

фінансового стану, оскільки цей напрям не потребує активної участі держави в частині фінансової підтримки товаровиробників: регулюються доходи автоматично шляхом міжгалузевого перерозподілу коштів.

5. Найприйнятнішою на сьогодні і найуніверсальнішою формою здійснення інтеграційних зв'язків у АПК, зокрема у м'ясопродуктовому його підкомплексі є контрактна їх форма. Оптимальною організаційно-правовою формою інтегрованого підприємства в цій сфері можна вважати асоціацію як найбільш м'яку форму інтеграції, що ґрунтується на розвитку внутрішніх договірних відносин, при цьому вона є найшвидшим і найдешевшим способом апробації можливостей спільної діяльності.

1. *Агропромисловий комплекс України: стан, тенденції та перспективи розвитку.* – К.: ННЦ ІАЕ, 2005. – 292 с. 2. *Валентинов В.Л. Регулювання міжгалузових відносин в системі аграрної політики.* – К.: ІАЕ, 2003. – 332 с. 3. *Власов В.І., Саблук Р.П. Проблеми вступу України до Європейського Союзу // Економіка АПК.* – 2005. – №2. – С.132–137. 4. *Горська О.В. Проблеми України в Контексті європейської інтеграції // Економіка АПК.* – 2003. – №1. – С.132–135. 5. *Губенко В.І. Європейський Союз в контексті зовнішньоекономічної стратегії АПК України // Матеріали Шостих річних зборів Всеукраїнського конгресу вчених економістів-аграрників.* – К.: ІАЕ УААН, 2004. – С.487–493. 6. *Друзенко Г. Накануне самміта Україна–ЕС: итоги ради перспектив // Зеркало недели, №46 (574), 26 ноября 2005 г.* – 5 с. 7. *Кириленко І.Г. Напрями підвищення конкурентоспроможності вітчизняного сільськогосподарського виробництва // Економіка АПК.* – 2005. – №11. – С.68–72. 8. *Соціально-економічні проблеми розвитку українського села і сільських територій.* – К.: ННЦ ІАЕ УААН, 2005. – 84 с. 9. *Соціально-економічний розвиток аграрного сектора в інтересах суспільства // Економіка України.* – 2005. – №4. – С.4–20. 10. *Фесина А.А. Розвиток АПК України в контексті Європейського виміру // Економіка АПК.* – 2002. – №9. – С.13–17. 11. *Черевко Г.В. Перспективи і проблеми інтеграції України у Європейський Союз // Перспективи кооперації в АПК України в умовах інтеграції в Європейський Союз: Матер. Міжна. наук.-практ. конф. 15–16 вересня 2005 р.* – Львів: ЛДАУ, 2005. – С.12–29.

УДК 351.824.11:657.011.47](477)

Г.В. Головчак

Львівський національний університет імені Івана Франка,  
кафедра обліку і аудиту

## ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ СИСТЕМИ УПРАВЛІННЯ ДІЯЛЬНІСТЮ ЖИТЛОВО-КОМУНАЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ УКРАЇНИ

© Г.В.Головчак, 2007

**Зосереджено увагу на формуванні обліково-аналітичного забезпечення системи управління діяльністю житлово-комунальних підприємств. Основним чинником впливу на прийняття управлінського рішення є організація систем обробки інформації.**

**In this article author gave attention on creating accounting-analysis information base of system managing municipal enterprises. The main factor by process managerial decisions is organization of system information's processing.**

**Постановка проблеми.** Житлово-комунальне господарство – важливий вид економічної діяльності, технологічні та виробничі особливості якого визначають певні вимоги до організації обліку та аналізу. Необхідне вдосконалення технічного та інформаційного забезпечення впровадженням автоматизованих систем обліку та аналізу, до складу яких мають входити автоматизовані робочі місця обліковців-аналітиків. Комплексного підходу до визначення особливостей житлово-комунальних підприємств при створенні обліково-аналітичної системи сьогодні ще не сформовано.

**Аналіз досліджень і публікацій.** Дослідження процедур автоматизації обліку та аналізу в контексті створення ефективної системи управління відображено у працях вітчизняних та зарубіжних науковців І.В. Гордієнка, В.П. Завгороднього, С.В. Івахненко, О.В. Коваленка, С.В. Павлової, В.В. Сопка М.А. Поукока, А.Х. Тейлора. Зокрема, проблемі формування якісного обліково-аналітичного забезпечення приділяв значну увагу проф.В.П. Завгородній, який вважав, що “..незважаючи на те, що завдання обліку вирішуються за допомогою комп’ютерів, продуктивність праці обліковців і менеджерів є порівняно низькою. Більшого ефекту можна досягти шляхом вдосконалення методології та організації власне облікової системи, підвищення її контрольних та аналітичних можливостей, а також за рахунок максимального задоволення потреб управління в інформації” [2, 26]. М.А. Поукок висловлює думку, що “... вибірка облікової інформації для управлінських цілей має здійснюватися головним бухгалтером із творчим підходом, який допоможе йому, окрім балансу та рахунків прибутків і збитків, виокремити чинники впливу на діяльність підприємства та її фінансовий результат” [6, 217]. Однак немає єдиної думки щодо процедури формування обліково-аналітичного забезпечення системи управлінських рішень.

**Цілі статті.** Метою дослідження є формування оптимальної моделі обліково-аналітичного забезпечення для забезпечення функцій управління при прийнятті управлінських рішень у житлово-комунальних підприємствах України.

**Основний матеріал.** Так, С.В. Павлова зауважує, що проблемним аспектом використання автоматизованих систем управління в обліковій та аналітичній роботі підприємства є “..малий спектр функцій управлінського обліку та формування облікової роботи на підприємстві” [4, с. 461]. Проф. В. Сопко, аналізуючи облік та аналіз як системи, доходить висновку, що “..вони предметно виокремлені в системі управління як управлінські функції і є складовими зазначеної системи.” Також він зазначає, що “..бухгалтерський облік та аналіз – це не просто функції, а об’єктивно зумовлений порядок облікових і аналітичних процедур, що їх проводять стосовно даних, аби дістати необхідну інформацію” [5, 7].

Згідно з основними положеннями теорії систем та постулатів Глушкова, будь-який об’єкт, явище чи процес (включаючи підприємство) можна розглядати як систему. Під системою розуміють сукупність взаємозв’язаних в одне ціле елементів. Елемент системи – це частина цілого, яка під час аналізу не підлягає поділу на складові. Перша особливість підприємства як системи полягає в тому, що підприємство – це відкрита система, яка може існувати лише за умови активної взаємодії з довкіллям. Інша особливість підприємства як системи: воно є штучною системою, створеною людиною заради її власних інтересів, передовсім спільної праці. Оскільки роботу на підприємстві поділено між підрозділами та окремими виконавцями, то необхідно координувати їхні дії, щоб досягти загальної мети діяльності. Тому об’єктивно виникає потреба у відокремленні управлінської праці від виконавчої. Управління, яке (в широкому розумінні) є діяльністю, спрямованою на координацію роботи інших людей (трудових колективів), також є складною системою [3, с. 42].

Організація – це формування структури системи, розподіл завдань, повноважень і відповідальності між працівниками фірми для досягнення загальної мети її діяльності [3, с. 56]. Незадовільне планування чи недосконала організація, так само, як і слабка мотивація праці або поганий контроль, негативно впливають на результати діяльності фірми загалом. Важливо наголосити, що управління підприємством відображає сукупність взаємозв’язаних процесів планування, організації, мотивації та контролю, які забезпечують формування й досягнення цілей підприємства. Практично функції управління реалізуються за допомогою системи методів управління.

Організаційна структура управління будь-яким суб’єктом господарювання – це форма системи управління, яка визначає склад, взаємодію та підпорядкованість її елементів [3, с. 57]. Лінійно-функціональна організаційна структура управління спирається на розподіл повноважень та відповідальності за функціями управління і прийняття рішень по вертикалі. Вона дає змогу організувати управління за лінійною схемою (директор–начальник цеху–майстер), а функціональні відділи апарату управління підприємства лише допомагають лінійним керівникам вирішувати

управлінські завдання. Лінійні керівники не підпорядковані керівникам функціональних відділів апарату управління. Така структура управління завдяки своїй ієрархії забезпечує швидку реалізацію управлінських рішень, сприяє спеціалізації і підвищенню ефективності роботи функціональних служб, уможлиблює необхідне маневрування ресурсами. Вона є доцільною за умови масового виробництва зі сталим асортиментом продукції та незначними еволюційними змінами технології її виготовлення, тобто для житлово-комунальних підприємств. Проте за умови частих технологічних змін, оновлення номенклатури продукції використання цієї організаційної структури уповільнюються терміни підготовки і прийняття управлінських рішень, не забезпечується належна злагодженість в роботі функціональних відділів (підрозділів).

Завдяки переходу на національні стандарти бухгалтерського обліку житлово-комунальні підприємства отримали свободу, що надається їм на всіх рівнях організації бухгалтерського обліку та право самостійно приймати рішення з питань обліку, зокрема: визначати облікову політику підприємства, вибирати форму і методи бухгалтерського обліку, як систему реєстрів обліку та робочий План рахунків з урахуванням особливостей своєї діяльності, затверджувати правила документообігу і технологію обробки облікової інформації, додаткову систему реєстрів аналітичного обліку, розробляти систему і форми управлінського обліку, звітності та контролю за господарськими операціями тощо. Як свідчить практика, актуальними питаннями організації обліково-аналітичної системи для житлово-комунальних підприємств є: правильність формування облікової політики та застосування її положень; виконання всіх методологічних вимог П(С)БО та Інструкції про застосування Плану рахунків щодо ведення поточного і зведеного бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності; усвідомлення та здобуття навичок всіма фахівцями бухгалтерій з ведення специфічних господарських операцій в контексті чинних законодавчих норм за всіма ділянками обліку; використання сучасних комп'ютерних бухгалтерських програм та їх відповідність вимогам П(С)БО тощо [1, с. 112]. Бухгалтерський облік – це основа, ядро інформаційного забезпечення діяльності підприємства. В його системі формується близько 80% обсягу інформації щодо фінансово-господарських операцій.

Метою створення якісної системи обліку та аналізу діяльності житлово-комунальних підприємств є:

- забезпечення відповідності нової системи обліку ринковій системі економічних відносин та інтеграційним процесам;
- формування надійного джерела інформації про фінансовий стан підприємства;
- збирання та обробка інформації, придатної для об'єктивного ціноутворення (формування тарифів на послуги) та ефективного управління (використання облікової інформації в процесі прийняття управлінських та інвестиційних рішень);
- забезпечення більшої відкритості вітчизняного обліку для українських та західних інвесторів та прозорості фінансової звітності.

Сучасна система обліку діяльності житлово-комунальних підприємств повинна відповідати певним вимогам, зокрема:

#### 1. За якістю:

- бути своєчасною, щоб оперативно використовувати облікові дані під час управління;
- бути документально обґрунтованою, достовірною (дані обліку повинні відповідати дійсності, тобто фактичній наявності цінностей, які є предметом обліку, дійсному стану та руху в часі всіх засобів, що є на підприємстві);
- задовольняти вимоги – необхідності та достатності інформації для управління та контролю;
- бути доступною і зрозумілою для всіх учасників діяльності підприємства при здійсненні перевірок та розроблення заходів щодо покращання показників роботи.

#### 2. За змістом:

- правильно відображати вимоги нормативно-правових документів;
- відображати виконання завдань, поставлених апаратом управління;
- охоплювати всі види звичайної діяльності підприємства: операційну (постачання, виробництво та збут), фінансову, інвестиційну, інші;

- відображати наявність, рух та використання усіх засобів – матеріалів, палива, енергії, обладнання, інструменту, а також робочої сили;
- визначати фонд заробітної плати, виявляти продуктивність праці;
- надавати інформацію про фактичні витрати для розрахунків собівартості продукції;
- відображати фінансовий стан підприємства, фінансові результати діяльності.

### 3. За побудовою:

- правильно відображати організацію та технологію виробництва;
- побудова обліку і способи обчислення облікових даних повинні відповідати побудові та методиці розрахунку планових показників для можливості їхнього порівняння;
- побудова обліку і методика обчислення облікових даних і фінансово-економічних показників діяльності повинні бути однаковими в усіх підприємствах цього виду діяльності, що дає можливість порівнювати роботу окремих підприємств [4].

Житлово-комунальні підприємства повинні виконати низку процедур, щоб забезпечити ефективну організацію системи обліку та аналізу, перелік яких містить:

1. Розроблення робочого Плану рахунків та типової їхньої кореспонденції.
2. Складання плану документації та документообігу.
3. Формування плану технічного оформлення облікової інформації.

В результаті житлово-комунальні підприємства повинні мати внутрішню нормативну документацію з організації бухгалтерського обліку відповідно до вимог законодавства. Зокрема, необхідними для управління є Наказ про облікову політику; робочий план рахунків бухгалтерського обліку; Положення про документообіг, включаючи: правила, графік, схеми документообігу (виконання облікових робіт); перелік типових (уніфікованих) форм документів, реєстрів обліку, що застосовують; перелік форм первинної облікової документації, розроблених і затверджених підприємством; форми документів для внутрішньої бухгалтерської звітності; перелік осіб, що мають право підпису бухгалтерських документів, Положення про інвентаризацію майна та зобов'язань; Перелік матеріально відповідальних осіб; Положення про бухгалтерію; Посадові інструкції осіб бухгалтерії (фінансово-бухгалтерських служб).

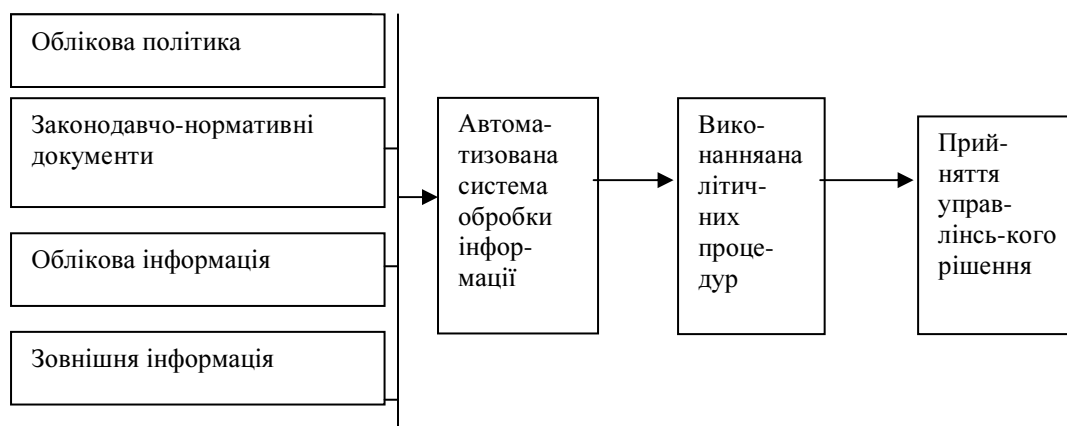
Глибина і результативність аналітичних процедур залежать від обсягу, своєчасності та якості використовуваної інформації. Для одержання, опрацювання, збереження і використання інформації витрачаються праця і матеріальні ресурси. Тому інформація має, крім споживної цінності, ще й вартість, яка повинна відшкодовуватися її сторонніми користувачами. Інформація, яка використовується в економічному аналізі, має відповідати певним вимогам. Перша – це якість, вірогідність даних, тобто їхня відповідність реальному стану речей і явищ. Досягається це усуненням передумов спотворення інформації, застосуванням досконаліших систем реєстрації, методів її вимірювання та прийомів наступного контролю. Друга вимога – це повнота і різнобічність даних. Збирання якомога більшої кількості даних, однак, може створити проблему зайвої інформації. Надлишок інформації до того ж підвищує витрати на її фіксацію, опрацювання і зберігання. Третя вимога – це оперативність, своєчасність і безперервність надходження даних. Інформація повинна надходити до користувача, перш ніж застаріє, інакше вона частково або повністю втрачає свою корисність. Четверта вимога – це порівнюваність даних за складом, у часі й просторі. Насамперед треба вказати на проблему порівняння вартісних показників і застосування одиниць їхнього вимірювання. П'ята вимога – це доступність, гласність даних [4, с. 37].

Проте не завжди можна одержати все необхідне для виконання аналітичних досліджень. Якщо аналіз здійснюється в умовах певного браку даних, це не може не зашкодити якості роботи та висновків. Проблеми з інформацією виникають не лише у разі її відсутності, викривлень, а й у зв'язку з обмеженнями щодо порядку і використання, впровадженням різних комерційних, службових, державних та інших таємниць. Повертаючись до питання оперативності інформації як найважливішої її властивості, підкреслимо, що тільки завдяки комп'ютеризації виробництва забезпечується справжня оперативність і доступність інформації. Комп'ютерні технології вносять істотні зміни у зміст і методику вирішення аналітичних завдань на підприємстві. Висока швидкість виконання розрахункових та логічних операцій дає змогу обробляти великі обсяги аналітичної

інформації та дуже плідно й своєчасно використовувати її в управлінні виробництвом. Створення локальної мережі автоматизованих робочих місць не тільки поліпшує оперативність і доступність інформації, але й розширяє перелік конкретних питань економічного аналізу, зміщує його напрям із традиційної оцінки діяльності за минулі періоди до вивчення поточних та майбутніх ситуацій, щоб сприяти розробленню обґрунтованих і зважених управлінських рішень.

Під час аналітичного дослідження використовують великі обсяги різнопланової інформації. Основними джерелами інформації для аналізу діяльності житлово-комунальних підприємств є: 1) планово-нормативна (фінансовий план, норми витрат і нормативи, затверджений перелік цін і тарифів, законодавчі акти, інструкції, договори, технологічна документація тощо); 2) дані бухгалтерського, статистичного і оперативного обліку та звітності; 3) внутрішня необлікова інформація (накази, виробничі листування, довідки про перевірки та акти ревізій (аудиту), протоколи виробничих нарад, доповідні записки тощо); 4) зовнішня інформація (звітні дані споріднених підприємств і матеріали галузевих видань, збірники статистичних матеріалів як вітчизняних, так і закордонних установ, дані переписів і анкетних обстежень); 5) дані особистих спостережень аналітика (виробничі екскурсії, хронометраж робочого дня, опитування працівників підприємства) (див. рисунок).

Вся підібрана для аналізу інформація і, насамперед, показники обліку та звітності мають бути ретельно перевірені за формою і змістом. Під час перевірки за формою встановлюється правильність оформлення документів і звітів з погляду повної наявності й заповнення всіх реквізитів, таблиць, підписів, арифметичних сум, підсумків; відповідність і спадкоємність цифр, перенесених з інших документів та попередніх років; узгодженість цифр у різних формах звіту і взаємозалежних величин. Виконуючи таку перевірку, користуються засобами логічного та арифметичного контролю. Логічний контроль здебільшого встановлює лише наявність помилки, а інший арифметичний контроль відображає розмір помилки. При перевірці інформації за змістом, а вона може бути здійснена лише на підприємстві, встановлюють відповідність звіту даним бухгалтерського обліку, а достовірність самого обліку перевіряють його відповідністю реальному стану речей та процесів на підприємстві. Ця перевірка складніша і є елементами ревізії або аудиту. Пересвідчившись у достовірності інформації, розпочинають аналіз діяльності підприємств.



*Модель обліково-аналітичного забезпечення системи управління*

Цілеспрямованість аналітичного дослідження, вагомість його висновків та обґрунтованість пропозицій значною мірою залежать від добору виконавців та організації робіт. Під організацією розуміють створення злагодженої постійної системи для виконання якихось робіт або досягнення певної кінцевої мети [3, 57]. Організація аналітичної роботи на житлово-комунальному підприємстві передбачає: розроблення загальних засад і порядку виконання аналізу, планування роботи загалом, окремих її робіт та етапів; матеріальне, науково-методичне та кадрове забезпечення

загального керівництва; приймання виконаних аналітичних робіт, порядок їхнього оформлення; контроль за впровадженням у виробництво; розроблення заходів для поліпшення діяльності підприємства. Аналітична робота підприємства розпочинається з планування. Розрізняють загальний план аналітичної роботи на підприємстві та план (програму) конкретних аналітичних робіт [1, с. 64]. Загальний план роботи складають на рік з поділом за кварталами. У плані зазначають розділи господарської діяльності та об'єкти, що мають вивчатися, періодичність і терміни виконання робіт, відповідальні технічні виконавці, технічні засоби та джерела інформації, потрібні для здійснення аналізу. У планах на окремі роботи, які складають відповідно до загального плану аналітичної роботи, передбачають об'єкти та етапи аналізу, терміни виконання й завдання робіт тощо. Організація окремих аналітичних робіт включає такі етапи: призначення керівника роботи; підбір кваліфікованих виконавців; складання плану роботи, необхідним інструктивним матеріалом; забезпечення технічними та іншими засобами; контроль роботи та реалізація пропозицій аналітиків; інші [5, с. 117]. Організаційні питання можуть вирішуватися по-різному залежно від того, стосується це виконання аналітичних робіт працівниками підприємства та для власних потреб його колективу чи це пов'язано з вивченням діяльності підприємства сторонніми контролюючими установами. Це може зумовлювати зміни термінів і виконавців, а й змісту програми, що використовується. Якщо аналіз виконують сторонні організації, то аналітиками можуть бути аудитори, працівники банків та наукових установ, відомчі ревізори та інші працівники контролюючих організацій. Аналіз здійснюють економічні підрозділи підприємства, але до виконання аналітичних робіт залучаються також працівники технічних, технологічних та інших служб.

**Висновки.** Управління господарською діяльністю потребує інформаційного забезпечення, джерелами якого є облікова система житлово-комунального підприємства та результати виконання аналітичних робіт. Для удосконалення управління діяльністю підприємств необхідно використовувати нові методи управління і сучасні програмні продукти, адже одним із чинників ефективного господарювання є високий рівень організації управління. Істотне значення має якісна та своєчасна інформація, яка необхідна для прийняття управлінських рішень. Використання систем автоматизованої обробки інформації дає змогу вирішити проблему поточності і оперативності обліково-аналітичної інформації.

1. Гура Н.О. *Облік у житлово-комунальному господарстві: теорія і практика*. – К., 2006. 2. Завгородній В.П. *Автоматизація бухгалтерського обліку, контролю, аналізу та аудиту*. – К., 2004. 3. Покропивний М.В. *Економіка підприємства*. – К., 2000. 4. Павлова С.В. *Проблеми використання автоматизованих систем управління в обліковій та аналітичній роботі на підприємстві – Економіка: проблеми теорії та практики*. – 2005. – Вип. 199. – С. 461. 5. Сопко В.В., Завгородній В.П. *Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю та аналізу*. – К., 2000. 6. *Финансовое планирование и контроль / Под.ред. М.А. Поужока и А.Х. Тейлора*. – М., 1996.