

Місце і роль управлінського обліку в системі бухгалтерського обліку

В умовах інформаційного суспільства перед управлінським обліком постають нові завдання, які вимагають враховувати всю структуровану та неструктуровану інформацію, яка прямо чи опосередковано пов'язана з діяльністю суб'єктів економічних відносин. Метою статті є уточнення ролі управлінського обліку в умовах постійного зростання обсягу інформації про діяльність економічних суб'єктів. Здійснено аналіз наукових і нормативно-правових підходів до трактування поняття управлінського обліку. Розкрито варіанти організації управлінського обліку на підприємстві. Виявлено, що сьогодні неможливо визначити чіткий порядок організації управлінського обліку на підприємстві, оскільки кожному підприємству може самостійно розробляти систему і форми внутрішньогосподарського управлінського обліку, а також звітності й контролю господарських операцій, однак можна визначити цілу низку факторів, які впливають на його побудову, а також загальні принципи організації обліку для управлінських потреб. Охарактеризовано процес формування інформації для прийняття управлінських рішень, визначено вимоги до неї, а також види інформації необхідні для ведення управлінського обліку. Висвітлено особливості та завдання управлінського обліку, які забезпечують досягнення головної мети – забезпечення менеджерів та керівників інформацією, необхідною для прийняття управлінських рішень. Досліджено принципи побудови управлінського обліку. Встановлено, що управлінський облік є невід'ємною складовою управління, адже сприяє розвитку підприємства, утвердженню його конкурентної ринкової позиції. Отже, управлінський облік доцільно розглядати як самостійний напрям бухгалтерського обліку, який зорієнтований на обробку великих масивів інформації, що дає можливість своєчасно реагувати на зміни в діяльності підприємства та оперативно приймати рішення для усунення недоліків, підвищення продуктивності та досягнення максимальної прибутковості суб'єкта господарювання.

Ключові слова: управлінський облік, сільськогосподарське підприємство, управління, планування, облікова інформація.

O.D. PANCHENKO

(‘Institute of Agrarian Economics’ National Scientific Center, Kyiv, Ukraine)

Place and Role of Management Accounting in the General Accounting System

Under the conditions of the information society, new tasks arise before management accounting, which require taking into account all structured and unstructured information that is directly or indirectly related to the activities of economic agents. The purpose of the article is to clarify the role of management accounting in the context of a constant increase in the volume of information on the activities of economic entities. The analysis of scientific and regulatory-legal approaches to the interpretation of the concept of management accounting was carried out. The options for organization of management accounting at the enterprise were disclosed. It was revealed that today it is impossible to define a clear procedure for organizing of management accounting at an enterprise, since each enterprise can independently develop a system and forms of management accounting, as well as reporting forms and control procedures of economic operations. However, the factors that influence its construction can be identified as well as the general principles of organization of management accounting. The process of information generation for making managerial decisions was characterized. Requirements for accounting information were defined as well as types of information which are necessary for management accounting. The peculiarities and tasks of management accounting ensuring the achievement of the main goal - providing managers with information necessary for making managerial decisions were highlighted. The principles of building the management accounting were investigated. It was established that management accounting is an integral part of the management, because it contributes to the enterprise development and to the approval of its competitive market position. So, management accounting should be considered as an independent direction of accounting, focused on processing large amounts of information. It allow to respond in a timely manner to changes in the activities of the enterprise and make quick decisions to eliminate shortcomings, increase productivity and achieve maximum profitability of the enterprise.

Keywords: management accounting, agricultural enterprise, management, planning, accounting information.

* Панченко Ольга Дмитрівна, аспірант Національного наукового центру «Інститут аграрної економіки» (м. Київ).

Постановка проблеми. Щодня зростають масиви інформації, яку необхідно обробляти для того, щоб ефективно управляти операціями, процесами і бізнесом в цілому. Більше того, інформація виходить суто за рамки господарських операцій і може містити інформацію щодо поведінки економічних агентів. Тобто перед управлінським обліком постають нові завдання, які вимагають враховувати всю структуровану та неструктуровану інформацію, яка прямо чи опосередковано пов'язана з діяльністю суб'єктів економічних відносин, що дасть можливість приймати вірні та своєчасні управлінські рішення для забезпечення ефективної діяльності підприємства, його конкурентної ринкової позиції. Актуальним є поєднання управлінського обліку з Big Data, адже це набагато спрощує роботу обліково-управлінського персоналу, дозволяючи одночасно обробляти великі об'єми інформації, шукати нові алгоритми вирішення складних задач, автоматизувати процес обліку продукції, цінової та рекламної політики, планувати і прогнозувати результати.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Фундаментальні основи управлінського обліку досліджували Ч. Гаррісон [5], Г.О. Партин [21], Б.Нидлз, Х. Андерсон, Дж. Колдуэлл. [18], Е.А. Аткінсон, Р.Д. Банкер, Р.С. Каплан, С.М. Янг [1], Дж.А. Хіггінс, Ч.Т. Хорнгрен [27], О.С. Красова [12], М.А. Вахрушина [4], С.Ф. Голов [6], Г. Емерсон, В.Ф. Палій [20], Дж. Кларк, К. Друри [9], М.Г. Чумаченко [31].

Теоретичні засади та практичні аспекти впровадження управлінського обліку в Україні досліджують: П.Й. Атамас, Ф.Ф. Бутинець [3], З.В. Задорожний, Т.П. Карпова, О.В. Лишиленко [14], Л.В. Нападовська [16, 79], І.Б. Садовська [24], В.Е. Керимов [11], О.В. Фоміна [28], О.С. Бородін [2], Н.М. Малюга, М.С. Пушкар [23], В.В. Сопко [25], В.Т. Чая [30] та інші.

Однак, динамічні зміни умов господарювання призводять до постійного оновлення управлінського інструментарію, у зв'язку з чим **метою статті** є уточнення ролі управлінського обліку в умовах постійного зростання обсягу інформації про діяльність економічних суб'єктів.

Виходячи з поставленої мети завданнями є:

– уточнити тлумачення поняття управлінського обліку в сучасному інформаційному середовищі;

– дослідити процес формування облікової інформації, виходячи з обсягів зовнішніх інформаційних масивів;

– визначити завдання та принципи ведення управлінського обліку, орієнтованого на обробку великих обсягів інформації.

Методи досліджень. У процесі дослідження було використано як загальнонаукові, так і специфічні методи, а саме: методи теоретичних досліджень (аналіз і синтез), абстрактно-логічний, історико-економічний та класифікаційно-аналітичний.

Результати досліджень. Питання про місце і роль управлінського обліку в системі бухгалтерського обліку є предметом дискусій багатьох науковців. Одні наголошують на необхідності виокремлення управлінського обліку в окремий елемент облікової системи, інші стверджують, що управлінський облік є лише частиною бухгалтерського і не може розглядатися незалежно від нього.

Противники управлінського обліку продовжують заперечувати його існування, стверджуючи, що: бухгалтерський облік в принципі і за визначенням не може бути не управлінським [13], бухгалтерський облік є цілісною і неподільною системою [2], для поділу бухгалтерського обліку на фінансовий та управлінський не існує обґрунтованої класифікаційної ознаки і тому необхідно посилювати управлінську спрямованість бухгалтерського обліку [6].

Прихильники управлінського обліку наполягають на тому, що нині фінансовий облік є історичним, оскільки за його допомогою відбувається лише констатація фактів, що вже мали місце в минулому, він ведеться в інтересах зовнішніх користувачів і тому не в змозі повною мірою своєчасно задовольняти потреби керівництва в необхідній управлінській інформації. Отже, в умовах загострення конкуренції та інших викликів ринку виокремлення управлінського обліку є об'єктивною вимогою часу, а його ефективність доведена практичним досвідом окремих підприємств [1, 7, 18, 21, 30].

Для визначення сутності та ролі управлінського обліку в умовах постійного зростання інформаційних масивів, що потребують трансформації для господарської діяльності економічних суб'єктів доцільно розглянути тлумачення даного поняття різними науковцями (табл. 1).

Таблиця 1

Тлумачення поняття «управлінський облік»

Автор (джерело)	Визначення поняття
1	2
Ч.Т. Хорнгрен [29]	Управлінський облік – ідентифікація, вимірювання, збір, систематизація, аналіз, розкладання, інтерпретація і передача інформації, необхідної для управління якими-небудь об'єктами.
К. Друрі [9]	Управлінський облік – процес надання інформації, необхідної для прийняття обґрунтованих рішень та підвищення ефективності і продуктивності поточних операцій.
Ч. Гаррісон, Г. Емерсон [5]	Управлінський облік покликаний не тільки фіксувати події минулого, але і ставити завдання на майбутнє, допомагати здійснювати ці завдання.

1	2
Б. Нідлз, Х. Андерсон, Д. Колдуелл [18]	Управлінський облік є продовженням фінансового обліку та застосовується насамперед для відображення внутрішніх операцій компанії.
Е.А. Аткинсон, Р.Д. Банкер, Р.С. Каплан, С.М. Янг [27]	Управлінський облік визначається як система, яка додає цінність процесу безперервного удосконалення планування, проєктування, вимірювання і функціонування систем фінансової й нефінансової інформації, що спрямовує дії менеджменту, мотивуючи поведінку, підтримує і створює культурні цінності, необхідні для досягнення стратегічних, тактичних і оперативних цілей організації.
Г.О. Партин [21]	Управлінський облік – процес виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі інформації, яка використовується менеджерами різних рівнів управління підприємством для планування, оцінки, контролю і регулювання його діяльності та прийняття стратегічних, поточних та оперативних управлінських рішень.
Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [22]	Внутрішньогосподарський облік – система обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством.
Ф.Ф. Бутинець [3]	Управлінський облік, на відміну від фінансового, спрямований на отримання інформації не про фактичну вартість майна, витрат і доходів, стан розрахунків і зобов'язань, а на визначення та вивчення факторів, обставин та умов, що впливають на господарську діяльність підприємства.
Б.В. Мальничук [15]	Управлінський облік – це система збору, накопичення, інтерпретації, систематизації і представлення інформації, котра використовує методи та прийоми різних галузей економічних знань, для задоволення потреб управління в процесі вибору альтернативних варіантів рішень.
В.В. Сопко [25]	Управлінський облік є продовженням, а точніше подальшим поглибленням, деталізацією даних бухгалтерського фінансового обліку в частині затрат та доходів діяльності, коли розкривається вся ефективність придбання ресурсів, їх переробки, технологічних та організаційних рішень, мотивації тощо.
В.Ф. Палій [20]	Управлінський облік – це внутрішнє оперативне управління фінансово-господарською діяльністю фірми, яке направлене на задоволення інформаційних потреб менеджерів середнього і вищого рівня, що вирішують проблеми на великому підприємстві. Це досягається співставленням фактичних результатів із розрахунковими.
С.Ф. Голов [6]	Управлінський облік є процесом виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки і контролю всередині організації та для забезпечення відповідного підзвітного використання ресурсів.
В.Е. Керимов [11]	До поняття «управлінський облік» відноситься не тільки система збору та аналізу інформації про витрати підприємства, але і система управління бюджетами (тобто планування), а також система оцінки діяльності підрозділів, тобто у більшій мірі управлінські, ніж бухгалтерські технології.
М.А. Вахрушина [4]	Управлінський облік – самостійний напрям бухгалтерського обліку підприємства, який забезпечує його управлінський апарат інформацією, що використовується для планування, управління, контролю і оцінки діяльності підприємства в цілому, а також його структурних підрозділів.

Джерело: систематизовано автором за даними [3, 4, 5, 6, 9, 11, 15, 18, 20, 21, 22, 25, 27, 29].

Погоджуємося з думкою Ч. Гаррісона та Г. Емерсона, що головною метою управлінського обліку є не аналіз подій минулих періодів, а побудова майбутніх планів, на які буде орієнтуватися його діяльність та фінансова політика.

Доцільно стверджує В.Ф. Палій, що управлінський облік формує достатньо широку інформацію для забезпечення планових управлінських рішень, причому не тільки поточних, але і стратегічно перспективних, тому в ньому

потрібно виходити за рамки просто обліку і використовувати дані інших економічних галузей.

Актуальним також, вважаємо, визначення В.Е. Керимова, оскільки управлінський облік в значній мірі зорієнтований на процес управління, а не примітивного обліку, тому вимагає аналізу великої кількості інформації для планування майбутньої діяльності.

На нашу думку, управлінський облік – це самостійний напрям бухгалтерського обліку, який

включає в себе виявлення, вимірювання, збір, систематизацію, аналіз, інтерпретацію та передачу інформації, яка використовується менеджерами для управління (планування, оцінки, контролю і регулювання) діяльністю підприємства для його ефективного функціонування і досягнення максимальної прибутковості.

Залежно від того, яке місце і роль займає облік у системі забезпечення керівництва інформацією для прийняття рішень, а також зважаючи на міру закритості облікових даних підприємства для зовнішніх споживачів, виділяють різні ознаки класифікації моделей управлінського обліку (табл. 2).

Таблиця 2

Класифікації моделей управлінського обліку

Ознака	Класифікація
За ступенем взаємозв'язку фінансового та управлінського обліку	1. Інтегрована, яка передбачає збір інформації необхідної для прийняття управлінських рішень на базі вже існуючої на підприємстві системи бухгалтерського обліку.
	2. Автономна, 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 унеможливує процес заволодіння та передачі рядовим обліковим працівниками підприємства інформації, яка є комерційною таємницею, конкурентам фірми.
За повнотою включення витрат до собівартості	1. Система обліку повних витрат представлена традиційним для нашої країни обліком затрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції, робіт та послуг, яка передбачає поділ витрат на основні і накладні.
	2. Система обліку часткових витрат представлена традиційними для розвинутих ринкових країн обліком затрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції, робіт та послуг, яка передбачає поділ витрат на змінні та постійні.
За ступенем нормування	1. Облік фактичних витрат, який полягає у формуванні собівартості продукції і визначенні прибутку на основі фактичних витрат підприємства.
	2. Облік стандартних (нормативних) витрат, що полягає у формуванні собівартості за нормативними витратами, які розроблюються на кожному підприємстві залежно від його технологічних особливостей. Відхилення від нормативних витрат разом з адміністративними витратами і витратами на збут становлять витрати звітного періоду і враховуються при визначенні прибутку підприємства.

Джерело: систематизовано автором за даними [14, с. 16-21].

На підприємствах можливі два основні варіанти організації управлінського обліку.

Перший варіант передбачає, що всі облікові документи надходять до бухгалтера (або групи бухгалтерів), котрий веде фінансовий облік, систематизує їх, опрацьовує (формує бухгалтерські проводки), веде регістри та складає фінансову звітність. Якщо на підприємстві крім бухгалтерів, що ведуть фінансовий облік, існує управлінська бухгалтерія, то після формування бухгалтерських (фінансових) проводок первинні облікові документи передаються бухгалтерам, що здійснюють ведення управлінського обліку, які на підставі цих та інших вхідних документів формують інформацію для прийняття управлінських рішень.

Другий варіант організації управлінського обліку передбачає, що здійснюється два паралельні види обліку, у яких первинні облікові документи дублюються.

Можливі й інші варіанти ведення управлінського обліку, наприклад, на основі даних оперативного обліку тощо.

Що стосується впровадження системи управлінського обліку, то для успішного здійснення цього процесу необхідні три невід'ємні складові:

– спеціальні ресурси для реалізації завдань: якщо підприємство зважилося на виконання поставлених завдань, йому знадобиться багато грошових витрат і витрат часу;

– фахівці: керівництву слід усвідомлювати, що для постановки управлінського обліку йому слід наймати не бухгалтерів, а саме спеціалістів, у яких є такий досвід. Варто розглянути ідею про залучення власних фахівців, а не тимчасових консультантів;

– участь у процесі постановки: керівництво повинно втручатися у процес збору та обробки інформації, щоб мати змогу приймати правильні управлінські рішення [8].

Головною метою управлінського обліку, наголошують Л.К. Сук і П.Л. Сук, є оперативне складання і подання внутрішньої звітності, необхідної для прийняття управлінських рішень з метою контролю використання ресурсів, виконання договорів, руху коштів та інших чинників, які впливають на одержання прибутку й досягнення успіхів на ринку [26].

Потрібно зазначити, що метою управлінського обліку є не тільки відображення економічних процесів, а й управління ними. Л.В. Нападівська зазначає, що метою управлінського обліку є допомога внутрішнім користувачам приймати більш обґрунтовані рішення, забезпечення менеджерів інформацією, яка надає можливості примножити капітал її власникам, а

працівникам підприємства – збільшити цінність їх матеріального та духовного добробуту, підвищення ефективності управління, а отже – ефективності планування, нормування, контролю та прийняття управлінських рішень [16, с. 50].

Дослідимо процес формування облікової інформації (рис. 1).

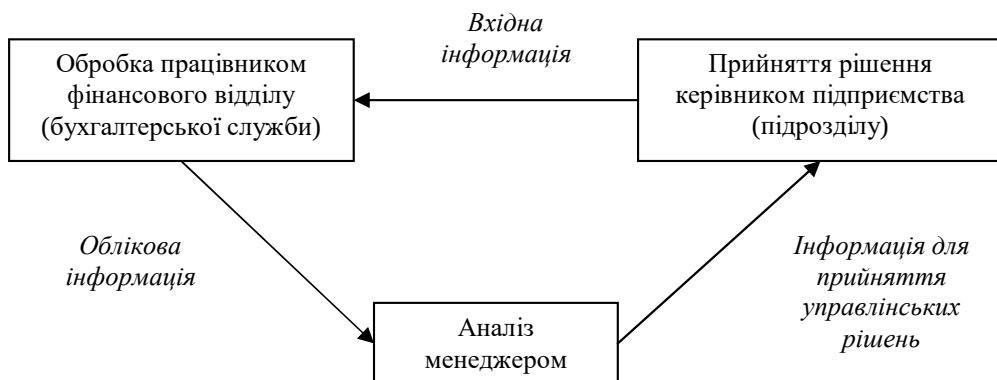


Рис. 1. Процес формування інформації для прийняття управлінських рішень

Джерело: розроблено автором.

Види інформації, необхідної для ведення управлінського обліку:

- первинна та зведена облікова;
- статистична;
- організаційно-розпорядча (статут, внутрішні положення, накази, інструкції);
- нормативно-правова база;
- податкова;
- про політичну, соціальну та екологічну ситуацію в країні;
- про внутрішньоринкову та зовнішньоекономічну ситуації тощо.

Виходячи з видів інформації, необхідної для ведення управлінського обліку, можна виділити основні вимоги до неї:

- доступність (оскільки інформація готується для менеджерів різних рівнів компетенції та освіти, вона повинна викладатися в доступній та корисній формі, а не у вигляді суворо регламентованих загальних документів звітності, як це робиться в системі фінансового обліку);
- варіативність (інформація повинна забезпечувати можливість вибору варіанта управлінського рішення з декількох взаємовиключних альтернатив);
- своєчасність (інформація повинна упереджати будь-які управлінські рішення, а тому порядок і частота надання такої інформації мають відповідати характеру та періодичності завдань, що розв'язуються менеджером);
- диференційованість (інформація має бути достатньо повною, але водночас такою, що відповідає тільки запиту менеджера на конкретне завдання. Це дасть можливість скоротити загальні інформаційні потоки);
- компактність (звітні форми мають бути максимально спрощені, але до меж, які

дозволятимуть контролювати не тільки підсумкові показники, а також їх складові) [24].

На нашу думку, необхідно виділити ще декілька вимог до інформації, що використовується в управлінському обліку:

- значущість (інформація повинна бути корисною, виходити з основної мети та цілей підприємства);
- безперервність (інформація повинна систематично надходити до користувачів для опрацювання та аналізу).

Нині неможливо визначити чіткий порядок організації управлінського обліку на кожному підприємстві, оскільки підприємство може самостійно розробляти систему і форми внутрішньогосподарського управлінського обліку, а також звітності й контролю господарських операцій, однак можна визначити цілу низку факторів, які впливають на його побудову, а також загальні принципи організації обліку для управлінських потреб.

Управлінський облік тісно пов'язаний з процесом управління та надає інформацію, важливу для:

- визначення стратегії та планування майбутніх операцій підприємства;
- контролювання її поточної діяльності;
- оптимізації використання ресурсів;
- оцінки ефективності діяльності;
- зниження рівня суб'єктивності в процесі прийняття рішень.

Особливості управлінського обліку:

- є інтегрованою інформаційною системою;
- користувачами інформації є лише внутрішні суб'єкти підприємства;
- служить для прийняття управлінських рішень;
- використовується для отримання прибутку або досягнення іншого ефекту;
- може включати різні групи показників.

Основними завданнями управлінського обліку є:

- забезпечення внутрішніх користувачів інформацією для прийняття управлінських рішень;
- визначення стратегії та планування майбутньої діяльності підприємства;
- прогнозування і оцінка прогнозу;
- контроль поточної фінансово-господарської діяльності підприємства;
- оптимізація використання виробничих, фінансових і трудових ресурсів;
- облік витрат і доходів із визначенням відхилення від установлених норм, стандартів та калькуляцій;
- оцінка ефективності діяльності та конкурентної стратегії підприємства;
- аналіз діяльності філій та підрозділів підприємства;
- складання управлінської звітності.

Таким чином, метою управлінського обліку є забезпечення менеджерів та керівників інформацією, необхідною для прийняття управлінських рішень.

Для забезпечення прибуткової діяльності підприємства необхідно швидко реагувати на зміни, які відбуваються як ззовні, так і в середині нього, шляхом прийняття обдуманих управлінських рішень. Для цього потрібно орієнтуватися на принципи побудови управлінського обліку, які б допомогли досягти бажаних результатів.

Міжнародні принципи управлінського обліку були розроблені спільно з генеральними і фінансовими директорами, іншими фахівцями зі всього світу. За підсумками проведення міжнародних консультацій щодо проекту розробки принципів у кінці жовтня 2014 р. CIMA (Chartered Institute of Management Accountants) і AICPA (American Institute of Certified Public Accountants) опублікували фінальний документ, у якому були представлені 4 основні принципи управлінського обліку:

- комунікація – ключовий компонент успіху. Добре налагоджений управлінський облік починається із спілкування і ним же завершується, дозволяючи керівникам на основі розрізнених даних отримати цілісну картину;
 - використання релевантної інформації. Одне з ключових завдань управлінського обліку – своєчасне забезпечення керівництва необхідною інформацією. Виявлення, збір, перевірка, підготовка і зберігання актуальних даних можливі за умови правильного розуміння запитів користувачів;
 - аналіз впливу різних чинників на цінність компанії. Сильну структуру управлінського обліку відрізняє здатність перетворювати інформацію на конкретні висновки шляхом прогнозування наслідків змодельованих сценаріїв;
 - управління, засноване на довірі. Необхідне активне управління стосунками і ресурсами для забезпечення безпеки фінансових і нефінансових активів, репутації та цінності компанії [28].
- Розглядаючи сутність, мету та відмінності управлінського обліку від фінансового Л.В. Нападовська виокремила базові принципи управлінського обліку:

- принцип методологічного плюралізму означає, що переважна більшість економічних проблем можуть бути вирішені більш плідно на основі методологічних прийомів різних дисциплін, ніж це можна зробити на рівні кожної з них окремо;
 - орієнтація обліку на досягнення стратегічних цілей підприємства. Приймаючи найбільш вигідне поточне рішення, враховуючи всі можливі альтернативи на різних рівнях управління, пріоритетними слід вважати стратегічні цілі підприємства;
 - принцип результативності. При здійсненні будь-яких видів діяльності необхідно постійно порівнювати затрати з отриманим доходом у результаті діяльності, при цьому доходи завжди повинні перевищувати затрати;
 - принцип відповідальності за прийняття рішень передбачає, що за результати, які є наслідком прийнятих рішень на кожному рівні управління, відповідає конкретна особа;
 - принцип комплексності: управлінський облік базується на комплексній інформації, незалежно від того, у якій системі ця інформація виникла і яка вона: якісна чи кількісна, зовнішня чи внутрішня, фінансова чи нефінансова;
 - принцип «різна собівартість для різних цілей» ґрунтується на використанні різних видів собівартості для досягнення різних цілей;
 - принцип економічності означає, що затрати на створення системи управлінського обліку не повинні перевищувати отриману вигоду від її використання [17, с. 64-65].
- Перелік принципів, які мають відношення до різних концепцій управлінського обліку, О.С. Красова згрупувала наступним чином:
- принципи, обумовлені вимогами бухгалтерського обліку, визначають основні методологічні підходи до визначення суті управлінського обліку;
 - принципи, що формують склад і процедури ведення управлінського обліку, визначають перелік об'єктів спостереження, їх класифікаційні характеристики та одиниці виміру, включаючи інформацію нефінансового характеру, процедури моніторингу господарських операцій, що здійснюються на підприємстві, у реальному масштабі часу, перелік показників внутрішньої звітності за короткі проміжки часу;
 - принципи, що визначають напрями і способи обліку в конкретних ситуаціях управління господарським процесом, орієнтують систему управлінського обліку на використання специфічних прийомів узагальнення інформації з метою обґрунтування управлінських рішень. До таких принципів відносяться: періодичність господарського циклу, облік витрат за процесами діяльності, відповідність доходів і витрат, оцінка результатів діяльності структурних підрозділів [12].
- В.Т. Чая та А.Д. Золотухіна принципи управлінського обліку поділяють на певні групи:

– загальнонаукові принципи: наукової обґрунтованості, доцільності, системності;
– загальноекономічні принципи: принцип безперервної діяльності підприємства, періодичності формування інформації;
– бухгалтерські принципи: принцип нарахування, принцип консерватизму, автономності;
– специфічні принципи: принцип єдиних калькуляційних одиниць, бюджетного управління, підзвітності центрів відповідальності, можливості управління господарськими ризиками [30, с. 1-14].

На нашу думку, дотримуватися однієї класифікації принципів неможливо, адже потрібно враховувати специфіку ведення господарських операцій, особливості підприємства, стратегію, ресурси, особливості управлінських рішень. Відтак доцільно поєднувати принципи з різних класифікацій.

Висновки. Отже, управлінський облік необхідно розглядати як самостійний напрям бухгалтерського обліку, який зосереджений на обробці великих об'ємів інформації для прийняття управлінських рішень менеджерами різних рівнів, що дозволить досягти прибутковості підприємства.

Для ефективного функціонування управлінського обліку необхідно дотримуватися принципів ведення, враховувати його особливостей і спрямовувати зусилля на досягнення чітко поставлених завдань. Завдяки цьому управлінський облік дозволить спростити систему прийняття управлінських рішень і буде помічником менеджерів та керівників.

4 Список використаних джерел

1. Белоусова І. А. Проблеми впровадження управлінського обліку на підприємствах. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2005. № 5. С. 30–34.
2. Бородин О. С. Внутрішньогосподарський (управлінський) облік: концепція і організація. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2001. № 2. С. 45–53.
3. Бугинець Ф. Ф., Чижевська Л. В., Герасимчук Н. Г. Бухгалтерський управлінський облік: навч. посіб. Житомир: ЖІТІ, 2000. 448 с.
4. Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет: учебник. 5-е изд., стер. М.: Омега-Л, 2006. 576 с.
5. Гаррисон Ч. Учет себестоимости в помощь производственнику. М.: ЦУНХУ Госплана СССР, 1935. С. 8.
6. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: монографія. К.: ЦУЛ, 2007. 522 с.
7. Гуцайлюк З. В. Ще раз про місце і роль управлінського обліку в інформаційній системі господарюючих суб'єктів. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2004. № 11. С. 46–49.
8. Довжик О. О. Роль управлінського обліку та проблеми його впровадження на підприємствах. *Вісник Полтавської державної аграрної академії. Економіка*. 2012. Вип. 2. С. 174–179.
9. Друри К. Управленческий и производственный учет: учебник/ Пер. с англ. В. Е. Егорова; под ред. Н. Д. Эриашвили. 5 изд., пераб. и доп. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. 1071 с.

10. Жук В. М. Наукове забезпечення обліку в системі управління аграрним сектором економіки: теорія і практика: наукова доповідь. К.: ННЦ «Інститут аграрної економіки», 2008. 90 с.

11. Керимов В. Э. Бухгалтерский управленческий учет: учебник для вузов. 8-е изд., изм. и доп. М.: Дашков и К, 2011. 484 с.

12. Красова О. С. Управленческий учет в США. М.: Журнал «Горячая линия бухгалтера», 2006. 168 с.

13. Ластовецький В. О. Який вид обліку не є управлінським? *Бухгалтерський облік і аудит*. 2003. № 4. С. 40–44

14. Лишненко О. В. Бухгалтерський управлінський облік: навчальний посібник. К.: Центр навчальної літератури, 2004. 254 с.

15. Мельничук Б. В. Управлінський облік – інструмент ефективного менеджменту. *Агроінком*. 2005. № 11-12. С. 51–54

16. Нападовська Л. В. Управлінський облік: підруч. для студентів вищих навч. закладів. К.: Книга, 2004. 544 с.

17. Нападовська Л. В. Управлінський облік: підручник для вузів. К. КНТЕУ, 2010. 648 с.

18. Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Дж. Принципы бухгалтерского учета: пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 1996, С. 41.

19. Ночовна Ю. О. Сутність управлінського обліку: процесно-функціональний та системний підходи. *Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки*. 2010. № 18. С. 159–166.

20. Палий В. Ф. Развитие методологии управленческого учета. *Бухгалтерский учет*. 2004. № 12. С. 45-51.

21. Партин Г. О., Загородній А. Г., Ясінська А. І. Управлінський облік: навч.-метод. посіб. К.: Знання, 2006. 235 с.

22. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996–XIV. *Відомості Верховної Ради*. 1999. № 40. ст. 365.

23. Пушкар М. С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів): монографія. Тернопіль: Карт-бланш, 2006. 334 с.

24. Садовська І. Б. Бухгалтерський облік: навчальний посібник для вищої школи. К.: Центр учбової літератури, 2013. 688 с.

25. Сопко В. В. Бухгалтерський облік: навч. посібник. 3-тє вид., перероб. і доп. К.: КНЕУ, 2000. 578 с.

26. Сук Л. К., Сук П. Л. Організація бухгалтерського обліку: підручник. К.: Каравела, 2009. 624 с.

27. Управленческий учет / Е. А. Аткинсон, Р. Д. Банкер, Р. С. Каплан, С. М. Янг; Пер. с англ. 3-е изд. М.: Вильямс, 2005. 878 с.

28. Фоміна О. В. Принципи управлінського обліку. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2015. № 9(171). С. 392–397.

29. Хорнгрен Ч. Т., Фостер Дж., Датар Ш. Управленческий аспект/ Пер. с англ. 10-е изд. СПб.: Питер, 2007. 1008 с.

30. Чая В. Т. Теоретические основы управленческого учета. *Аудит и финансовый анализ*. 2008. № 6. С. 1–14.

31. Чумаченко М. Г. Управлінський облік потребує підтримки. *Бухгалтерський облік і аудит*. 2003. № 5. С. 3–7.

4 References

1. Bielousova, I. A. (2005). Problemy vprovadzhennia upravlinskoho obliku na pidpriemstvakh [Problems of implementation of managerial accounting at enterprises]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, (5), 30–34.
2. Borodkin, O. S. (2001). Vnutrishnohospodarskyi (upravlinskyi) oblik: kontseptsii i orhanizatsiia [Intra-economic (managerial) accounting: concept and organization]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, (2), 45–53.
3. Butynets, F. F., Chyzhevska, L. V., Herasymchuk, N. H. (2000). Bukhhalterskyi upravlinskyi oblik [Managerial accounting]. Zhytomyr: ZhITI.
4. Vakhrushyna, M. A. (2006). Bukhhalterskyi upravlencheskyi uchet [Managerial accounting] (5th edition). Moskva: Omeha-L.
5. Harryson, Ch. (1935). Uchet sebestoymosty v pomoshch proyvodstvennyku [Accounting for production costs]. Moskva: TsUNKhU Hosplana SSSR.
6. Holov, S. F. (2007). Bukhhalterskyi oblik v Ukraini: analiz stanu ta perspektyvy rozvytku [Accounting in Ukraine: An Analysis of the Status and Prospects of Development]. Kyiv: TsUL.
7. Hutsailiuk, Z. V. (2004). Shche raz pro mistse i rol upravlinskoho obliku v informatsiinii systemi hospodariuiuchykh subiektiv [Once again about the place and role of managerial accounting in the information system of business entities]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, (11), 46–49.
8. Dovzhyk, O. O. (2012). Rol upravlinskoho obliku ta problemy yoho vprovadzhennia na pidpriemstvakh [The role of managerial accounting and the problems of its implementation at enterprises]. *Visnyk Poltavskoi derzhavnoi ahrarnoi akademii. Ekonomika*, (2), 174–179.
9. Druri, K. (2003). Upravlencheskii i proizvodstvennyi uchet [Managerial and production accounting] (ed. by N. D. Eriashvili). Moskva: YuNYTY-DANA.
10. Zhuk, V. M. (2008). Naukove zabezpechennia obliku v systemi upravlinnia ahrarnym sektorom ekonomiky: teoriia i praktyka [Scientific accounting support in the agricultural sector management system: theory and practice]. Kyiv: NNTs «Instytut ahrarnoi ekonomiky».
11. Kerymov, V. E. (2011). Bukhhalterskyi upravlencheskyi uchet [Managerial accounting] (8th edition). Moskva: Dashkov i K.
12. Krasova, O. S. (2006). Upravlencheskyi uchet v SShA [Managerial Accounting in the USA]. Moskva: Zhurnal «Horiachaia lynyia bukhhaltera».
13. Lastovetskyi, V. O. (2003). Yakyy vyid obliku ne ye upravlinskym? [What kind of accounting is not managerial?]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, (4), 40–44.
14. Lyshylenko, O. V. (2004). Bukhhalterskyi upravlinskyi oblik [Managerial Accounting]. Kyiv: Tsentr navchalnoi literatury.
15. Melnychuk, B. V. (2005). Upravlinskyi oblik – instrument efektyvnoho menedzhmentu [Management accounting – an effective management tool]. *Ahroinkom*, (11-12), 51–54.
16. Napadovska, L. V. (2004). Upravlinskyi oblik [Managerial Accounting]. Kyiv: Knyha.
17. Napadovska, L. V. (2010). Upravlinskyi oblik [Managerial Accounting]. Kyiv: KNTEU.
18. Nydlz, B., Anderson, Kh., Kolduell, Dzh. (1996). Printsypy bukhhalterskoho ucheta [Principles of Accounting] (Translate into English). Moskva: Finansy i statistika.
19. Nochovna, Yu. O. (2010). Sutnist upravlinskoho obliku: protsesno-funktsionalnyi ta systemnyi pidkhody [The essence of managerial accounting: process-functional and system approaches]. *Naukovi pratsi Kirovohrads'koho natsionalnoho tekhnichnogo universytetu. Ekonomichni nauky*, (18), 159–166.
20. Palyi, V. F. (2004). Razvytye metodolohyy upravlencheskoho ucheta [Development of management accounting methodology]. *Bukhhalterskyi uchet*, (12), 45–51.
21. Partyn, H. O., Zahorodnii, A. H., Yasinska, A. I. (2006). Upravlinskyi oblik [Managerial Accounting]. Kyiv: Znannia.
22. Verkhovna Rada Ukrainy. (1999). Pro bukhhalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy [About the accounting region in the Ukraine: The Law of Ukraine]. *Vidomosti Verkhovnoi Rady*, (40), 365.
23. Pushkar, M. S. (2006). Kreatyvnyi oblik (stvorenna informatsii dlia menedzheriv) [Creative Accounting (Creating Information for Managers)] Ternopil: Kart-blansh.
24. Sadovska, I. B. (2013). Bukhhalterskyi oblik [Accounting]. Kyiv: Tsentr uchbovoi literatury.
25. Sopko, V. V. (2000). Bukhhalterskyi oblik [Accounting] (3rd edition). Kyiv: KNEU.
26. Suk, L. K., Suk, P. L. (2009). Orhanizatsiia bukhhalterskoho obliku [Organization of accounting]. Kyiv: Karavela.
27. Atkinson E. A., et al. (2005). Upravlencheskyi uchet [Managerial Accounting] (3rd edition). Moskva: Viliams.
28. Fomina, O. V. (2015). Printsypy upravlinskoho obliku [Principles of management accounting]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, (9(171)), 392–397.
29. Khornhren, Ch. T., Foster, Dzh., Datar, Sh. (2007). Upravlencheskyi aspekt [Managerial aspect] (Translate into English, 10th edition). Sankt-Peterburg: Piter.
30. Chaia, V. T. (2008). Teoreticheskie osnovy upravlencheskoho ucheta [Theoretical bases of the Managerial Accounting]. *Audit i finansovyi analiz*, (6), 1–14.
31. Chumachenko, M. H. (2003). Upravlinskyi oblik potrebuie pidtrymky [Management accounting needs support]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, (5), 3–7.