

Вікторія Рожелюк

## ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ОРГАНІЗАЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В УКРАЇНІ

*Розкрито історичні аспекти становлення та розвитку управлінського обліку як у вітчизняній, так і в зарубіжній практиці. Приділено увагу проблемам та перспективам організації управлінського обліку в Україні.*

Здійснення кардинальної реформи обліку як системи й одного з найважливіших елементів управління, прийняття національних стандартів дозволяє сьогодні стверджувати про реальну можливість використання цього потенціалу. Насамперед йдеться про управлінський облік, що найбільш конкретно відповідає на запитання користувачів в оперативному режимі.

Підвищені вимоги, поставлені в даний час до управлінського обліку і контролю за витратами виробництва, їх економічна значимість і недостатнє вивчення, а також відсутність спеціальних досліджень обумовлюють актуальність дослідження.

Проблеми обліку витрат і калькулювання собівартості продукції досліджувались багатьма вітчизняними економістами. Значну увагу їм приділили у своїх працях А.Рудановський, Р.Вейцман, А.Галаган, І.І.Поклад, А.Маргуліс, В.Івашкевич, С.Сатубалдін, В.Палій, М.Білуха, М.Пушкар, М.Чумаченко, С.Шкарабан, П.Новиченко, І.Басманов, К.Нарибаєв, Ф.Бутинець, Б.Валуєв, С.Голов, З.Гуцайлюк, В.Єфіменко, С.Зубілевич, А.Кузьмінський, М.Кужельний, В.Літник, Ю.Литвин, В.Пархоменко, В.Солко, Б.Усач, В.Ткач, М.Ткач та низка інших науковців.

Заслужують на увагу роботи таких зарубіжних вчених, як Дж.Нікольсона і Дж.Рорбаха, Г.Емерсона, Ч.Гарісона, Дж.Кларка, Дж.Харріса, Дж.Хіггінса, Ч.Хорнгрена, Р.Друрі, Р. ван дер Віла та ін.

Метою є дослідження економічної суті витрат виробництва як об'єкта управлінського обліку, вивчення діючої практики обліку.

Поставлена мета визначає зміст дослідження, яке спрямоване на вирішення завдань методологічного, наукового та практичного характеру, а саме:

- розкрити економічну суть витрат та умови їх визнання в обліку;
- дослідити роль і призначення управлінського обліку як системи управління витратами;
- дати класифікацію витрат як передумови для раціональної організації їх обліку;
- оцінити і порівняти існуючі методи обліку витрат і калькулювання собівартості продукції у промисловості України та за рубежом;

Основна діяльність більшості суб'єктів господарювання пов'язана з виробництвом продукції, виконанням робіт чи наданням послуг з метою їх реалізації та отримання прибутку. Саме результати основної (виробничої) діяльності є визначальними для забезпечення фінансової рівноваги та конкурентоспроможності підприємств у нестабільному ринковому середовищі.

У процесі виробництва відбувається свідоме і планомірне комбінування різноманітних виробничих факторів (матеріальних, трудових, технічних, технологічних, організаційних) і створення нових продуктів. Для економічного розвитку як окремих суб'єктів господарювання, так і економіки держави загалом необхідно, щоб процес виготовлення продукції був ефективним, тобто здійснювався при оптимальному витратанні виробничих ресурсів, мінімальних витратах та максимальній прибутковості виробництва.

Пошук шляхів максимізації (оптимізації) прибутку підприємств можливе лише за умови

належного інформаційного забезпечення керівництва для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Надати потрібну об'єктивну і достовірну інформацію може лише система обліку підприємства.

Суттєвим недоліком вітчизняної системи обліку є те, що він не забезпечує достатньої, до того ж оперативної інформації для управлінців різного ієрархічного рівня, яка потрібна, як правило, негайно, оскільки конкретні управлінські рішення щодо економічного регулювання виробництва не можуть прийматися з відстроченням, до моменту появи необхідних даних. Як зазначає Стражев В.І., пропуск відрізка часу, протягом якого діють причини, що породжують відхилення від програми, призводить до безплідних результатів навіть швидко проведеного після цього моменту аналізу щодо оперативного регулювання процесів виробництва, адже виникла нова господарська ситуація (структурна сукупність виробничих процесів), де відбуваються вже інші причинно-наслідкові взаємодії елементів із зовсім новими економічними наслідками [1: 139]. У результаті більшість оперативних управлінських рішень приймаються на основі інтуїції, адекватної минулому досвіду управлінців.

З іншого боку, інформація, сформована за традиційною системою обліку, важкозрозуміла для менеджерів, які здебільшого є спеціалістами-технологами, через свою надмірну специфічність. Саме тому вона не піддається безпосередній інтерпретації і трансформації в обґрунтовані управлінські рішення.

Разом з тим, лише поєднання різноманітної інформації, в тому числі і такої, яку забезпечує облік, дає можливість продукувати виважені, всесторонньо обґрунтовані управлінські рішення, які б унеможливили, або хоча б суттєво зменшували ризики недоліків. Адже саме облікова інформація фіксує реальні результати діяльності зі скрупульозною точністю – до копійки. Глибоке аналітичне осмислення цієї інформації є запорукою не тільки об'єктивної оцінки зробленого, але реального прогнозування на перспективу. Саме тому актуальність проблеми поглиблення інформативності обліку, посилення його оперативності є неперехідною, вона виникла давно, але не вирішена до цього часу, хоч заради справедливості треба зазначити, що вона постійно була головною як в науці, так і на практиці. Інтенсивно здійснювались наукові дослідження, спрямовані на пошук раціональної системи обліку, яка б відповідала, крім критеріїв точності, повноти, об'єктивності, запитам користувачів інформації щодо її оперативності. Однак, як це не прикро визнавати, такої системи вітчизняною наукою розроблено не було. Причин тут декілька. Це, насамперед, відрив від міжнародних досліджень у галузі обліку, який на сьогоднішній день виглядає як історичний нонсенс, оскільки не можна всерйоз сприймати ще недавні „теоретичні здобутки” щодо відмінностей соціалістичного і капіталістичного обліку. Інша причина полягає в тому, що незважаючи на декларативність потреби в оперативній інформації, об'єктивно формувалась стихійна протидія цьому, оскільки в умовах централізованого керівництва економікою, до того ж при знеособленій власності, у виконавців на місцях відсутній стимул щодо об'єктивного висвітлення результатів діяльності.

Не сприяло підвищенню оперативності обліку і слабе його матеріально-технічне забезпечення, яке до того ж здійснювалось тривалий час хибним шляхом: замість оснащення обчислювальною технікою підприємств безпосередньо, вона зосереджувалася на колективних центрах користування – інформаційно-обчислювальних центрах (ІОЦ). При відсутності належних комунікацій це аж ніяк не забезпечувало підвищення оперативності обліку.

Подолання ідеологічних бар'єрів, зокрема визнання переваг ринкового механізму саморегуляції виробництва, усунуло зазначені перешкоди, а перехід на ринкові взаємовідносини підприємств України ще більше загострив проблему підвищення оперативності обліку. Відкритий же доступ до наукових праць західних вчених дозволяє використовувати прогресивні розробки у вітчизняній практиці [2:8].

Однією з таких прогресивних розробок є система управлінського обліку, яка була започаткована американськими інженерами і технологами на початку ХХ ст.

Перші висловлення про необхідність формування самостійної інформаційної системи про витрати виробництва і про те, якій їй бути, з'явилися ще на початку ХХ ст.

Іншою важливою обставиною, що сприяла створенню управлінського обліку як самостійної галузі, була поява в США Національної асоціації бухгалтерів-виробничників, що виникла в жовтні 1919 р. з ініціативи Дж. Чі Нільсона – діяча в сфері фабрично-заводського рахівництва. Ця асоціація зіграла велику роль у перекваліфікації бухгалтерів США.

В післявоєнні роки стає очевидним той факт, що облік почав активно брати участь у формуванні і виконанні управлінської політики, а бухгалтер став приділяти увагу прогнозуванню, плануванню, прийняттю рішень, контролю за забезпеченням інформацією служб керування, тобто в нього з'явилися додаткові функції в області керування і прийняття господарських рішень.

Практичним кроком на шляху становлення і розвитку управлінського обліку було виділення з загальної бухгалтерської служби підприємства калькуляційної (управлінської) бухгалтерії. Створення двох самостійних бухгалтерій (фінансової і калькуляційної) було пов'язано насамперед з розширенням виробництва, ростом його концентрації, з централізацією капіталу, з утворенням великих компаній, а також з необхідністю збереження їхньої комерційної таємниці.

Ця обставина певним чином вплинула на формування єдиних національних рахунків. Так, до другої світової війни в країнах континентальної Європи (Франції, Німеччині й ін.) національні рахунки були представлені рахунками фінансового й управлінського обліку в єдиній формі.

Після другої світової війни в економічному житті Європи вирішальне значення став

здобувати американський капітал, а разом з ним одержав визнання й англо-американський підхід до обліку. Думки більшості теоретиків і практиків зійшлися на тім, що план, який охоплює фінансові й управлінські рахунки, що цікавлять адміністрацію підприємства, приводить до порушення комерційної таємниці. Подальший розвиток національних рахункових планів йшов по шляху їхньої орієнтації на можливості складання фінансової звітності і здебільшого обмежувалося рамками фінансового обліку.

Поява бухгалтерського управлінського обліку як самостійної навчальної дисципліни, пов'язано з Американською асоціацією бухгалтерів (American Accounting Association), що розробила в 1972 р. програму одержання диплома з управлінського обліку з присвоєнням випусникам кваліфікації бухгалтера-аналітика. Цей рік ознаменував офіційний поділ бухгалтерського обліку на фінансовий і управлінський.

Було б помилковим сприймати бухгалтерський управлінський облік як щось нове для вітчизняної економіки. У 20-х – початку 30-х років функції бухгалтерських служб були значно ширші, ніж у наступні роки радянської влади. Бухгалтер того часу займався як обліковою, так і планово-аналітичною роботою. В міру розвитку в країні соціалістичної системи господарювання і зміцнення централізованого планування відбулося поступове відділення від бухгалтерської служби планових і фінансових відділів з передачею їм частини бухгалтерських повноважень. У результаті цього діяльність бухгалтера фактично звелася до облікової реєстрації фактів господарського життя підприємства.

У період реформ, відмовившись від централізованої системи керування на користь ринкової економіки, необґрунтовано стало принижуватися значення планування і як наслідок – техпромфінплану підприємства. Бюджетування в управлінському обліку багато в чому нагадує раніше застосовуваний у вітчизняній практиці порядок розробки техпромфінплану.

Факторний аналіз, добре відомий українським економістам, також використовується в управлінському обліку при аналізі відхилень фактичних витрат від кошторисних.

У радянській економіці не раз здійснювалися наполегливі спроби впровадження внутрішнього господарського розрахунку, прообразом якого є одна з концепцій управлінського обліку – керування за центрами відповідальності.

І найголовніше, основою управлінського обліку є збір інформації про витрати підприємства і калькулювання. Вітчизняною практикою широко опрацьовані питання, пов'язані з калькулюванням. Нагромаджено великий теоретичний і практичний досвід в галузі нормативного методу обліку витрат і калькулювання, так схожого на систему "стандарт-кост" в управлінському обліку.

Чому ж прийоми і методи управлінського обліку, використовувані в директивній економіці, не давали належного результату? Відповідь проста: не було власника, зацікавленого в зниженні виробничих витрат. Саме тому в свій час не вдалося зламати витратний механізм у цілому, а гасло "Економіка повинна бути економічною!" залишилося лише гаслом. Тільки в умовах ринкових відносин можлива об'єктивна інтеграція розрізнених елементів в єдину систему управлінського обліку [3:6].

На сьогоднішній день у вітчизняних друкованих виданнях йде дискусія відносно власне поняття "управлінський облік". Аналізуються підходи різних відомих науковців, зокрема М.Г.Чумаченка, С.С.Сатубалдіна, А.П.Зудиліна, С.А.Ніколаєвої, Л.В.Нападовської, Бутинця Ф.Ф. та ін. Звичайно, що у кожної людини є своя точка зору щодо суті управлінського обліку, яка відмінна від інших, але усі вони зводяться до одного – виробництво відповідної інформації для прийняття ефективних (оптимальних) управлінських рішень.

Оскільки батьківщиною виникнення і розквіту управлінського обліку є США, то буде цілком справедливо, на нашу думку, на даному етапі становлення цього виду обліку в Україні дати йому наступне визначення: *під управлінським обліком слід розуміти процес виявлення, вимірювання, аналізу, підготовки, інтерпретації та передачі інформації, що використовується управлінською ланкою для планування, оцінки та контролю підприємницької діяльності підприємства.*

Як зазначає Л.В.Нападовська зміст поняття "управлінський облік" в різних країнах різний [4:57]. Вперше термін "управлінський облік" стали використовувати в англійських країнах (США, Англія, Канада). На відміну від англосаксонської назви в Західній Європі цей облік завжди називали виробничим (Німеччина). В склад виробничого обліку включали в основному виручку від продажу і затрати поточного року. В англійських країнах в сферу управлінського обліку включають фінансові і виробничі інвестиції, результати їх використання. Для Франції характерно поняття "маржинальний облік", а обмежують його пошуком і обґрунтуванням управлінських рішень на перспективу з використанням показників маржинального прибутку.

Звідси випливає важливий висновок, що зміст поняття "управлінський облік" у вітчизняній економічній системі залежить від того, що ми самі вкладемо в це поняття.

Характеризуючи сутність управлінського обліку, слід зазначити його найважливішу особливість: управлінський облік пов'язує процес керування з обліковим процесом.

Предметом управління є процес впливу на об'єкт чи процес керування з метою організації і координування діяльності людей для досягнення максимальної ефективності виробництва. Наука про управління формує концепцію предмету управлінського обліку.

Предметом управлінського обліку загалом виступає сукупність об'єктів у процесі всього циклу керування виробництвом.

Зміст предмета розкривають його численні об'єкти, які можна об'єднати у дві групи:

## Наукові записки

- виробничі ресурси, що забезпечують цілеспрямовану працю людей у процесі господарської діяльності підприємства;  
- господарські процеси та їхні результати, що складають у сукупності виробничу діяльність підприємства.

До складу виробничих ресурсів входять:

- основні засоби – засоби праці (машини, устаткування, виробничі будинки і т.д.), їхній стан і використання;  
- нематеріальні активи – об'єкти довгострокового вкладення (право користування землею, стандарти, ліцензії, товарні знаки і т.д.), їхній стан і використання;  
- матеріальні ресурси – предмети праці, призначені для обробки в процесі виробництва за допомогою засобів праці.

Ці ресурси в управлінському обліку представлені виробничими запасами на складах підприємства, у коморах цехів і на ділянках, складах виробничого відділу й у процесі їхнього руху по стадіях виробничого циклу до складу готової продукції. Вони включають сировину як продукт видобувних галузей промисловості, сільського господарства; матеріали, що пройшли попередню обробку як на даному підприємстві, так і на інших (напівфабрикати – заготівлі, пакування, вилівка, деталі, вузли і т.п.); трудові ресурси, якими володіє підприємство в даний момент, використання трудових ресурсів у процесі цілеспрямованої діяльності і результат праці.

До другої групи об'єктів управлінського обліку відносять такі види діяльності:

- постачальницько-заготівельну – придбання, збереження, забезпечення виробництва сировинними ресурсами, допоміжними матеріалами і виробничим устаткуванням із запасними частинами, призначеними для його утримання і ремонту, а також маркетингову діяльність, пов'язану з постачальницькими процесами;

- виробничу – процеси, обумовлені технологією виробництва продукції, які складаються з основних і допоміжних операцій; операції з вдосконалення продуктів, що випускаються, і розробці нових;

- фінансово-збутову – маркетингові дослідження й операції з формування ринку збуту продукції; безпосередньо збутові операції, включаючи упакування, транспортування й інші види робіт; операції, що сприяють росту обсягу продажів, починаючи від реклами продукту і закінчуючи встановленням прямих зв'язків зі споживачами; контроль якості продукції, що випускається;

- організаційну – створення організаційної структури підприємства, виділення із системи підприємства функціональних відділів, служб, цехів, ділянок; організація інформаційної системи на підприємстві з прямою і зворотним зв'язком, яка відповідає вимогам внутрішніх комунікаційних зв'язків між структурними підрозділами, різними рівнями керування, що відповідає функціям планування, контролю, оцінки виконання плану, стимулювання; операції координування дій внутрішніх виконавців, спрямованих на виконання основної мети підприємства. Може бути обране інше групування об'єктів управлінського обліку, але в будь-якому випадку воно повинне відповідати основним цілям [5:31].

Цілі управлінського обліку, на думку Я.В.Соколова, зазвичай визначають у наступному:

- надання інформаційної допомоги управлінням;  
- контроль і прогнозування витрат;  
- вибір найбільш ефективних шляхів розвитку підприємства;  
- прийняття оперативних управлінських рішень [6:402].

Серед інших цілей називають:

- посилення заходів по скороченню кошторисів;  
- зміна роботи компанії (підприємства) при коливаннях кон'юнктури ринку;  
- знаходження правильних рішень в умовах інфляції;  
- вироблення правильних рішень в умовах недостатньої інформації;  
- розробка фінансових систем, що приводять до росту продуктивності праці;  
- надання допомоги адміністрації при використанні автоматизованих систем обробки

даних [7:65-66].

У зв'язку з цим виділяють наступні три функції управлінського обліку:

- планування і координування майбутнього розвитку підприємства;  
- оперативне керування;  
- оперативний контроль і оцінка результатів роботи підприємства

Сукупність різних прийомів і способів, за допомогою яких відображаються об'єкти управлінського обліку в інформаційній системі підприємства, називається методом управлінського обліку.

Методи, використовувані в управлінському обліку, дуже різноманітні:

- елементи методу фінансового обліку (рахунки і подвійний запис, інвентаризація і документація, балансове узагальнення і звітність);  
- індексний метод (застосовуваний у статистиці);  
- прийоми економічного аналізу (зокрема, по-факторний аналіз);  
- математичні методи (кореляції, лінійного програмування, найменших квадратів і ін.).

Управлінський облік сьогодні немислимий без використання ЕОМ.

Усі перераховані методи інтегруються в єдину систему і використовуються з метою управління підприємством.

Для здійснення ефективної роботи системи управлінського обліку необхідно, щоб вона

забезпечувалася в належній мірі інформацією з таких галузей знань, як математика, економіка, маркетинг, технологія, статистика тощо (рис. 1).

Як відомо, прийняття Закону України „Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” від 16 липня 1999 р. офіційно затвердило поділ бухгалтерського обліку на дві його складові: фінансовий та управлінський. За час свого майже трьохрічного існування управлінський облік стикнувся з багатьма проблемами, які йому, в значній мірі, поки що не вдалося подолати.



Рис.1. Сфери діяльності, з яких живиться управлінський облік з метою формування управлінської інформації

Однією з найважливіших проблем управлінського обліку, на нашу думку, є відсутність єдиного тлумачення, навіть самими науковцями, суті управлінського обліку і сфери його використання. Як наслідок, немає зацікавленості до системи управлінського обліку безпосереднього споживача управлінської інформації – керівного складу із-за відсутності чітко визначеної потреби в результатах обліку. Керівники державних підприємств не мають досвіду роботи в умовах підпорядкування діяльності підприємства економічним важелям, тому не в змозі побачити вигоду від її впровадження. Підприємці, організатори підприємств нових форм управління, поки що надіються на свою інтуїцію, бачачи в бухгалтерії лише засіб складання звітності для зовнішніх споживачів. Значна кількість адміністративного персоналу не розуміє сутності, можливостей управлінського обліку, його прийомів та методів тощо. Однак відсутність бажання зі сторони керівників підприємств змінювати систему обліку в сучасний період пояснити не чим іншим, як недалевидністю самих керівників та повною відсутністю нового бачення ролі обліку, який покликаний відповідати на вимоги, що пред'являються в сучасний період системою управління на підприємствах.

Частковим поясненням існуючої проблеми є теоретичний підхід до вивчення даної галузі обліку. Проте леведірна література з питань управлінського обліку, як правило, російськомовна, не може слугувати еталоном з його застосування, адже переклад не завжди точно відображає думки автора, а від цього губиться зміст, що призводить до викривлення реального стану справ. Недарма ж техніко-економічний переклад вважається найскладнішим серед інших його видів.

Дієвим кроком до усунення невизначеності перспектив управлінського обліку в Україні, на нашу думку, є безпосереднє ознайомлення з ним на батьківщині його створення – США. Крайці вітчизняні вчені та спеціалісти повинні пройти теоретичне і практичне стажування щодо управлінського обліку на успішно застосовуючих його в своїй діяльності підприємствах цієї країни. Це дозволить побачити, що являє собою даний вид обліку, який зміст вкладають у нього американці, яку методику застосовують бізнесмени в своїй роботі.

Узагальнений і опрацьований матеріал може бути відображений у вигляді Методичних рекомендацій із застосування управлінського обліку в нашій країні. Це дозволило б зняти усі розбіжності що в свою чергу сприяло би ефективнішому впровадженню системи управлінського обліку на підприємствах України.

Захопившись ідеєю створення цієї системи на підприємстві, кожен керівник повинен поставити собі важливе запитання про готовність бухгалтерії підприємства надавати інформацію для прийняття управлінських рішень та рішень, спрямованих у майбутнє. Вирішуючи проблему розширення можливостей бухгалтерії, деякі фахівці вбачають її у тому, що більшість бухгалтерів-фінансистів не мають елементарної підготовки у сфері менеджменту, а також практичного досвіду. Недоліком бухгалтерських кадрів вищої кваліфікації залишається орієнтація на використання технічних прийомів і методів відображення господарських операцій. При цьому облік розглядається ізольовано від інших галузей економічних знань: економіки, математики, статистики, психології, маркетингу, технології та ін., чого реально можна уникнути в сфері управлінського обліку.

Практика свідчить, що у свідомості фахівця в галузі обліку рідко виникає потреба у поєднанні техніки бухгалтерського обліку з переліченими видами знань і в своїй діяльності вони зосереджуються на суто бухгалтерському відображенні операцій підприємства, чим свідомо чи несвідомо позбавляють себе участі в економічних процесах, що відбуваються на підприємстві.

## Наукові записки

Подальшому поглибленню рутинного характеру бухгалтерської праці сприяє підхід в її організації, коли персонал виявляється ніби „вмонтованим” в створену структуру бухгалтерії, як у своєрідній конвеєр (обліковий процес), що забезпечує формування готового продукту (інформації для складання форм фінансової звітності). Через такий підхід в бухгалтерському (фінансовому) обліку обліковий процес розбивається на цілу низку простих дій, доступних для співробітників практично будь-якої кваліфікації. Виконання рутинної роботи накладає негативний відбиток на поведінку бухгалтера, який не відчуває потреби у змінах.

Методологія і організація управлінського обліку забезпечує перетворення процесу обліку із рутини в мистецтво. Крім того, у сфері управлінського обліку фахівці постійно зіштовхуються з проблемами швидкого реагування на вимоги ринку, що постійно змінюються, тому фахівці в сфері управлінського обліку повинні володіти трансформованими методиками, призначеними для підготовки інформації не лише в стандартних, а й у екстремальних умовах.

Слід погодитися з думкою С.Голова, який зазначав: „якщо фінансовий облік описує операції, що вже мали місце, то головним завданням управлінського обліку є передбачення наслідків майбутніх операцій... Отже, можна сказати, що бухгалтері-аналітики – це Нострадамуси бізнесу, а бухгалтери-рахівники – це Нестори-літописці” [9:18].

Поряд з проблемою належної підготовки бухгалтерської служби до впровадження управлінського обліку на вітчизняних підприємствах, іншими значними проблемами, що сповільнюють цей незворотний процес, є:

- вплив адміністративної системи, яка є консервативною за своєю суттю та викликає опір не лише зі сторони практиків, але і науковців та законодавчих органів. Рішення цієї проблеми може бути здійснено через створення нової законодавчої бази в галузі бухгалтерського обліку з одного боку і системою підготовки кадрів – з іншого;

- найсуттєвішою із всіх перешкод є податкова політика, що примушує господарючі суб'єкти збільшувати витрати з метою зменшення оподаткованого прибутку. Система ж управлінського обліку передбачає максимально можливе зменшення витрат. Отже, в цих умовах господарючі суб'єкти не зацікавлені впроваджувати систему управлінського обліку. Тому необхідний перегляд системи оподаткування, яка б зацікавлювала господарючі суб'єкти у зменшенні собівартості;

- використання старої системи бухгалтерського обліку та існуючої інформаційної інфраструктури не дозволяє задовольнити потреби ринкової економіки. Існуюча проблема може бути вирішена, якщо створити автономну і відокремлену систему внутрішнього управління, основною складовою якої є управлінська бухгалтерія, яка б поєднала в собі функції обліку, контролю, аналізу і регулювання діяльності в межах одного підрозділу на підприємстві та сприяла б координації всіх функцій системи управління;

- використання міжнародних стандартів бухгалтерського обліку як основи бухгалтерських реформ може бути неефективним і недоцільним, так як вони розроблені з урахуванням потреб розвинутої ринкової економіки.

Хочеться сподіватися, що в недалекому майбутньому завдяки співпраці державних органів влади, науковців-економістів та адміністративного апарату підприємств управлінський облік завоює в Україні ті позиції, які він займає в світовому масштабі, що сприятиме прискоренню економічного розвитку країни.

### Література

1. Стражев В.И. Оперативное управление предприятием: проблемы учета и анализа. – Минск: Вышэйшая школа, 1973.–151с.
2. Герасим П.М., Давидович І.Є., Хомин П.Я. Управлінський облік на підприємстві (методика ведення): Монографія.–Тернопіль: Економічна думка, 2001.–270с.
3. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебн.пособие/ ВЗФЭИ.–М.: ЗАО «Финстатинформ», 1999.–359 с.
4. Нападowska Л.В. Управлінський облік.–К.: Книга, 2004. – 544 с.
5. Карпова Т.П. Управленческий учет: Учебник для вузов.–М.: ЮНИТИ, 2000. –350 с.
6. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебн. пособие для вузов. – М.:Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.ил.
7. Johnson D., Kaplan R.S., Hook B.B. Looking for Mr. Overhead: An Expanded Role for Management Accountants// Management Accounting, 1983/
8. Growingshield G. and Batista G.L. The Accounting Revolution. Management Accounting.–Yufy, 1966.
9. Голов С. Проблеми та перспективи реформування бухгалтерського обліку в Україні // Бухгалтерський облік і аудит, 2000.– №11.–С.5-23.

**Viktoriya Rozhelyuk**

### PROBLEMS AND PROSPECTS OF ORGANIZATION OF ADMINISTRATIVE ACCOUNT IN UKRAINE

*The historical aspects of becoming and development of administrative account are exposed both in domestic and in foreign practice. Attention is spared to the problems and prospects of organization of administrative account in Ukraine.*

УДК 657.471