

редитивної форми розрахунків, який дозволить мінімізувати фінансові витрати та підприємницькі ризики.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Уніфіковані правила та звичаї для документарних акредитивів (зі змінами і доповнен. 1993 р., публ. МТП № 500: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.kiev.ua>.
2. Постанова Кабінету Міністрів України і НБУ «Про типові платіжні умови зовнішньоекономічних договорів (контрактів) і типові форми захисних застережень до зовнішньоекономічних договорів (контрактів), які передбачають розрахунки в іноземній валюті (зі змінами та доповненнями від 28.07.2004 №984: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.kiev.ua>.
3. Інструкція «Про безготівкові розрахунки в Україні в національній валюті», затверджена постановою Правління НБУ від 21.01.2004 № 22 (зі змінами та доповненнями). [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.rada.kiev.ua>.
4. Уманців Ю. Розвиток національної банківської системи в умовах глобалізації світової економіки // Вісник Національного банку України. – 2006. – № 10.
5. Максименко О. В. Акредитив як платіжний інструмент та спосіб фінансування / О.В. Максименко // Фінансовий ринок України. – 2010. – № 1(75). – С. 6–8.
6. Васил'єва В. Облік та практика застосування акредитиву у сфері зовнішньоекономічної діяльності / В. Васил'єва, В. Вазовий. // Вісник Академії митної служби України. – 2007. – № 1(33). – С. 8–17.
7. Федосік І. М. Застосування акредитивної форми розрахунків українськими банками у сфері міжнародних відносин / І. М. Федосік // Вісник Університету банківської справи Національного банку України. – 2008. – № 3. – С. 119–122.
8. Внукова Н. М. Особливості формування транскордонних банківських кластерів / Н. М. Внукова // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону : науковий збірник / [за ред. І. Г. Ткачук]. – Івано-Франківськ : Вид-во Прикарпатського національного університету імені Василя Стефаника, 2011. – Вип. 7. – Т. 1. – С. 20–26.

УДК 657

ЗМІСТ ІНФОРМАЦІЙНИХ ВЗАЄМОЗВ'ЯЗКІВ ПІДСИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ФУНКЦІОНАЛЬНО РОЗВИНУТИХ СИСТЕМАХ УПРАВЛІННЯ СПЕЦІАЛЬНОГО ПРИЗНАЧЕННЯ

Ткаченко С.А.

Розглянуто інформаційні взаємозв'язки підсистеми бухгалтерського обліку в функціонально розвинутій системі управління спеціального призначення. Застосовано до відображення інформаційних зв'язків підсистеми бухгалтерського обліку в функціонально розвинутій системі управління спеціального призначення підходу, який базується на дослідженні внутрішніх зв'язків підсистеми, які формують її як єдине ціле та зовнішнього по відношенню до підсистеми інформаційного обміну.

Ключові слова: бухгалтерський облік, інформаційні взаємозв'язки, функціонально розвинута система управління спеціального призначення

Системний підхід до створення в функціонально розвинутій системі управління спеціального призначення підсистеми бухгалтерського обліку передбачає глибоке дослідження її внутрішніх і зовнішніх зв'язків. Під зв'язком прийнято розуміти обопільне або одностороннє накладення обмежень

елементами системи на поведінку один одного. Найбільше значення для підсистеми бухгалтерського обліку мають інформаційні зв'язки, тобто зв'язки, які забезпечують передачу інформації і такі, що змінюють внаслідок цього стан центрів, які отримують інформацію. Дослідження інформаційних зв'язків є важливим, на сам перед, з точки зору виконання підсистемою цільової функції, тому що дозволяє встановити цінність переданої інформації, її значення для конкретних користувачів. До того ж, таке дослідження досить корисне і з позицій теорії інформації – воно допомагає зробити відповідь на питання про кількість повідомлень різних видів, про частоту повідомлень, про їх зв'язки між собою в процесі проходження, про обсяг інформації, яка проходить і інше. Вивчення інформаційних зв'язків підсистеми дозволяє встановити місця виникнення початкової інформації, визначити найбільш раціональні види носіїв інформації, розрахувати необхідну кількість і перепускную здатність інформаційних каналів, встановити послідовність та періодичність вирішення облікових задач і інше. Нажаль, не дивлячись на вищесказане, інформаційні взаємозв'язки підсистеми бухгалтерського обліку, на відміну від інших підсистем функціонально розвинутої системи управління спеціального призначення, не досить досліджені і висвітлені в спеціальній літературі та керівних методичних матеріалах із управління підприємствами [1-11].

Мета статті. Приймаючи до уваги велику складність загальної моделі підсистеми бухгалтерського обліку в функціонально розвинутої системі управління спеціального призначення, уявляється доцільним застосувати до відображення її інформаційних зв'язків наступний підхід: по-перше, дослідити внутрішні зв'язки підсистеми, які формують її як єдине ціле; по-друге, дослідити зовнішній по відношенню до підсистеми інформаційний обмін. При цьому потрібно прийняти до уваги, що зміст інформаційних зв'язків за вказаними напрямками з достатньою глибиною і точністю може бути досліджено і відображено тільки в процесі робочого проектування підсистеми.

Внутрішні зв'язки підсистеми бухгалтерського обліку диференціюються на два види: зв'язки між завданнями всередині одного облікового блоку підсистеми; зв'язки між задачами різних облікових блоків підсистеми. Зробимо більш детальне дослідження інформаційних зв'язків першого виду на прикладі фрагменту управлінського обліку. Між задачами, які входять в такий блок, існує доволі щільний інформаційний зв'язок. Задачі підсистеми пов'язані між собою не тільки в межах одного облікового комплексу, але і на рівні різних комплексів, що проявляється в обміні між ними проміжною та вихідною інформацією. Особливо щільний зв'язок задач проявляється в комплексі обліку оплати праці і обліку постійних витрат за функцією заступника генерального директора науково-виробничого комплексу (НВК) із якості. Не виключається в деяких комплексах наявність підсистеми локальних завдань, інформаційно не пов'язаних з іншими задачами того ж комплексу. Хоча ці задачі і не мають інформаційного зв'язку з іншими задачами комплексу, вони пов'язані з ними логічно, тому що між ними існує визначена залежність. Включення аналогічних локальних задач до складу того або іншого облікового комплексу диктується необхідністю отримання замкненого контуру обліку. Взаємозв'язок між задачами всередині будь-якого облікового комплексу органічно випливає із самої природи економічних процесів, які здійснюються на підприємстві, і, на сам перед, із їх однорідності і єдності.

Зовсім інший характер мають взаємозв'язки між задачами різних облікових комплексів, який визначається обопільною обумовленістю та обопільною залежністю різних сторін діяльності підприємств. Природно, що у випадку зображення блоку управлінського обліку в повному вигляді взаємозв'язки задач ускладнюються, а сама кількість їх зростає. Щільність інформаційних зв'язків задач всередині блоку управлінського обліку і їх кількість свідчать про цілісність цього блоку і його у певній мірі самостійної ролі в реалізації функцій усієї підсистеми, що притаманні і іншим обліковим блокам підсистеми бухгалтерського обліку.

Поряд із зв'язками в межах того або іншого облікового блоку в підсистемі бухгалтерського обліку наявні і внутрішні інформаційні зв'язки між задачами різних облікових блоків. Наявність цих внутрішніх зв'язків обумовлена єдністю об'єктів, що обліковують, єдністю використаної початкової інформації та необхідністю її інтегрованої обробки, визначається самою природою принципу подвійності обліку. Саме цей вид інформаційних зв'язків, які відображають перетворення різних видів обліку і взаємодію різних блоків, формує облік в цілісну функціональну підсистему.

Розгляд взаємозв'язків підсистеми бухгалтерського обліку в розрізі задач дозволяє зробити певні узагальнення.

1. Підсистема, вирішуючи встановлений круг задач, які об'єднані загальними методичними принципами, має стійкі канали внутрішніх інформаційних зв'язків.
2. Більшість блоків підсистеми мають інформаційні зв'язки на вході і на виході, тобто отримують і передають облікову інформацію. Так, наприклад, блок управлінського обліку отримує інформацію із блоку фінансового обліку тощо.
3. В підсистемі наявний блок фінансового обліку, який тільки передає інформацію іншим обліковим блокам підсистеми, але не отримує від них ніякої інформації. Входами цього блоку виступає інформація інших підсистем функціонально розвинутої системи управління спеціального призначення.
4. В підсистемі наявний блок управлінського обліку, який тільки отримує інформацію із інших облікових блоків, але не передає її іншим блокам. Результатна інформація цього блоку виходить за межі підсистеми і використовується для здійснення відповідних функцій іншими підсистемами функціонально розвинутої системи управління спеціального призначення.
5. Вхідна інформація, яка надходить в конкретний блок підсистеми, може надходити як із одного блоку, так і із декількох блоків. Останнє є типовим для блоку управлінського обліку.
6. Якщо всередині окремих облікових блоків наявні інформаційні зв'язки між задачами різних облікових комплексів, тоді між блоками підсистеми інформаційні зв'язки здійснюються тільки через задачі однойменних облікових комплексів.

Корисним способом вивчення інформаційних зв'язків задач всередині підсистеми бухгалтерського обліку може стати побудова граф-схеми взаємозв'язку задач, що дозволяє встановити інформаційні і логічні зв'язки між завданнями, які вирішують як всередині окремих облікових блоків, так і в підсистемі у цілому. Для цього перш за все формується, виходячи із наявної на підприємстві структури прийняття управлінських рішень, повний перелік задач підсистеми, які необхідні для досягнення завданих цілей, потім вводиться поняття рівня вирішення задач.

Далі, виходячи із того, що рівнем «0» вважаються задачі, які являють собою інформаційну базу обліку (задачі інформаційно-довідкової підсистеми і інших функціональних підсистем функціонально розвинутої системи управління спеціального призначення), до 1-го рівня належать облікові задачі, які базуються тільки на використанні інформації задач 0-го рівня. Після цього із переліку задач підсистеми, який залишився обираються ті, для вирішення яких необхідна вихідна інформація хоча б однієї задачі 1-го рівня і задач рівня 0. Це будуть задачі 2-го рівня. У загальному випадку $n+1$ рівень облікових задач буде показувати сукупність декількох вирішених на базі вихідної інформації, або хоча б однієї задачі n -го рівня.

Таким чином, поняття рівня вирішення задач співпадає з прийнятим в теорії графів поняттям рангу події, а сам процес побудування граф-схеми зводиться до сполучення таких задач, із яких вихідна інформація однієї істотна для вирішення іншої. Використання розглянутого способу відображення інформаційних зв'язків підсистеми надає можливість: отримати загальну уяву про функціонування підсистеми бухгалтерського обліку і її окремих блоків; виявити інформаційну залежність задач обліку один від одного; визначити важливість одних задач підсистеми по відношенню до інших її задач; встановити послідовність вирішення облікових задач; встановити паралельні потоки облікової інформації; встановити можливість повторного вирішення одних і тих же задач; визначити склад задач першої і подальших черг впровадження підсистеми і інше. Однак робоче проектування підсистеми бухгалтерського обліку вимагає більш детального розкриття взаємозв'язків задач обліку. Характеристика інформаційних зв'язків у цьому випадку повинна включати вказівку масивів інформації, їх реквізитний склад і носіїв інформації. У ряді випадків повинні бути вказані ще й організаційні зв'язки, тобто із якого підрозділу надходить інформація, куди вона передається і інше.

Узагальнюючи вищевикладене, можна зробити висновок, що необхідність визначення внутрішніх інформаційних зв'язків задач, які вирішують в підсистемі бухгалтерського обліку, обумовлена двома основними факторами: по-перше, взаємозв'язком і взаємозалежністю основних функцій, що виконує підсистема; по-друге, специфікою комплексу технічних засобів функціонально

розвинутої системи управління спеціального призначення і пов'язаних з ним способів обробки економічної інформації. Інформаційний взаємозв'язок задач підсистеми бухгалтерського обліку забезпечений реалізацією наступних вимог: між задачами кожного окремого комплексу і блоку підсистеми повинен бути внутрішній інформаційний обмін; по відношенню до окремих блоків підсистеми повинен бути зовнішній інформаційний обмін. Інформаційний обмін здійснюється по ходу технологічного процесу обробки інформації і за рівнями організаційної ієрархії. Внутрішні інформаційні зв'язки задач підсистеми бухгалтерського обліку повинні ґрунтуватися на всебічному врахуванні взаємозв'язків між різними обліковими показниками і забезпечувати адекватне відображення досліджених об'єктів і процесів в підсистемі та інтегровану обробку даних.

Важливою ціллю створених на підприємствах систем управління є розширення складу управлінських задач, які вирішуються комплексно, і зменшення кількості задач, вирішених локально. Звідси досить закономірним уявляється інтерес розробників функціонально розвинутої системи управління спеціального призначення до вирішення проблем стикування різнофункціональних задач. Хоча функціональні підсистеми функціонально розвинутої системи управління спеціального призначення і розробляються окремо, але між ними існують певні зв'язки, які обумовлені наявністю загального об'єкту управління. Тому ув'язка локально спроектованих підсистем в єдине ціле передбачає дослідження і визначення характеру зв'язку між підсистемами.

Зв'язки будь-якої підсистеми, які здійснюються через її входи і виходи, розглядаються по відношенню до неї як зовнішні, тобто як зв'язки із зовнішнім середовищем. Підсистема бухгалтерського обліку має чисельні і різноманітні зовнішні зв'язки, найбільш важливими із яких уявляються зв'язки з паралельними функціональними підсистемами функціонально розвинутої системи управління спеціального призначення. Важливість цих зв'язків визначається щільністю взаємозалежності задач обліку і задач інших підсистем, що знаходить своє відображення в обсягу перехідної інформації, частоті інформаційного обміну, вагомості інформації для вирішення конкретних задач.

Проведені на цей час дослідження, зокрема, надають підставу зробити висновок про те, що підсистема бухгалтерського обліку інформаційно пов'язана із усіма функціональними підсистемами функціонально розвинутої системи управління спеціального призначення.

Особливо важливими для роботи підсистеми бухгалтерського обліку виступають зв'язки за входом, за допомогою яких вона отримує із інших підсистем потрібну їй планову і аналітичну інформацію. Без цієї інформації підсистема як елемент функціонально розвинутої системи управління спеціального призначення функціонувати не може. Саме тому розробка бухгалтерського обліку в функціонально розвинутої системі управління спеціального призначення повинна здійснюватися в точному зв'язку із плануванням і аналізом, на їх базі.

Детальний розгляд вхідної інформації підсистеми бухгалтерського обліку показує, що тільки дві підсистеми функціонально розвинутої системи управління спеціального призначення передають їй однорідну за функціональним призначенням інформацію: планування - планову інформацію і аналіз - аналітичну перспективного і поточного (періодичного) характеру. Із решти підсистем в підсистему бухгалтерського обліку поступає як планова, так і аналітична інформація.

Поряд з функціональними підсистемами підсистема бухгалтерського обліку має ще й вхідні зв'язки з банком даних функціонально розвинутої системи управління спеціального призначення, із якого вона отримує інформацію довідкового і нормативного характеру.

Замкнутість контуру управління функціональних підсистем функціонально розвинутої системи управління спеціального призначення забезпечується використанням в них вихідної інформації підсистеми бухгалтерського обліку, яка необхідна для безпосереднього здійснення функції регулювання. Дослідження вихідних зв'язків підсистеми бухгалтерського обліку показує, що функціональні підсистеми функціонально розвинутої системи управління спеціального призначення отримують вихідну облікову інформацію із усіх блоків підсистеми бухгалтерського обліку, але при цьому кількість облікових блоків, які кореспондують з тією чи іншою підсистемою, неоднакова.

Потрібно відзначити також, що вихідна інформація підсистеми бухгалтерського обліку, окрім функціональних підсистем, передається ще й в банк даних функціонально розвинутої системи управління спеціального призначення, де вона систематизується і накопичується для подальшого

використання. Більш глибоке розкриття вхідних і вихідних зв'язків підсистеми бухгалтерського обліку з іншими підсистемами функціонально розвинутої системи управління спеціального призначення обумовлює необхідність їх описання на рівні окремих задач і показників. Взаємодія задач підсистеми бухгалтерського обліку з задачами інших підсистем функціонально розвинутої системи управління спеціального призначення здійснюється через взаємозв'язок показників, а саме, отримуючи від інших підсистем їх результатні показники, необхідні для вирішення задач обліку, підсистема бухгалтерського обліку в той же час передає їм результати своїх розрахунків.

Використання однойменних показників у вирішенні задач різних підсистем пояснюється тим, що ці підсистеми часто-густо управляють одними і тими ж об'єктами і процесами, але тільки з різним функціональним навантаженням. Для підсистеми бухгалтерського обліку особливо важливим є аспект реального забезпечення порівнянності і взаємозв'язку різних показників як за обсягом, так і за методологією їх виміру, тобто забезпечення семантичних і алгоритмічних зв'язків.

З метою інформаційної ув'язки задач підсистеми бухгалтерського обліку з іншими підсистемами на рівні показників доцільно використовувати таблиці з вказівкою в них складів облікової інформації та переліку підсистем і задач, з якими ця інформація повинна бути ув'язана. Далі за обліковим завданням ув'язка повинна здійснюватися окремо за вхідними і вихідними показниками. Після цього за нижченаведеною формою робиться опис усіх перехідних (вхідних і вихідних) показників (табл. 1). Ці дані дозволять отримати відповіді на питання про те, скільки і яких саме показників надходить в підсистему бухгалтерського обліку із тієї або іншої підсистеми і скільки та яких саме облікових показників, в свою чергу, передається іншим підсистемам функціонально розвинутої системи управління спеціального призначення. До того ж, вивчення взаємозв'язків показників має велике значення для організації масивів показників і їх пошуку в них, оскільки відкривається можливість розташування показників з урахуванням щільності семантичних зв'язків між ними. Однак це пов'язано з вирішенням питань про міру щільності цих зв'язків і про розроблення метрики простору ознак показників.

Таблиця 1

Характеристика вхідних і вихідних показників задач підсистеми бухгалтерського обліку

Показник	Ідентифікатор показника	Алгоритмічне позначення показника	Шаблон показника	Структура коду	Методи кодування

Проведення робіт за інформаційною ув'язкою задач підсистеми бухгалтерського обліку із задачами інших підсистем найбільш доцільно здійснювати на стадії технічного проектування функціонально розвинутої системи управління спеціального призначення в цілому. На першому етапі визначають склад документів і масивів інформації та встановлюють круг показників і їх найменування. Ці роботи здійснюють тоді, коли за кожною із задач визначена початкова, проміжна і вихідна інформація (розроблені форми первинних документів і визначені масиви, необхідні для вирішення задач, встановлено склад показників, які знаходять використання в документах і масивах, і їх призначення). Отримані за кожним завданням дані належать групуванню та впорядкуванню у цілому за підсистемою. Після виконання такої підготовчої роботи рекомендується перейти до другого етапу робіт, який включає: дослідження термінології, яка застосовується розробниками в проектних матеріалах; дослідження ідентичності інформації, яка міститься в документах і масивах, з метою усунення її безкорисної надлишковості; дослідження повноти інформації з точки зору її достатності для вирішення конкретних задач, а також рекомендацій за кожним із напрямків дослідження. Дослідження термінології потрібне для усунення неоднакових найменувань одного і того ж показника в задачах різних підсистем і навіть однієї підсистеми. Роботи за дослідженням ідентичності інформації повинні забезпечити усунення отримання в декількох задачах однієї і тієї ж інформації. Це повинно призвести до скорочення показників вхідної і вихідної інформації підсистеми, а відповідно, до зменшення витрат на обробку інформації і прискорення видачі необхідних управлінських рішень. Дослідження повноти інформації проводиться з метою виявлення відсутності якої-небудь інформації, необхідної для вирішення задач підсистеми.

Другий етап робіт інформаційної ув'язки задач завершується розробленням рекомендацій, спрямованих на уніфікацію термінології, усунення надлишкової інформації при забезпеченні її повноти.

І на сам кінець, на третьому етапі, на базі виконаних раніше робіт здійснюються: коректування задач підсистеми бухгалтерського обліку і задач, інформаційно пов'язаних з нею, інших підсистем; коректування схеми документообігу і інформаційних потоків; розроблення інформаційних моделей окремих блоків і підсистеми бухгалтерського обліку в цілому, які являють собою опис інформаційних потоків між її частинами і іншими підсистемами функціонально розвинутої системи управління спеціального призначення.

Потрібно відзначити, що процес інформаційної ув'язки задач обліку з задачами інших підсистем досить складний і трудомісткий, внаслідок чого актуальним стає питання про його автоматизацію. Автоматизувати процес ув'язки різнофункціональних задач можна тільки використовуючи спеціальну операційну систему і набір сервісних програм, які забезпечують передачу від однієї задачі до іншої, а також своєчасний пошук і надання необхідної інформації.

ВИСНОВКИ

Узагальнюючи викладене, виділимо принципи, на яких базуються взаємозв'язки підсистеми бухгалтерського обліку з іншими підсистемами функціонально розвинутої системи управління спеціального призначення: використання єдиної системи показників; використання єдиної системи класифікації і контролювання інформації; спільність різних джерел інформації; спільність окремих носіїв інформації; підпорядкування руху інформації і способів її обробки цілям управління; використання в управлінні зворотного зв'язку; здійснення централізованої обробки інформації; застосування інтегрованої обробки інформації і інше. Потрібно також сказати, що хоча багато які положення, які належать до створення в функціонально розвинутої системі управління спеціального призначення функціональної підсистеми бухгалтерського обліку перевірені на практиці і не викликають сумнівів, запропоновану концепцію необхідно розглядати як таку, що розвивається. Виконані дослідження – це перший підхід до актуальної, але складної проблеми управління підприємствами в сучасних трансформаційних умовах. Багато які питання тільки намічені і повинні стати предметом подальшого дослідження спеціалістами різних напрямків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Атрилл П. Управленческий учёт для нефинансовых менеджеров / П. Атрилл, Э. МакЛейни; [пер. с англ.; под ред. С.Л. Каныгина]. – Днепропетровск: Баланс-Клуб, 2003. – 624с.
2. Керимов В.Э. Управленческий учёт производственной деятельности: учеб. пособие / В.Э. Керимов, А.А. Епифанов, П.В. Селиванов, М.С. Крятов; [под ред. В.Э. Керимова]. – М.: Издательство «Экзамен», 2002. – 160 с.
3. Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості // Н.М. Григор, О.В. Крехівський, М.М. Шклярук, Н.Л. Ніколаєнко, Т.В. Мельник, А.І. Тарасова, Т.Г. Байдаченко, М.С. Чернопащенко, Е.С. Куш, Р.С. Петрова – К.: Державне підприємство «Державний інститут комплексних техніко-економічних досліджень» Міністерства промислової політики України, 2007. – 305 с.
4. Методичні рекомендації оцінки впливу змін економічних факторів на результатні показники прибутку, рентабельності виробництва і реалізації продукції (робіт, послуг) // Н.М. Григор, О.В. Крехівський, Н.Л. Ніколаєнко, Т.Г. Байдаченко, А.І. Тарасова, М.С. Чернопащенко – К.: Державне підприємство «Державний інститут комплексних техніко-економічних досліджень» Міністерства промислової політики України, 2007. – 139 с.
5. Методичні рекомендації оцінки впливу змін економічних факторів на собівартість виробництва продукції (робіт, послуг) у промисловості та на ефективність роботи підприємств // Н.М. Григор, О.В. Крехівський, Н.Л. Ніколаєнко, Т.В. Мельник, А.І. Тарасова, Т.Г. Байдаченко, М.С. Чернопащенко – К.: Державне підприємство «Державний інститут комплексних техніко-економічних досліджень» Міністерства промислової політики України, 2008. – 408 с.
6. Палий В.Ф. Управленческий учёт издержек и доходов (с элементами финансового учёта) / В.Ф.

Палий. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 279 с.

7. Пушкар М.С. Креативний облік: (створення інформації для менеджерів): моногр. / М.С. Пушкар. – Тернопіль, Карт-бланш, 2006. – 334 с.

8. Хенсен Дон Р. Управлінський облік / Дон Р. Хенсен, Мерієн М. Моуєн, Небіл С. Еліас, Девід У. Сєнков; [пер. з англ. 5-го канад. вид. О. Григораша, О. Рахубовського, Н. Краснік та ін.]; наук. ред. пер. Н.П. Краснік. – К.: Міленіум, 2002. – 974 с.

9. Хорнгрен Ч.Т. Бухгалтерский учёт: управленческий аспект / Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер; [пер. с англ.; под ред. Я.В. Соколова]. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 416 с.

10. Atkinson A. Management Accounting / Anthony Atkinson, Rajiv D. Banker, Robert S. Kaplan, and S. Mark Young. - N.J.: Prentice-Hall International, 1997. – 724 p.

11. Haar A. Das Wesen der transistorischen Posten und Antizipationen und ihre Behandlung in der Buchhaltung und Bilanz / A. Haar. - Wien, 1926.

УДК 657.471

ПЛАНУВАННЯ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО ПРОДУКЦІЇ З РЕАЛЬНИМ ВРАХУВАННЯМ ЧИННИКА ЧАСУ

Скворцов І.Б., Загорецька О.Я., Завербна М.С., Швед Л.Р.

Встановлено основну причину неврахування чинника часу при плануванні витрат діяльності підприємства – неправильне розуміння “постійних витрат”. Обґрунтовано, що основна сутність постійних витрат полягає не в тому, що вони не залежать від обсягів виготовленої продукції, а в тому, що вони залежать від часу. Запропоновано як цю залежність можна враховувати при плануванні діяльності підприємства.

Ключові слова: *планування витрат, постійні витрати, чинник часу, розподіл умовно-постійних витрат, оплата праці, константні економічні показники.*

На перший погляд здається, що планувати ми всі вміємо, оскільки головною відмінністю радянської системи господарювання була її плановість. Якщо бути об’єктивним, то треба відмітити, що дійсно в той період було багато зроблено як с позицій теоретичного осмислення, так і практичного застосування комплексної системи планування. В створенні такої системи планування немає нічого поганого. Це підтверджується тим, що в окремих розвинених країнах і до тепер використовуються елементи п’ятирічного планування (Південна Корея і ін.), планування міжгалузевих балансів, яке також фактично було започатковано в Радянському Союзі тощо. Але поряд з цим, в тодішній системі планування спостерігались і відповідні недоліки, які значною мірою “перейшли” в сучасні методи планування діяльності підприємств, і на які ми практично не звертаємо уваги, оскільки звикли до них, тому що вони здаються нам природними й цілком обґрунтованими (як приклад можна назвати таке: чому в більшості розвинених країн заробітна плата планується і обґрунтовується відносно тижня, а в нас відносно місяця?).

Для того, щоб викрити основні недоліки, які були притаманні тодішній системі планування, треба розглянути основні методологічні засади, на яких ця система базувалась. Передусім треба відмітити, що з всіх функцій управління, які застосовують в сучасному менеджменті, перевага надавалась двом – плануванню і контролю. “План” для радянського керівника це було щось “святе”, що він мав виконати “любою ціною”, оскільки від цього залежала вся його кар’єра. Відповідно під план створювалась і вся система контролю. Така система контролю базувалась на об’єктивних показниках, які визначаються в бухгалтерській звітності. Тому очевидним та логічним є створення