

УДК 65.1 : 005.53
ББК 65.053

Мельник Н. Б., Банашикевич Т. П.

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК У СИСТЕМІ
ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ**

ДВНЗ “Прикарпатський національний
університет імені Василя Стефаника”,
Міністерство освіти і науки України,
кафедра обліку і аудиту,
76000, м. Івано-Франківськ, вул. Шевченка, 57,
тел.: 0342596003,
e-mail: melnyknb@i.ua

Анотація. Досліджено роль бухгалтерського обліку в системі прийняття рішень у взаємодіючих значеннях: як систему прийняття рішень та як основу в системі прийняття рішень. При першому значенні виокремлено у процесі формування облікових даних дві групи рішень: об’єктивно необхідні та суб’єктивно зумовлені. При визначенні бухгалтерського обліку як основи прийняття рішень розкрито їх економічний, соціальний та екологічний аспекти. Для їх документального поєднання доцільним є розробка інтегрованої “соціально-еколого-економічної” звітності.

Ключові слова: бухгалтерський облік, суб’єкти господарювання, система прийняття рішень, управлінські рішення, економічний аспект, соціальний аспект, екологічний аспект.

Melnyk N. B., Banashkevych T. P.

ACCOUNTING IN THE SYSTEM OF MANAGEMENT DECISION-MAKING

Vasyl Stefanyk Precarpathian National University,
Ministry of Education and Science of Ukraine,
Department of Accounting and Audit,
Shevchenko str., 57, Ivano-Frankivsk,
76018, Ukraine,
tel.: 0342596003,
e-mail: melnyknb@i.ua

Annotation. The role of accounting in the system of decision-making in interactive meanings: as a system of decision-making and as a basis in the decision-making system is investigated. In the first meaning in the process of formation of accounting data two groups are singled out: objectively necessary and subjectively caused. In determining accounting as the basis for decision-making its economic, social and environmental aspects are reveals. For their documentary combination the development of integrated “social-ecological-economic” statements is advisable.

Key words: accounting, entities, system of decision-making, management decisions, economic aspect, social aspect, environmental aspect.

Вступ. Вид або напрям діяльності суб’єкта господарювання є наслідком прийняття керівництвом, управлінським персоналом чи окремою фізичною особою виваженого, ефективного, оптимального із альтернативних рішення. Його підґрунтям є, як правило не лише аналітичні таблиці, розрахунки за формулами, але й інтуїтивні підсвідомі ідеї, зумовлені зовнішніми обставинами. І кожна з них часто базується на раніше опрацьованих, узагальнених, згрупованих облікових даних, які відображені в первинних документах та звітних формах.

Можна стверджувати, що бухгалтерський облік є основою формування і результатами відображення соціально-економічного розвитку кожного господарюючого суб’єкта. Це підтверджують у своїх дослідженнях, підсумки яких висвітлені

науковими публікаціями, В. М. Жук, А. Кирейцева, С. А. Кузнецова, Ю. В. Кулій-Дем'янюк, М. А. Проданчук, І. Б. Садовська, А. В. Шайкан та ін. Кожен із зазначених авторів розглядає облік у відокремленому або взаємозалежному розрізі різносторонніх аспектів по відношенню до підприємств і суспільства загалом.

Постановка завдання. Метою статті є дослідження значимості бухгалтерського обліку в системі прийняття управлінських рішень з метою підвищення соціально-економічної та екологічної результативності функціонування підприємств.

Результати. У Законі України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” наведено визнане в науковому світогляді поняття бухгалтерського обліку, яке узагальнено на економічному мікрорівні можна подати як процес обробки інформації для прийняття рішень. Найважливішим у цьому категоріальному тлумаченні є аргументування облікових даних як незмінної складової виконання управлінських функцій. “Від вирішення проблеми забезпеченості користувачів необхідною кількістю інформації насамперед залежить успішність діяльності майбутнього підприємства, а облікова інформація є основою для прийняття рішень” [1]. Бухгалтерський облік є зв'язувальним елементом в системі сформованих дій “інформаційних споживачів” щодо минулого, поточного та майбутнього функціонування господарюючого суб'єкта.

Враховуючи теоретичний і прикладний аспект організації та ведення бухгалтерського обліку, по відношенню до процесу та результатів прийняття рішень, доцільно його досліджувати у двох діаметрально протилежних і водночас нерозривно пов'язаних ракурсах:

- як систему прийняття рішень;
- як основу в системі прийняття рішень.

Бухгалтерський облік як систему прийняття рішень доводить його законодавче трактування. Згідно нього він вважається процесом “виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень” [2], тому виступає самостійною відокремленою системою прийняття рішень (рис. 1). Відповідно для отримання кінцевої облікової інформації необхідної форми та змісту первинні дані проходять ієрархічні взаємо-зворотні етапи обробки. Послідовна “спускова” або “підйомна” ступінчаста трансформація останніх залежить від прийнятих окремою людиною/групою людей (працівником/колективом) рішень, які можна умовно поділити на 2 групи:

- об'єктивно необхідні;
- суб'єктивно зумовлені.

Першу групу – *об'єктивно необхідні рішення* – формують рішення, прийняття яких є так званою “вимушеною дією” відносно суб'єкта підприємницької діяльності зі сторони його працівників. Адже постійний моніторинг внутрішнього та зовнішнього середовища функціонування підприємства у сучасній економіці – це забезпечуюча ланка не лише його перспективного, але й поточного розвитку, та один із способів досягнення конкурентоспроможних позицій. Відповідно проводиться сортування отриманих даних, зокрема з метою відбору облікового характеру. “Для прийняття ефективних рішень потрібна конкретизована за змістом мінімальна інформація, достатня для задоволення управлінської системи” [3].

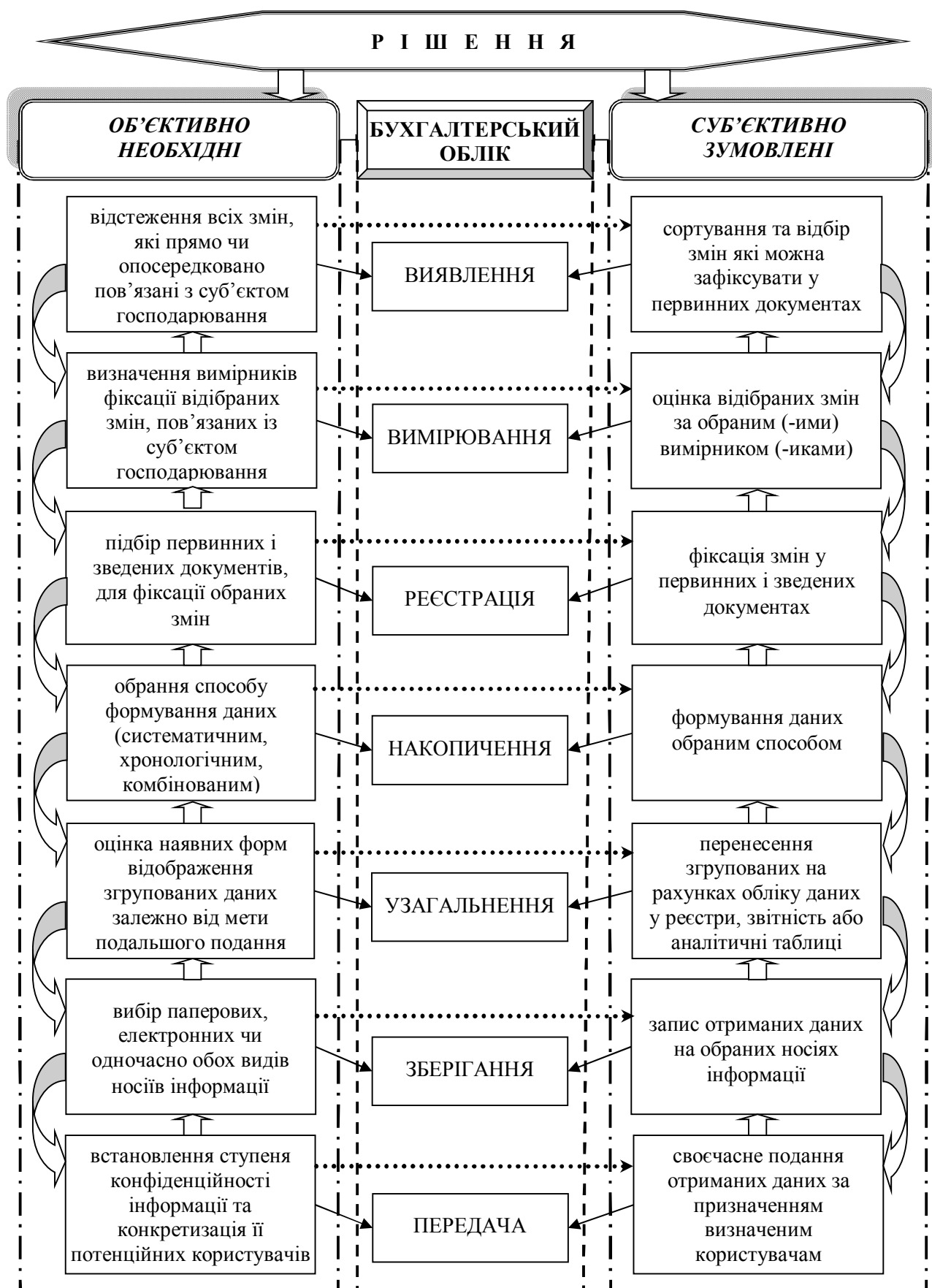


Рис. 1. Бухгалтерський облік як система прийняття рішень.
Джерело: авторська розробка.

Друга група – *суб'єктивно зумовлені рішення* – включає рішення, прийняття яких піддається впливу суб'єктивних чинників. До останніх абстрактно (через словесний кореневий зв'язок “суб'єкт”) можна віднести усі органи законодавчої, виконавчої, судової влади, суспільство загалом в особі прошарку населення та всіх структур, які не належать до вищеназваних, і звісно облікових працівників підприємства. Вплив кожного з даних каталізуючих суб'єктів на формування бухгалтерської інформації різний. Одні визначають правове поле прийняття рішень з відбору й обробки даних. А також захищають інтереси споживачів щодо якості та цінового рівня готової продукції (товарів, робіт, послуг). Що стосується персоналу підприємства, то саме від його бухгалтерської компетенції залежить достовірність, своєчасність, точність облікової інформації при доцільності досягнення максимальної економічності її формування. Тобто “прийняття рішень – це принципово людська діяльність”, тому “світ, у якому існує менеджмент, досить відрізняється від того, що прораховується математиками, упередженням, інтуїцією та іншими ірраціональними методами” [4].

Між об'єктивно необхідним рішенням та суб'єктивно зумовленим у межах кожного процесного елементу бухгалтерського обліку є каталізуючий зв'язок – друге формується на основі першого.

“Бухгалтерський облік є однією з найважливіших функцій управління, що виявляє і систематизує дані про господарську діяльність, забезпечуючи при цьому” [1] “кількісною інформацією процес прийняття та реалізації управлінських рішень” [5]. Його, як основу в системі прийняття управлінських рішень доцільно досліджувати у тристоронньому аспекті: економічному, соціальному та екологічному. Це підтверджується висловлюванням науковців у власних дослідженнях щодо необхідності “розглядати підприємство як соціально-еколого-економічну систему” [6].

Практичну значимість і можливість відокремлення кожного аспекту можна підтвердити об'єктами та суб'єктами, щодо яких приймаються рішення. За економічним значенням управлінський персонал цікавлять майновий та фінансовий стан підприємства, результати діяльності, перспективи розвитку тощо. Соціальна значущість формування управлінських рішень на основі облікових даних підтверджується задоволенням потреб власних працівників і споживачів продукції, а також можливістю створення нових робочих місць. Щодо екологічного аспекту дій керівництва на основі бухгалтерської інформації, то можна стверджувати, що він теоретично передбачає раціональне використання ресурсів і це позитивно впливає на збереження навколишнього середовища. Однак практично така ціль внаслідок прийняття управлінських рішень досягається “випадково/інерційно”, адже основною метою кожного господарюючого суб'єкта є максимізація прибутку. Відповідно при регулятивній ціновій політиці підприємство вимушене шукати резерви мінімізації відходів у виробничому процесі.

“Збільшення швидкості та масштабів глобальних економічних змін при зростанні зовнішньої та внутрішньої невизначеності визначають актуальність забезпечення” ... “гармонізації соціальної, екологічної та економічної ефективності управління господарською діяльністю” підприємств [6]. Дана пропозиція не містить проблемності у практичному виконанні прийняття управлінських рішень, враховуючи тісний взаємозв'язок між трьома вищеназваними аспектами. Адже покращення економічного становища господарюючого суб'єкта підвищує соціальний рівень забезпеченості населення. Водночас формуються умови щодо удосконалення технології використання природних ресурсів. При мотивації працівників зростає їх продуктивність праці, що має свої економічні наслідки. А ресурсна обмеженість ведення виробничого процесу стимулює підприємство до пошуку інноваційних розробок у галузі його функціонування.

Дискусійним є питання відображення облікових даних з метою їх одночасного застосування з метою прийняття управлінських рішень економічного, соціального та екологічного характерів. Фінансова та спеціальна звітність частково вирішують дану проблему – однак вони мають різні напрями подання і відсутність взаємозв'язку між її показниками. А також майже не висвітлюють дані екологічного характеру, щоб надало можливість “повною мірою врахувати ризики та реалізувати шанси екологічно свідомого управління підприємством” [7].

Вирішення даної ситуації можливе при розробці нової інтегрованої “соціально-еколого-економічної” звітності. Доцільним у прикладному вирішенні даного питання є врахування таких критеріїв:

- “призначення;
- сфери застосування;
- система цілей, щодо досягнення яких надається той чи інший звіт” [8];
- “забезпечення цілей різних груп користувачів інформації бухгалтерського обліку шляхом здійснення моніторингу їх потреб;
- погодженість інтересів диференційованих груп користувачів;
- виявлення можливих засобів ведення бухгалтерського обліку, котрі в змозі забезпечити формування різних видів звітності” [9].

З метою забезпечення водночас відкритості та конфіденційності даних інтегрованої “соціально-еколого-економічної” звітності можливим є її розробка у повній та скороченій формі. Перша міститиме всі розрахункові показники і їх узагальнені підрахунки, друга – лише узагальнені підсумкові результати.

Висновки. Сьогодні інформація утвердилась як рівноправний ресурс виробничого процесу та фактор впливу на діяльність господарюючого суб'єкта. Від достовірності її формування і своєчасності подання залежить ефективність прийняття рішень. Основним джерелом задоволення інформаційних потреб користувачів є бухгалтерський облік. Між двома аспектами останнього відносно управління існує тісний взаємодоповнюючий зв'язок. Бухгалтерський облік як система прийняття рішень формує процесний алгоритм дій щодо фільтрування і відбору даних економічного, соціального й екологічного характеру. Отримана таким чином інформація, у формі первинних/зведених даних, аналітичних таблиць чи інтегрованої форми звітності, є основним забезпечуючим елементом виконання управлінським персоналом визначених функцій з питань тактичного та стратегічного розвитку суб'єкта господарювання.

1. Кирейцева А. Бухгалтерський облік екологічної діяльності як інструмент стійкого розвитку / А. Кирейцева. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://blogs.korrespondent.net/blog/users/3239915>
2. Закон України “Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні” від 16 липня 1999 р. № 996-XIV. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua>.
3. Проданчук М. А. Продукт бухгалтерського обліку у системі прийняття управлінських рішень / М. А. Проданчук // Ефективна економіка. – 2014. – № 7. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3203>
4. Садовська І. Б. Принципи і взаємозв'язок управлінських рішень з аналітичними процедурами / І. Б. Садовська. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://khntusg.com.ua/files/sbornik/vestnik_104/47.pdf
5. Шайкан А. В. Бухгалтерський облік з метою стратегічного управління як інструмент інтеграції вітчизняних підприємств у світове господарство / А. В. Шайкан. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/1900/1/42.pdf>
6. Кулій-Дем'янюк Ю. В. Бухгалтерський облік в системі управління стійким розвитком / Ю. В. Кулій-Дем'янюк. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://eztuir.ztu.edu.ua/2730/1/20.pdf>
7. Жук В. М. Екологічні аспекти бухгалтерського обліку в агропромисловому виробництві / В. М. Жук // Агроекологічний журнал. – 2012. – № 2. – С. 18-23. [Електронний ресурс]. – Режим

доступу: <http://magazine.faaf.org.ua/content/view/1408/92/>

8. Кузнецова С. А. Інтегрована управлінська звітність: глобальні виклики та локальні рішення в епоху ноосфери / С. А. Кузнецова. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://duer.edu/uploads/vidavnistvo14/ekonomichnij-nobelivskij-visnik-114/7621.pdf>
9. Боднар М. В. Організація бухгалтерського обліку як об'єкт інформаційного забезпечення управлінської ланки суб'єкта господарювання / М. В. Боднар. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://nauka.zinet.info/1/bodnar.php>

References

1. Kyreitseva, A. "Accounting of environmental performance as a tool for sustainable development." Web. <<http://blogs.korrespondent.net/blog/users/3239915>>.
2. Ukraine. Verhovna Rada of Ukraine. *On Accounting and Financial Reporting in Ukraine*. Law of Ukraine: Kyiv, 1999. Web.. <<http://zakon.rada.gov.ua>>.
3. Prodanchuk, M. A. "Product of accounting in the system of management decision-making." *Efficient economy* 7 (2014). Web. <<http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=3203>>.
4. Sadovska, I. B. "Principles and relationship of management decisions with analytical procedures." Web. <http://khntusg.com.ua/files/sbornik/vestnik_104/47.pdf>.
5. Shaykan, A. V. "Accounting for the purpose of strategic management as a tool for integration of domestic enterprises in the global economy." Web. <<http://eztuir.ztu.edu.ua/1900/1/42.pdf>>.
6. Kuli-Demyanyuk, Yu. V. "Accounting in the management of sustainable development." Web. <<http://eztuir.ztu.edu.ua/2730/1/20.pdf>>.
7. Zhuk, V. M. "Ecological aspects of accounting in agricultural production." *Agro-ecological Journal* 2 (2012): 18-23. Web. <<http://magazine.faaf.org.ua/content/view/1408/92/>>.
8. Kuznetsova, S. A. "Integrated management reporting: global challenges and local solutions in the era of the noosphere." Web. <<http://duer.edu/uploads/vidavnistvo14/ekonomichnij-nobelivskij-visnik-114/7621.pdf>>.
9. Bodnar, M. V. "Accounting organization as an object of information supporting for managerial level of entity." Web. <<http://nauka.zinet.info/1/bodnar.php>>.

Рецензенти:

Баланюк І. Ф. – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри обліку і аудиту ДВНЗ "Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника";

Криховецька З. М. – кандидат економічних наук, доцент кафедри фінансів ДВНЗ "Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника".