

УДК 657.1:658(477)

Турова Л.Л.  
старший викладач кафедри фінансів, обліку та аудиту  
Національного авіаційного університету

Слюсар Л.А.  
студентка  
Національного авіаційного університету

## СИСТЕМА ПОБУДОВИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ: ТЕОРІЯ І ПРАКТИКА

### CONSTRUCTION MANAGEMENT ACCOUNTING SYSTEM IN UKRAINE: THEORY AND PRACTICE

#### АНОТАЦІЯ

Стаття розкриває актуальність системи побудови управлінського обліку в Україні як ключового елемента підвищення конкурентоспроможності вітчизняних підприємств. Обґрунтовано ефективність впровадження світового досвіду поряд з вітчизняною практикою управління. Визначено, наскільки тісним є взаємозв'язок теоретичного підходу ведення внутрішньогосподарського обліку з практичним застосуванням.

**Ключові слова:** управлінський (внутрішньогосподарський) облік, оперативність, планування, прогнози, менеджмент, стимулювання.

#### АННОТАЦИЯ

Статья раскрывает актуальность системы построения управленческого учета в Украине как ключевого элемента повышения конкурентоспособности отечественных предприятий. Обоснована эффективность внедрения мирового опыта наряду с отечественной практикой управления. Определено, насколько тесна взаимосвязь теоретического подхода ведения внутрихозяйственного учета с практическим применением.

**Ключевые слова:** управленческий (внутрихозяйственный) учет, оперативность, планирование, прогнозы, менеджмент, стимулирование.

#### ANNOTATION

This article reveals the relevance of management accounting system construction in Ukraine as a key element of improving the competitiveness of domestic enterprises. The effectiveness of the implementation of international experience along with domestic management practice is proved. It is determined how close is the relationship of the approach to keeping internal accounting and practical application.

**Keywords:** management (internal) accounting, efficiency, planning, forecasts, management, promotion.

**Постановка проблеми.** Головною проблемою становлення управлінського обліку в Україні є те, що він не є самостійною системою обліку, а лише підсистемою бухгалтерського. Бухгалтер за рішенням керівника, крім власне обліку та калькулювання собівартості продукції, займається нормативним плануванням, економічним аналізом та підготовкою управлінських рішень. А вирішенням даного роду завдань має займатися відповідний компетентний фахівець. Проте це не єдина проблема на сьогоднішній день.

Досить часто керівники компаній недостатньо компетентні при прийнятті управлінських рішень. Кінцева мета управлінського обліку – це допомога керівництву в досягненні поставлених стратегічних цілей підприємства. Відсутність у менеджменту розуміння необхідності мотивації працівників складати якісні звіти призводить

до спотворення результативності роботи всього підприємства. Якщо система винагородує ґрунтуватиметься на реальних результатах, відображених у звіті підрозділу, то керівництво зможе реально контролювати ситуацію.

Достатньо велика кількість проблем при організації системи управлінського обліку на підприємстві спонукає до пошуку шляхів їх вирішення як на макрорівні, так і на мікрорівні. Тому сучасна система управлінського обліку повинна складатися із щонайменше трьох складових: облік та управління витратами, розробка показників діяльності товариства, планування виробничої, фінансової та інвестиційної діяльності.

Отже, у систему управлінського обліку необхідно включати прогнози внутрішніх та зовнішніх факторів, які впливають на діяльність підприємства, а також управлінську звітність. Вирішення проблем управлінського обліку необхідно здійснювати і на рівні держави (хоча управлінський облік є виключним питанням керівництва підприємством): допомога у формуванні єдиної методологічної бази управлінського обліку, яка повинна бути тісно пов'язана з процесами вдосконалення корпоративного управління, формування кваліфікованих професіоналів у сфері управлінського обліку.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Дослідження цієї проблеми набули значного поширення у країнах з розвинутою ринковою економікою. Економісти-науковці, такі як К. Друрі, Т. Скоун, Ч. Хорнгрен, Д. Фостер, Р. Ентоні та ін., обґрунтували необхідність відокремлення управлінського обліку, його призначення, основні функції та методичні принципи організації й звернули увагу на те, що управлінський облік включає не лише планування і складання бюджету, відображення фактичних даних в аналітичному та синтетичному обліку й у звітності, контроль, аналіз, а також підготовку інформації для прогнозування та прийняття правильних ситуаційних управлінських рішень.

В Україні розробленню вищезазначеної проблеми приділяється значна увага з боку вітчизняних дослідників М. Чумаченка, С. Голова, Л. Сухаревої та ін. Однак на практиці лише

деякі вітчизняні підприємства застосовують систему управлінського обліку для ефективнішого вирішення питань і проблем ведення бізнесу. Головна проблема цього полягає у відсутності достатнього обсягу знань у керівництва. При цьому багато керівників не завжди усвідомлюють роль управлінського обліку в організації і недостатньо чітко розуміють поставлену мету та завдання.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** Теоретичне обґрунтування ролі побудови ефективної системи управлінського (внутрішньогосподарського) обліку для успішного розвитку вітчизняних підприємств та їх здатності бути конкурентоспроможними на світовому рівні.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** З кожним днем збільшується кількість керівників українських підприємств, які припиняють сумніватися в необхідності вести облік, відмінний від бухгалтерського, який практично повністю зосереджений на задоволенні потреб зовнішніх споживачів інформації. Таким видом обліку є управлінський, призначення якого полягає у наданні достовірної і повної інформації, необхідної для прийняття раціональних та ефективних рішень. Але в практичній діяльності керівники українських компаній досі не мають чіткого розуміння цього виду обліку, що, мабуть, є головною проблемою процесу постановки системи управлінського обліку.

Поява управлінського обліку обумовлена тим, що традиційні методи бухгалтерського обліку перестали відповідати вимогам управління. Загострення конкуренції, ускладнення технології та організації виробництва, розвиток науково-технічного прогресу потребували інших методів для вирішення принципово нових проблем.

У міжнародній практиці виділення управлінського обліку із загальної системи бухгалтерського обліку пов'язано з необхідністю підвищення ефективності підприємницької діяльності та спрямуванням на досягнення стратегічної мети.

Сучасною вимогою до спеціаліста з управлінського обліку є володіння ширшим спектром знань, вмінь та навичок, ніж вимагалось від неї будь-коли. Фахівець з управлінського обліку вміє оперувати не лише кількісною фінансовою інформацією, він готовий працювати з нефінансовими показниками, які інколи важко піддаються кількісній оцінці; він не лише інформаційно забезпечує прийняття рішень, а в певний момент готовий приймати рішення в багатофункціональній управлінській команді; він не лише оцінює поточне виконання операційних бюджетів, а розуміє стратегію організації, бере участь у її розробці і контролює її втілення.

Відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», «внутрішньогосподарський (управлінський) облік – система обробки та підготовки інформації про

діяльність підприємства для внутрішнього користування у процесі управління підприємством» [2, с. 3]. Виходячи із приведеного визначення, управлінський та внутрішньогосподарський обліки – це тотожні терміни.

Головні завдання управлінського (внутрішньогосподарського) обліку:

- забезпечення керівників та їх представників необхідною інформацією для прийняття управлінських рішень шляхом інтеграції процесів збору, обробки, підготовки, аналізу, інтерпретації інформації;
- коригування управлінської діяльності у досягненні мети підприємства;
- надання інформації та здійснення консультативної підтримки для прийняття управлінських рішень;
- сприяння виявленню проблемних питань у сфері витрат і розробці альтернативних рішень для їхнього розв'язання;
- забезпечення життєздатності підприємства на рівнях стратегічного й тактичного управління;
- сприяння оптимізації залежності «виручка – витрати – прибуток»;
- забезпечення бюджетного контролю;
- створення та забезпечення функціонування загальної інформаційної системи управління підприємством [3, с. 26].

За словами Н.Л. Нападовської сучасний управлінський облік – не суто облік, а оптимізація господарської діяльності [1, с. 64].

Перед кожним підприємством постає надзвичайно важлива та складна проблема – забезпечити безперервність розвитку підприємств в умовах надзвичайно динамічного зовнішнього середовища, яке постійно стимулює появу нових методів, систем і підходів. Слід урахувати, що завдяки системі управлінського обліку мають вирішуватися практичні проблеми менеджменту. Звідси випливає важливий висновок – система обліку повинна змінюватись зі зміною стратегій менеджменту. Очевидно, потрібна система обліку, яка, постійно пристосовуючись, набувала б все нових форм і трансформувала б вже набуті якості для прийняття та реалізації управлінських рішень, адекватних цим ситуаціям. Це пов'язано, по-перше, зі взаємодією та взаємовпливом різноманітних систем, що забезпечують розвиток економіки будь-якого підприємства, які настільки взаємопов'язані та взаємозалежні, що без урахування механізмів цієї взаємодії неможливе ефективне управління економічними процесами на мікрорівні. По-друге, визнання об'єктивності існування цієї взаємодії вимагає виявлення та використання міжсистемних оболонок, які містять додатковий потенціал для створення нових концептуальних систем, дослідження та виявлення ефективних інструментів його реалізації.

Сьогодні на відміну від минулого століття різні технології постійно перетинаються. На їх перетині відбуваються суттєві прориви. Традиційні підходи, побудовані за принципом «для

кожної галузі знань характерна власна унікальна технологія підготовки інформації», в сучасний період виявились неспроможними й змінились на підхід, згідно з яким для вирішення конкретних завдань необхідна специфічна технологія підготовки інформації. Це пов'язано з її залежністю від інших галузей – тих, на яких традиційно базувалась технологія підготовки інформації, й тих, задля яких вона здійснюється.

З метою підвищення якості облікової інформації було реформовано принципи бухгалтерського обліку, проте на практиці належним чином вони не були реалізовані. Саме тут відбулося зіткнення теорії і практичного застосування. Причиною стало те, що бухгалтерський облік сприймається як необхідність з метою надання звітності у податкові органи, а не як джерело інформації, на підставі якої можуть прийматися правильні рішення. Також негативно впливає присутність податкового обліку, який, по-перше, відрізняється від бухгалтерського, а по-друге, його ведення є більш пріоритетним через те, що саме його найбільш контролюють податкові органи. В Міжнародних стандартах фінансової звітності відображені загальні показники й основні принципи ведення управлінського обліку. Але останнім часом на Заході спостерігається помітний відхід від кількісних показників у бік якісних. До того ж беруться до уваги зовсім нові фактори, на які раніше управлінці майже не звертали уваги: система бізнес-процесів усередині підприємства, конкурентне середовище, система взаємин із клієнтами (CRM) та ін. Це, звичайно, свідчить про новий рівень розвитку управлінського обліку. І якщо говорити про вітчизняні підприємства, то це завтрашній день, хоча на даному етапі в нашій країні спостерігається посилення інтересу до цієї теми, а також збільшення продажів програмних продуктів по автоматизації системи управлінського обліку.

Приймаючи до уваги вітчизняний та світовий досвід, слід виділити три основні мети організації системи управлінського обліку:

1) інструмент проведення фінансово-економічних розрахунків, формування бази обґрунтування ефективних управлінських рішень;

2) інструмент калькулювання собівартості послуг, продуктів та інших об'єктів витрат для задоволення інформаційних нестатків фінансового менеджменту як системи управ-

ління прибутком підприємства через управління витратами;

3) інструмент реалізації концепції контролінгу, що подає управлінську інформацію для планування, контролю, оцінки і безперервного удосконалення організації обліку та діяльності підприємства [4, с. 59].

**Висновки.** Вітчизняні підприємства при застосуванні управлінського обліку приділяють недостатньо уваги мотивації співробітникам і контролю за якістю продукції, при цьому розглядаючи його переважно як підсистему обліку поточного управління.

В сучасних умовах управлінська інформація повинна містити не тільки числові показники та фінансово-економічні розрахунки альтернативних варіантів дій, але ще й пропонувати висновки і надавати рекомендації щодо вибору найбільш привабливих з них.

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.

Керівниками, які прагнуть приймати ефективні управлінські рішення, необхідно створити сприятливі умови для розвитку управлінського обліку, адже це запорука успішної конкурентоспроможної діяльності в сучасних умовах господарювання.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Нападовська Л.В. Управлінський облік: [підруч. для вузів] / Л.В. Нападовська; 2-ге вид., доопрац. та допов. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т. 2010 – 648 с.
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність: Закон України, затверджений Постановою Верховної Ради України від 16.07.99 р. № 996-XIV // Бухгалтерський облік і аудит. – 1999. – № 6. – С. 9–14.
3. Кислиця Н.Г. Управлінський облік: реальність і тенденції розвитку / Н.Г. Кислиця // Фінанси України, 2000. – С. 26.
4. Акольська О.В. Управлінський облік та проблеми його функціонування в сучасних умовах управління підприємством / О.В. Акольська, О.В. Білоцерківський // Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі. – 2009. – № 3. – С. 52–61 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/j-pdf/eupmg\\_2009\\_3\\_8.pdf](http://nbuv.gov.ua/j-pdf/eupmg_2009_3_8.pdf).