

Бачинський В. І.,
к.е.н., професор, професор кафедри
обліку, контролю, аналізу та оподаткування,
Львівський торговельно-економічний університет

ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ АНАЛІЗУ В СИСТЕМІ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ПІДПРИЄМСТВА

Поглиблення ринкових відносин в економіці України обумовлює необхідність суттєвої зміни цільової орієнтації економічного аналізу і, водночас, значно поглиблює можливості аналітичного пошуку та діагностики внутрішньогосподарської діяльності підприємств. Передумовою такого поглиблення стає підвищення ефективності обліку, як найвагомішої інформаційної бази економічного аналізу.

Серед нових проблем аналізу вирішення потребують насамперед ті, які пов'язані зі створенням ефективної системи управлінського обліку.

Більшість вчених-економістів, висловлюючи свої думки щодо структури управлінського обліку, відзначають, що крім планування, обліку, контролю, регулювання, складовою цього виду обліку є також й аналіз. Проблема полягає у тому, який вид аналізу, яка його складова частина повинні бути адекватними управлінському обліку. Адже в ході історичного розвитку економічний аналіз сформувався як окрема галузь (цілісна система) теорії і практики управління підприємством, об'єднанням, галуззю економіки у цілому. Він підпорядковувався меті і завданням чинної системи управління. Справедливо буде відмітити, що за цих умов економічний аналіз в методологічному і організаційному аспектах розвинувся надзвичайно добре. Завдяки спеціалізації в системі управління він сформувався в окрему функцію. На всіх етапах свого розвитку аналіз здійснювався, переважно, в цілях ефективного управління окремими галузями економіки і, лише після цього, підприємством. За сьогоденних умов, поступово вирішуються питання цільової переорієнтації

аналізу, і у першу чергу, на задоволення внутрішніх інформаційних потреб підприємства. Отже, при створенні системи управлінського обліку на підприємстві, з'являється можливість застосувати ті його види, та складові елементи, які у найбільшій мірі здатні задовольняти потреби менеджменту підприємства. Проблема полягає лише у тому, як практично здійснити розподіл цілісної системи аналізу на внутрішній і зовнішній, яким чином організувати роботу аналітиків, яку методику і техніку аналізу обрати, як поєднати його з іншими функціями управління в єдиний ефективно функціонуючий механізм. Вирішення цієї проблеми повинно базуватись на цільовому й системному підходах щодо організації управлінського обліку. Цільовий підхід в організації інформаційного забезпечення зовнішніх і внутрішніх користувачів фактично став основою поділу обліку на фінансовий та управлінський, а тому він також повинен бути покладений в основу поділу економічного аналізу на внутрішній і зовнішній.

Пропозиції щодо включення до системи управлінського обліку лише оперативного аналізу, які висловлюються в економічній літературі деякими авторами публікацій з проблем управлінського обліку, на нашу думку є необґрунтованими, обмеженими. Вважаємо, що оперативний аналіз не зможе в достатній мірі сприяти управлінському обліку виконувати його функції, а тому кожний вид аналізу, з його розвиненою системою методів і процедур, має право на застосування в системі управлінського обліку. Отже, запроваджуючи управлінський облік на підприємстві, необхідно використати найбільш відповідні цій системі організаційні форми, методичний інструментарій, комунікаційні зв'язки всіх видів аналізу.

Характеру управлінського обліку найбільш повно відповідає децентралізована форма його організації, а відповідно й аналізу, як його підсистеми. Цей висновок підтверджується досвідом діяльності фірм багатьох країн Західної Європи та США. Його доцільно застосовувати й на підприємствах України при створенні системи управлінського обліку. Безперечно, за таких умов організації управлінського обліку і аналізу, потрібно буде вирішити питання

підготовки й повного забезпечення підприємства фахівцями відповідної кваліфікації, здатних працювати в умовах інтегрованої управлінської системи.

Вивчаючи методичний інструментарій, ми дійшли висновку, що він, за кожним видом аналізу, у достатній мірі є придатним для цілей управлінського обліку. Тому вже сьогодні його можна ефективно використовувати, незважаючи на існуючу потребу удосконалення окремих методів аналізу при оцінці ринкових позицій підприємства, грошових потоків, фінансових інвестицій тощо.

При організації підсистеми аналізу в межах управлінського обліку, для чіткого означення її змісту та структури можна скористатись загальною класифікацією економічного аналізу, модифікувавши її до мети і завдань даного виду обліку за наступними ознаками і видами:

- за метою (асpekтами дослідження) - техніко-економічний і функціонально-вартісний види аналізу;
- за потребами користувачів - внутрішній і частково зовнішній;
- за колом питань, що вивчаються при аналізі - тематичний (локальний) у поєднанні з повним (комплексним) ;
- за об'єктами, що аналізуються в розрізі місць виникнення витрат і доходів, центрів відповідальності - на рівні виробничих одиниць, дільниць, бригад, цехів, підприємства в цілому;
- за часом проведення і характером рішень, що приймаються за результатами аналізу - попередній, оперативний, підсумковий та стратегічний;
- за періодичністю проведення - щоденний, декадний, місячний, квартальний, річний.

Слід наголосити, що визначальною у цій класифікації є ознака "потреби користувачів". Вона, з одного боку, надає кожному виду аналізу спрямованості на конкретного користувача, що дозволить знизити витрати на підготовку економічної інформації для прийняття управлінських рішень, а з іншого - стає своєрідною "віссю", яка розмежовує завдання, процедури і результат аналізу відповідно до потреб зовнішніх і внутрішніх користувачів. Отже, можна

констатувати, що саме внутрішній аналіз складатиме зміст підсистеми "аналіз" у системі управлінського обліку.

Підсистема внутрішнього аналізу не може бути надто легко і просто вмонтованою в управлінський облік. Цей процес достатньо складний. Він потребує науково обгрунтованого комплексного підходу, з врахуванням особливостей кожної з підсистем управлінського обліку, вирішення низки проблем внутрішніх і зовнішніх комунікаційних зв'язків в розумінні узгодженості вхідних і вихідних інформаційних потоків та наявності ефективних технічних засобів їх обробки й передачі користувачам. Реалізувати ідею управлінського обліку можна лише за умови його повної комп'ютеризації. Тому організовуючи підсистему аналізу потрібно використати досвід створення КРМ-аналітика, сполучивши його в єдину інформаційну мережу з автоматизованими робочими місцями працівників інших підсистем управлінського обліку та керівників нижчої, середньої і вищої ланок управління підприємством.

Отже, внутрішній аналіз на сьогодні, за незначних модифікацій, здатний сприяти вирішенню проблем організації підсистеми аналізу та стати спонукальним мотивом створення ефективної системи управлінського обліку.