



УДК 657.6

Довгалець Ю. В., старший викладач кафедри обліку і аудиту

(Національний університет водного господарства та природокористування, м. Рівне)

ОСНОВИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В КОНТЕКСТІ ІНФОРМАЦІЙНОЇ СИСТЕМИ ПІДПРИЄМСТВА

Статтю присвячено розкриттю основ управлінського обліку як інформаційної системи підприємства. Розкрито сутність облікової інформації, цілі сучасної системи бухгалтерського та управлінського обліку.

Ключові слова: система бухгалтерського обліку, система управлінського обліку, виробничий облік, управлінський облік, фінансовий облік, облікова інформація, інформаційна система управлінського обліку, господарська діяльність підприємств.

Нині інформаційні потреби суб'єктів господарювання є досить високими. Діяльність підприємства – об'єктивний чинник виникнення інформації. Як відзначає професор Н.В. Кужельний, «економічні процеси, що відбуваються, і явища породжують інформацію, що більш-менш адекватно характеризує операції виробничої і фінансової діяльності» [4].

Дані про окремі операції господарської діяльності за допомогою бухгалтерського обліку систематизуються і перетворюються в інформаційну характеристику економічних процесів і явищ. Бухгалтерський облік виступає як системний процес одержання і передачі достовірної інформації про господарську діяльність для прийняття управлінських рішень. У цьому полягає мета бухгалтерського обліку, що створений не для відображення економічних процесів, а для керування ними» [6, С. 25-26]. Це підтверджує і Р. Обер: «Бухгалтерський облік – це інформаційний інструмент на службі керування підприємством» [7, С. 41]. Ж.Г. Курсель-Сенель вказує, хто повинен володіти цим інструментом: «Знання обліку необхідно всім, але більше всього керуючим» [9, С. 67].

Облікова інформація є основою, матеріальною базою системи керування.

Професор, академік НАНУ Н.Г. Чумаченко підкреслює: «Не інформація виникає з керуванням, а останнє виникає на основі інформації. Керування неможливе без інформації» [10, С. 140]. В. Палій і Р. Вандер Вив вважають інформацію найважливішим елементом «кермового колеса» менеджменту [9, С. 93-94], а А.Н. Кузьминський

зауважує: «Облікова інформація представляє дійсний інформаційний каркас об'єкта керування, його копію» [6, С. 10].

Бухгалтерський облік і його продукт – облікова інформація, розглянуті з позицій теорії інформації, загальної теорії прийняття рішень (Р. Купер, Джон Хобсон, Боб Райан, К. Шеннон, Е. Теребуха, А. Яругова та ін.), у сучасному світі стають мовою бізнесу і підприємництва. Принципи і логіка бухгалтерського обліку, що перетворюють значення інформацію в легко сприйману економічну форму, дозволяють зрозуміти світ бізнесу й активно впливати на нього. В основі подібного впливу лежить інтерпретація облікової інформації, що повинна забезпечити обліковий персонал.

Тут доречно помітити, що сучасна система бухгалтерського обліку на підприємствах, що функціонують в умовах ринкових відносин, повинна задовольняти інформаційні потреби широкого кола користувачів. Відповідно до інтересів різних груп споживачів інформації сучасна система бухгалтерського обліку повинна служити трьом головним цілям:

- обліку активів підприємства, його зобов'язань і капіталу, періодичній публічній звітності про фінансовий стан і фінансові результати;
- інформаційній підтримці керування, тобто забезпеченню управлінського апарату інформацією, необхідною для прийняття управлінських рішень;
- «стратегічному обліку», що забезпечує керівників інформацією для розробки управлінських рішень щодо майбутньої господарської діяльності.

Систему обліку, призначену для досягнення першої мети, у світовій обліковій практиці прийнято називати фінансовим обліком. При незаперечному пріоритеті фінансовий облік не може повністю забезпечити інформаційні потреби керування. Так, досить часто для прийняття рішень керівництву необхідно мати інформацію про зовнішні події, обстановку на ринку та інші не кількісні дані. Крім того, менеджерові варто давати оцінки, покладаючись при цьому не тільки на дані про минулі події. З цього приводу В.Е. Патон і В.К. Циммерман підкреслювали непридатність звітності для прогнозу господарської діяльності, у той час як такий прогноз украй необхідний для керування. Джордж Олівер Мей, один з найвидатніших американських бухгалтерів, писав про непридатність бухгалтерської звітності для керування підприємством, тому що вона хронічно застаріває й у силу цього позбавлена оперативності [9]. Тому задоволення інформаційних потреб керування досягається організацією управлінського обліку – системи, що забезпечує зв'язок бухгалтерського обліку з управлінською сферою.

У західних країнах управлінський облік набув широкого засто-



сування у всіляких сферах бізнесу.

Кожен бухгалтер знає, що управлінський облік забезпечує контроль за дотриманням технології, отже, і за якістю продукції. Система обліку в СРСР була досить досконала для керування виробництвом у тих умовах господарювання, тобто мала той же управлінський і фінансовий облік [9, С. 6-7].

Професор А.С. Бородкін дотримується іншої думки, відкидаючи існування системи управлінського обліку, вважаючи її міфічною, нежиттєздатною, концептуально помилковою [1, С. 49].

Тим часом в Україні (як і у Франції, Німеччині, Італії, Іспанії, інших розвитих країнах) діючим Законом «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [8] існування фінансової й управлінської бухгалтерії визнано офіційно. Законодавчо закріплено функції бухгалтерського обліку, що передбачають не тільки задоволення інформаційних інтересів зовнішніх споживачів, але й обслуговування внутрішніх інформаційних потреб. З цією метою згідно п. 5 статті 8 Закону [8] підприємство самостійно, виходячи з особливостей діяльності, розробляє систему і форми внутрішньогосподарського (управлінського) обліку і звітності. Вважаємо, що законодавче закріплення внутрішньогосподарського (управлінського) обліку – закономірний результат генезису економічних відносин в Україні, що супроводжується в даний час помітним ростом підприємницької активності. Поділяємо думку Л.В. Нападовської [5, С. 134] щодо важливості цієї обставини, що вимагає окремого обговорення питань, зв'язаних з цілями і функціями управлінської бухгалтерії, дослідження природи управлінського обліку, його концептуальних основ, проблем.

Мету управлінського обліку традиційно визначають як надання допомоги керуючим; контроль і прогнозування витрат; вибір найбільш ефективних шляхів розвитку підприємства; прийняття оперативних управлінських рішень. Виділяють наступні функції управлінського обліку: планування і координування майбутнього розвитку підприємства; оперативне керування; оперативний контроль і оцінка діяльності підприємства, його підрозділів. Професор Я.В. Соколов стверджує, що цим функціям відповідають три розділи управлінського обліку: облік витрат, оперативний аналітичний облік; центри відповідальності [9, С. 403]. За нашим переконанням, постановка мети управлінського обліку, його функції повинні бути неодмінно ув'язані з мотивацією. З цієї причини нам близька точка зору Э. Каплана, який вважає, що основними функціями управлінського обліку є забезпечення всіх рівнів керування даними, необхідними для прийняття управлінських рішень щодо планування і контролю; вироблення інформації, що служить засобом комунікації усередині підприємства [9, С. 402].

Однак таким могутнім засобом може стати тільки ефективна система управлінського обліку.

Розробка ефективної системи управлінського обліку, як ми розуміємо, повинна починатися з ґрунтового розгляду його концептуальних основ. У зв'язку з цим необхідним є дослідження його сутності і сучасного змісту; найважливіших об'єктів і методів їхнього дослідження; принципів і систем організації; проблемних аспектів управлінського обліку.

У цьому контексті варто помітити, що дискусійні аспекти теорії і практики управлінського обліку досить багатогранні. Вивчення праць Р. Ентоні, Ч.Т. Хорнгрена, Д. Хобсона, Б. Райана, К. Друрі, А. Яругової, Н.Г. Чумаченко, С.Ф. Голова, А.Ф. Аксененко, М.С. Бобіжонова, Ж.Ж. Паримбаєва, В.І. Ткач, В.В. Ткач та ін. показує, що наукова дискусія починається з визначення змісту управлінського обліку. При цьому в одних випадках управлінський облік ототожнюється з виробничим, в інших – представляється як складова частина останнього, а в третій – як більш широке поняття.

Одні автори описують процес прийняття рішень, що базується на принципах виробничого обліку, інші – використовують термін «управлінський облік». На нашу думку, розходження в поглядах мають історичне підґрунтя. Відомо, що становлення управлінського обліку відбувалося на базі еволюції калькуляційної справи, у результаті чого сформувалося різне уявлення про сучасне співвідношення понять «виробничий облік» і «управлінський облік», так само, як і про їхній зміст.

Так, Р. Вілсон і В. Хуа розглядають виробничий облік як важливу складову частину управлінського обліку. Цю думку розділяє М.А. Вахрушина. Вона відзначає, що система управлінського обліку з'явилася на базі виробничого і вводить поняття «бухгалтерський управлінський облік»: «Бухгалтерський управлінський облік містить у собі виробничий облік і невелику частину фінансового обліку» [3, С. 14].

Ми поділяємо думку про те, що управлінський облік є системою інформаційного забезпечення керування. Р. Ентоні особливо підкреслював, що менеджери мають потребу в інформації для здійснення своїх обов'язків. Згідно біховеристичного підходу до обліку (концепції, обґрунтованої К.Т. Девіне і розвиненої Дж. Росом і Б. Ріттсом) облікова інформація – стимул, вхід у систему керування. Оброблена, інтерпретована і представлена менеджерів, вона повинна викликати його реакцію у вигляді прийнятого управлінського рішення. Щоб реакція відбулася і була адекватною, інформація, сформована управлінським обліком, повинна відповідати визначеним вимогам.

Висновок. Дослідження теорем стратегічного обліку показує, що його розробка і впровадження можливе тільки на основі сучас-



них концепцій управлінського обліку. Звідси випливає, що на нинішньому етапі гармонізації української національної системи обліку першорядним є впровадження ефективних систем управлінського обліку.

1. Бородкін О. С. Внутрігосподарський (управлінський) облік: концепція і організація. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2001. № 2. С. 45–53.
2. Валуев Б. И. Проблемы развития учета в промышленности. М. : Финансы и статистика. 1984. – 215 с.
3. Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учёт: учеб. пособие для вузов. М. : Финстатинформ, 1999. 359 с.
4. Кужельний М. В., Лінник В. Г. Теорія бухгалтерського обліку. К. : КНЕУ, 2001. 334 с.
5. Нападівська Л. В. Внутрігосподарський контроль в ринковій економіці : монографія. Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. 224 с.
6. Організація бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: підручник / А. М. Кузьмінський, В. В. Сопко, В. П. Завгородній ; за ред. А. М. Кузьмінського. К. : Вища школа, 1993. 223 с.
7. Палий В. Ф., Соколов Я. В. Теория бухгалтерского учета : учебник. 2-е издание; перераб. и доп. М. : Финансы и статистика, 1988. 388 с.
8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.99 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua> (дата звернення : 01.10.2018).
9. Соколов Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней : учеб. пособие для студ. экон. спец. вузов. М. : Аудит, ЮНИТИ, 1996. 638 с.
10. Чумаченко Н. Г. Учет и анализ в промышленном производстве США. М. : Финансы, 1971. 237 с.

Рецензент: к.е.н., доцент Сиротинська А. П. (НУВГП)

Dovhalets Y. V., Senior Lecturer (National University of Water and Environmental Engineering, Rivne)

BASES OF MANAGEMENT ACCOUNT IN THE CONTEXT OF THE ENTERPRISE INFORMATION SYSTEM

The article is devoted to the disclosure of the basics of managerial accounting as an information system of the enterprise. The essence of the accounting information, the goals of the modern system of accounting and management accounting is revealed. The information needs of business entities are high today. The activity of the enterprise is an objective factor in the emergence of information. Data on individual business operations with the help of accounting are systematized and transformed into an information characteristic of economic processes and phenomena. Accounting acts as a systemic process of obtaining and transmitting reliable information about business activities for making managerial decisions. This is the purpose of accounting. The modern system of accounting in enterprises operating in conditions of market relations, should meet

the information needs of a wide range of users. The purpose of managerial accounting is traditionally defined as providing assistance to managers; control and forecasting of expenses; choice of the most effective ways of enterprise development; making operational management decisions. According to this distinguish the following functions of managerial accounting: planning and coordinating the future development of the enterprise; operational management; operational control and evaluation of the activities of the enterprise and its divisions. The development of an effective system of managerial accounting, in our understanding, must begin with a thorough consideration of its conceptual foundations. In this regard, it seems necessary to study its essence and contemporary content; the most important objects and methods of their research; principles and systems of organization; problematic aspects of managerial accounting. The study of the theorems of strategic accounting shows that its development and implementation is possible only on the basis of modern concepts of managerial accounting. It follows from this that at the current stage of harmonization of the Ukrainian national accounting system the introduction of effective systems of management accounting is paramount.

***Keywords:* accounting system, system of managerial accounting, production accounting, management accounting, financial accounting, accounting information, economic activity of enterprises.**

Довгалец Ю. В., старший преподаватель (Национальный университет водного хозяйства и природопользования, г. Ровно)

ОСНОВЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В КОНТЕКСТЕ ИНФОРМАЦИОННОЙ СИСТЕМЫ ПРЕДПРИЯТИЯ

Статья посвящена раскрытию основ управленческого учета как информационной системы предприятия. Раскрыта сущность учетной информации, цели современной системы бухгалтерского и управленческого учета.

***Ключевые слова:* система бухгалтерского учета, система управленческого учета, производственный учет, управленческий учет, финансовый учет, учетная информация, хозяйственная деятельность предприятий.**
