

Методичний підхід до застосування інформації управлінського обліку для забезпечення аналізу ефективності діяльності суб'єктів господарювання

Король Г.О.

кандидат економічних наук, професор кафедри обліку і аудиту
Національної металургійної академії

Ізвєкова І.М.

кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту
Національної металургійної академії

Акімова Т.В.

кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту
Національної металургійної академії

Стаття присвячена актуальним питанням застосування даних управлінського обліку для аналітичної підтримки прийняття управлінських рішень щодо ефективності діяльності суб'єктів господарювання. Запропонований методичний підхід до використання інформації управлінського обліку для аналізу ефективності діяльності суб'єктів господарювання складається з декількох послідовних етапів, які передбачають визначення складу інформації управлінського обліку, потрібної для аналітичної підтримки прийняття управлінських рішень, відповідних документів та їх конкретних реквізитів, підрозділів та відповідальних осіб, їх зв'язків та руху інформації між ними, а також кроків, що деталізують ці етапи. Застосування запропонованого методичного підходу дасть змогу реалізувати систематизовану послідовність дій з використання інформації управлінського обліку в аналізі ефективності діяльності суб'єктів господарювання.

Ключові слова: суб'єкт господарювання, методичний підхід, управлінський облік, аналіз ефективності діяльності, інформаційне забезпечення.

Король Г.О., Извєкова И.Н., Акімова Т.В. МЕТОДИЧЕСКИЙ ПОДХОД К ИСПОЛЬЗОВАНИЮ ИНФОРМАЦИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ДЛЯ ОБЕСПЕЧЕНИЯ АНАЛИЗА ЭФФЕКТИВНОСТИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ СУБЪЕКТОВ ХОЗЯЙСТВОВАНИЯ

Статья посвящена актуальным вопросам использования данных управленческого учета для аналитической поддержки принятия управленческих решений в отношении эффективности деятельности субъектов хозяйствования. Предложенный методический подход к использованию информации управленческого учета для анализа эффективности деятельности субъектов хозяйствования состоит из нескольких этапов, которые предусматривают определение состава информации управленческого учета, необходимой для аналитической поддержки принятия управленческих решений, соответствующих документов и их конкретных реквизитов, подразделений и ответственных лиц, их связей и движения информации между ними, а также шагов, которые детализируют эти этапы. Применение предложенного методического подхода позволит реализовать систематизированную последовательность действий по использованию информации управленческого учета в анализе эффективности деятельности субъектов хозяйствования.

Ключевые слова: субъект хозяйствования, методический подход, управленческий учет, анализ эффективности деятельности, информационное обеспечение.

Korol' H.O., Izvyekova I.M., Akimova T.V. METHODOLOGICAL APPROACH TO THE APPLICATION OF MANAGEMENT ACCOUNTING INFORMATION FOR BUSINESS ENTITY EFFICIENCY ANALYSIS

The article is concerned with current issues application of information of management accounting for analytical support to managerial decisions on the effectiveness activity of business entities. The article sets forth suggestions as to improving the methodological approach to the application of management accounting information for efficiency analysis of business entities, which consists of several stages and includes the definition of: the composition of information of management accounting needed for analytical support to managerial decisions, relevant documents and their specific requisites, departments and responsible persons, their communications and the information flow between them, and also the steps that detail these stages. Use of the suggested methodological approach will allow the implementation of a systematic sequence of actions on the use of management accounting information in the analysis of the effectiveness of business entities.

Keywords: business entity, methodological approach, management accounting, analysis of activity efficiency, information support.

Постановка проблеми у загальному вигляді. В умовах жорсткої конкурентної боротьби та складної економічної ситуації в країні вітчизняним підприємствам необхідно посилювати контроль за результатами та ефективністю своєї діяльності. Управлінські рішення, спрямовані на покращення фінансового стану суб'єкта господарювання та підвищення ефективності його господарської діяльності, приймаються на підставі даних здебільшого управлінського обліку, які обов'язково проходять аналітичну обробку. Результати аналізу ефективності діяльності дають можливість виявити проблеми, що постають перед суб'єктом господарювання, встановити причини їх виникнення та визначити шляхи вирішення. Отже, саме інформація управлінського обліку використовується як база для проведення аналізу ефективності діяльності та подальшого наукового обґрунтування й оптимізації управлінських рішень. Це обумовлює необхідність розробки методичного підходу до формування належного інформаційного забезпечення аналізу ефективності діяльності на основі використання інформації, яка надається системою управлінського обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Науковими працями та практикою неодноразово підтверджувалося значення управлінського обліку в системі аналізу ефективності діяльності суб'єктів господарювання. Питання інформаційного забезпечення аналізу ефективності діяльності суб'єктів господарювання, зокрема використання для цього даних обліку, розглядалися в роботах українських та закордонних науковців, зокрема в працях Г.І. Андрєєвої [1], О.Г. Богдановича [2], І.М. Вагнера [3], Н.О. Гнип [4], В.І. Отенко [5], Г.В. Савицької [6], М.Г. Чумаченка [7], Р.К. Шурпенкової [8].

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Однак методичні засади формування інформаційного забезпечення аналізу ефективності діяльності шляхом передачі від системи управлінського обліку та використання необхідної інформації досліджені недостатньо внаслідок недооцінки усвідомлення управлінського обліку як інформаційної бази для проведення аналізу ефективності діяльності суб'єктів господарювання. Отже, актуальність теми дослідження визначається потребою більш детальної розробки методичного підходу до застосування інформації управлінського обліку суб'єктів господарювання як забезпечення аналізу ефективності їх діяльності.

Формулювання цілей статті (постановка завдання). Метою статті є вдосконалення методичного підходу до застосування даних управлінського обліку для аналітичної підтримки прийняття управлінських рішень щодо ефективності діяльності суб'єктів господарювання.

Виклад основного матеріалу дослідження. Формування методичних положень управлінського обліку суб'єктів господарювання в забезпеченні аналізу ефективності діяльності потребує усвідомлення категорій теоретичних засад, перш за все об'єкта, предмета та суб'єктів дослідження. Так, об'єктом дослідження, як зазначалося в попередніх роботах авторів [9], виступає аналіз ефективності діяльності суб'єктів господарювання, предметом – його інформаційне забезпечення, створене системою управлінського обліку, а суб'єктами – суб'єкти цього інформаційного забезпечення.

Запропонований методичний підхід до застосування інформації управлінського обліку як забезпечення аналізу ефективності діяльності суб'єктів господарювання наведено на рис. 1.

Як видно з рис. 1, для реалізації запропонованого підходу на першому етапі необхідно визначити склад інформації управлінського обліку для забезпечення аналізу ефективності діяльності суб'єктів господарювання.

За результатами попередніх досліджень, викладених у роботі [10], визначено, що ефективність діяльності – це ступінь використання ресурсів або віддача витрат, що визначається співвідношенням в одиницю часу результатів діяльності суб'єкта господарювання та витрат, що забезпечили цей результат. Тому для аналізу ефективності діяльності необхідно володіти інформацією про результати та витрати діяльності суб'єкта господарювання, склад якої передбачено визначати на кроках 1.1 та 1.2 відповідно. Незважаючи на те, що за хронологією подій суб'єкт господарювання спочатку несе витрати в ході своєї діяльності, а вже потім отримує результати від цієї діяльності, під час дослідження ефективності діяльності з огляду на її економічний зміст доречно спочатку розглядати результати діяльності, а вже потім витрати, що їх забезпечили.

Після цього на кроці 1.3 здійснюється формування переліку визначеної інформації управлінського обліку, яка буде використана для аналізу ефективності діяльності суб'єкта господарювання.

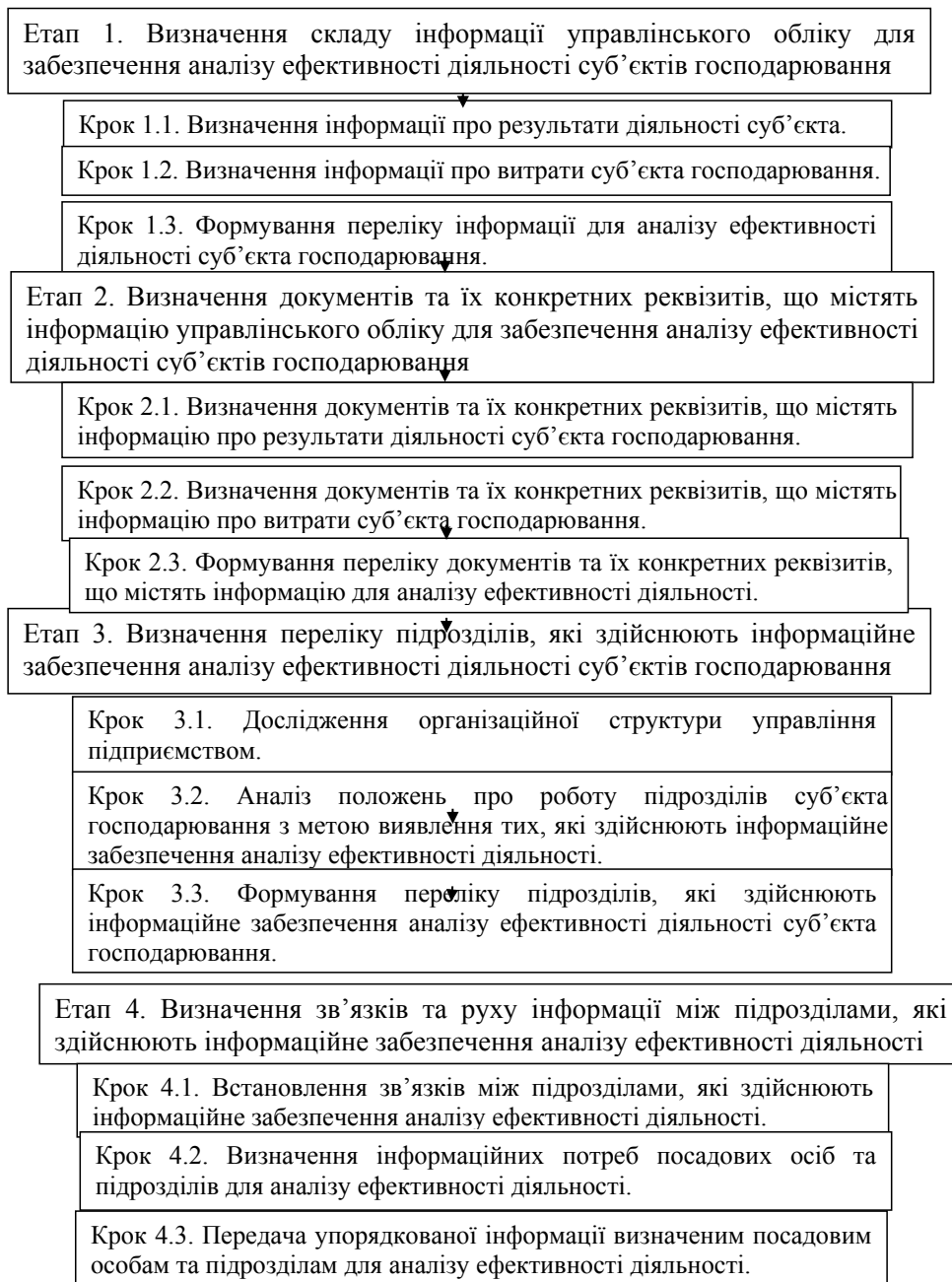


Рис. 1. Методичний підхід до застосування інформації управлінського обліку як забезпечення аналізу ефективності діяльності

Для проведення детального аналізу ефективності діяльності суб'єкта господарювання необхідно володіти нормативними, плановими та фактичними даними щодо показників результатів діяльності та витрат.

Аналіз ефективності діяльності може проводитися загалом по підприємству або для різних виробничих підрозділів, по всій продукції або для кожного окремого продукту. Залежно від цього буде змінюватися перелік інформації, що повинна надати система управлінського обліку для забезпечення аналізу ефективності діяльності суб'єкта господарювання.

Під час проведення аналізу ефективності діяльності загалом по підприємству результати діяльності суб'єкта господарювання характеризуються показником прибутку від операційної діяльності, а витрати – загальною сумою операційних витрат.

На другому етапі методичного підходу передбачене визначення документів та їх конкретних реквізитів, що містять інформацію управлінського обліку для забезпечення аналізу ефективності діяльності суб'єктів господарювання. Під час виконання цього етапу спочатку визначаються документи та їх рекві-

зиту, що містять інформацію про результати діяльності суб'єкта господарювання (крок 2.1), потім – про витрати (крок 2.2), після чого формується перелік цих документів та їх конкретних реквізитів (крок 2.3).

Визначену на першому етапі інформацію можна отримати як із внутрішньої звітності, що складається за даними управлінського обліку, так і з фінансової звітності, оскільки такі узагальнюючі показники, як прибуток від операційної діяльності та операційні витрати, однаково знаходяться в обох системах обліку. У фінансовій звітності ці показники містяться у формі № 2 «Звіт про фінансові результати».

Перелік інформації управлінського обліку для забезпечення аналізу ефективності діяльності суб'єктів господарювання та документів, що містять цю інформацію, наведено в табл. 1.

На третьому етапі необхідно визначити перелік посадових осіб та підрозділів, які здійснюють інформаційне забезпечення аналізу ефективності діяльності суб'єктів господарювання. Для цього проводяться дослідження організаційної структури управління підприємством (крок 3.1) та аналіз положень про роботу підрозділів суб'єкта господарювання з метою виявлення тих, які здійснюють інформаційне забезпечення аналізу ефективності діяльності (крок 3.2). На цій підставі визначається перелік основних підрозділів, що задіяні в інформаційному забезпеченні аналізу ефективності діяльності суб'єктів господарювання (крок 3.3).

В більшості літературних джерел [1; 4; 11–13] під час дослідження інформаційного забезпечення аналізу ефективності діяльності суб'єктів господарювання питанням визначення суб'єктів, тобто посадових осіб та підрозділів, які задіяні в процесі підготовки відповідної інформації управлінського обліку, приділяється недостатньо уваги. При цьому досить часто автори серед усіх суб'єктів роз-

глядають тільки бухгалтера або бухгалтерську службу, хоча й зазначають, що інформаційне забезпечення аналізу також покладається на інші служби підприємства.

На підставі дослідження практики забезпечення аналізу ефективності діяльності інформацією управлінського обліку в умовах реальних суб'єктів господарювання та вивчення їх стандартів пропонується такий перелік суб'єктів інформаційного забезпечення:

- бухгалтерська служба;
- планово-економічний відділ;
- сектор ціноутворення.

Незалежно від масштабів та виду діяльності суб'єктів господарювання, як правило, ведення управлінського обліку покладається на бухгалтерську службу, яка здійснює формування фактичних результатів діяльності суб'єкта господарювання та витрат, що забезпечили отримання цих результатів. Планово-економічний відділ, як і відділ ціноутворення, надає планову та нормативну інформацію стосовно результатів діяльності та витрат суб'єкта. Вся зазначена інформація передається в аналітичний сектор (відділ) для подальшого проведення аналізу ефективності діяльності суб'єкта господарювання.

Як зазначалося раніше, залежно від вибору системи показників, що характеризують ефективність діяльності суб'єкта господарювання, змінюються сутність та рівень деталізації інформації, яка необхідна для її аналізу, а також шляхи руху цієї інформації. Тому на четвертому етапі розробленого методичного підходу (рис. 1) передбачене визначення зв'язків та руху інформації між підрозділами під час забезпечення аналізу ефективності діяльності даними управлінського обліку. На першому кроці цього етапу (крок 4.1) встановлюються взаємозв'язки підрозділів, які здійснюють інформаційне забезпечення аналізу ефективності діяльності; на другому кроці (крок 4.2) визначаються інфор-

Таблиця 1

Перелік інформації управлінського обліку для забезпечення аналізу ефективності діяльності суб'єктів господарювання та документів, що містять цю інформацію

Показники	Перелік інформації управлінського обліку	Перелік документів та їх конкретних реквізитів, що містять потрібну інформацію
Інформація щодо результатів діяльності суб'єкта господарювання	Прибуток від операційної діяльності	Форма № 2 «Звіт про фінансові результати», рядок 2190
Інформація щодо витрат суб'єкта господарювання	Загальна сума операційних витрат	Форма № 2 «Звіт про фінансові результати», рядок 2550



Рис. 2. Схема руху інформації під час передачі даних управлінського обліку для забезпечення аналізу ефективності діяльності загалом по підприємству

Примітка: 1 – дані управлінського обліку щодо фактичних результатів діяльності суб'єкта господарювання та витрат, що забезпечили отримання цих результатів; 2 – планова та нормативна інформація стосовно результатів діяльності та витрат суб'єкта господарювання

маційні потреби посадових осіб та підрозділів для аналізу ефективності діяльності; на останньому кроці (крок 4.3) здійснюється передача упорядкованої інформації визначеними посадовими особами та підрозділами для проведення аналізу ефективності діяльності суб'єкта господарювання.

Схема руху інформації під час передачі даних управлінського обліку для забезпечення аналізу ефективності діяльності загалом по підприємству наведена на рис. 2.

Висновки з цього дослідження. Застосування запропонованого методичного підходу, який передбачає визначення складу інформації управлінського обліку, потрібної для ана-

літичної підтримки прийняття управлінських рішень, відповідних документів та їх конкретних реквізитів, підрозділів та відповідальних осіб, їх зв'язків та руху інформації між ними дасть змогу реалізувати систематизовану послідовність дій з використання інформації управлінського обліку в аналізі ефективності діяльності суб'єктів господарювання.

Перспективою подальших досліджень є застосування розробленого методичного підходу до використання інформації управлінського обліку суб'єктів господарювання як забезпечення аналізу ефективності діяльності різних виробничих підрозділів по всій продукції або для кожного окремого продукту.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Андреева Г.І., Ярошенко А.С. До питання якості інформаційного забезпечення аналізу господарської діяльності. Ефективна економіка. 2013. № 2. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2013_2_64.
2. Богданович О.Г. Аналіз ефективності діяльності підприємства на засадах узгодження інтересів груп економічного впливу. Маркетинг і менеджмент інновацій. 2012. № 1. С. 25–33.
3. Вагнер І.М. Інформаційне забезпечення стратегічного аналізу транспортного підприємства. Вісник Університету банківської справи Національного банку України. 2011. № 3 (12). С. 125–129.
4. Гнип Н.О. Інформаційне забезпечення фінансового потенціалу суб'єктів господарювання. Агросвіт. 2010. № 4. С. 43–46. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/agrosvit_2010_4_11.
5. Отенко В.І. Формування аналітичного інструментарію оцінки ефективності діяльності підприємства. БІЗНЕС-ІНФОРМ. 2013. № 5. С. 232–237.
6. Савицька Г.В. Аналіз господарської діяльності підприємства: навч. посібник. 7-е вид., випр. Мінськ: Нове знання, 2002. 704 с.
7. Чумаченко М.Г. Економічний аналіз: навч. посібник. Київ: КНЕУ, 2001. 540 с.
8. Шурпенкова Р.К. Організація інформаційної бази економічного аналізу на підприємстві. Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики. 2012. № 1. Т. 1. С. 190–195.

9. Король Г.О., Ізвєкова І.М. Категорії управлінського обліку як інформаційної бази аналізу ефективності діяльності суб'єктів господарювання. Проблеми економіки та політичної економії. 2017. № 1. С. 157–167. URL: http://politeco/nmetau.edu.ua/journals/1/9_a_ua.p.

10. Король Г.О., Безгодкова А.О. Аналіз існуючих підходів щодо сутності поняття ефективності діяльності суб'єктів господарювання. Соціально-економічний та технічний розвиток підприємств: проблеми, рішення, оцінка ефективності: колективна монографія. Дніпропетровськ: Пороги, 2016. С. 169–183.

11. Ротман Н. Інформаційне забезпечення економічного аналізу і його основні принципи. Економічний аналіз. 2010. № 5. С. 157–159.

12. Леженко Л.І. Організаційно-інформаційна модель аналізу фінансових результатів підприємства. Вісник Одеського національного університету. Серія: Економіка: зб. наук. пр. / редкол.: І.М. Коваль (гол. ред.) та ін. Т. 18. Вип. 4/2. Одеса: Видавничий дім «Гельветика», 2013. С. 127–130.

13. Шурпенкова Р.К., Демко І.І. Основи організації економічного аналізу в системі управління підприємством. Регіональна економіка. № 3. 2008. С. 161–166.

REFERENCES:

1. Andriieva H.I., Yaroshenko A.S. (2013). "To the question of quality of information providing analysis of economic activity", *Efektivna ekonomika*, vol. 2, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/efek_2013_2_64.

2. Bohdanovych O.H. (2012). "Analysis of the effective activity of an enterprise on the basis of reconciling the interests groups of economic impact", *Marketynh i menedzhment innovatsii*, vol. 1, pp. 25–33.

3. Vahner I.M. (2011). "Information support strategic analysis of transport enterprise", *Visnyk Universytetu bankivskoi spravy Natsionalnoho banku Ukrainy*, vol. 3 (12), pp. 125–129.

4. Hnyk N.O. (2010). "Information support of financial potential business entities", *Ahrosvit*, vol. 4, pp. 43–46, available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/agrosvit_2010_4_11.

5. Otenko V.I. (2013). "Formation of analytical instruments for evaluating the effectiveness of the company", *BIZNES-INFORM*, vol. 5, pp. 232–237.

6. Savytska H.V. (2002). *Analiz hospodarskoi diialnosti pidpriemstva [Analysis of economic activity]*, 7nd ed. Nove znannia, Minsk, Belorussia, p. 704.

7. Chumachenko M.H. (2001). *Ekonomichniy analiz [Economic analysis]*, KNEU, Kyiv, Ukraine, p. 540.

8. Shurpenkova R.K. (2012). "Organization of information basis of economic analysis at the enterprise", *Finansovo-kredytna diialnist: problemy teorii ta praktyky*, vol. 1, pp. 190–195.

9. Korol' H.O., Izviekova I.M. "Categories of management accounting as an information basis for business entity efficiency analysis", *Problems of economy and political economy*, vol. 1, available at: http://politeco/nmetau.edu.ua/journals/1/9_a_ua.p.

10. Korol' H.O., Bezghodkova A.O. (2016). "Analysis of existing approaches to the essence of the concept of efficiency of business entities", *Sotsialno-ekonomichniy ta tekhnichniy rozvytok pidpriemstv: problemy, rishennia, otsinka efektyvnosti: kolektyvna monohrafiia*, Porohy, Dnipropetrovsk, Ukraine, pp. 169–183.

11. Rotman N. (2010). "Information support of economic analysis and its basic principles", *Ekonomichniy analiz*, vol. 5, pp. 157–159.

12. Lezhnenko L.I. (2013). "Organizational and information model analysis of financial results", *Visnyk Odeskoho natsionalnoho universytetu. Seriya: Ekonomika, Vydavnychiy dim "Helvetyka"*, Odessa, Ukraine, vol. 4/2, pp. 127–130.

13. Shurpenkova R.K., Demko I.I. (2008). "Bases of organization economic analysis in enterprise management system", *Rehionalna ekonomika*, vol. 3, pp. 161–166.