

# ОБЛІК І АУДИТ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

УДК 657.1:322

JEL Classification: M41, M49

## СУЧАСНА МЕТОДОЛОГІЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Безверхня Ю.В., к.е.н., доцент

Таврійський державний агротехнологічний університет, м. Мелітополь

**Анотація.** Предметом дослідження виступає сукупність теоретичних, методологічних і практичних питань сучасного управлінського обліку, метою роботи є визначення сучасної методології управлінського обліку та подальших перспектив його розвитку. Методологічною основою дослідження були основоположні теоретичні розробки вітчизняних і зарубіжних вчених з питань управлінського обліку в умовах ринкової економіки; ролі і місця управлінського обліку у формуванні інформації, що необхідна для ефективного функціонування підприємств. При дослідженні використовувалися діалектичний та монографічний метод, а також методи аналізу та синтезу, порівняльний та системний підхід. Доведено, що основу вибору сучасної методології управлінського обліку становлять економічно значимі факти, що утворені наступними джерелами: зовнішні стандарти та норми; внутрішні стандарти та вимоги підприємства; стандарти та вимоги на функціональність бізнес-процесів підприємства.

Дослідження сучасної методології й інструментарію управлінського обліку дозволяє зробити висновок, що це особлива сфера економічних знань, що формує інформаційно-аналітичне забезпечення потреб зовнішнього та внутрішнього управління. У період становлення системи нормативного регулювання бухгалтерського обліку і його стандартизації, які відбуваються в умовах розвитку ринкових відносин, суть управлінського обліку і його застосовність у сучасній дійсності підприємництва набуває статусу особливо важливої й актуальної задачі.

**Ключові слова:** управління, управлінський облік, підприємство, діяльність, виробництво, витрати, центри відповідальності

## MODERN METHODOLOGY OF MANAGEMENT ACCOUNTING

Yuliia Bezverkhnia, PhD in Economics, Associate Professor

Tavria State Agrotechnological University in Melitopol

**Summary.** The subject of research is the totality of theoretical, methodological and practical issues of modern management accounting, the objective of this work is the definition of contemporary management accounting methodology and further prospects of its development. In the study of dialectical and monographic method, and the methods of analysis and synthesis, comparative and systematic approach are used. Methodological basis of research was the fundamental theoretical development of domestic and foreign scientists on issues of management accounting in a market economy; the role and place of management accounting in the formation of the information necessary for the effective functioning of enterprises. The basis of selection of contemporary management accounting methodology are economically significant facts that formed the following sources is proved: external standards; internal standards and requirements of the enterprise; standards and requirements for functionality of business processes of the enterprise.

Study of contemporary methodologies and tools of management accounting leads to the conclusion that this is a special branch of economic knowledge, forms of information and analytical support needs of external and internal management. During the formation of regulatory accounting and its standardization that occur in the conditions of development of market relations, the essence of management accounting and its applicability in today's reality of enterprise acquires the status of a particularly important and urgent tasks.

**Keywords:** management, management accounting, enterprise activity, production, costs, responsibility centres

**Постановка проблеми.** Ефективне управління підприємствами багато у чому залежить від своєчасного й якісного інформаційного забезпечення процесу прийняття стратегічних і тактичних управлінських рішень. При цьому особливе значення має управлінський облік, який є постачальником інформації для прийняття рішень і оцінки ефективності стратегічних напрямків. Методологія й інструментарій управлінського обліку вже розроблені, однак побудова системи управлінського обліку для кожного суб'єкта підприємництва має свої особливості, які пов'язані з галузевою специфікою, ор-

ганізаційною структурою, джерелами отримання засобів, стратегічними цілями та завданнями тощо. Таким чином, актуальність теми дослідження обумовлена значенням, яке має управлінський облік для управління підприємствами з метою контролю ефективного використання виробничих ресурсів, аналізу виконання місії підприємства, для реалізації мети його створення.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Теорії та методології використання управлінського обліку на підприємствах приділили увагу багато вітчизняних та іноземних науковців, таких як Ф.Ф.Бутинець, Г.Г.Кірейцев, В.Б.Моссаковський, М.Ф.Огійчук, В.Я.Плаксієнко, Ч.Т.Хорнгрен, Дж.Фостер, В.П.Ярмоленко тощо.

**Невирішені складові загальної проблеми.** Незважаючи на те, що інтерес до проблем управлінського обліку досить великий, єдиної думки серед фахівців про його сутність, роль і призначення у системі управління підприємством досі немає. Розгортається дискусія про те, чи існує управлінський облік на підприємствах, якщо ні, то чи потрібно його впроваджувати і як, а якщо він є, то як трактувати це поняття та яка його методологія. Відсутність єдиного підходу, загальної точки зору у найбільш принципових питаннях управлінського обліку може негативно вплинути на ефективність його застосування на практиці.

**Формулювання цілей статі.** Метою статті є визначення сучасної методології управлінського обліку та подальших перспектив його розвитку.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Основна інформація, яка формується в традиційному бухгалтерському обліку та звітності, акцентує увагу переважно на фінансових показниках діяльності підприємства. До них відносяться обсяги продажів, чистий прибуток, показники ліквідності, оцінка якості прибутків тощо.

Інформація, яка формується в управлінському обліку, набагато більш різноманітна. До показників, які формуються у системі управлінського обліку відносяться зокрема ті, що впливають на [1, с.43]:

- максимальний час, необхідний на виконання замовлення;
- оптимальне завантаження складських площ;
- час, що витрачається на випуску платіжного доручення у бухгалтерії;
- точку беззбитковості продукції, що випускається, або наданої послуги;
- кількість клієнтів, які перейшли у звітному періоді до конкурентів через недбайливість комерційних агентів або неякісної продукції;
- рівень ринку, який контролює або збирається контролювати підприємство;
- рівень кваліфікації персоналу та швидкість його росту;
- собівартість одиниці продукції тощо.

Управлінський облік і управлінська звітність є суцільно внутрішньою справою самого підприємства. Також, дані управлінського обліку вважаються комерційною таємницею.

Управлінський облік – це система збору інформації, яка, як і бухгалтерський облік, займається її виміром, узагальненням і реєстрацією. Однак між, видалося б, схожими системами обліку є більша різниця. Вона полягає в тому, що управлінський облік не тільки реєструє дані діяльності підприємства, але й інтерпретує отриману інформацію, надаючи її менеджеріві, який на її підставі ухвалює управлінські розв'язки [2, с.19].

На думку В.М. Андрусика, до управлінського обліку висуваються в сучасних умовах господарювання функції контролю за розподілом витрат, облік відхилень від норм і кошторисів витрат, контроль поточних витрат, прогнозування і планування витрат. Взаємозв'язок перелічених функцій управлінського обліку дає можливість розрахувати собівартість продукції, прибуток і рівень рентабельності. Тому управлінський облік є основою для управління виробничим процесом підприємства, яка включає контроль, прогнозування, планування і бюджетування витрат [3, с.4].

В основу класичного управлінського обліку, який є хоча б у початковій фазі на кожному підприємстві, входить управління витратами підприємства та розподіл їх між центрами відповідальності. Відомо, що правильно обрана система обліку витрат дозволяє суттєво розширити ефективність бізнесу та збільшити його доходи. Однак замало лише обрати підходящу систему обліку витрат, необхідно ще застосувати щодо неї методи управлінського обліку. Вони дозволяють розрахувати собівартість продукції не з погляду бухгалтерського обліку, а залежно від розподілу витрат (прямих і непрямих, постійних і змінних), що надає можливість управлінцям одержати більш точні дані про склад витрат [4, с.64].

Ми вважаємо, що за глибиною прийняття управлінських рішень, їх орієнтацією та часом, управлінський облік поділяється на стратегічний, оперативний і тактичний.

У свою чергу, управлінська звітність – це звіти, розроблені самими менеджерами конкретного підприємства, унікальні для кожного виду виробництва. Причому кількість цих звітів визначається конкретною ситуацією, вимогами часу та іншими обставинами. Форми даних у них бувають самі різні – таблиці, графіки, діаграми, тест тощо [5, с.31].

Методи управлінського обліку дозволяють вчасно виявити помилки у діяльності підприємства, виправити їх і на підставі зібраних і оброблених даних прийняти ефективне й обґрунтоване рішення.

Основні функції, за які відповідає управлінський облік на підприємстві, зводяться до наступної послідовності: надання інформації, аналіз, планування, мотивація, координація та контроль. Їх можна умовно розділити на два види: ті, що відповідальні за обмін інформацією, і ті, що гарантують її якість. До першого відносяться впровадження системи обміну інформацією, її надання, аналіз і планування наступної діяльності. До другого – координація діяльності окремих підрозділів і контроль за належним виконанням плану [6, с.7].

Однією з головних функцій управлінського обліку є надання керівництву інформації, щодо планування, контролю та прийняття рішень. Перед тим як надати цю інформацію, необхідно налагодити систему її одержання й обміну між різними сегментами підприємства.

Управлінський облік надає менеджерам інформацію: про оцінку запасів, вирахуванні прибутки, формуванні собівартості, обґрунтуванні продажних цін, доходах і витратах тощо. Після того як інформація була отримана, вона ретельно аналізується та готується для прийняття рішень. За підсумками аналізу визначаються шляхи найбільш доцільного використання ресурсів, виявляються перспективи подальшого росту та розвитку підприємства, готується інформація про поточний асортимент, обсяги випуску або продажів готової продукції, розробляється інвестиційна політика [7, с.78].

Отримана та проаналізована інформація слугує підставою для наступної функції управлінського обліку – планування.

До планування відносяться: формування прогнозованих показників, розробка тактичних і оперативних планів, підготовка даних для формування довгострокових і короткострокових стратегічних планів розвитку підприємства.

Планування – один з найважливіших інструментів управлінського обліку, за допомогою якого підприємство визначає стратегію свого розвитку, а його методи обумовлюють її подальше дотримання [8, с.92].

Наступна важлива функція управлінського обліку – контроль. Це один із важливих процесів сфери впливу управлінського обліку. Ґрунтуючись на своїх принципах, управлінський облік організує повний фінансовий контроль над підприємством, формує систему контролінгу та здійснює порівняння фактичних і планових показників, вживає заходів з недопущення можливих відхилень у майбутньому.

Для того щоб зрозуміти, чи потрібний управлінський облік організації, необхідно підрахувати приблизний розмір коштів, які підприємство втрачає, якщо [9, с.31]:

- бізнес непрозорий;
- процес планування нечіткий і носить ситуаційний характер;
- контроль витрат приблизний і неточний;
- відсутня система мотивації персоналу;
- рішення ухвалюються не оперативно;
- неможливо вчасно знайти необхідну інформацію.

Зауважимо, що в умовах ринкової економіки швидкість реагування на зовнішні та внутрішні зміни є запорукою ефективності діяльності підприємства. Тому розподіл витрат за центрами відповідальності – перший крок підприємства до досягнення поставленої стратегічної мети.

Впроваджуючи управлінський облік і облікову систему, керівники все частіше ставлять питання, пов'язані з інтеграцією або сумісністю різних стандартів облікових даних. Ведення управлінського обліку та формування звітності можуть здійснюватися відповідно до П(С)БО, МСФЗ, US GAAP або у змішаному варіанті. Але кожний із цих стандартів має свої особливості використання [10, с.43].

Вибір системи управлінського обліку визначається специфікою діяльності підприємства, складом господарських операцій, а також необхідністю представлення зовнішнім користувачам сформованої за тими або іншим стандартами фінансової звітності.

Основу вибору конкретної методології управлінського обліку становлять економічно значимі факти, утворені наступними джерелами: зовнішні стандарти та норми, внутрішні стандарти та вимоги підприємства, стандарти та вимоги до функціональності бізнес-процесів підприємства [11].

До зовнішнього оточення входять комплексні системи стандартів. Це, насамперед, цивільне законодавство, що визначає властиві організаційно-правові форми комерційної діяльності та форми угод, які є підґрунтям для всіх інших нормативних актів. Також, до цих джерел відносяться: бухгалтерське, податкове та митне законодавство, законодавство про навколишнє середовище та багато інших компонентів, що впливають на діяльність конкретного бізнесу у конкретному регіоні, включаючи кліматичні умови, соціальні стандарти населення та демографічну ситуацію. А також, правила ведення торгівлі, організації зовнішньої реклами тощо. Тобто усе те, що позначається як на вартісних характеристиках діяльності підприємства, так і на тих даних, які повинні бути зареєстровані в обліку.

На нашу думку дуже важливо використовувати зарубіжний досвід методології управлінського обліку.

Так, корпоративні стандарти можуть стосуватися практично усіх аспектів діяльності підприємства. У широкому значенні – це корпоративна політика організації, яка може визначати абсолютно усі аспекти її діяльності [12, с.165].

До них входить велика кількість стандартів, що пов'язані з управлінням якістю, стандарти на взаємодію між функціональними елементами бізнесу (складами та виробництвом, транспортними та приймальними службами, одержувачем і постачальником тощо). До даної групи можуть бути віднесені системи якості, розроблені на основі ISO 9000, ISO 14000 і інших аналогічних стандартів.

До групи стандартів на технології бізнес-процесів або в загальному значенні стандартів на бізнес-практики відносяться стандарти систем планування виробничих ресурсів, такі, як розроблені на основі стандартів Manufacturing Resource Planning (MRP 2), стандарти логістики, стандарти на організацію системи закупівель тощо [11].

Крім стандартів, до даної групи відносяться й укладені галузеві бізнес-практики, хоча, можливо, а також специфічні технології функціональних процесів підприємства, що пов'язані із застосуванням обладнання, наявністю ресурсів, виробничими площами тощо.

**Висновок або наукова новизна.** Вивчення сучасної методології й інструментарію управлінського обліку дозволяє зробити висновок, що це особлива сфера економічних знань, що формує інформаційно-аналітичне забезпечення потреб зовнішнього та внутрішнього менеджменту. У цей час, у період становлення системи нормативного регулювання бухгалтерського обліку, його стандартизації, які відбуваються в умовах розвитку ринкових відносин, особливо важливо й актуально усвідомити суть управлінського обліку і його застосовність у сучасній дійсності підприємництва, тому питання методології управлінського обліку заслуговують на подальші дослідження.

#### **Перелік посилань:**

1. Кит, У. Стратегический управленческий учет. / У.Кит. Пер. с англ. - М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2008. – 346 с.
2. Райан, Б. Стратегический учет для руководителя. / Б.Райан. Пер. с англ.; Под ред. В.А. Мирнова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 2011. – 218 с.
3. Андрусак, В.М. Управлінський облік як система бухгалтерського обліку / В.М. Андрусак // Збірник наукових праць ВНАУ. Серія: Економічні науки. – №3(69). – 2012. – С. 3-9
4. Хорнгрен, Ч.Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект. / Ч.Т.Хорнгрен, Дж.Фостер. Пер.с англ. / Под ред. Я.В.Соколова. – М.: Финансы и статистика, 2009. – 416 с.
5. Матвієнко Г. Внутрішня управлінська звітність / Матвієнко Г. // Баланс. – 2011. – №15. – С.31.
6. Белоусова, І. Роль управлінського обліку / І. Белоусова // Бухгалтерський облік і аудит. –2005. – № 4. – С. 3-10.
7. Дяків, В.В. Управлінський облік в Україні – реальність сьогодні / В. В. Дяків // Економіка АПК. – 2010. – № 8. – С. 76–80.
8. Проданчук, М.А. Сутність управлінського обліку та його роль у системі управління підприємством / М. А. Проданчук // Економіка АПК. – 2011. – № 8. – С. 90–95.
9. Домашенко, Ю.В. Управлінський облік в схемах : навч. посіб / Ю.В.Домашенко. – М. : Мелітополь, 2005. – 164 с.

10. Васюк Н.В. *Методологія організації управлінського обліку на підприємстві* / Васюк Н.В. // *Вісник соціально-економічних досліджень*. – 2013. - №1 (48). – С. 40-45

11. Колесников, С. «Экономический учет», или Что такое «управленческий учет» в современном понимании [электронный ресурс] / С. Колесников // *Управление компанией*. - 2002. - №8. Джерело доступу: <http://www.management.com.ua/finance/fin060.html>

12. Аткинсон, Энтони А. *Управленческий учет* / Энтони А. Аткинсон [и др.]. – Пер. с англ. – 3-е издание. – М. : Издательский дом «Вильямс», 2007. – 880 с.

Стаття надійшла: 18.11.2016 р.

Рецензент: д.держ.упр., проф. Маліков В.В.

Рецензент: д.е.н., проф. Нестеренко С.А. (Таврійський державний агротехнологічний університет).



УДК 657:322

JEL Classification: M41

## МЕТОДОЛОГІЯ ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ ІНФОРМАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Ілляшенко К.В., к.е.н., доцент

Таврійський державний агротехнологічний університет, м. Мелітополь

**Анотація.** Предметом дослідження є теоретичні та методичні засади відображення доходів і витрат інформаційної діяльності у бухгалтерському обліку, а також формування фінансового результату від цієї діяльності. Метою статті є визначення економічної категорії інформації, висвітлення понять «інформаційні витрати», «інформаційні доходи», та їх відображення в бухгалтерському обліку. При дослідженні використовувалися діалектичний та монографічний методи, а також, методи аналізу та синтезу; порівняльний та системний підхід. Результати дослідження можуть бути використані у практичній діяльності підприємств (у частині бухгалтерського обліку).

За результатами наукового дослідження нами було зроблено висновок про те, що інформація стає все більш важливим важелем у всіх сферах діяльності підприємств. Однак досі інформація, як ресурс, ні яким чином не відображається у бухгалтерському обліку. На нашу думку, інформація повинна бути виділена як окрема категорія обліку та бути відображена у фінансовій звітності підприємств. Згідно наших досліджень, інформаційна діяльність в обліку та звітності підприємств повинна відображатися відповідно до сучасних змін, які відбуваються у світі повальної інформатизації. Необхідно впровадити такі поняття, як «інформаційні доходи» і «інформаційні витрати». Нами запропоноване тлумачення цих понять та приклад відображення їх у бухгалтерському обліку за допомогою застосування нових рахунків. Трансформація сучасної економіки в нову, інформаційну, потребує змін в методології обліку та бухгалтерської звітності, і потребує подальших поглиблених досліджень.

**Ключові слова:** облік, підприємництво, інформація, доходи, витрати, фінансовий результат, інформаційна діяльність

## ACCOUNTING OF INCOME AND EXPENSES OF INFORMATION ACTIVITIES

Kateryna Illiashenko, PhD in Economics, Associate Professor

Tavria State Agrotechnological University in Melitopol

**Summary.** Subject of research are theoretical and methodological principles of reflection of incomes and expenses of information activities in the accounting records and the financial result from this activity. The purpose of this article is the definition of economic categories of information, lighting concepts "information costs, information income," and their reflection in accounting. The study used the dialectical and monographic methods, and the methods of analysis and synthesis; comparative and systematic approach. The results of the study can be used in practical activities of enterprises (in terms of accounting).

According to the results of scientific research, we have concluded that information is an increasingly important lever in all areas of the enterprise. However, until now the information as a resource that in no way reflected in the accounting records. In our opinion, the information should be highlighted as a separate category of accounting and be recognized in the financial statements of companies. According to our research, information activities in the accounting and reporting enterprises should be displayed according to the modern changes that are happening in the world of rampant information. It is necessary to introduce concepts such as "income information" and "information costs." We propose an interpretation of these concepts and the example reflect them in accounting through the