

Опубліковано: Сардак С. Е. Види обліку в системах управління / С. Е. Сардак // Економічний простір : Збірник наукових праць. – № 15. – Дніпропетровськ : ПДАБА, 2008. – С. 245–251.

УДК 330.53

ВИДИ ОБЛІКУ В СИСТЕМАХ УПРАВЛІННЯ

TYPES OF ACCOUNT IN THE SYSTEMS OF MANAGEMENT

к.е.н. доц. каф. ЕУНГ ФМЕ ДНУ Сардак С.Е.

Анотація. У статті досліджуються види обліку та надається їх характеристика. Розглядаються межі й особливості застосування видів обліку при управлінні суб'єктами господарювання.

Annotation. In the article the types of account are probed and their description is given. Scopes and features of application of types of account are examined at the management of menage subjects.

Ключові слова. Облік, види обліку, система управління, ресурси, процеси, розвиток.

Актуальність проблеми. В умовах розвитку ринкової економіки в Україні більшість підприємств веде підприємницьку діяльність і зацікавлено у підвищенні ефективності власної господарської діяльності. Здійснення цього важливого науково-практичного завдання вимагає удосконалення системи управління суб'єктом господарювання. Тому дослідження видів обліку в системах управління робить роботу актуальною і своєчасною потребам наукової і практичної думки [6].

Аналіз останніх наукових досліджень. У науковій літературі частіше усього розглядаються бухгалтерський, фінансовий, податковий, статистичний та управлінський види обліку [3; 6]. В деяких джерелах є посилання на господарський, виробничий, оперативний, стратегічний, аналітичний, синтетичний, первинний, табельний та бюджетний обліки, облік підприємств і установ, обліки боргових вимог, доходів і витрат, майна і т.д. [1; 4]. Але сутність, межі та особливості застосування, спільні та відмінні риси вищенаведених видів обліку не завжди чітко визначені. Основні вимоги до

ведення певних видів обліку та їх складових (бухгалтерський, фінансовий, податковий, статистичний) наведено у діючому законодавстві України, а при веденні інших видів обліку суб'єкт господарювання самостійно обирає власні форми їх застосування орієнтуючись на локальні вимоги органів державної влади та науково-практичні здобутки науковців, партнерів по бізнесу й конкурентів. Проте при управлінні тим чи іншим об'єктом часто виникають проблеми, пов'язані з: різним баченням його складу, невизначеністю значення певного ресурсу, складністю оцінки ефективності управлінських заходів, розбіжністю та неспівставністю даних отриманих від різних підрозділів, великими витратами коштів і часу на отримання інформації. Окрім цього, в умовах посилення зовнішньоекономічної діяльності підприємств негативним чинником є наявність розбіжностей між національними та зарубіжними формами обліку. Це призводить до зниження дієвості вітчизняних управлінських систем і вимагає додаткових досліджень та більш докладного розгляду питання розробки комплексного (консолідованого) обліку ресурсів і процесів.

Мета роботи. Метою статті є дослідження видів обліку в системах управління для підвищення ефективності їх функціонування. Під час дослідження вирішувались наступні завдання: розглянути сутність видів обліку в системах управління; виокремити особливості видів обліку; здійснити характеристику видів обліку, яка враховує сферу їх застосування на різних рівнях управління ресурсами; окреслити перспективи застосування і трансформації видів обліку на сучасному етапі розвитку економічних відносин в Україні. Методологічною основою роботи були методи аналізу, синтезу, абстрагування, узагальнень, порівнянь.

Викладення основного матеріалу дослідження. Розвиток будь-якої організації, регіону, країни чи суспільства здійснюється за допомогою певної системи управління. Наприклад, на мікрорівні – рівні підприємства – систему управління (керуючу систему) представляють власники та менеджери, які здійснюють процес управління та приймають управлінські рішення за

допомогою використання законів, функцій, принципів і методів менеджменту. На мезорівні – при управлінні товарним ринком, галуззю чи регіоном країни – системою управління виступають органи державної та місцевої влади, об'єднання підприємств, громадські організації. На макрорівні – при управлінні державою, системою управління насамперед є органи державної влади. На мегарівні – при управлінні країнами, регіонами або світовою економікою в цілому – системою управління виступають регіональні об'єднання країн, міжнародні організації та опосередковано ТНК, ТНБ, БНК.

Система управління, здійснює свідомий спрямований вплив на підпорядковані ресурси та процеси їх розподілу. Узагальнено нами пропонується поділити ресурси суб'єктів господарювання на: речовинні ресурси (природні ресурси; виробничі ресурси, до яких належать технологічні, енергетичні та матеріальні ресурси; високоліквідні речовинні невиробничі ресурси); неречовинні ресурси (нематеріальні та інформаційні ресурси); фінансові ресурси; людські ресурси. Здійснення ефективного управління підпорядкованими ресурсами можливе лише в умовах завчасного повного обліку усіх підпорядкованих елементів. При цьому під обліком ми розуміємо процес систематичного спостереження, сприйняття, збору, вимірювання, фіксації, розподілу та відображення достовірної інформації о результатах діяльності певного об'єкту дослідження.

На кожному рівні управління, згідно вимог правового поля в межах якого функціонує суб'єкт господарювання, в системі управління ним, використовуються різні види обліку. Наприклад, при управлінні некомерційною організацією може застосовуватися лише управлінський облік; при управлінні підприємством використовують бухгалтерський, фінансовий, податковий, статистичний та управлінський обліки; при управлінні державою застосовуються усі види обліку, які формуються на основі прийнятої системи національних рахунків країни; при управлінні міжнародною організацією частіше усього використовують управлінський і статистичний обліки.

В той же час в сучасних умовах при здійсненні обліку виникають проблеми та дискусійні ситуації, які обумовлені існуванням різних видів обліку. Спостерігаються випадки коли один і той же ресурс або процес використання цього ресурсу при застосуванні багатьох видів обліку має різний вимір і різне значення, що призводить до неоднозначності оцінки ефективності його використання керівниками. Наприклад, витрата певних коштів (зменшується фінансовий ресурс) у рекламу підприємства (збільшується нематеріальний ресурс у вигляді підвищення вартості торгової марки) при аналізі поточних результатів господарювання підприємства, для головного бухгалтера є свідченням зменшення прибутку, для начальника відділу маркетингу є необхідним заходом щодо підвищення конкурентоспроможності підприємства, для фінансового менеджера є певною інвестицією. Тому розглянемо характеристику основних видів обліку більш докладно.

Історично в економіці існував господарський облік, який враховував інформацію отриману при здійсненні господарської діяльності суб'єкта господарювання. Цей вид обліку передусім розглядає процеси матеріального відтворення і відбиває господарські явища. Господарський облік є попередником бухгалтерського обліку, який сформований на його базі внаслідок генези світової економіки [7, с. 10].

Бухгалтерський облік, за визначенням Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" – це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Фактично цей вид обліку є системою спостереження за створенням суспільного продукту та пов'язаних з цим явищ. Він є обов'язковим, безперервним (у ньому послідовно відображуються усі господарські операції) і базується на місячній звітності. Основні вимоги до ведення бухгалтерського обліку в Україні наведено в Законі України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", "Плані рахунків бухгалтерського обліку" та "Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку". В

інших країнах існують власні нормативно-правові акти. Так в США є "Загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку" – GAAP (Generally Accepted Accounting Principles), які виконують роль стандартів бухгалтерського обліку [5]. У країнах ЄС існують "Директиви про консолідовані звіти" [2]. У світовій практиці існують "Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку" – IAS (International Accounting Standards), які розроблені Міжнародним комітетом по стандартам обліку та звітності, у склад якого входять представники розвинутих країн. Фактично на базі бухгалтерського обліку сформовані наступні види обліку та їх звітність.

Фінансовий облік є також обов'язковим. Він охоплює облікову інформацію, яка окрім використання її у внутрішньому середовищі передається отримувачам у зовнішнє середовище (власникам, інвесторам, покупцям бізнесу), які на підставі розгалуженої системи коефіцієнтів можуть порівняти результати діяльності підприємства з іншими суб'єктами господарювання. Інформація наведена у звітності фінансового обліку не містить комерційної таємниці, вона є відкритою та часто використовується у рекламних цілях для демонстрації досягнень. Фінансовий облік базується на квартальній звітності. Концептуально міжнародні вимоги до фінансової звітності базуються на основі бухгалтерського обліку, але є деякі відмінності. У США основні принципи GAAP, використовуються в "Положеннях о концепціях фінансового обліку" – SFAC (Statements on Financial Accounting Concepts).

Податковий облік є системою збору, фіксації та обробки виробничої та фінансової інформації, необхідної для нарахування податкових зобов'язань платника податків. Цей вид обліку почав своє окреме функціонування серед інших видів обліку у зв'язку з уведенням в дію Законів України "Про оподаткування прибутку підприємств" і "Про податок на додану вартість". Податковий облік є обов'язковим, складається на вимоги податкових органів і призначений для обліку виплати податків. Податкова звітність суб'єкта господарювання залежить від форми власності, організаційно-правової форми підприємницької діяльності, чисельності працюючих, обсягу валового доходу

від реалізації продукції за рік і т.д. Відмінності між фінансовим і податковим обліком складаються: у розбіжності в розумінні деяких економічних категорій, у відмінностях в обліку об'єктів основних засобів, при списанні витрат на ремонт, при визначенні залишкової вартості, при врахуванні невиробничих основних засобів, нарахуванні амортизації основних засобів і т.д. [8].

Статистичний облік досліджує кількісну та якісну сторони господарської діяльності певного суб'єкту господарювання. Існування статистичного обліку визначається Законами України "Про державну статистику" та "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" і фактично для підприємств він є обов'язковим. Дані статистичного обліку формуються на основі бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання та спрямовуються в Державний комітет статистики України для складання статистичної звітності країни.

Виробничий облік використовується при здійсненні процесу технологічного виробництва продукції та забезпеченні функціонування підприємства. Він містить обліково-розрахункові процедури, головною метою яких є визначення витрат на виробництво та виручки на одиницю продукції. Форми виробничого обліку індивідуальні і залежать від виду діяльності підприємства. Цей вид обліку використовується в межах певних підрозділів. Займаються виробничим обліком технологи, інженери, механіки, працівники відділу кадрів, постачання та збуту, юристи, програмісти і т.д., тобто професіонали, спеціалісти та службовці, які потім трансформують отримані власними зусиллями дані в інші види обліку. При зборі даних часто використовують специфічні вимірювальні пристрої. Проте категорія "виробничий облік" в економічній літературі є дискусійною і під нею іноді розуміються інші види обліку або проміжні операції певного виду обліку (оперативний, стратегічний, аналітичний, синтетичний, первинний і табельний облік, облік боргових вимог, доходів і витрат, майна) [1-8].

Управлінський облік (за Законом України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" – внутрішньогосподарський облік) історично

виник на основі синтезу калькуляційного (попередник виробничого обліку), виробничого та бухгалтерського обліку. Зараз він охоплює та використовує усі види облікової інформації, яка використовується менеджерами підприємства для прийняття управлінських рішень у сфері: постачання, виробництва, збуту, маркетингу, менеджменту, організації інноваційної та фінансової діяльності. Форми звітності індивідуальні та адресні на кожному підприємстві й адаптуються згідно вимог вищого керівництва підприємства. Важливою особливістю управлінського обліку є його максимальна достовірність і всеохоплення. Також, на відміну від бухгалтерського, фінансового та податкового обліку, які охоплюють минулі події (певні періоди), управлінський облік досліджує минулі, поточні та майбутні події, а також він відображує комерційні таємниці.

Інші види обліку є складовими вищенаведених основних видів обліку. Наприклад, в усіх вищеперелічених видах обліку, в залежності від часового інтервалу використовується оперативний і стратегічний облік. Оперативний облік охоплює короткостроковий горизонт реєстрації та відображення інформації про певні ресурси, процеси та події, а стратегічний облік спостерігає і контролює аналогічні категорії у довгостроковому періоді. Проте термін "оперативний облік", в економічній літературі, частіше усього розглядається в контексті бухгалтерського обліку. Аналітичний, синтетичний, первинний облік, облік майна – це складові бухгалтерського обліку. Табельний облік, облік боргових вимог, доходів і витрат – це складові управлінського обліку підприємств. Бюджетний облік, облік підприємств і установ – це види управлінського обліку органів державної влади на макрорівні управління.

Висновки та перспективи подальших наукових розробок у даному напрямі. Розгляд видів обліку є дуже важливим питанням тому, що воно формує у дослідника концепцію бачення процесів які відбуваються в організаціях і суспільстві в цілому. Розуміння багатовимірності ресурсів, процесів і наслідків діяльності керівництва, надає змогу адекватно оцінювати

результати господарювання будь-якої системи в часі та приймати правильні рішення.

Результати отримані в процесі проведеного дослідження надають можливість подальшого розвитку науково-практичних основ до розробки механізму підвищення ефективності використання ресурсів і процесів, а також виміру результативності та економічного ефекту від їх задіяння. Внаслідок поширення досліджень у сфері вивчення видів обліку може з'явитися можливість формування консолідованої системи обліку на організаційному та законодавчому рівні, яка підвищить достовірність обліку, забезпечить співставність даних, зменшить витрати та прискорить швидкість отримання інформації.

Список використаних джерел.

1. Економічна енциклопедія: У трьох томах. Т. 2 / Редкол.: ... С.В. Мочерний (відп. ред.) та ін. – К.: Видавничий центр "Академія", 2001. – 848 с.
2. В. Костюченко. Гармонізація національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та сьомої директиви ЄС щодо сфери застосування та подання консолідованих фінансових звітів // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – №4. – С. 17-24.
3. Е.В. Кротикова, Т.Н. Трунина. Методологические различия бухгалтерского, налогового и управленческого учёта // Аудитор. – 2004. – №4. – С. 26-32.
4. М.Л. Макальская. Виды хозяйственного учёта. Простая система учёта и сферы её применения // Некоммерческие организации в России. – 2004. – №2. – С. 21.
5. О. Райхлина. Управленческий учёт: рождение и жизнь // Коммерческий директор. – 2006. – №3/4. – С. 28-32.
6. Т. Сльозко. Управлінський облік чи управлінська стратегія? // Бухгалтерський облік і аудит. 2006. – №2. – С. 49-54.

7. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством. Навч. посіб. – К.КНЕУ, 2006. – 526 с
8. П. Хомин. Відмінності фінансового й податкового обліку основних засобів як наслідок неузгодженості звітності // Бухгалтерський облік і аудит. 2003. – №9. – С. 24-31.