

інвестиції. – 2009. – Вип. XV (№ 4). – Частина 2. – С. 139-147.

3. Глущенко Г. И. Денежные переводы мигрантов как фактор экономического развития // Г. И. Глущенко // Общество и экономика. – 2004. – №9. – С. 181–207.

4. Migration and Remittances: Eastern Europe and the Former Soviet Union [Electronic source] // The World Bank. – Chapter 2. – 74p. – Режим доступу: <http://web.worldbank.org/>.

5. Динаміка обсягів приватних грошових переказів із-за кордону [Електронний ресурс] // Національний банк України Генеральний економічний департамент, Департамент платіжного балансу. – Режим доступу: www.bank.gov.ua.

Наталія Рябініна

Тернопільський національний економічний університет

СУТНІСТЬ СИСТЕМИ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ТА ЇЇ ТРАНСФОРМАЦІЯ У СУЧАСНИХ УМОВАХ

Не дивлячись на дискусії кінця ХХ ст. серед вітчизняних вчених щодо доцільності запровадження системи управлінського обліку, Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» офіційно імплементував його як окремий вид бухгалтерського обліку, сформулювавши наступне визначення: управлінський (внутрішньогосподарський) облік – це система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством [6]. Тобто законодавчі ретроспективи управлінського обліку в Україні сягають 16 років.

Однак, не зважаючи на тривалу практику, чітка дефініція управлінського обліку в Україні досі не сформована. Для констатації базових аспектів концептуального трактування управлінського обліку доцільним є диференціація поглядів вчених у часі, зокрема: 1) розуміння управлінського обліку вітчизняними науковцями у 1995-2000 рр.: Бородкін О. С. стверджував, що управлінський облік – це система оперативного управління підприємством, яка включає блоки: нормування, планування, аналіз, контроль, ціноутворення, оперативний облік і т.д. Вихідна інформація управлінського обліку є позасистемною, тобто не відображається у облікових регістрах і на рахунках бухгалтерського обліку [1]; Голов С. Ф. та Єфіменко В. І. сформували наступну дефініцію: «Управлінський облік – це процес виявлення, виміру, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки і контролю у середині організації і для забезпечення відповідного підзвітного використання ресурсів» [3, с. 246]; Пушкар М. С. стверджував, що управлінський облік – «...групування витрат і різні розрахунки, зв'язані з визначенням собівартості становлять його суть [7]; Сопко В. доводив, що «... внутрішньогосподарський облік (так званий управлінський, виробничий, контролінг) не є самостійним бухгалтерським обліком. Це є продовження, а точніше подальше поглиблення, деталізація даних бухгалтерського фінансового обліку у частині витрат і доходів діяльності, коли розкривається ефективність придбаних ресурсів, їх переробки, технологічних і організаційних рішень, мотивації тощо» [10, с. 373]; 2) уточнення сутності управлінського обліку вітчизняними науковцями у 2010-2015 рр.: наприклад, Садовська І. Б. констатує, що управлінський облік – це процес виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та підготовки інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки та контролю у середині підприємства [9, с. 416]. Тобто з часом дефініція управлінського обліку в Україні конкретизувалась і уточнювалась. Непоодинокими були спроби і заперечити логічність існування управлінського обліку, наприклад, Бородкін О.С. доводив, що бухгалтерський облік як інформаційна система є у цілому управлінським обліком. Він заперечував, що до управлінського обліку відносять тільки облік витрат і калькулювання собівартості, констатував, що управлінська функція обліку неможлива без інформації всіх інших підрозділів (топологічних ділянок) бухгалтерського обліку. Тобто

бухгалтерський облік – це інтегрована інформаційна система, яка не має підстав для поділу її на два автономні види обліку: фінансовий та управлінський [1].

На підставі узагальнення світової практики ведення обліку витрат і обчислення собівартості продукції В. І. Ткач та М. В. Ткач виділили 4 системи організації управлінського обліку (точніше формування інформації про витрати та результати діяльності підрозділів, сегментів діяльності тощо): 1) управлінський облік повністю виділений з фінансового за допомогою ведення спеціальних рахунків-екранів; 2) управлінський облік стає автономним по відношенню до системи фінансового обліку; 3) управлінський облік не ведеться, але облік витрат за носіями для обчислення собівартості продукції, робіт і послуг здійснюється статистично, тобто поза системою бухгалтерського обліку, хоч дані статистичного обліку пов'язуються з даними бухгалтерського обліку; 4) управлінський облік відсутній, а облік виробничих витрат інтегровано у фінансовий облік [11, с. 29].

Значний вплив на розуміння і трактування управлінського обліку здійснили зарубіжні вчені: Б. Нідлз, Х. Андерсон та Д. Колдуел при тлумаченні управлінського обліку робили акцент і докладно розшифровували споживачів інформації, визначаючи його призначення для внутрішніх операцій. «Управлінський облік є продовженням фінансового обліку й застосовується насамперед для відображення внутрішніх операцій компанії. Його призначення – забезпечити інформацією менеджерів, відповідальних за досягнення конкретних виробничих цілей. До бухгалтерської інформації, підготовленої для використання керівниками, застосовуються інші правила, ніж до інформації, призначеної для зовнішніх користувачів, що не працюють безпосередньо у компанії» [5, с. 41]; на думку К. Друрі «Управленческий учет обслуживает менеджеров (руководителей) в середине организации (предприятия), выдавая им информацию для принятия решений планирования, контроля и регулирования прямых производственных затрат (себестоимости продукции) для составления финансовых отчетов» [4, с. 13]; Хорнгрен Ч., Фостер Дж. Та Датар Ш. визначали управлінський облік як систему збору та групування фінансової та нефінансової інформації, на основі якої менеджери приймають рішення для досягнення цілей організації [12, с. 27].

Більшість менеджерів виявляють інтерес до впровадження управлінського обліку як засобу удосконалення системи інформаційного забезпечення підприємства. Проте практиками управлінський облік розглядається тільки як додатковий інструмент достовірності визначення виробничої собівартості готової продукції. Відбувається звуження проблемного управлінського обліку до функцій систематичного виробничого.

Концептуальним проривом в окресленні вимог до управлінського обліку став активний вплив на систему управління з метою постійного підтвердження своєї функціональної корисності. Основою управління є ефективне використання ресурсів інформаційної системи підприємства, у першу чергу, внутрішніми користувачами – менеджерами підприємства. У системі інформаційних ресурсів суб'єктів господарювання науковці і практики стали виділяти управлінський облік як основу системи інформаційного забезпечення процесу управління. Пушкар М.С. і Щирба М.Т. стверджують, що інформаційні системи відносяться до систем, які розвиваються, що зумовлено постійним розширенням і зміною потреб споживачів інформації під впливом оточуючого середовища, зміною технічних засобів та розширенням програмного забезпечення [8, с. 25].

Сучасне сприйняття цілей і завдань управлінського обліку генерує нове поняття – стратегічний управлінський облік. Основними причинами його появи як окремої галузі наукових знань, що стосується процесів обробки даних про діяльність підприємства та його середовище з метою одержання стратегічної управлінської звітності є: зміна економічних умов функціонування підприємств; розробка концепції стратегічного менеджменту; розробка нових систем управління витратами [2, с. 269]. Бруханський Р.Ф. стверджує, що основними причинами необхідності побудови системи стратегічного обліку на підприємстві є наступні: 1) загальноекономічного характеру (перехід від соціалістичної планової економіки до ринкової; глобалізація світової економіки та прояви її наслідків); 2) облікового характеру (побудова комплексної управлінської інформаційної системи для прийняття стратегічних

управлінських рішень; посилення значення і ролі управлінського обліку як складової управлінської інформаційної системи підприємства; доцільність генерування облікових гіпотетичних показників про майбутнє підприємства; необхідність формування системи управління вартістю на основі стратегічно орієнтованої системи обліку) [2, с. 145].

Розвиток управлінської орієнтації обліку в Україні поступово та неухильно набуває нових якостей, змінюючи цільові орієнтації на задоволення потреб ефективного управління підприємством. На цьому шляху є ще досить багато невирішених проблем, які не дають можливості на даному етапі їхнього розвитку організаційно оформитись у чітку систему управлінського обліку. Сучасні досягнення у цій сфері можна прийняти лише за базу, як стартовий потенціал формування в недалекому майбутньому цього прогресивного виду обліку і управлінської діяльності.

Проведений аналіз трактувань управлінського обліку зарубіжних і вітчизняних вчених, а також Комітету міжнародних стандартів обліку дозволяє зробити висновок, що врешті-решт сформувався визначення управлінського обліку, як процесу систематизації виробничо-фінансової інформації шляхом ідентифікації, збору, обробки, інтерпретації для цільового забезпечення внутрішніх користувачів підприємства з метою прийняття обґрунтованих рішень, прогнозування, планування, аналізу і контролю. Сучасний управлінський облік, використовуючи зовнішню та внутрішню інформацію, забезпечує потреби не тільки виробництва, а й маркетингу, управління дослідженнями та інших функцій бізнесу. Він здійснює аналіз діяльності з урахуванням як поточних, так і довгострокових стратегічних цілей, розробляє методи отримання інформації про вирішальні фактори успіху і якість інновацій.

Широкому впровадженню управлінського обліку Україні перешкоджають проблеми організації, що пов'язані з необхідністю розробки моделі системи управлінського обліку відповідно до потреб управління витратами. Управлінський облік будується індивідуально на кожному підприємстві та орієнтований, у першу чергу, на завдання інформаційного забезпечення процесу оперативного управління фінансовою діяльністю. Відсутність загально-розроблених критеріїв організації управлінського обліку, широта вибору методологічних підходів, дефіцит кваліфікованих кадрів, непередбачувана поведінка споживчого ринку ускладнюють удосконалення системи обліку на підприємствах. Отже, можна зробити висновок, що система управлінського обліку повинна проектуватися під конкретне підприємство, враховуючи сукупність факторів, серед яких особливу увагу приділяють внутрішнім.

Література

1. Бородкін О. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік: концепція і організація // Бухгалтерський облік і аудит. – 2001. – № 2. – С. 45-53.
2. Бруханський Р. Ф. Облік і аналіз у системі стратегічного менеджменту аграрного підприємництва : моногр. / Р. Ф. Бруханський. – Тернопіль : ТНЕУ, 2014. – 384 с.
3. Голов С. Ф. Фінансовий та управлінський облік. / Голов С. Ф., Єфіменко В. І. – К.: ТОВ «Автоінтерсервіс», 1996. – 739 с.
4. Друри К. Введение у управленческий учет и производственный учет / Друри К. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 560 с.
5. Нидлз Б. Принципы бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Дж. Колдуэлл. – М.: Финансы и статистика, 1996.
6. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність у Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV.
7. Пушкар М. С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку у Україні (теоретико-методологічні аспекти): Монографія / Пушкар М. С. – Тернопіль: Економічна думка, 1999. – 245 с.
8. Пушкар М. С., Щирба М. Т. Фінансовий облік у системі управління: Монографія / Пушкар М. С., Щирба М. Т. – Тернопіль: Карт-Бланш, 2006. – 178 с.
9. Садовська І. Б. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / І. Б. Садовська, Т. В. Божидарник,

К. Є. Нагірська. – К.: «Центр учбової літератури», 2013. – 688 с.

10. Сопко В. Бухгалтерський облік: навч. посіб. / Сопко В. – К.: КНЕУ, 2000. – 400 с.

11. Ткач В. И., Ткач М. В. Управленческий учет: международный опыт / В. И. Ткач, М. В. Ткач. – М.: Финансы и статистика, 1994. – 144 с.

12. Хорнгрен Ч. Т. Управленческий учет / Хорнгрен Ч. Т., Фостер Дж., Датар Ш. – СПб.: Питер, 2007. – 1008 с.

Андрій Сава

Тернопільська державна сільськогосподарська
дослідна станція ІКСГП НААН, м. Тернопіль

ОКРЕМІ ПОЛОЖЕННЯ ЄВРОПЕЙСЬКОГО ДОСВІДУ В РОЗВИТКУ СІЛЬСЬКИХ ТЕРИТОРІЙ

Функціонування національних економічних систем на сьогодні не можна уявити без впливу глобалізаційних процесів, запровадження досвіду інших країн у формуванні основних принципів і механізму управління соціально-економічним розвитком галузей, територій тощо. Щоправда, на наш погляд, його застосування має базуватися лише на адаптації окремих положень до вітчизняних особливостей політичної, господарської та культурної складової побудови суспільного ладу.

Сільські території у цьому питанні займають чи не найважливіше місце, враховуючи роль у формуванні національного багатства, забезпеченні поселенської мережі, розвитку людського капіталу. Соціально-економічний розвиток сільських територій – це стратегічне завдання будь-якої держави, зокрема і України. Тому ми не можемо ігнорувати досвід інших країн, особливо тих, що знаходяться географічно близько і мають із нами споріднені суспільні цінності.

Досвід розвинених країн відносно подальшого розгляду можливостей соціально-економічного розвитку територій держави, засвідчує, що існують фундаментальні соціально-політичні принципи розвитку, яких треба дотримуватись поряд і в узгодженості з національними особливостями соціально-економічних відносин. До них належать:

– принцип раціональної економічної свободи, на базі якої формується змішана економіка, що забезпечує необхідну кількість робочих місць і достатнє виробництво товарів та послуг для суспільства;

– трудові відносини в суспільстві будуються на принципах соціального партнерства держави, працівників та роботодавців;

– принцип обов'язкового державного регулювання ринкових відносин, досягнення оптимальних для суспільства, природи та людини рівнів та співвідношень виробництва і споживання;

– держава в усіх своїх діях дотримується принципу соціальної справедливості, що супроводжується перерозподілом суспільного продукту на користь менш працездатних та нужденних;

– дотримання принципу демократичного колективного управління виробництвом та соціальною сферою суспільства, що забезпечує оптимально можливу ступінь соціальної солідарності [1].

Ці принципи повинні бути закладені в основних положеннях аграрної політики держави та враховуватися у стратегії і тактиці поведінки органів державної влади, а тепер і самоврядування на місцях. При цьому реалізація аграрної політики має підкріплюватися дієвими інструментами, в тому числі фінансовими.

Міжнародна практика вказує на те, що розвиток територій фінансується з бюджетів різних рівнів у рамках певних програм. Кошти надаються не на підтримання виробництва, як це відбувається в Україні, а на сприяння формування самодостатніх просторових і територіальних господарських кластерів із широкими функціями саморегулювання