

ся між учасниками промислово-фінансових груп, який повинен бути адекватним господарським процесам, здійснюваним в межах таких груп та відповідати основній меті їх створення і функціонування.

Тобто, з метою адекватного відображення господарських операцій між пов'язаними сторонами на рахунках бухгалтерського обліку, виходячи з їх економічної сутності та правових підстав їх виникнення, в тому числі, в межах промислово-фінансових груп, необхідно перш за все гармонізувати чинне законодавство із нормативно-правовим забезпеченням з питань бухгалтерського обліку, що сприятиме зростанню рівня достовірності формування та подання інформації про внутрішні розрахункові взаємовідносини між пов'язаними сторонами у фінансовій звітності груп суб'єктів господарювання і підвищенню ролі бухгалтерського обліку.

Література:

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [Електронний ресурс]: за станом на 01 листопада 2009р. / Міністерство фінансів України. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0893-99>
2. Наказ «Про затвердження Порядку ведення консолідованого бухгалтерського обліку промислово-фінансовими групами» № 61 від 24.03.2000р. [Електронний ресурс]: за станом на 20 грудня 2002р. / Міністерство фінансів України. Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0222-00>
3. Звіт про стан дотримання стандартів та кодексів (ЗДСК). Бухгалтерський облік та аудит. Грудень 2008 / [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.worldbank.org/ifa/rosc_aa_ukr_ukr.pdf
4. Репин И. Проверка массового поражения / И.Репин // Бизнес. – 2007. – № 27. – С.18 – 31.

*Дарія Лозовицька, аспірант
Львівська комерційна академія
м.Львів, Україна*

ПРОЦЕСНО-ОРІЄНТОВАНА СИСТЕМА УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В ТОРГІВЛІ АВТОМОБІЛЯМИ

У сучасних умовах господарювання для підтримки необхідного рівня конкурентоспроможності підприємства потрібне суттєве оновлення і модернізація усіх сторін його діяльності, зокрема зниження витрат, скорочення часу освоєння нової продукції і поліпшення обслуговування споживачів.

вачів. Нові реалії вимагають удосконалення системи управління виробництвом, визначення нових пріоритетів, гнучкого реагування на постійні зміни зовнішнього середовища. Кардинальні зміни в системі управління підприємством пов'язані з реінжинірингом нових організаційних структур – бізнес-процесів.

Бізнес-процес розглядають як основу для регулювання виробничо-господарської діяльності. На зміну традиційному підходу до управління, який ґрунтується на принципах розподілу праці, вузькій спеціалізації і жорсткій ієрархії структурних бізнес-одиниць, приходять процесно-орієнтований підхід, який заснований на інтеграції робіт навколо бізнес-процесів [1].

Бізнес-процес інтегрує вузько спеціалізовані виробничі і управлінські операції в єдиний процес, результатом якого є корисності (товару, послуги) для покупця.

Одним з головних завдань для реалізації такої управлінської концепції є створення контроль-обліково-аналітичної системи з допомогою якої стала б можливою організація збору і реєстрації інформації про витрати бізнес-процесів, контроль і аналіз їх ефективності.

Дослідження діючих облікових систем на підприємствах торгівлі автомобілями та їх сервісу показало, що серед вітчизняних систем обліку немає таких, які відповідають сучасним вимогам. На основі вивчення зарубіжного досвіду [1 – 11] нами розроблена концептуальна модель системи управлінського обліку, адаптована до вимог процесно-орієнтованого управління, яка враховує особливості вітчизняної технології обліку (рис. 1). Таку систему можна назвати процесно-орієнтованою, підкреслюючи, що основним об'єктом вивчення і досліджень є процеси.

Процесно-орієнтована інформаційна система є обліковою системою нового типу, в основі якої – облік витрат за процесами і видами діяльності. За своєю суттю – це підсистема управлінського обліку модульного типу, яка включає "АВС – систему" і "АВВ – систему". Назви цих підсистем нами введені за назвами облікових методів і управлінських підходів, на яких вони базуються: "АВС – система" – від "АВС – методу" (activity-based costing – визначення вартості за видами діяльності); "АВВ – система" від "АВВ – методу" (activity based budgeting – бюджетування на основі видів діяльності)".

Для характеристики облікових підсистем управлінського обліку необхідно визначити мету, завдання, функції, елементи (об'єкти, методи, організаційні форми) системи.

Мета створення і функціонування системи – формування інформації про результативність і ефективність процесів і видів діяльності за допомогою специфічних методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

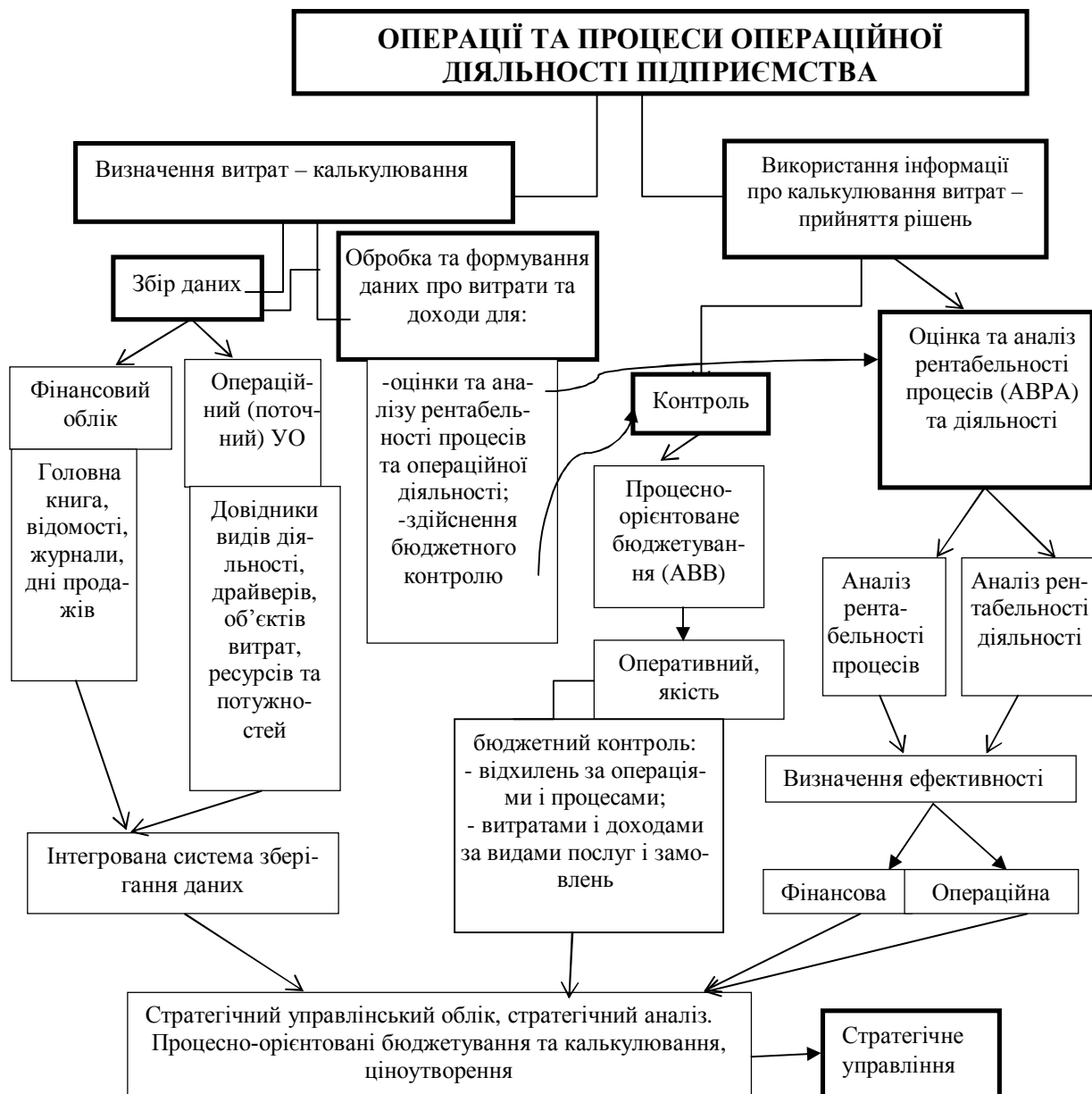


Рис 1. Модель функціонування процесно-орієнтованої системи обліку на підприємствах торгівлі автомобілями та їх сервісу

Основні завдання системи: формування інформації про витрати і результати за процесами та видами діяльності, калькулювання собівартості товарів, робіт, послуг в розрізі споживачів, каналів збуту, операційних і географічних сегментів ринку і т. д., контроль ефективності та результативності процесів і видів діяльності, оцінка ефективності управління бізнес-процесами, аналіз ефективності використання ресурсів, аналіз невідповідності бізнес-процесів і видів діяльності встановленим вимогам, формування ефективної системи ціноутворення в процесно-орієнтованій структурі управління. На основі сформульованих цілей і завдань системи можна виділити основні функції: планування (прогнозування), обліково-інформаційну, контролюючу, аналітичну, стимулюючу, комунікативну. Функція планування (прогнозування) процесно-орієнтованої системи по-

лягає в побудові прогнозної процесної моделі витрат і результатів організації в цілому і окремих бізнес-процесів (видів діяльності) зокрема, що забезпечує випуск продукції і надання послуг широкого діапазону певної якості зі встановленими нормативними витратами з метою задоволення індивідуальних потреб покупців.

Обліково-інформаційна функція проявляється в ідентифікації засобами обліку інформації про фактичні витрати процесів та окремих видів діяльності з метою калькулювання собівартості продукції і послуг та забезпечення контролю функціонування усєї процесної моделі організації.

Методичний блок на відміну від традиційних систем представлений новими методами: АВВ – методом, АВС – методом, методом АВРА.

Організаційний компонент цієї системи включає дві форми обліку: автономну та інтегровану з двома модифікаціями: з використанням системи рахунків і реєстрації операцій системним шляхом і без використання системи рахунків з реєстрацією операцій у спеціальних регістрах таблично-матричної форми. Процесно-орієнтована інформаційна система управлінського обліку повинна включати три модульні підсистеми: "АВС – систему", "АВВ – систему", «АВРА – систему». Не розглядаючи детально структуру модулів як комбінацію об'єктів, методів і організаційних форм обліку, опишемо суть даних підсистем, які згідно з модульним принципом можуть використовуватися у поєднанні або самостійно, але з урахуванням основних принципів процесно-орієнтованої облікової системи.

АВС- метод є базовим компонентом "АВВ – системи". Поява "АВВ – системи" пов'язана з необхідністю посилення контролю в "АВС – системі". У цій системі контроль можливий тільки на основі порівняння фактичних даних з даними попередніх періодів. Ефективний контроль також передбачає, по-перше, порівняння фактичних значень із запланованими, і, по-друге, повинен поєднуватися з відповідальністю осіб за отримані відхилення.

Формування процесно-орієнтованої системи управлінського обліку дає можливість застосувати такий інструмент як процесно-орієнтований аналіз рентабельності. Процесно-орієнтований аналіз рентабельності (Activity-Based Performance Analysis, АВРА) – методика оцінки ефективності, яка розроблена Маршалом В. Мейером на основі принципів ФВА й збалансованої системи показників. Суть цього методу полягає у застосуванні для оцінки ефективності організації співвідношення доходів за бізнес-процесами й окремими споживачами [6, 7, 8]. Якщо розкласти компанію на елементарні складові: на бізнес-процеси, витрати, а також на клієнтів і доходи, то АВРА з'єднує ці складові, зв'язуючи бізнес-процеси, які здійснюються в інтересах клієнта, витрати, обумовлені виконанням цих бізнес-процесів, і доходи, джерелом яких є клієнт. АВРА фокусується на клієнті як на точці перетину витрат і доходів. Підхід АВРА передбачає

встановлення не тільки величини собівартості бізнес-процесів, але й розміру доходів за кожним бізнес-процесом, а рентабельність кожного виду діяльності визначається шляхом по процесного зіставлення доходів і витрат. Таким чином, дослідження облікових підсистем процесно-орієнтованої інформаційної системи управління показав, що їх поява викликана обґрунтованою зміною принципів функціонування системи управління підприємством загалом. В той же час описані системи є окремими самостійними модулями загальної системи управлінського обліку і модель їх включення у систему вітчизняного бухгалтерського обліку вимагає подальшого дослідження.

Література:

1. Cooper R. Measure Costs Right / R. Cooper and R. Kaplan // Harvard Business Review, – September-October. – 1996. – Pp. 1-13
2. Рекомендації схвалені на заключному пленарному засіданні МНПК «Удосконалення обліку, аналізу, аудиту і звітності в сучасних умовах глобалізаційних процесів у світовій економіці» // Бухгалтерський облік і аудит. – 2010. – № 9. – С. 47 – 52
3. O'Guin, M. Rebeschke S. "Customer-Driven Costs Using Activity-Based Costing" / O'Guin, M. Rebeschke S. – Working Paper, – 1996.
4. Практические материалы круглого стола ABC(activity based costing) и ABM (activity-based management): оптимизация бизнес-процессов и повышение прибыльности компаний // Электронный ресурс : <http://gaap.ru/biblio/>.
5. Ермакова Н.А. Процессно-ориентированая система управленческого учета // Вестник ОГУ. – 2005. – №2. – С. 80 – 86
6. Маршал В. Мейер. Оценка эффективности бизнеса. Что будет после Balanced Scorecard? – М.: Вершина, 2004. – 272 с.
7. Каткова Н. В. Оцінка ефективності діяльності за допомогою використання процесно-орієнтованого аналізу рентабельності / Н. В. Каткова // Вісник Хмельницького національного університету. – 2009. – № 4.- Т. 2. – С. 83 – 85
8. Gary Cokins. A Management Accounting Framework / Cokins Gary // Journal of Corporate Accounting & Finance. – Vol. 13. – 2001. – Pp. 73 – 82
9. Друри К. Управленческий и производственный учет: учебник. / К. Друри – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 1071 с.
10. Управлінський облік / Аткинсон, Ентоні А., Банкер, Раджив Д., Каплан, Роберт С., Янг. – 3-е вид.: Пер англ.. – М.: Вільямс, 2007. – 880 с.
11. Emblemsvg Jan. Life-Cycle Costing Using Activity-Based Costing and Monte Carlo Methods to Manage Future Costs and Risks / Jan Emblemsvg – John Wiley & Sons – 2003.