

ЛІТЕРАТУРА

1. Браун М.Г. Сбалансированная система показателей: на маршруте внедрения / Пер. с англ. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2005. – 226 с.
2. Барилюк І. Збалансована система показників – основа стратегічного управління ресурсним потенціалом банківських установ // Формування ринкової економіки в Україні. – 2009. – Вип. 19. – С. 147–153.
3. Каплан Р.С., Нортон Д.П. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию / Пер. с англ. – 2-е изд., испр. и доп. – М.: ЗАО "Олимп-Бизнес", 2003. – 320 с.
4. Николаева О.Е., Алексеева О.В. Стратегический управленческий учет. – М.: Едиториал УРСС, 2003. – 304 с.
5. Ольве Н.-Г., Рой Ж., Веттер М. Оценка эффективности деятельности компании. Практическое руководство по использованию сбалансированной системы показателей / Пер. с англ. – М.: Издательский дом "Вильямс", 2004. – 304 с.
6. Парасій-Вергуненко І.М. Збалансована система показників (BSC) як інструмент стратегічного аналізу та управління // Збірник наукових праць; за ред. доктора с.-г. наук, професора, академіка АН ВШ України, засл. діяча науки і техніки України, ректора університету (голова) М.І. Бахмата. – Кам'янець-Подільський, 2009. – Вип. 17. – Т. 2. – С. 384–388.
7. Слинков В.Н. Сбалансированная система показателей в менеджменте организации: Теория и практика. – К.: КНТ, 2007. – 292 с.

УДК 657:334.723

СУТНІСТЬ СЕГМЕНТАРНОГО ОБЛІКУ

Ігнатенко Т.В.

Київський національний торговельно-економічний університет

Рассмотрено зарождение сегментарного учета как подсистемы управленческого учета в Украине. Раскрыто понятие сегмента деятельности и его виды. Проанализировано понятие управленческого и сегментарного учета с точки зрения разных научных работников.

Ключевые слова: управленческий учет, сегмент деятельности, географический сегмент, операционный сегмент, учет по сегментам, отчетность по сегментам.

The origin of segmental account as a subsystem of administrative account in Ukraine is considered. The concept of a segment of activity and its kinds are exposed. The concept of administrative and segmental account from the point of different researchers is analyzed.

Key words: managerial accounting, business segment, geographic segment, operating segment, accounting for segments, Segment Reporting.

Актуальність дослідження. Все більший інтерес як за кордоном, так і в Україні набувають дані сегментарної звітності, що пов'язано з науково-технічним прогресом та сучасними економічними умовами.

Підприємства відкривають філії у різних регіонах або здійснюють різні види діяльності для того, щоб збільшити свої прибутки і одночасно диверсифікувати свої ризики. Звітність за сегментами призначена для відображення такої диверсифікованої діяльності. Особливої актуальності набуває завдання здобуття якісної і кількісної інформації, яку надає кожен сегмент ринку, окремий вид товарів або послуг, регіон, окремі підрозділи, клієнти, постачальники для ефективного управління організацією, а також ухвалення рішень про зміну її структури і об'єктивної оцінки вартості організації.

Облік та звітність за сегментами регулюються ПСБО 29 "Фінансова звітність за сегментами", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 19 травня 2005 року № 412, який регламентує порядок складання бухгалтерської звітності за сегментами для зовнішніх користувачів.

Питання сутності сегментарного обліку досліджені недостатньо, що обумовлює актуальність даної теми.

Мета статті: уточнити поняття та сутність сегментарного обліку.

Матеріали і методика досліджень. Інформаційною базою для дослідження були праці вітчизняних і зарубіжних науковців з цього питання, а також публікації в спеціалізованих виданнях.

В процесі дослідження застосовувались такі методи, як монографічний, аналізу, синтезу та аналогій.

Об'єктом дослідження виступає сегментарний облік як підсистема управлінського обліку.

Основні результати дослідження. Інформація, необхідна для оперативного управління організацією, міститься в системі управлінського обліку, який є перспективним напрямком бухгалтерської практики.

На сьогоднішній день немає єдиної точки зору щодо сутності управлінського обліку.

Думка зарубіжних авторів зводиться до того, що управлінський облік являє собою інформаційну систему, що готує дані для оперативного управління виробництвом.

К. Друрі визначає управлінський облік як "надання особам в самій організації інформації, на основі якої вони приймають більш обгрунтовані рішення і підвищують ефективність і продуктивність поточних операцій" [6].

На думку Б. Нідлза, управлінський облік – це процес підготовки інформації, необхідної керівництву для планування, контролю і ухвалення рішень [11].

Дж. Фостер і Ч.Т. Хорнгрен зазначають: "управлінський облік – це ідентифікація, вимір, збір, систематизація, аналіз, розкладання, інтерпретація і передача інформації, необхідної для управління якими-небудь об'єктами" [17].

Багато робіт, присвячених управлінському та сегментарному обліку, підготовлено такими російськими авторами, як Н.П. Кондраков, М.А. Бахрушина, В.Ф. Палій, А.Д. Шеремет, Т.П. Карпова, А.А. Соколов, Г.Ю. Касьянова, В.І. Ткач, С.А. Ніколаєва, В.Е. Керімов.

М.А. Бахрушина зазначає: "Управлінський облік можна визначити як самостійний напрям бухгалтерського обліку організації, яке забезпечує її управлінський апарат інформацією, використовуваною для планування, управління, контролю і оцінки організації в цілому, а також її структурних підрозділів" [3].

С.А. Ніколаєва розглядає управлінський облік як "систему обліку, планування, контролю, аналізу доходів, витрат і результатів господарської діяльності в необхідних аналітичних розрізах, оперативного ухвалення різних управлінських рішень в цілях оптимізації фінансових результатів діяльності організації в короткостроковій і довгостроковій перспективі" [12].

В.Е. Керімов стверджує, що "в управлінському обліку можуть використовуватись будь-які методи, прийоми та способи, які є корисними для прийняття рішень. Система управлінського обліку складається із множини процедур, які можуть змінюватися в залежності від цілей управління" [8].

Т.П. Карпова зазначає, що "суть управлінського обліку – інтегрована система обліку витрат і доходів, нормування, планування, контролю і аналізу, що систематизує інформацію для оперативних управлінських рішень і координації проблем майбутнього розвитку організації" [7].

А.Д. Шеремет дає визначення: "Управлінський облік – підсистема бухгалтерського обліку, яка в рамках однієї організації забезпечує її управлінський апарат інформацією, використовуваною для планування, власне управління і контролю за діяльністю організації. Цей процес включає виявлення, вимір, збір, аналіз, підготовку, інтерпретацію, передачу і прийом інформації, необхідної управлінському апарату для виконання його функцій" [16].

В.Ф. Палій зазначає, що "управлінський облік – це не лише спостереження і узагальнення поточних даних, навіть не аналіз і оцінка отриманої інформації. Це, перш за все, система внутрішнього оперативного управління. Суть управлінського обліку полягає в наданні інформації, яка необхідна або може згодитися менеджерам в процесі управління підприємницькою діяльністю, причому в ракурсах і об'ємах, не властивих управлінському обліку. До управлінського обліку відносяться завдання поточного оперативного управління фінансово-господарською діяльністю організації по всій її структурі від вищих до самих нижчих ланок управління" [13].

На думку В.І. Ткача, "управлінський облік – сукупність методів калькуляції собівартості продукції і управління витратами, довгострокового планування і бюджетування, контролю і аналізу виконання бюджетів, управління по відхиленнях, підготовки інформації для ухвалення тактичних і стратегічних управлінських рішень" [15].

Отже, одні автори визначають управлінський облік як інтегровану систему, що виконує функції системи управління та бухгалтерського обліку, інші визначають його складовою бухгалтерського обліку, і не бачать потреби у виділенні управлінського обліку в самостійний вид обліку.

Перші спроби ведення обліку за структурними підрозділами підприємства в нашій країні припадають на період централізованого управління економікою. У 1960-х роках організації переходили на внутрішній госпрозрахунок, самоокупність, самофінансування, що призвело до обліку показників внутрішньогосподарського розрахунку нижчих виробничих ланок (цехів, бригад) та функціональних підрозділів.

Поняття "управлінський облік" у вітчизняній економічній літературі з'явилося після публікації робіт М.Г. Чумаченка "Учет и анализ в промышленном производстве США", 1971, С.С. Сатуболдина "Учёт затрат на производство в промышленности США", 1980.

Офіційно поняття внутрішньогосподарського (управлінського) обліку було введено в практику діяльності підприємств України Законом "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.99 р. № 996-XIV, де зазначалося, що це "...система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством" [1].

Законодавче закріплення функціонування управлінського обліку в Україні та необхідність ведення обліку витрат на виробництво окремих видів продукції може свідчити про те, що цей вид обліку набув широкого розповсюдження.

Сучасна система управлінського обліку здатна вирішувати лише частину завдань, що стоять перед стратегічним управлінням. Виділення сегментарного обліку як нової самостійної підсистеми управлінського обліку дозволяє реалізувати системний і комплексний підхід до формування і аналізу необхідної інформації про сегменти діяльності організації. Інформацію такого змісту надає облік за сегментами. Сегментарна звітність являється звітністю підприємства, яка формується для зовнішніх та внутрішніх користувачів. Для того щоб краще розібратись в цьому визначенні, спочатку необхідно зрозуміти, що означає термін "сегмент" в бухгалтерському обліку.

Поняття "сегмент" походить від латинського *segmentum*, що означає "відрізок", "полоса". В міжнародній практиці рідко зустрічається поняття сегментарного обліку, воно замінюється терміном "облік за центрами відповідальності".

Сегмент діяльності – це відокремлений компонент діяльності підприємства з виробництва і (або) продажу окремих видів (чи груп) продукції (товарів, робіт, послуг), який відрізняється від інших різними чинниками (характером продукції, або послуг, характером виробничого процесу, способом отримання доходів, характерними для діяльності ризиками, категорією покупців) [18]. Сегменти, інформація про які розкривається у фінансовій звітності, називають звітними сегментами.

У своїй діяльності підприємство може виділити такі види звітних сегментів: господарські та географічні (виробничі або збутові).

Географічний сегмент – відокремлювана частина діяльності підприємства з виробництва та/або продажу певного виду (або групи) продукції (товарів, робіт, послуг) у конкретному економічному середовищі, яка відрізняється від інших:

- економічними і політичними умовами географічного регіону;
- взаємозв'язком між діяльністю в різних географічних регіонах;
- територіальним розташуванням виробництва продукції (робіт, послуг) або покупців продукції (товарів, робіт, послуг);
- характерними для географічного регіону ризиками діяльності;
- правилами валютного контролю і валютними ризиками в таких регіонах [2].

Господарський сегмент – відокремлювана частина діяльності підприємства з виробництва та/або продажу певного виду (або групи) продукції (товарів, робіт, послуг), яка відрізняється від інших:

- видом продукції (товарів, робіт, послуг);
- способом отримання доходу (способом розповсюдження продукції, товарів, робіт, послуг);
- характером виробничого процесу;
- характерними для цієї діяльності ризиками;
- категорією покупців [2].

Виділення сегментів на підприємствах здійснено для цілей сегментарного обліку.

На думку А.А. Соколова, "під сегментарним обліком розуміється підсистема управлінського обліку, що забезпечує процес ідентифікації, виміру, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації і представлення різних видів інформації про сегменти діяльності організації для внутрішніх користувачів, на основі якої приймаються оперативні і стратегічні рішення, і формується внутрішня і зовнішня сегментарна звітність" [14].

М.А. Бахрушина також дає визначення: "сегментарний облік – система збору, віддзеркалення і узагальнення інформації про діяльність окремих структурних підрозділів (сегментів) організації" [3].

Українські науковці сегментарний облік не виокремлюють в окремий вид обліку, а розглядають як частину управлінського. У останні роки вийшли монографія Л.В. Нападовської та підручники і навчальні посібники Ф.Ф. Бутинця із співавторами, С.Ф. Голова, М.С. Пушкаря тощо. Розглянемо визначення сутності управлінського обліку вітчизняними науковцями.

Професор Л.В. Нападовська: "Управлінський облік – не суто облік, а оптимізація господарської діяльності. Розширення впливу на господарську діяльність вимагає використання нових методів

управлінського обліку, до яких слід віднести управлінський облік, направлений на управління якістю, облік по функціям, стратегічний управлінський облік [10].

В. Моссаковський та Т. Кононенко зазначають, що "Законом "...необґрунтовано поставлено знак рівності між внутрішньогосподарським та управлінським обліком..., до функцій бухгалтерії не включено ні розробку планів, ні виконання робіт щодо збирання та обробки даних та аналізу господарської діяльності, тобто не визначено, хто має виконувати цю роботу..." [9].

Ф.Ф. Бутинець зазначає, що "завданням управлінського обліку є складання звітів... для внутрішніх користувачів бухгалтерської інформації. Зміст звітів може змінюватися в залежності від їх цільового призначення і посади управлінця для якого вони призначені". І далі: "Склад елементів системи управлінського обліку може змінюватись в залежності від цілей управління" [4].

М.Г. Чумаченко відзначає, що в управлінському обліку упор робиться на складання попередніх кошторисів витрат, оперативне виявлення відхилень, систематичний аналіз витрат виробництва і варіантів ухвалення управлінських рішень на базі оцінки собівартості продукції [19].

С.Ф. Голов влучно охарактеризував відмінність між фінансовим та управлінським обліком: "...Можна сказати, що бухгалтери-аналітики – це Нострадамуси бізнесу, а бухгалтери-рахівники – Нестори-літописці" [5]. Бухгалтери забезпечують кваліфіковану реалізацію у відповідності до потреб підприємства методології бухгалтерського обліку підприємства, його аналітичний рівень, а обліковці – реєструють операцію на рахунках бухгалтерського обліку.

Підсумовуючи вищесказане, доходимо висновку, що *сегментарний облік* – це підсистема управлінського обліку, що забезпечує процес вимірювання, накопичення, ідентифікації, аналізу і представлення інформації за сегментами діяльності підприємства для внутрішніх користувачів. На підставі цієї інформації формується звітність.

Дані звітності за сегментами дозволяють оцінити якість роботи кожного сегмента бізнесу. Чітко сформовані цілі і завдання складання сегментарної звітності дозволяють продемонструвати реальні можливості і вигоди від надання і аналізу не лише внутрішньої, але і зовнішньої звітності по сегментах. Надання зовнішньої сегментарної звітності стає все більш актуальним, оскільки вона відповідає не лише потребам зовнішніх користувачів фінансової звітності, але і формує імідж організації, допомагає більш обґрунтовано оцінити її активи. Для адміністрації фірми це означає можливість контролювати діяльність центрів відповідальності та об'єктивно характеризувати якість роботи менеджерів, що їх очолюють. На її основі складають висновки щодо професійної придатності кожного конкретного менеджера, формується система матеріального і морального стимулювання персоналу підприємства. Але на жаль сегментарний облік на сьогоднішній день ведуть лише великі підприємства, які мають високий рівень автоматизації облікового процесу.

В статті досліджено сутність сегментарного обліку, його зміст та погляди науковців на розуміння цього поняття, що дозволяє зробити наступні висновки:

1. Сегментарний облік розглядається українськими науковцями в системі управлінського обліку.
2. Офіційне закріплення ведення сегментарного обліку в Україні пов'язано з прийняттям ПСБО 29 "Фінансова звітність за сегментами", затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 19 травня 2005 року № 412, який регламентує порядок складання бухгалтерської звітності за сегментами для зовнішніх користувачів.
3. Сегментарний облік є підсистемою управлінського обліку і забезпечує формування внутрішньої сегментарної звітності.

ЛІТЕРАТУРА

1. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" № 996-XIV від 16 липня 1999 р.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 29 "Фінансова звітність за сегментами", затв. Наказом МФУ від 19.05.2005 р.
3. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. – 2-е изд., доп. и пер. – М: ИКФ Омега; Л.: Высш.шк., 2002. – 528 с.
4. Бутинець Ф.Ф. та ін. Бухгалтерський управлінський облік. Навч. посібник / Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Чижевська, Н.В. Герасимчук. – Житомир: ЖІТІ, 2000 – 488 с.
5. Голов С.Ф. Управлінський облік. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.
6. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет / Пер. с англ.; под ред. С.А. Табапиной. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 774 с.
7. Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов. – М: ЮНИТИ, 2000. – 350 с.
8. Керимов В.Э. Управленческий учет: Учебник. – М.: Издательско-торговая корпорация "Дашков и Ко", 2003. – 416 с.
9. Моссаковський В., Кононенко Т. Концепція обліку в Україні // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. – № 11.

10. Нападівська Л.В. Управлінський облік: Монографія. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 450 с.
11. Нидлз Б. Принципы бухгалтерского учета / Пер. с англ.; под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 496 с.
12. Николаева С.А. Управленческий учет: Учебное пособие. – М.: Институт профессиональных бухгалтеров России: Информационное агентство "ИПБ-БИНФА", 2002. – 176 с.
13. Палий В.Ф. Организация управленческого учета. – М.: Бератор-Пресс, 2003. – 224 с.
14. Соколов А.А. Происхождение и сущность понятийного аппарата сегментарного учета и отчетности // Аудитор. – 2003. – № 9.
15. Ткач В.И., Ткач М.В. Управленческий учет; международный опыт. – М.: Финансы и статистика, 1992. – 160 с.
16. Управленческий учет: Учебное пособие / Под ред. А.Д. Шеремета. – 2-е изд., ислр. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002. – 512 с.
17. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет; управленческий аспект. / Пер. с англ.; под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 416 с.
18. Цветкова Н. Бухгалтерський облік інформації за сегментами: методологія, організація, звітність. // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 6. – С. 17–21.
19. Чумаченко Н.Г. Учет и анализ в промышленном производстве США. – М.: Финансы, 1975. – 237 с.

УДК 339.924:338.24.021.8

ПОСТКРИЗОВА ЕКОНОМІКА УКРАЇНИ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗОВАНОСТІ СВІТОВОГО ПРОСТОРУ

Бойко А.В., к.е.н.

Черкаський державний технологічний університет

Кризові явища локального чи глобального рівня є об'єктивною складовою циклічного розвитку економік країн світу. Відкритість економіки, відсутність антициклічної політики та стратегічного підходу у державному управлінні обумовили кризові явища в українській економіці під впливом світової фінансово-економічної кризи 2008 року. Проаналізовано відкритість економіки України та інших країн світу. Здійснено оцінку оптимальності структури експорту та імпорту України. Наголошено на необхідності продовження структурних реформ та визначено потенційні галузі-лідери економіки України.

Ключові слова: фінансово-економічна криза, структура економіки, глобалізація, відкритість економіки, експорт, імпорт, інтеграція.

Local and global crises are an integral part of the cyclical development of economies. Openness of economy, the absence of business cycle policy and strategic state governance determined crisis situation in Ukrainian economy, which is also based on the world financial crisis at the beginning of XXI century. Openness of Ukrainian economy and other countries' economies are analyzed. In the paper the dynamics and structure of foreign trade relations of Ukraine are investigated. The necessity of providing of structural reforms is considered. The main branches of Ukrainian economy are defined.

Key words: financial and economic crisis, structure of the economy, globalization, economic openness, export, import, integration.

Вступ. Глобалізація як ключова закономірність розвитку світової економіки обумовлює тісну взаємозалежність та потужні взаємовпливи економік різних країн світу. Донині не має єдиного прийнятого визначення цього багатоаспектного поняття. Це слово запозичене з англійської мови та походить від лат. globus – куля, глобус. Від цього слова утворено прикметник "глобальний" (англ. global – той, який має відношення до земної кулі, тобто світовий, планетарний). У цілому суть глобалізації полягає у розповсюдженні інформаційних технологій, товарів і систем в усьому світі, що зумовлює економічну і культурну інтеграцію. Прихильники цього процесу вбачають у ньому можливість подальшого прогресу за умови розвитку глобального інформаційного суспільства. Нездоліком глобалізації є її перетворення з об'єктивного процесу у проект домінуючих у світовому просторі країн [6, с. 44]. Водночас, світ стає меншим з точки зору відстаней, а взаємозалежність між країнами зростає.