

УДК 657

УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК – КЛЮЧОВИЙ ЕЛЕМЕНТ ДІЄВОГО РОЗВИТКУ  
ПІДПРИЄМСТВАМАКСИМЕНКО Д.В., ЖМУРКОВИЧ Д.І.,  
Мукачівський державний університет

**Актуальність теми:** становлення в Україні ринкової системи господарювання з розвинутим приватним сектором пов'язано із активністю підприємницької діяльності в усіх сферах економіки. Адаптація економіки України до умов ринкових відносин викликає об'єктивну потребу в нових підходах до управління підприємством, і, отже, сприяє появі нових інформаційних потреб в управлінні. Інтеграційні та глобалізаційні процеси, зумовлюють виникнення нових механізмів управління. Так, порівняно недавно у корпоративному словнику з'явилися поняття «управлінський облік» та «облікова політика». Ефективна та раціональна організація бухгалтерського обліку на підприємстві починається з розробки його облікової політики, яка передбачає вибір комплексу методичних прийомів, способів та процедур організації і ведення бухгалтерського обліку підприємством з числа загальноприйнятих в державі.

**Метою** дослідження є науковий аналіз поняття управлінського обліку, його значення в розвитку підприємства.

**Методи дослідження.** Методологічною основою дослідження є сукупність загальнонаукових і спеціальних дослідницьких методів та прийомів наукового пізнання. У процесі написання роботи використовувалися: загальнонауковий діалектичний, порівняльно-правовий, формально-юридичний методи, метод системного аналізу, статистичний та ін.

**Ключові слова:** підприємство, облікова політика, управлінський облік, бухгалтерський облік, кошторис

**Постановка проблеми.** Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» внутрішньогосподарський (внутрішньогосподарський) облік – це система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством» [1].

Науковець М.Г. Чумаченко, одним з перших детально описав управлінський облік, який зазначає, що «на відміну від обліку витрат в управлінському обліку наголос робиться на складання попередніх кошторисів затрат, на оперативне виявлення відхилень від кошторисів, на систематичний аналіз витрат виробництва і варіантів управлінських рішень на базі оцінки їх собівартості». [2].

Дослідженню формування особливостей функціонування управлінського обліку на підприємствах присвячені праці вітчизняних і зарубіжних вчених, таких як І.В. Аверчева, А. Апчерча, П.Й. Атамаса, М.А. Вахрушіна, В.П. Галенко, Р. Гаррісона, С.В. Голова, З.Ф. Гуцайлюка, С.Г. Джойла, К. Друрі, Р. Ентоні, А. Зудиліна, В.Б. Івашкевича, Т.П. Карпової, В.Е. Керімова, О.В. Ковальової, Н.П. Кондракової, В.С. Леня, Л.В. Нападовської, Б. Нідлза, М.С. Пушкара, Б. Райана, Дж. Риса, С. Сатубалдіна, В.І. Стражева, С. Стукова, Ч. Хорнгрена, Дж. Фостера, М. Чумаченка, А.Д. Шеремета. Вони вважають, що управління виробничою діяльністю є складним і комплексним процесом. До того ж склад елементів системи управлінського обліку може змінюватися в залежності від цілей управління. Тим часом будь-яка система обліку, організована на конкретному підприємстві, відповідає загальноприйнятим принципам. [3].

**Формулювання мети статті.** Метою статті є науковий аналіз поняття управлінського обліку, його значення в розвитку підприємства.

**Виклад основного матеріалу.** У праці Н.П. Кондракова [4, с. 284-287], присвяченій характеристиці фінансового та управлінського обліку, сформульовано низку завдань управлінського обліку: облік наявності та руху матеріальних і фінансових ресурсів; облік витрат і доходів та відхилень в цілому по підприємству і окремих підрозділах; обчислення різних показників фактичної собівартості продукції; визначення фінансових результатів. Аналіз цих завдань дозволяє зробити висновок, що автор включає в об'єкт управлінського обліку інвестиційну діяльність підприємства.

У роботі І.В. Аверчева [5, с. 39-41] при розгляді видів управлінського обліку та звітності виділяють наступні критерії, що визначають види управлінського обліку: тимчасові горизонти управління; рівень завдань і мету власників; фазу розвитку бізнесу.

Дещо по-іншому сформульовано визначення бухгалтерського обліку Американською асоціацією бухгалтерів, під яким розуміють процес ідентифікації інформації, обчислення й оцінка показників і надання даних користувачам інформації для підготовки, обґрунтування і прийняття рішень.

Іншими словами, задача управлінського обліку - забезпечення посадових осіб інформацією, необхідною для прийняття правильних рішень. Тому вивчення управлінського обліку вимагає розуміння процесу прийнятих рішень і чіткого уявлення про те, хто є користувачем інформації. [6].

Науковець О.В. Карпенко в своїй праці зазначає, управлінський облік є складовою системи інформаційної підтримки управління підприємством. Завдяки йому у сукупності та взаємозумовленості реалізуються три елементи:

1. ведення рахунків, які забезпечують можливість здійснювати калькулювання за цільовим призначенням (наприклад, для оцінки запасів, ціноутворення тощо);
2. акцентування уваги - через звітність за ключовими аспектами діяльності (про виконання бюджетів) у розрізі центів відповідальності;
3. вирішення проблем - в результаті аналізу з метою оцінки сприятливих та несприятливих наслідків можливих варіантів дій. [7].

Сутність управлінського обліку, згідно Р. Каплану, виражається в наступному:

1) забезпечення всіх рівнів управління даними, необхідними для прийняття управлінських рішень, і

2) вироблення інформації, що є засобом комунікації на підприємстві. Інформація, що готується в системі управлінського обліку, базується на фінансовій інформації, разом з тим вона більш деталізована і не обов'язково повинна мати вираз у грошовій оцінці. С.Ф.Голов зазначає, що управлінський облік – це процес виявлення, зміни, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації і передачі інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки і контролю в організації і для забезпечення відповідного підзвітного використання ресурсів. [8]

На вітчизняних підприємствах можливі два основні варіанти організації управлінського обліку.

*Перший варіант* передбачає, що всі облікові документи надходять до бухгалтера, котрий веде управлінський облік (або групі бухгалтерів), який має визначити, як господарські операції, що враховуються в первинних документах, повинні відобразитися в управлінському обліку. По кожному з первинних документів він формує управлінські та бухгалтерські проводки. Якщо на підприємстві крім бухгалтерів, що ведуть управлінський облік, існує фінансова бухгалтерія, то після формування управлінських проводок первинні документи передаються бухгалтерам, що здійснюють ведення бухгалтерського та податкового обліку, які на підставі цих документів складають офіційні бухгалтерські проводки. Перевага цього варіанту полягає в тому, що він найбільш точно відповідає основним принципам ведення обліку і дозволяє повніше відобразити діяльність підприємства. Недолік полягає в тому, що потрібні додаткові ресурси для створення інтегрованої бухгалтерської системи, що поєднує як типову бухгалтерську, так і управлінську конфігурації.

*Другий варіант* організації управлінського обліку будується на тому, що в управлінську базу даних інформація вноситься вже після того, як вона була відображена в базі даних бухгалтерського обліку. Тобто, ведуться дві паралельні бази даних. Фінансова бухгалтерія при цьому працює в звичайному режимі, надаючи свою базу бухгалтеру, котрий

веде управлінський облік, для її подальшої трансформації. На практиці така трансформація здійснюється, як правило, за консолідованими даними.

Другий варіант ведення управлінського обліку є привабливим своєю низькою ресурсоемністю. Він може бути впроваджений в найкоротші терміни і з мінімальними витратами: достатньо організувати додаткові робочі місця для бухгалтерів, що ведуть управлінський облік. Крім того, ефективність застосування цього варіанту буде тим вищою, чим більш істотними будуть відмінності між бухгалтерським і управлінським обліком. Основною умовою його ефективного застосування є детально розроблена методика переносу операцій з бухгалтерської бази даних в управлінську.

Можливі й інші варіанти ведення управлінського обліку, наприклад, на основі даних оперативного обліку (про рух товарів, грошових коштів тощо). У цьому випадку можна буде отримувати управлінські звіти лише за окремою аналітичною інформацією (фактичний залишок товарів, заборгованість), але не з фінансово-господарської діяльності підприємства в цілому. [3].

Місце управлінського обліку в загальній системі облікової інформації розкрив В.Е. Керімов, який визначив управлінський облік як сукупність виробничого, оперативного, статистичного обліку, а також інших видів інформації [9].

Для успішного функціонування системи необхідно вибрати найбільш прийнятний варіант, за яким буде організований управлінський облік. У літературі можна зустріти опис чотирьох можливих варіантів організації управлінського обліку [10, с.106-107].

За ступенем взаємозв'язку фінансового та управлінського обліку в міжнародній практиці використовують дві моделі управлінського обліку:

1. Інтегровану, яка передбачає збір інформації необхідної для прийняття управлінських рішень на базі вже існуючої на підприємстві системи бухгалтерського обліку. Доповненням інформації фінансового обліку даними внутрішньої звітності на підприємстві створюються умови для оперативного контролю і аналізу виконання запланованих параметрів діяльності підприємства, а також прийняття необхідних управлінських рішень.

2. Автономну, яка передбачає, що поряд з існуючою на підприємстві системою збирання і опрацювання інформації, яка представлена бухгалтерським фінансовим обліком, створюється ще одна система збору і опрацювання інформації. Така система передбачає використання додаткових облікових рахунків, на яких відображаються різного роду відхилення, а також використання внутрішньої системи обліку і звітності, що унеможливорює процес заволодіння та передачі рядовим обліковим працівниками підприємства інформації, яка є комерційною таємницею, конкурентам фірми. [11].

Розвиток управлінського обліку на сучасному етапі полягає в поєднанні таких функцій, як планування, облік, контроль і аналіз. Результатом такого поєднання має бути система інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень, обслуговувати яку повинен управлінський облік.

Управлінська інформація дає можливість керівництву приймати більш ефективні рішення. Поточні рішення приймаються з урахуванням загального стану економіки та наявності ресурсів й можливостей підприємства на даний відрізок часу, але на ці рішення значно впливає якість довгострокових рішень, причому довгострокові рішення важко змінити (за певних умов вони не підлягають зміні), а поточні рішення можна змінювати, і доволі часто.

Таким чином, можна сформулювати суть управлінського обліку – виробництво інформації для управління. Одночасно з ефективним впровадженням управлінського обліку зростає і його значення. На думку американських вчених Ш. Моріарти і С. Аллена управлінський облік сприяє вимірюванню ефективності майбутніх господарських операцій, впровадженню «ноу-хау», виявленню різних проблем і вибору шляхів їхнього вирішення.

Дж. Грей і Д. Ріккот вважають, що надання керівництву інформації про витрати з метою створення бази для прийняття рішень є функцією тієї частини бухгалтерського обліку, що іменується управлінським обліком чи обліком для системи управління.

К. Друрі розрізняє управлінський облік і управлінський облік, хоча вивчення найбільш відомих робіт з цього питання показує, що обидва терміни є синонімами. У системі виробничого обліку визначаються виробничі витрати для оцінки вартості матеріальних виробничих запасів, що відповідає вимогам зовнішньої звітності, у той час як завданням управлінського обліку є підготовка відповідної фінансової інформації для внутрішніх потреб підприємства з метою прийняття правильних рішень. В останні роки вчені економісти в нашій країні також висловлюють ряд припущень про сутність і поняття управлінського обліку.

На думку професора Соколова Я.В., управлінський облік являє собою аналітичний рахунок до рахунку основне виробництво, калькуляцію собівартості, реєстрацію витрат на підприємстві, а також аналіз господарської діяльності. Аксененко А.Ф. визначає управлінський облік як внутрішньогосподарський, спрямований на вивчення контролю, аналізу й оцінки виробничої діяльності минулого, сьогодення і майбутнього характеру підприємства в цілому і його структурних підрозділів для вирішення стратегічних і тактичних задач [12, с. 112].

Управлінський облік є вихідним елементом системи контролінгу, оскільки забезпечує службу контролінгу вичерпною достовірною та необхідною інформацією щодо витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції на всіх стадіях виробничого процесу, що дає змогу здійснювати підготовку виважених управлінських рішень на підставі такої інформації. [13].

На сьогодні найбільш економічним підходом до побудови системи обліку витрат вважається підхід, за якого виділяються типові управлінські завдання (контроль за виконанням бюджетів: реалізації, придбання виробничих витрат на оплату праці, адміністративних витрат, витрат на збут тощо) [14, с.843].

Незалежно від підходу до організації управлінського обліку значна частина інформації про витрати формується в системі рахунків бухгалтерського обліку.

Важливим методологічним питанням організації управлінського обліку є його місце в системі рахунків бухгалтерського обліку.

Отже, мета управлінського обліку – це передусім забезпечення менеджерів інформацією, необхідною для прийняття управлінських рішень. Управлінський облік розширює фінансовий облік, охоплюючи виробничі операції. До даних управлінського обліку, призначених для керівництва підприємства, висуваються зовсім інші вимоги, ніж до інформації, представленої у фінансовій звітності і використовуваної зовнішніми користувачами – інвесторами, кредиторами тощо. У сучасних умовах управлінський облік через свої функції виступає як основний інформаційний фундамент управління внутрішньою діяльністю підприємства, його стратегією і тактикою. [3].

Як зазначає науковець О.М. Бартош, сучасний управлінський облік по винен бути системним, оперативним і одночасно забезпечувати стратегічний розвиток банку тобто орієнтуватися не тільки на поточний результат, а на ефективну діяльність у довгостроковому періоді, що спричиняє якісні зміни у всій структурі та методах управління.

Управлінський облік є невід'ємна частина менеджменту і враховує всі особливості роботи банку, повністю розкриває економічні, технічні можливості банку, ресурси, які використовуються, фінансові можливості тощо. Організація управлінського обліку в банку повинна передбачити можливість збору, вимірювання, реєстрації, накопичення, оброблення, узагальнення інформації, необхідної для оцінки доходів, витрат, прибутковості та ефективності всіх об'єктів управління банку. [15].

Формування дієвого управлінського обліку для суб'єкта господарювання відіграє важливу роль. Обліковий процес на підприємстві залежить правильності його ведення, в ефективному управлінні ним та його функціонуванні, оскільки від того наскільки правильно організований весь процес діяльності підприємства. Нами визначено основні фактори, які слід враховувати при закріпленні елементів облікового управління.

Оволодіння методами управлінського обліку, без використання яких сьогодні не можливо ефективно управляти підприємством, стало дуже актуальним. Тому на сьогоднішній день пріоритетним завданням для прогресивних компаній становиться підготовка висококваліфікованих спеціалістів з управлінського обліку, які змогли б організувати аналітичну роботу на підприємстві. Такий спеціаліст зможе забезпечити створення та функціонування обліку, як самого підприємства так і його функціональних підрозділів.

**Висновки.** Невирішені практичні питання управлінського обліку обумовлюють нераціональне використання інтелектуальних, інформаційних, організаційних, фінансових ресурсів підприємств України, невиправдане збільшення витрат на програмне забезпечення, придбання засобів обчислювальної техніки, на стандартизацію бізнес-процесів і автоматизацію управління. Збільшення витрат, зрештою, обумовлює зростання собівартості продукції і зниження її конкурентоспроможності. Проте головним завданням управлінського обліку є не формування готової «абсолютної істини» відносно предмета управлінського обліку, а представлення інструменту щодо розуміння його наочної сутності.

#### ЛІТЕРАТУРА:

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999. - № 996-XIV // Віомості ВРУ . – 1991 . – ч.1. п.2 ст. 1
2. Чумаченко М.Г. Управлінський облік потребує підтримки / М.Г. Чумаченко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – № 5. – С. 3-7.
3. Матвійчук М.З. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ФУНКЦІОНУВАННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВІ / М.З.Матвійчук // ІННОВАЦІЙНА ЕКОНОМІКА. – 2013. - №44 – С. 299
4. Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый, управленческий учет) : учеб. / Н.П. Кондраков – М. : ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. – 448 с.
5. Аверчев И.В. Управленческий учет и отчетность. Постановка и внедрение / И.В. Аверчев. – М.: Вершина, 2006. – 512 с
6. Фінансовий та управлінський облік за національними стандартами: Підручник / М. Ф. Огійчук, В. Я. Плаксієнко, М. І. Беленкова та ін. / За ред. проф. М. Ф. Огійчука. - 6-те вид., перероб. і допов. - К.: Алерта. 2011. – С. 433
7. Карпенко О.В. Бухоблік та аудит / О.В. Карпенко . - 2009
8. Голов, С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку [Текст]: моногр. /С.Ф. Голов. -К.: ЦУЛ, 2007. - 522 с.
9. Керимов В.Э. Управленческий учт : учебник / В.Э. Керимов. – М. : Дашков и Ко, 2004. – 460 с.
10. Кольцова Т.А. Об организации системы управленческого учёта на предприятии / Т. А. Кольцова // Академический вестник. – 2010. – № 4. – С. 106-110.
11. Лишиленко О.В. Бухгалтерський управлінський облік: навчальний посібник / О.В. Лишиленко. – К.: Центр навчальної літератури, 2004. – 254 с.
12. Аксененко А.Ф. Себестоимость в системе управления отраслью: учет и анализ [Текст] / А.Ф.Аксененко. – М.: Экономика, 2004.
13. Давидович І. С. **Контролінг** Навчальний посібник.—К.: Центр учбової літератури.,2008.—552 с.
14. Фінансовий та управлінський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник/ М.Ф. Огійчук, В.Я. Плаксієнко, М.І. Беленкова та ін./ За ред. проф. М.Ф. Огійчука. – К.: Алеута, 2009. – 1056 с.
15. Бартош О.М. Управлінський облік, як основа ефективної системи управління банком / О.М. Бартош // ФІНАНСОВИЙ ПРОСТІР. – 2014. - № 1 (13). – С. 41.

### АННОТАЦИЯ

#### **УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ – КЛЮЧЕВОЙ ЭЛЕМЕНТ ДЕЙСТВЕННОГО РАЗВИТИЯ КОМПАНИИ**

*Актуальность темы: становление в Украине рыночной системы хозяйствования с развитым частным сектором связано с активностью предпринимательской деятельности во всех сферах экономики. Адаптация экономики Украины к условиям рыночных отношений вызывает объективную потребность в новых подходах к управлению предприятием, и, следовательно, способствует появлению новых информационных потребностей в управлении. Интеграционные и глобализационные процессы, обуславливающие возникновение новых механизмов управления. Так, сравнительно недавно, в корпоративном словаре появились понятия «управленческий учет» и «учетная политика». Эффективная и рациональная организация бухгалтерского учета на предприятии начинается с разработки его учетной политики, которая предусматривает выбор комплекса методических приемов, способов и процедур организации и ведения бухгалтерского учета предприятием из числа общепринятых в государстве.*

*Целью исследования является научный анализ понятия управленческого учета, его значение в развитии предприятия.*

*Методы исследования. Методологической основой исследования является совокупность общенаучных и специальных исследовательских методов и приемов научного познания. В процессе написания работы использовались общенаучный, диалектический, сравнительно-правовой, формально-юридический методы; метод системного анализа, статистический и др.*

**Ключевые слова:** предприятие, учетная политика, управленческий учет, бухгалтерский учет, смета.

### SUMMARY

#### **MANAGEMENT ACCOUNTING - THE KEY ELEMENT OF AN EFFECTIVE ENTERPRISE DEVELOPMENT**

*Topicality: The establishment in Ukraine of a market economic system with the developed private sector is linked with the activity of entrepreneurship in all economic sectors. Adaptation of Ukraine's economy to market conditions demands an objective need of new approaches in management, and hence assists to the formation of new information needs to manage. Integration and globalization processes lead to the emergence of new managing arrangements. So, in a corporate dictionary have recently appeared the terms "management accounting" and "accounting policies". Efficient and rational organization of accounting at the enterprise begins with the development of its accounting policy that envisages the choice of complex instructional techniques, methods and procedures of accounting by enterprise among generally established in the country.*

*The aim of article has been the scientific analysis of the concept of management accounting, its role the enterprise development.*

*Research methods. The methodological basis of the study has been a set of general and specific research methods and techniques of scientific research. In the process of writing have been used: dialectic, comparative and legal, formal and juridical method, method of system analysis, statistic and others.*

**Key words:** enterprise, accounting policies, management accounting, financial accounting, cost estimates.

УДК 657

### **КЛАСИФІКАЦІЯ ГРОШОВИХ КОШТІВ ДЛЯ ПОТРЕБ ОБЛІКУ**

**МАКСИМЕНКО Д.В., ВІЩАК К.І.,**  
Мукачівський державний університет

*Актуальність теми дослідження обумовлена: Гроші – це багатофункціональна економічна форма, за допомогою якої здійснюється облік вартості, обмін, платежі, накопичення вартості. Грошові кошти є одним з найбільш важливих розділів економічної науки. Вони є набагато більшим, ніж простий інструмент, що сприяє розвитку економіки. Добре діюча грошова система сприяє як повному використанню потужностей, так і повній зайнятості. Та навпаки, погано функціонуюча грошова система може стати головною причиною різних коливань рівня виробництва, зайнятості та цін в економіці. розгляд та вивчення різних систем розрахунків допоможуть при аналізі ефективності та доцільності використання грошових коштів на досліджуваному підприємстві. Адже одним з найважливіших показників діяльності підприємства в ринковій економіці, за якими оцінюється стабільність його фінансового стану, є ліквідність – можливість підприємства перетворити свої активи на готівкові кошти. Питанням класифікації грошових коштів для*