

використовувати примітки до фінансової звітності та позабалансовий рахунок 042 «Непередбачені зобов'язання», на якому ведеться накопичення інформації про наявність непередбаченого зобов'язання, яке може вимагати витрачання ресурсів (але повної впевненості щодо цього зобов'язання немає) в сумі очікуваних збитків.

Запропоновано відкриття субрахунків другого порядку, які відображатимуть прострочену та відстрочену заборгованості, а також заборгованість, термін сплати якої ще не настав.

Наведені вище пропозиції повинні сприяти вдосконаленню ведення обліку та контролю за станом кредиторської заборгованості.

### ***Список використаних інформаційних джерел***

1. Акімова Н.С., Новицька Н.В. Основні проблеми обліку та внутрішнього аудиту дебіторської і кредиторської заборгованостей / Н. С. Акімова, Н. В. Новицька // Науково-технічний збірник. Серія: Економічні науки. – 2007. – № 77. – С. 268–273.

2. Власюк Г.В. Шляхи вдосконалення бухгалтерського обліку розрахунків з постачальниками / Г.В. Власюк // Держава та регіони / Серія: Економіка та підприємництво. – 2009. – № 5. – С. 40–44.

3. Ревизюк І.М. Удосконалення обліку розрахунків з постачальниками / І.М. Ревизюк, Є.В. Калюга // Економічні науки. – 2013. – № 10 (4). – С. 185–190.

**УДК 657.01**

***Лучко М.Р.***

*д.е.н., професор*

*завідувач кафедри обліку в державному  
секторі економіки та сфері послуг*

*Тернопільський національний економічний університет  
м. Тернопіль, Україна*

## **УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ЧИ ВНУТРІШНЬОВИРОБНИЧА (УПРАВЛІНСЬКА) БУХГАЛТЕРІЯ?**

З огляду на поставлену проблему, зазначимо - ми розрізняємо бухгалтерський облік як науку та галузь практичної діяльності людини.

Із середини 90-х років минулого століття науковцями в Україні під час опрацювання перекладів англійської спеціальної літератури з питань бухгалтерського обліку було здійснено спробу поділу обліку на фінансовий та управлінський. Далі у цю класифікацію ще й “втрутились” податковий та стратегічний облік. Перший відпав як рудимент законодавства, а інший набирає потужних обертів в кількості наукових праць, кандидатських та докторських дисертацій.

Бухгалтерський облік є функцією управління, котра в економіці

інноваційного розвитку та знань, набуває домінуючої ваги. Це у свою чергу вимагає змінити ті завдання, котрі ставляться до нього та функції, що він виконує. Це є вихідною точкою, від котрої залежить подальша його доля та застосування у вище окресленому полі.

Маючи власну теорію бухгалтерський облік як наука направлений практикою діяльності суб'єктів господарювання на виконання завдань суспільного характеру та внутрішньовиробничого (управлінського) змісту. Його визначеність характеризується невизначеністю господарської практики та ризиків діяльності.

Досліджуючи вищенаведені питання, ми переконані, що поділ бухгалтерського обліку на науку із власною теорією та на галузь практичної діяльності із своєю методикою, методологією та організацією, є оправданим та відповідає його призначенню.

Для того, щоб провести чітку межу між бухгалтерським обліком як наукою і як галуззю практичної діяльності, варто встановити спільні риси та відмінності, а відтак - визначити точку розмежування його як науки та практики. На нашу думку, таку межу слід встановити на основі філософських понять про головні форми буття науки та практики. Для аналізу варто застосувати основні філософські форми буття науки як отримання наукового знання, подальше об'єднання знань в систему, дослідження науки як соціального інституту та області людської діяльності. Основні форми буття як практики відтак складатимуть праця та матеріальне виробництво, видозміна соціального буття через соціальну дію та можливість проведення певних експериментів( у тому числі наукових). Розглядаючи вищезазначені форми буття потрібно виокремити їх об'єкт, предмет, метод, завдання, функції та значення.

Проведений аналіз дозволяє виділити бухгалтерський облік як науку та галузь практичної діяльності людини.

Прихильники поділу обліку на фінансовий та управлінський вважають, що перший направлений на задоволення зовнішніх потреб суб'єктів господарювання, формування різних виді звітності за призначенням та цільовим направлення, а відтак здатний задовольняти вимоги, що визначені інституційним середовищем його існування. Окремі науковці вказують, що він у першу чергу визначає показники діяльності, котрі підлягають до перевірки контролюючими органами. Визначальна характеристика управлінського обліку – внутрішні цілі підприємства, відсутність чіткої регламентації та власні «ноу-хау» у його веденні.

Зважено віддаючи належне науковим таким думкам, ми вважаємо, що для бухгалтерського обліку як науки, галузі знань та практичної діяльності людини, не має підґрунтя для поділу на фінансовий та управлінський (та й подальших інших). Це наше судження ми висловлюємо виходячи із наступного.

Наука - це певна окреслена система знань, що постійно розвивається у динаміці. Вони відтворюють наявні чи встановлюють нові факти в суспільстві і природі з метою пояснення та подальшого використання їх у житті чи

практичній діяльності людини. Бухгалтерський облік вплив часу довів, що він являє собою самостійну галузь наукових знань, для функціонування якої притаманний системний підхід та властиві системно утворюючі ознаки та результати. Це окрема прикладна економічна наука і певна сфера практичної суспільної діяльності людини.

Слід виділити характерні особливості, які відрізняють науку бухгалтерський облік від інших наук: 1) є комплексною наукою, яка може бути віднесена до спеціальних, функціональних наук; 2) має свій предмет, метод дослідження та його елементи; 3) має свої об'єкти, перелік яких розширяється вплив часу; 4) має активну направленість на практику; 5) має розвинену систему наукових теорій; 6) має інваріантну природу.

Проте, бухгалтерський облік - одна із небагатьох галузей знань, становлення і піднесення яких великий відрізок часу опиралося лише на практику і не мало власної, чітко розробленої теорії. Теорії бухгалтерського обліку, яку можна назвати наукою, не більше двісті років.

Достатні знання для формування засад науки - бухгалтерський облік, були накопичені лише на початок ХІХ століття. На базі цих знань почали формуватися бухгалтерські школи, які згодом стали класичними: німецька, італійська, французька. Пізніше сформувалася ще й англо-американська школа, котра в силу політичних та економічних наслідків стала домінуючою. Саме завдячуючи їй з'явилася управлінська бухгалтерія. Англійські та американські вчені підготували повністю інший підхід до обліку - психологічний (біхевіристичний). Він розглядає облік перш за все як соціальну галузь знань, інструмент управління підприємством, де показники звітності виконують роль стимулів, які викликають певну реакцію зацікавлених осіб. Таким чином, бухгалтерський облік, отримавши психологічні барви, став соціальною наукою. У цьому проявився зворотній ефект практики, її функціонування дало можливість сформулювати наукові теорії сучасного напрямку. Подальший розвиток англо-американського облікового напрямку вивів на виникнення управлінської бухгалтерії як сучасного підходу до керування.

Практична діяльність людини, незалежно від форми, є спрямованою на певний об'єкт, отримуючи відповідні завдання. Вона визначає уявлення про ціль, сутність і засоби цієї практики. Людина в підсумковій рахунку завжди має діяти осмислено, тобто в основі її окремих діянь, учинків, міркувань завжди повинні лежати повселюдні, неподільні уявлення. Практична діяльність бухгалтера направлена на виконання тих завдань, котрі перед ним поставило управління і він діє в межах нормативного поля, що визначає його роботу. Перед бухгалтерським обліком на цей час постають такі головні завдання: побудова чи формування комплексної, правдивої і достовірної інформації, необхідної зовнішнім і внутрішнім користувачам, про діяльність суб'єкта господарювання, його майновий, речовий та фінансовий стан в грошовій оцінці; здійснення оперативного та дієвого контролю за законністю господарських операцій, їх відповідності правовому полю, дотриманню нормативів і завдань, збереженням і розумним використанням майна власників чи зацікавлених осіб;

відвертання виникнення кризових становищ та зменшення невизначеності у господарській практиці і виявлення внутрішньогосподарських можливостей забезпечення його фінансової стійкості. Для забезпечення виконання покладених на бухгалтерський облік завдань і вимог щодо його ведення облікова інформація повинна відповідати загальноприйнятим принципам. Принципи бухгалтерського обліку - це правила, якими слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій, а також при відображенні їх результатів у звітності.

Отже, виходячи із функцій та завдань бухгалтерського обліку у системі управління, практична діяльність бухгалтера направлена на формування та прикладного використання в управлінні двох масивів інформації – фінансової та управлінської. Місце їх створення – фінансова та управлінські бухгалтерії як галузі практичної діяльності, місце безпосередньої роботи бухгалтера.

Бухгалтерський облік виконує домінуючу роль в загальній системі управління. Він цілісний у своїй сутності як галузь наукових знань. На практиці ж існує його поділ на бухгалтерії( фінансову, управлінську), що зумовлено завданнями та функціями, котрі він виконує.

Управлінська (внутрішньовиробнича) бухгалтерія це перш за усе суміщення в собі інформаційного масиву знань та виробничих функцій фінансової бухгалтерії, економічного й фінансового аналізу та фінансового менеджменту. Таке поєднання дає можливість формувати адміністративну стратегію діяльності та повністю забезпечувати злагоджений цикл процесу управління. Для її цілей використовується калькулювання собівартості, визначення вартісних показників, алгоритмізація облікового процесу, моделювання усіх господарських процесів, розробка й використання комплексу економіко-математичних та статистичних методів аналізу, еконофізики .