Мех Я. В., *к.. е. н., професор,*
Соловій О. П., *викладач.*
Тернопільський національний економічний університет

ІНФОРМАЦІЙНО-АУДІЙОВАНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СЛУЖБ ПІДПРИЄМСТВА З БЕЗПЕКИ БІЗНЕСУ

Стратегічний курс реформ в Україні та інтеграція її в Європейське співтовариство будуть і надалі пов'язані з формуванням ефективної системи контролю підприємств для економічної безпеки і зростання конкурентних переваг бізнесу. У загальному вигляді проблема може бути сформована так: виявлення способів і джерел об'єктивного і достовірного інформаційного забезпечення служб щодо господарської діяльності підприємства взагалі, і діяльності спрямованої на ефективне використання ресурсів, виявлення і використання внутрішніх резервів. Поставлена проблема торкається багатьох наукових і практичних завдань:

- виокремлення в економіці підприємства, його бізнесі, особливого виду діяльності котра має бути спрямована на підвищення ефективності використання ресурсів, здійснення господарський процесів, раціональне витрачання і економію сировинних ресурсів, ліквідацію непродуктивних втрат, простоїв, а також виявлення і використання внутрішніх резервів (потенційних можливостей збільшення випуску продукції, зниження собівартості, зростання накопичень лише за рахунок "інвестицій ефективності" без будь-яких додаткових вкладень);
- планування, нормування, бюджетування, аналіз і контроль – функції від яких залежить повнота інформаційного забезпечення.

Проведення детального аналізу публікацій, в яких започатковано розв'язання даної проблеми, і на які ми спиралися, показало, що переважна більшість публікацій і останніх досліджень присвячені проблемам становлення управлінського обліку витрат на виробництво [8], що значно звужує предмет як внутрішньогосподарського обліку, так і його роль в управлінні діяльністю підприємства. Очевидно, що управлінський облік, а ще більше стратегічний – повинні охоплювати не тільки витрати, але й діяльність підприємства, спрямовану на ефективність, в основі якої і зниження витрат, і економія, і раціональне витрачання ресурсів, і продуктивність обладнання та праці тощо. Аналіз статистичних даних підтверджує потребу такого обліку. Досить зауважити що в країні майже не рентабельна операційна діяльність, зростає число збиткових підприємств промисловості – 8732 (43% від загальної кількості), недостатньо ефективно використовуються вторинні ресурси: макулатура, шини зношені, сировина полімерна, відходи деревини, брухт і відходи чорних металів, склобій, матеріали текстильні тощо. Частка вторинної сировини втраченої, знищеної або вивезеної на звалище в обсязі знов створеної складає в цілому по промисловості України: в 1996 р. – 35,8%, в 1999р. – 35,6%, в 2000р. – 43,4%, в 2001р. – 19,1%. [1]

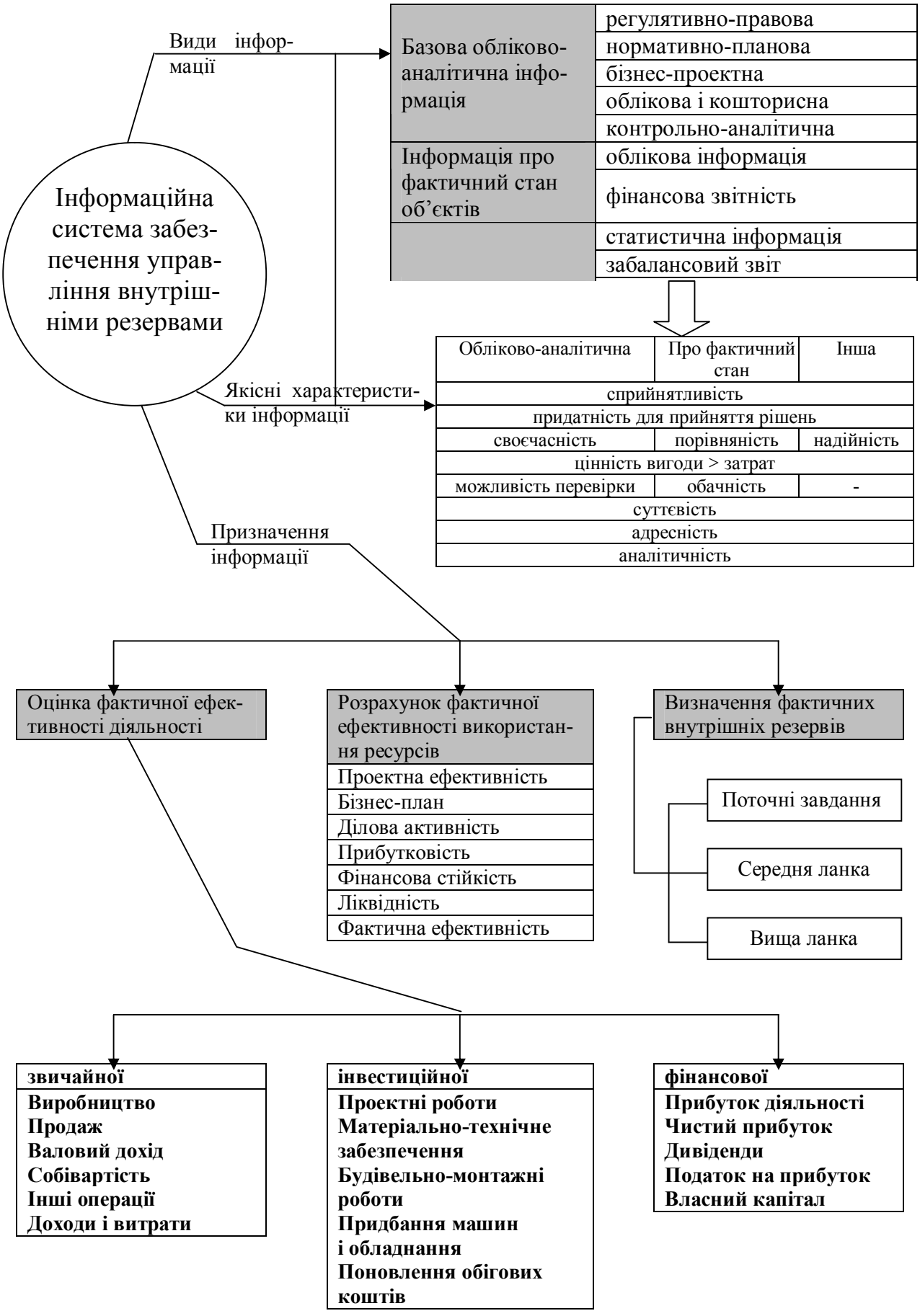

Рис 1. Структура інформаційного забезпечення служб управління внутрішніми резервами.

Виходячи з цього нами була поставлена мета – вивчити досвід країн ЄС з цих питань, врахувати особливості економіки нашої держави і міжнаціональних вимог, наприклад, бережливого використання ресурсів, дисципліни праці, вимогливості до якості виробів і ін. Крім цього, були поставлені локальні завдання, котрі стосуються теми дослідження: вивчення змісту інформаційного забезпечення; встановлення джерел його одержання; відстеження способів збору, нагромадження і узагальнення даних у розрізі показників використання внутрішніх резервів для прийняття рішень.

Для упорядкування інформаційної системи, що застосовується в управлінні процесами виявлення і використання внутрішніх резервів, на нашу думку, доцільно виходити з того, що в процесі прийняття рішень використовуються три великі групи даних: базова інформація, котра визначає завдання, види, норми, параметри, обмеження; інформація про фактичний стан об'єктів управління; інша інформація, що включає: статистичну, інформацію забалансового обліку, оперативно-технічну та несистемні дані.

Як бачимо з рис. 1 визначення структури інформаційного забезпечення має не тільки і не стільки теоретичне, як практичне значення для управління процесами виявлення і використання резервів. Будь-який вид інформації, поданий у схемі, має інформаційне навантаження і характеристику об'єкта чи суб'єкта внутрішніх резервів. Нормативно-планова інформація характеризує нормативи запасів, устаткування чи оборотних засобів, норм витрачання окремих ресурсів, допустимі чи оптимальні норми витрачання ресурсів і фінансової стійкості підприємства, ліквідності тощо.

Розроблені у вітчизняній і світовій практиці концептуальні основи системи обліку визначають конкретні характеристики, якості, котрі повинна мати інформаційна система забезпечення управління внутрішніми резервами. Професор М.Пушкар справедливо зазначає, що облікова інформація загалом має орієнтуватися: а) на споживача інформації; б) на прийняття рішення [6]. Орієнтація інформаційного забезпечення управління внутрішніми резервами на компетентного споживача усуває цілу низку суттєвих проблем, що мали місце в інформаційній системі.

Основоположні концепції, обліку засновані не тільки на характеристиках облікової інформації, але й спрямуваннях стратегічного та управлінського обліку зокрема: формування обліково-аналітичної інформації за факторами; обліку і аналізу відхилень;обліку нормативних факторів; накопичення даних; майбутньої і поточної вартості об'єкту внутрішніх резервів, обліку фактичних рівнів фактора; врахування умовності в обліку факторів; принципи обмежень; облік елементів (складників) факторів; детальні процедури та методика управлінського (синтетичного та аналітичного) обліку внутрішніх резервів; використання інших облікових систем і даних.

Послідовність обробки даних цих видів обліку можна представити так: збір інформації (тобто формування відповідних документів) щодо кожної

операції, як тільки вона відбулася в розрізі складових факторів або самих факторів; дослідження кожної операції пов'язаної з внутрішніми резервами з метою: а) встановлення їх належності; б) здійснення оцінки; в) вибору схеми (послідовності) обліку; формування аналітичних даних; нормативний облік факторів впливу на показники внутрішніх резервів; синтетичний облік внутрішніх резервів; записи в реєстри синтетичного і аналітичного обліку; формування обліково-аналітичних таблиць та здійснення фінансового аналізу та контролю.

Слід зазначити, що операції щодо показників використання внутрішніх резервів бувають трьох типів: а) зв'язані із змінами усередині фактору; б) ті, що мають характер взаємодії факторів з показниками внутрішніх резервів; в) операції, які зв'язують показники внутрішніх резервів із зменшенням собівартості продукції і додатковим випуском, реалізацією продукції та додатковим нагромадженням власного капіталу.

Кожне з підприємств ще й тепер здійснює розрахунок показників, які складають основу формування інформаційної бази внутрішніх резервів таких як: додатковий випуск товарної продукції в розрізі фабрик і видів продукції за рахунок використання внутрішніх резервів: економія сировини (вихід прядива із волокна, із суміші; вихід відвійок, угарів (прядильних, непрядильних, плутанки); продуктивність устаткування; середній номер пряжі або середня щільність; коефіцієнт змінності; простої устаткування; ефективність використання трудових ресурсів і ін. Структуру бухгалтерії підприємства, яка крім звичайної, здійснює діяльність, скеровану на ефективність і ВВВР, можна подати у вигляді, зображеному на рис. 2.

Вищий управлінський персонал здійснює стратегічне планування і приймає стратегічні рішення: вибору напрямку і основних параметрів діяльності, скерованої на ефективний розвиток підприємства і мобілізацію резервів, доведення цієї інформації до рівня центрів резервів і центрів відповідальності, стикування і затвердження єдиної програми-проекту виявлення і використання внутрішніх резервів.

Виконанням цього напрямку управління обумовлює потребу розрахункової і розрахунково-аналітичної інформації, що спирається на об'єктивні облікові дані про стан ресурсів і ефективність їх використання, оцінку потенційних можливостей отримання майбутніх вигод (ефекту), виходячи з досвіду попередньої діяльності, а також інформації про внутрішні та зовнішні фактори впливу на показники внутрішніх резервів, зокрема кон'юнктури ринку збуту, ціни ресурсів, зміни в податковій політиці держави тощо.

Після виконання прогнозування і напрацювання програми мобілізації внутрішніх резервів адміністрацією до справи мають підключатися бухгалтерія та інші середні ланки управління.

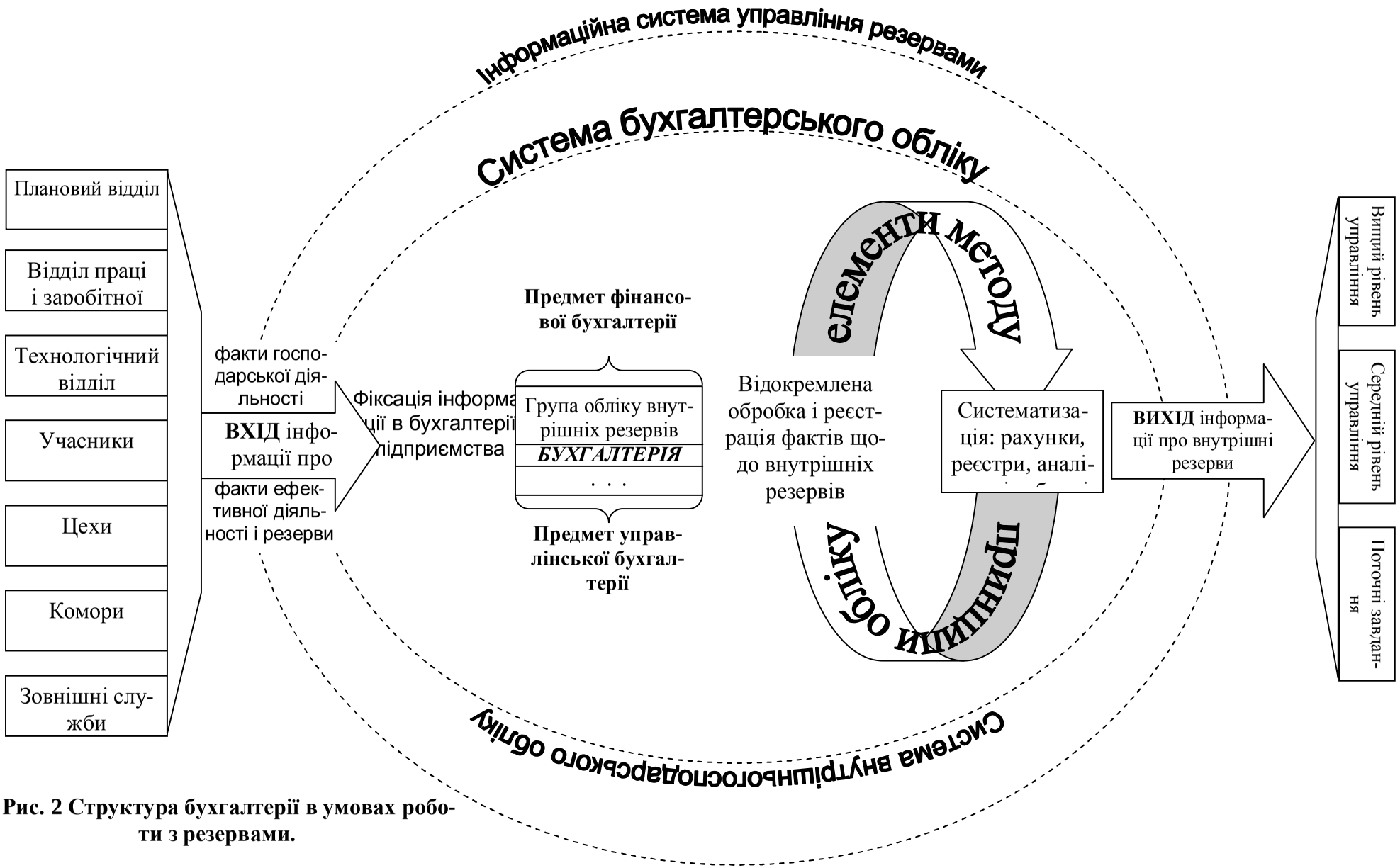

Рис. 2 Структура бухгалтерії в умовах роботи з резервами.

На цьому етапі слід розробити програму дій щодо ефективного використання ресурсів на кожному робочому місці (у центрах відповідальності), забезпечити достовірність обліку показників ефективності виробництва і показників використання внутрішніх резервів. Зрозуміло, що програма дій середньої ланки виконавців і обліково-аналітичних служб більш визначена і конкретна ніж стратегічне прогнозування внутрішніх резервів адміністрацією. Спеціалісти цієї ланки управління займаються безпосередньо ресурсами, від них залежить ефективність їх використання, ВВВР і фактична вигода.

Висновки з даного дослідження і перспективи подальших розвідок випливають з детального вивчення досвіду країн ЄС, стосовно інформаційного забезпечення служб фірм та компаній об'єктивними даними управлінського обліку. Досвід цих країн може бути реально використаний у таких напрямках діяльності українських підприємств:

- З огляду на функції і завдання виявлення та використання внутрішніх резервів їх можна представити як процес, вид діяльності, аналогічний операційній, інвестиційній чи фінансовій діяльності. У цього процесу є всі атрибути динаміки: ефективне використання майна; рух коштів у результаті використання внутрішніх резервів; наявність збільшених доходів, фінансових результатів і зменшених витрат від даного виду діяльності.
- Порівняльна характеристика облікових систем дала змогу встановити їх основні відмінності у сфері виявлення і використання внутрішніх резервів. Серед головних ознак, характерних для бухгалтерського обліку, можна виокремити: надмірне державне регулювання обліку; оцінка майна та ресурсів з використанням затратного методу і відсутності альтернатив, орієнтація обліку на податкове законодавство, відображення у системі обліку тільки звичайної діяльності і повна відсутність обліку ефективної діяльності щодо виявлення внутрішніх резервів.
- Реформування вітчизняної системи обліку і аудиту дасть змогу ліквідувати інформаційні проблеми на шляху забезпечення обліково-аналітичними даними системи управління внутрішніми резервами.
- До методик формування внутрішніх резервів у теорії і практиці склалися три підходи: а) обліковий, який базується на даних бухгалтерського обліку і передбачає оцінку фактів, що впливають на показники внутрішніх резервів за фактичними витратами, історичною собівартістю; б) порівняння аналогів – спосіб оцінки факторів впливу за допомогою аналітичних та аудиторських методів, спирається на ринкові принципи оцінки, мало прив'язаних до минулих затрат, що вже відбулися на ринку або мають відбутися; в) прогнозних доходів – методика ВВВР будується на оцінці з позиції очікуваних майбутніх доходів від використання резервів, котра враховує фактор часу, динамічні та інфляційні фактори.

Таблиця 1.

Розподіл функцій управління інформаційним забезпеченням ВВВР

Код функції	Структурні підходи і посади / Зміст функції	Концептуальні спрямування відділів і посад на ВВВР														
		головного інженера			Бухгалтерія	головного механіка			головного технолога			головного економіста			допоміжні транспорті цехи, складське госпо-дарство	Спеціальний підрозділ прогнозування і стратегії ВВВР
		прогнозування	контроль проце-су ВВВР	оперативне управління ВВВР		ефективність			ефективність			нормування	оцінка фактора впливу	постачання, якість, оплата		
						нової техні-ки	машин, об-ладнання	інструменти	гнучкі техн.	автоматичні лінії	безвідходні					
01	Формування нормативно-планової і розрахунково-облікової інформації в роз-різі факторів															
02	Визначення показників, кла-сифікація факторів, вста-новлення об'єктів обліку, про-ведення нормування															
03	Щоденний облік внут-рішніх резервів, накопи-чення даних в облікових регістрах															
04	Оцінка і аналіз впливу фак-торів, аналіз показників внутрішніх резервів															
	...															
055	Формування обліково-аналітичних таблиць, аудит показників, подання звітних форм керівникам підприєм-ства															

Код функції деталізується у просторі і часі з урахуванням особливостей діяльності по виявленню і використанню внутрішніх резервів, зокрема впровадження нової техніки і технологій, зниження матеріаломісткості, фондомісткості, трудомісткості і собівартості та підвищення віддачі використання виробничих ресурсів за рахунок резервів. В межах оправданих здійснюються витрати на розширення структурних підрозділів або передача функцій від одних до інших

Виходячи з концептуальних основ внутрішньогосподарського обліку подальші розвідки необхідно проводити щодо побудови і графічного представлення моделі інформаційного забезпечення діяльності підприємства по ВВВР. При цьому потрібно врахувати такі основні параметри: види інформації – місце облікової та аналітичної інформації у системі інформаційного забезпечення управління внутрішніми резервами; користувачі інформації – якісні параметри, зорієнтовані на власників, засновників, працюючих (придатність для прийняття рішень, сприйнятливість); призначення інформації – якісні параметри, що зорієнтовані на прийняття рішень (релевантність, надійність, порівняність, аналітичність, вигода вище затрат, обачність). Встановити вузькі місця і напрями покращення інформаційного забезпечення управлінням внутрішніми резервами та ефективності використання ресурсів.

Література:

1. Статистичний щорічник України за 2001 рік.: Київ, "Техніка". 2002
2. Новодворский В.Д. Бухгалтерский учет в системе управления. – М.: Финансы, 1979. – 72с.
3. Crowninoshiolol G.R., Bettista G.L. The Accounting Revolution // Management Accounting. – July, 1966. – p. 30-39
4. Новодворский В.Д., Хорин А.Н., Слабинский В.Т. Бухгалтерская отчетность: какой ей быть? // Бухгалтерский учет. – 1993. – №5, С. 14 – 20.
5. Яругова А. Управленческий учет: опыт экономически развитых стран. – М.: Финансы и статистика,1991. – 240с.
6. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні. Монографія. –Тернопіль: Економічна думка, 1999. - 618с.
7. Савельєв Є.В. Європейська інтеграція і маркетинг. Наукові нариси. – Тернопіль: карт-бланш, 2003. – 482с.
8. Формування ринкової економіки: Зб. наук. праць. – Спец. вип.: Удосконалення роботи на сільськогосподарських підприємствах в умовах перехідної економіки. – К.: КНЕУ, 2003. – 549с.