досліджували З. Гуцайлюк, Ф. Бутинець, Т. Чебан, Л. Нападівська, Т. Сльозко, В. Моссаковський, Т. Кононенко, А. Загородній, Г. Партин та інші вітчизняні вчені [1 – 10]. Так, З. Гуцайлюк вважає, що сучасна система обліку, як основа інформаційної системи прийняття рішень на підприємстві, складається не тільки з фінансового та управлінського обліку, які, у свою чергу, формують свої особливі інформаційні системи, а й з так званого прогностичного стратегічного обліку [3]. Проблематичним є те, що досі залишаються невизначеними сфери впливу фінансового та управлінського обліку, а також контролінгу, тому важко вести мову про логічність чи нелогічність використання як в науці, так і в практичній діяльності понять „прогностичний” чи „стратегічний” облік.

Можливий варіант удосконалення системи обліку в Україні пропонує Ф. Бутинець [1, с. 20 – 29]. Зокрема, на його думку, подальший розвиток системи обліку пов’язаний з інтеграцією всіх підсистем і видів обліку в єдину інформаційну систему на основі новітніх комп’ютерно-інформаційних технологій. Іншого міркування стосовно розгляду концепції системи обліку та її елементів дотримується Т. Сльозко. Автор дослідила питання визначення й використання сучасної ідеї обліку, застосування і призначення управлінського обліку та управлінської стратегії підприємства в системі управління підприємством. Вона вважає, що поділ єдиного бухгалтерського обліку на управлінський і фінансовий є штучним, бо на практиці не досягнуто тієї мети, що обґрунтована в теорії. Ототожнення ж управлінського обліку з управлінською стратегією призвело до того, що наука під назвою „облік” розвиває стратегічне управління, назвавши його „стратегічний управлінський облік” або „стратегічний облік”. Приписувати обліку як такому практично всі управлінські функції не коректно [6, с. 49 – 54].

Професор Л. Нападівська вважає, що в нинішніх умовах функціонування підприємств необхідне формування нової концепції суті та змісту бухгалтерського обліку, спрямованих на задоволення інформаційних потреб не узагальненого, а конкретного користувача. На її думку, сучасна система обліку повинна не тільки характеризувати результати діяльності підприємства минулих років (фінансовий і податковий облік), а й забезпечувати інформацією систему управління на всіх рівнях для прийняття рішень при здійсненні поточної

діяльності та пов'язаної з майбутнім підприємства (управлінський облік). Однак методи досягнення цих цілей різні, що й зумовило створення системи управлінського обліку [5, с. 50 – 62].

За судженням професора М. Пушкаря, поряд із системами фінансового і управлінського обліку підготовку інформації для прийняття стратегічних рішень повинна забезпечувати система контролінгу.

Автор згідний з міркуваннями більшості провідних вітчизняних й іноземних учених, що розглядають сучасну систему обліку як таку, що складається систем фінансового, управлінського та інших видів обліку.

За визначенням професійної організації – Інституту управлінських бухгалтерів (Institute of Management Accountants – IMA), управлінський облік (management accounting) – це процес, який, додаючи цінності, безперервно удосконалює планування, проектування, вимірювання й функціонування систем фінансової та нефінансової інформації, що спрямовує дії менеджменту, мотивує поведінку, підтримує й створює культурні цінності, необхідні для досягнення стратегічних, тактичних й оперативних цілей організації [4].

Суть управлінського обліку, його призначення можна коротко передати формулюванням „виробництво” інформації для здійснення ефективного управління.

На наш погляд, найбільш повне визначення сучасного розуміння сутності управлінського обліку дає професор Л. Нападівська: „...управлінський облік можна охарактеризувати як інтегровану систему підготовки ключової інформації та забезпечення нею різних рівнів управління з метою ефективного планування (прогнозування), контролю та поліпшення якості рішень, які приймаються користувачами. В системі управлінського обліку, крім того, здійснюється оцінка прийнятих рішень на різних рівнях управління з погляду відповідності загальній стратегії підприємства. Створення цінності в системі управлінського обліку – це і є „виробництво” ключової інформації, яка забезпечує конкурентні переваги будь-якому підприємству” [5, с. 50].

Аналіз тлумачень суті управлінського обліку в науковій літературі дає змогу сформулювати основні засади, яким повинна відповідати система управлінського обліку та які є основою для формування концептуальної моделі системи управлінського обліку:

1. Забезпечення ідентифікації, вимірювання, збору, систематизації, накопичення, аналізу, інтерпретації та передавання інформації, використовуваної в управлінні.

2. Деталізація витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції для управлінської системи.

3. Організаційна підготовка із забезпечення управління інформацією.

4. Інтеграція даних обліку, нормування, планування, контролю та аналізу для оперативних і стратегічних управлінських рішень.

Поряд з основними засадами на підставі аналізу економічної літератури [2, 7 – 9] можна виділити принципи побудови системи управлінського обліку, а саме:

1. Принцип інтегрованості із загальною системою управління підприємством: управлінський облік безпосередньо пов'язаний з виробничим і інноваційним менеджментом, менеджментом персоналу й іншими видами функціонального менеджменту.

2. Принцип комплексного характеру інформації для формування управлінських рішень: усі рішення фінансового менеджменту тісно пов'язані й прямо або опосередковано впливають на результати його фінансової діяльності. Тому управлінський облік повинен розглядатись як комплексна управлінська система.

3. Принцип випередження даних для прийняття управлінських рішень. Високий динамізм управління вимагає, щоб управлінський облік враховував зміну факторів зовнішнього середовища, ресурсного потенціалу, форм організації виробничої і фінансової діяльності, фінансового стану та інших параметрів функціонування підприємства.

4. Принцип відповідальності за наслідки прийняття рішень. Якщо принцип відповідальності за результати господарювання на всіх рівнях управління відсутній, то вести управлінський облік немає сенсу.

5. Принцип цілісності: управлінський облік повинен забезпечувати узгодженість даних з показниками фінансового обліку і звітності.

6. Принцип зрозумілості: подання інформації у вигляді, зрозумілому і доступному для користувачів.

7. Принцип конфіденційності: інформація управлінського обліку призначена для внутрішніх користувачів і є конфіденційною.

Створення на підприємстві системи управлінського обліку не можливе без правильної корекції та класифікації процесів і технологій у відповідності з системою управлінського обліку, що дозволяє виробити необхідну методологію обліку доходів і витрат, визначати результати діяльності як підрозділу, так і головного підприємства, і створити систему управлінської звітності.

На думку багатьох науковців, основу управлінського обліку складають: технологія бізнесу в цілому й конкретного виду діяльності зокрема; облікова політика підприємства та правила фінансового обліку за конкретним видом діяльності; нормативна база конкретного виду бізнесу.

У загальному вигляді процес формування системи управлінського обліку підприємства подано на рис. 1.

На основі вищенаведених складових формується власне база управлінського обліку, котрий являє собою систему організації, збору та агрегування даних про конкретне управлінське завдання. У результаті продуктом вирішення управлінських завдань є кінцеве формування широкого інструментарію та операційного середовища управлінського обліку, котре складається з обліку системи витрат і доходів; аналізу, планування й прогнозування системи показників діяльності підприємства; формування повного спектра управлінської звітності (для усіх можливих груп користувачів).

Загалом управлінський облік доцільно здійснювати за видами діяльності (бізнесу), проте з урахуванням організаційно-правових, виробничих та інших

специфічних особливостей того чи іншого виду діяльності. Зауважимо, що створення ефективної системи управлінського обліку потребує побудови та вдосконалення системно-технічної структури та інформаційно-логічної структури діяльності підприємства.

Сучасні підприємства поліграфічних матеріалів характеризуються наявністю високотехнологічних виробництв і складних організаційно-фінансових утворень. Це зумовлює значну складність ефективного ведення їх господарської діяльності. За конкурентних ринкових умов першочерговим завданням, яке постає перед підприємствами поліграфічних матеріалів, є отримання ряду стратегічних і тактичних переваг над існуючими конкурентами. Одним із визначальних факторів досягнення цього є впровадження та застосування автоматизованих комплексних управлінських систем.

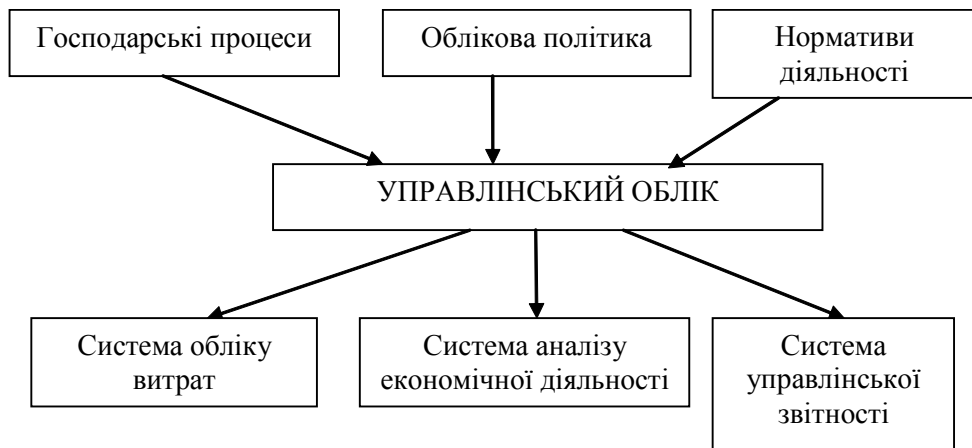


Рис. 1. Процес формування системи управлінського обліку

Для великих підприємств поліграфічних матеріалів при впровадженні системи управлінського обліку характерним є наступний перелік проблем і завдань (проблемних зон впливу):

надзвичайно великий обсяг різноманітних фінансових операцій;

проблема чіткого виділення найбільш витратних і найприбутковіших частин (діяльності) бізнесу при складній організаційно-виробничій структурі підприємства та розгалуженій фінансовій діяльності за функціональними напрямками бізнесу;

нестандартність рішень і підходів, необхідна при виборі автоматизованих систем управління діяльністю підприємства;

складність налагодження господарських процесів усередині організаційної структури головного підприємства;

складність у розподіленні загальногрупових фінансових потоків та автоматизація процесу управління фінансами горизонтально-інтегрованих груп, що є домінуючими для даного виду діяльності (ринків);

технологічна складність виробничих процесів, що, у свою чергу, впливають на організацію та проведення оперативного обліку за центрами відповідальності на підприємстві;

масштабність опису та складність оптимізації бізнес-процесів, що відбуваються на підприємстві;

складність інших чинників, що опосередковано можуть впливати на систему побудови управлінського обліку та прийняття рішень на підприємстві.

Побудова системи управлінського обліку на основі вищенаведених принципів та особливостей бізнес-процесів у поліграфічній галузі може бути здійснена на основі моделі формування системи управлінського обліку на підприємствах поліграфічних матеріалів, що наведена на рис. 2. Згідно з цією моделлю формування методики управлінського обліку поліграфічного підприємства здійснюється на основі обліку й управління за центрами відповідальності, управління за місцями виникнення витрат, бюджетного управління (бюджетного планування). У сучасних умовах посилена увага приділяється аналізу ланцюжка вартості як засобу підвищення ступеня задоволення споживачів і більш ефективного управління витратами. Як відомо, ланцюжок вартості – це взаємопов'язаний набір видів діяльності, у процесі яких створюється вартість продукту, починаючи з базових джерел витратних матеріалів і кінчаючи продукцією, що постачається споживачам. Як було зазначено, саме ця особливість властива діяльності підприємства поліграфічних матеріалів. Основними функціями, що буде виконувати система управлінського обліку, є такі:

розроблення обліково-аналітичної інформації для цілей стратегічного планування відповідно до внутрішньої специфіки підприємства і зовнішніх умов;

організація управлінського обліку відповідно до внутрішньої облікової політики;

вибір форми та методів організації оперативного обліку на підприємстві (нормативний, попроцесний, маржинальний, калькулювання на основі діяльності);

розроблення форм внутрішньої звітності та встановлення строків її надання, організація документообігу;

підготовка бюджетів підрозділів і підприємства;

аналіз виконання бюджетів та оперативних планів, розроблення пропозицій для прийняття управлінських рішень;

аналіз ефективності видів діяльності та ефективності діяльності підрозділів і підприємства в цілому, підготовка рекомендацій для керівництва підприємства;

аналіз сприятливих і негативних змін зовнішнього середовища, розроблення коригувальних заходів.

Таким чином, на сучасному етапі розвитку економіки ефективне функціонування підприємства не можливе без формування для потреб управління інформаційної системи, яка б у достатній мірі відповідала цілям і завданням бізнесу. Вирішення цієї проблеми досягається на основі створення

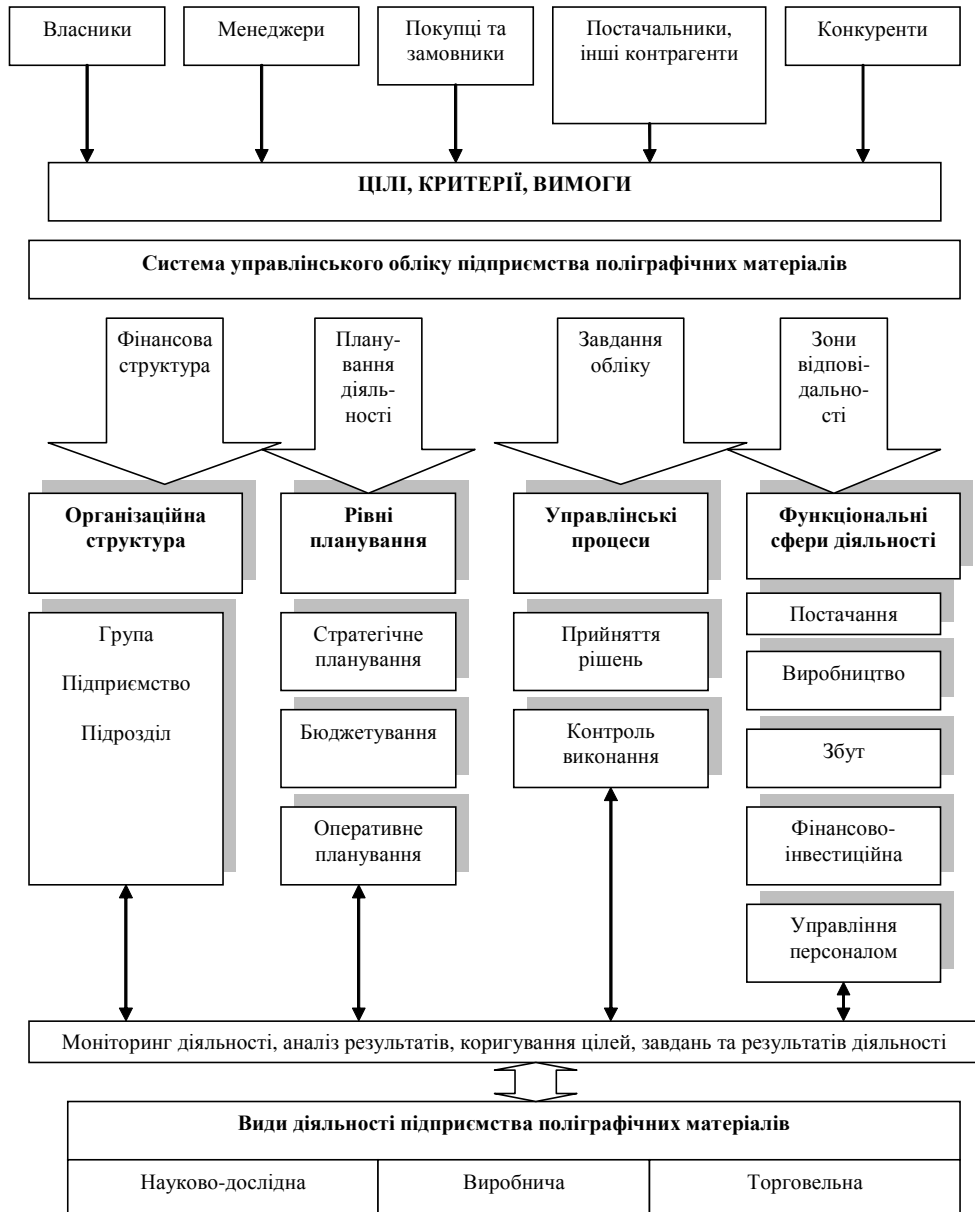


Рис. 2. Модель формування системи управлінського обліку підприємства поліграфічних матеріалів

системи управлінського обліку та аналізу. До основних переваг, що забезпечують впровадження управлінського обліку, можна віднести:

- досягнення прозорості в управлінні підприємством;
- швидке реагування на зміни в зовнішньому та внутрішньому середовищі підприємства;
- можливість оцінки реальної ефективності функціонування підприємства;
- підвищення контролю та ефективності управління підприємством у цілому.

1. Бутинець Ф. Ще раз про бухгалтерський облік як науку // Бухгалтерський облік і аудит. 2005. №10. С. 20 – 29. 2. Голов С.Ф. Управленческий бухгалтерский учет. К., 1998. 3. Гуцайлук З. Прогнозний (стратегічний) облік // Бухгалтерський облік і аудит. 2006. №2. С. 14 – 19. 4. Друри К. Управленческий и производственный учет: Пер. с англ. М., 2005. 5. Нападовська Л. Управлінський облік: суть, значення та рекомендації щодо його використання в практичній діяльності вітчизняних підприємств // Бухгалтерський облік і аудит. 2005. №8 – 9. С. 50 – 62. 6. Сльозко Т. Управлінський облік чи управлінська стратегія // Бухгалтерський облік і аудит. 2006. №2. С. 49 – 54. 7. Управленческий учет / Под ред. В. Паляя и Р. Вандер Вила. М., 1997. 8. Управленческий учет: Учебное пособие / Под ред. А. Д. Шеремета. М., 2000. 9. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ. / Под ред. Я. В. Соколова. М., 1995. 10. Чебан Т., Яценко В. Організаційні аспекти побудови бухгалтерії стратегічного типу // Бухгалтерський облік і аудит. 2004. №12. С. 31 – 36.

УДК 336.226.11

І. Р. Безпалько

ОПОДАТКУВАННЯ ПАСИВНИХ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ В УКРАЇНІ

Розглядаються особливості і порядок оподаткування пасивних доходів фізичних осіб в Україні, зокрема, доходів у вигляді процентів, дивідендів, роялті, страхових виплат та орендних платежів.

The author consider on the peculiarities and rules of taxing passive incomes of physical persons in Ukraine, specifically that incomes like percent, divides, royalty, insurance and rent payments.

Аналіз розвитку податкових систем європейських країн свідчить про дедалі більшу роль прямого оподаткування, насамперед прибуткового оподаткування доходів громадян. Зростаюча податкова культура і свідомість платників прямих податків дає змогу забезпечувати сталі надходження до бюджету і використовувати податки як інструменти, що стимулюють прискорення науково-технічного прогресу, збільшення зайнятості, рівномірний розвиток територій та інше. Порівняння чинних систем оподаткування громадян в ЄС і Україні виявляє багато суперечностей, які повинні бути вирішені найближчим часом.