

**Міністерство освіти і науки України
Карпатський національний університет імені Василя Стефаника**

**Економічний факультет
Кафедра обліку і оподаткування**

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на здобуття другого (магістерського) рівня вищої освіти

ВИКОРИСТАННЯ ДАНИХ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ДЛЯ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

виконав:

студент спеціальності
071 “Облік і оподаткування”

Деркевич Дмитро Яремович

науковий керівник:

к.е.н., доц. Івасюк Н.Б.

рецензент:

Івано-Франківськ – 2025

Прикарпатський національний університет імені Василя Стефаника

Економічний факультет

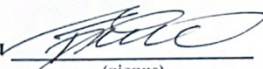
Кафедра обліку і оподаткування

Другий (магістерський) рівень вищої освіти

Спеціальність 071 "Облік і оподаткування"

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри


(підпис)
Іван БАЛАНЮК

(прізвище, ініціали)

"7" листопада 2024 р.

ЗАВДАННЯ НА КВАЛІФІКАЦІЙНУ РОБОТУ СТУДЕНТА

Деркевича Дмитра Яремовича

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема роботи: "Використання даних бухгалтерського обліку та контролю для прийняття управлінських рішень"

Керівник роботи: к.е.н., доцент кафедри обліку і оподаткування Івасюк Надія Богданівна

2. Перелік питань, які потрібно розробити: дослідити економічну суть бухгалтерського обліку в системі прийняття управлінських рішень; визначити і розкрити поняття контролю як елемента системи управління; розглянути нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку та контролю для прийняття управлінських рішень; вивчити та представити організацію бухгалтерського обліку в системі прийняття управлінських рішень на підприємстві; розглянути методику бухгалтерського обліку в управлінні діяльністю підприємства; дослідити інтеграцію міжнародного досвіду ведення бухгалтерського обліку в національну систему; розкрити організацію контролю в управлінні діяльністю підприємства; розробити методику контролю в системі прийняття управлінських рішень для підприємства; запропонувати впровадження внутрішнього контролю як елемент управління господарюючим суб'єктом.

3. Дата видачі завдання 04.12.2024 р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів роботи	Строк виконання етапів роботи	Примітка
1.	Теоретичні основи бухгалтерського обліку та контролю для прийняття управлінських рішень	17.03.2025 р. 	виконано 
2.	Організаційно-методичні аспекти бухгалтерського обліку для прийняття управлінських рішень	27.06.2025 р. 	виконано 
3.	Концептуальні засади контролю для прийняття управлінських рішень	14.11.2025 р. 	виконано 

Студент


(підпис)

Дмитро ДЕРКЕВИЧ
(прізвище та ініціали)

Керівник роботи


(підпис)

Надія ІВАСЮК
(прізвище та ініціали)

ВІДГУК

наукового керівника кандидата економічних наук, доцента,
доцента кафедри обліку і оподаткування
Івасюк Надії Богданівни

на кваліфікаційну роботу магістра 2-го курсу групи ОО-М2

Деркевича Дмитра Яремовича

на тему: *“Використання даних бухгалтерського обліку та контролю для
прийняття управлінських рішень”*

За весь період розвитку бухгалтерського обліку від моменту зародження його дані завжди мали інформаційний характер, тобто були основним джерелом інформації для прийняття управлінських рішень. І часто нестабільні фінансові результати діяльності господарюючих суб'єктів є наслідком виснажливого використання ресурсів, які є у їх власності та/або розпорядженні. Причиною вищеприписаної ситуації є відсутність своєчасних і достовірних облікових даних щодо ресурсного забезпечення кожного підприємства та держави загалом. Також вагомим значенням для прийняття управлінських рішень має контроль діяльності всієї діяльності та окремих її сегментів. Адже саме він дає можливість своєчасно реагувати на вплив форс-мажорних чинників і вносити корективи в управлінський процес. Все вищезазначене свідчить про актуальність даної теми дослідження.

У роботі автором розкрито теоретичні та організаційно-методичні основи бухгалтерського обліку та контролю в процесі прийняття управлінських рішень. Зокрема досліджено понятійний апарат, нормативне забезпечення та визначено шляхи удосконалення предмета дослідження. Кваліфікаційна робота виконана з урахуванням вимог до даного виду робіт. Дослідження автора достатньо обґрунтовані. Отримані результати відображають опрацювання значної кількості джерел і не суперечать вимогам чинного вітчизняного законодавства.

Щодо зауважень, доцільно було в роботі висвітлити значення бухгалтерського обліку і контролю в системі управління з урахуванням сучасного воєнного стану, в якому функціонують усі господарюючі суб'єкти національної економіки. Однак, зазначене зауваження має рекомендаційний характер і не впливає на загальну позитивну оцінку роботи.

Загальний висновок: кваліфікаційна робота *Деркевича Дмитра Яремовича* на тему: "Використання даних бухгалтерського обліку та контролю для прийняття управлінських рішень" є завершеним, самостійно проведеним науковим дослідженням, має науково-освітню і практичну цінність, за змістом та оформленням відповідає встановленим вимогам, може бути допущена до захисту із позитивною оцінкою, а її автор заслуговує на присудження другого (магістерського) рівня вищої освіти зі спеціальності 071 "Облік і оподаткування".

Науковий керівник:

кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри обліку і оподаткування
Карпатський національний
університет імені Василя Стефаника



Н. Б. Івасюк

" ____ " _____ 20__ р.

РЕЦЕНЗІЯ

кандидата економічних наук, доцента, доцента кафедри фінансів
Кохан Ірини Василівни

на кваліфікаційну роботу магістра 2-го курсу групи ОО-М2
Деркевича Дмитра Яремовича

на тему:

**“Використання даних бухгалтерського обліку та контролю для
прийняття управлінських рішень”.**

Сучасні нестабільні умови господарювання, зумовлені трансформацією національної економіки до ринкових відносин, призвели до погіршення фінансового стану багатьох суб'єктів підприємницької діяльності різногалузевої спеціалізації. Тому сьогодні актуальності набуває проблема визначення потенційних можливостей підвищення ефективності їх діяльності, що зокрема залежить від прийнятих керівництвом управлінських рішень. В умовах розвитку ринкової економіки в Україні, її інтеграції у світовий простір, саме бухгалтерський облік є важливим засобом у системі управління підприємствами. Оскільки господарюючому суб'єкту необхідна постійна інформація про здійснення господарських процесів, їхній характер і обсяг, про наявність майнового, трудового, фінансового потенціалу, про фінансові результати діяльності. Її основним джерелом є дані бухгалтерського обліку, які систематизуються у фінансову звітність та контролю. Останні мають особливе значення для управління підприємством, оскільки використовується для аналізу ефективності його функціонування. Все вищезазначене підтверджує актуальність проведеного дипломного дослідження.

Тема досліджена в широкому аспекті науково-прикладних питань, особливо детально розглянута організація та методика бухгалтерського обліку та контролю в процесі управління діяльністю підприємства. Позитивним моментом є розробка практичних рекомендацій щодо їх удосконалення для підвищення ефективності управлінських рішень. Висновки і пропозиції, викла-

дені в кваліфікаційній роботі, є достатньо аргументовані.

Незважаючи на наукову і практичну цінність роботи, автору доцільно було детальніше дослідити значення бухгалтерського обліку та контролю у системі управління підприємством із сторони його не лише економічної (отримання та максимізація прибутку), але і соціальної та екологічної мети господарювання. Однак дане зауваження має рекомендаційний характер.

Робота написана економічно грамотно, тему розкрито повністю. Висновки, запропоновані автором, відображають увесь зміст опрацьованого матеріалу, містять чітко визначену позицію щодо досягнення мети дослідження.

Кваліфікаційна робота Деркевича Дми́ра Яремовича на тему: “Використання даних бухгалтерського обліку та контролю для прийняття управлінських рішень” виконана відповідно до вимог, які ставляться до такого виду наукових робіт, допускається до захисту з позитивною оцінкою, а її автор заслуговує присудження кваліфікації магістра за спеціальністю 071 “Облік і оподаткування”.

Рецензент:

Кандидат економічних наук, доцент
доцент кафедри фінансів
Карпатський національний
університет імені Василя Стефаника
“ ____ ” _____ 20__ р.



Ірина КОХАН

АНОТАЦІЯ

Кваліфікаційна робота за другим (магістерським) рівнем вищої освіти виконана Деркевичем Дмитром Яремовичем.

Назва роботи: "Використання даних бухгалтерського обліку та контролю для прийняття управлінських рішень".

Спеціальність 071 "Облік і оподаткування".

Кваліфікаційна робота містить: 97 сторінки, список літератури з 81 найменувань, 4 таблиці, 32 рисунки та 7 додатків.

Об'єкт роботи – методичні та організаційні особливості використання даних бухгалтерського обліку і контролю в контексті системи управління ТОВ "Смартес".

Предметом дослідження виступає сукупність теоретичних, методично-організаційних та прикладних аспектів організації бухгалтерського обліку та контролю, які спрямовані на забезпечення керівництва різних рівнів управління релевантною інформацією, необхідною для ефективного менеджменту ТОВ "Смартес".

Метою роботи є визначення теоретичних та методичних засад організації бухгалтерського обліку та контролю в системі управління підприємством та розробка практичних рекомендацій щодо їх удосконалення для підвищення ефективності управлінських рішень.

У кваліфікаційній роботі досліджено теоретичні, організаційні, методичні підходи та практичні рекомендації щодо ведення бухгалтерського обліку та контролю для прийняття управлінських рішень підприємством.

У роботі узагальнено і проаналізовано основну наукову і методичну літературу з обраної теми дослідження, обґрунтовано організацію та методику бухгалтерського обліку та контролю з врахуванням зарубіжного досвіду для прийняття управлінських рішень з урахуванням вимог чинного законодавства.

На базі об'єкта дослідження розкрито організаційно-методичні аспекти використання даних бухгалтерського обліку та контролю для прийняття управлінських рішень.

Практичне значення отриманих результатів полягає у тому, що запропоновані напрями удосконалення організації та методики використання даних бухгалтерського обліку та контролю підвищують ефективність прийняття управлінських рішень.

Ключові слова: бухгалтерський облік, облікові дані, контроль, система управління підприємством, управлінські рішення.

Рік виконання роботи 2025.

Рік захисту роботи 2025.

ВСТУП.....	3
 РОЗДІЛ 1. Теоретичні основи бухгалтерського обліку та контролю для прийняття управлінських рішень	
1.1. Економічна суть бухгалтерського обліку в системі прийняття управлінських рішень.....	7
1.2. Контроль як елемент системи управління.....	16
1.3. Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку та контролю для прийняття управлінських рішень.....	28
Висновки до розділу I	38
 РОЗДІЛ 2. Організаційно-методичні аспекти бухгалтерського обліку для прийняття управлінських рішень	
2.1. Організація бухгалтерського обліку в системі прийняття управлінських рішень.....	40
2.2. Методика бухгалтерського обліку в управлінні діяльністю підприємства.....	48
2.3. Інтеграція міжнародного досвіду ведення бухгалтерського обліку в національну систему.....	58
Висновки до розділу II	67
 РОЗДІЛ 3. Концептуальні засади контролю для прийняття управлінських рішень	
3.1. Організація контролю в управлінні діяльністю підприємства.....	70
3.2. Методика контролю в системі прийняття управлінських рішень.....	78
3.3. Внутрішній контроль як елемент управління господарюючим суб'єктом.....	88
Висновки до розділу III	93
 ВИСНОВКИ.....	95
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	100
ДОДАТКИ	

ВСТУП

Будь-яка облікова система призначена для генерування специфічного обсягу інформації у визначеній формі. Бухгалтерський облік функціонує як інформаційна модель підприємства, забезпечуючи ідентифікацію, обробку, узагальнення та передачу даних про об'єкти, явища й процеси, пов'язані з його діяльністю. Традиційні методи економічної діагностики та оцінки ґрунтуються на показниках, що відображають внутрішньогосподарські (ендогенні) процеси, і при цьому ігнорують вплив зовнішніх, зокрема ринкових, чинників.

Водночас керівництво підприємства зацікавлене в оперативному, лаконічному та зрозумілому звітуванні щодо обсягу вкладеного капіталу, динаміки фінансових показників, обсягів випуску продукції та поточного стану активів і прибутку. Система фінансових показників, яка традиційно використовується, не здатна прогнозувати потенційну поведінку споживачів і конкурентів, а отже, не відповідає сучасним вимогам діяльності українських підприємств. Вона не може завчасно попередити про можливі зміни в галузі та діловому середовищі, що є критичним в умовах зростання чинників невизначеності, транзитивності економічних процесів та посилення глобалізації.

На сучасному етапі розвитку економіки є нагальною потреба адаптації системи бухгалтерського обліку до управлінських потреб. Це стосується вирішення завдань у сферах ціноутворення, управління витратами, вартістю суб'єкта господарювання, його ризиками, а також соціальними та екологічними аспектами. Традиційна система управлінського обліку і контролю часто надає нерелевантну інформацію для розподілу витрат та контролю інвестицій, оскільки зосереджує увагу менеджерів переважно на обсягах і центрах виникнення витрат, не розкриваючи першопричин їхнього формування.

Важливим напрямом удосконалення бухгалтерського обліку як засобу інформаційної підтримки менеджменту є узгодження процедур обробки облікових даних та підготовки звітної інформації з методичними засадами стратегічного управління, зокрема, на основі збалансованої системи показників (ЗСП). Без такого узгодження неможливо своєчасно сформувати комплексну

картину економічного становища підприємства, оцінити його динаміку порівняно з конкурентами та іншими суб'єктами ринку, а також його спроможність до ефективної господарської діяльності. Це призводить до прийняття помилкових, неповноцінних рішень та зумовлює значні економічні втрати.

Залишається беззаперечним той факт, що розвиток теоретичних, методологічних та організаційних основ системи бухгалтерського обліку і контролю базується на застосовуваних або затребуваних інформаційних конструкціях, які є невід'ємним елементом сучасних економічних теорій та концепцій управління.

Перспективи розвитку бухгалтерського обліку і контролю як необхідного інструменту інформаційної підтримки стратегічного управління були предметом розгляду низки вітчизняних та зарубіжних науковців, зокрема Ф.Ф. Бутинця, Г.Г. Кірейцева, М.А. Вахрушиної, С.Ф. Голова, І.О. Ламикіна, Ю.Я. Литвин, В.С. Лень, Б.Г. Маслова, І.А. Маслової, Ю.А. Мішина, Л.В. Нападовської, Б. Нідлз, М.С. Пушкаря, Дж. Фостера, Ч.Т. Хорнгрена та інших. Однак, зважаючи на динамічний характер інформаційних ресурсів, проблема визначення місця та ролі обліково-аналітичної і контрольної інформації для прийняття управлінських рішень досі залишається не до кінця вирішеною.

Метою магістерської роботи є визначення теоретичних та методичних засад організації бухгалтерського обліку і контролю в системі управління підприємством та розробка практичних рекомендацій щодо їх удосконалення для підвищення ефективності управлінських рішень.

Відповідно до визначеної мети були поставлені такі завдання:

- дослідити економічну суть бухгалтерського обліку в системі прийняття управлінських рішень;
- визначити і розкрити поняття контролю як елемента системи управління;
- розглянути нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку та контролю для прийняття управлінських рішень;

- вивчити та представити організацію бухгалтерського обліку в системі прийняття управлінських рішень на підприємстві;
- розглянути методiku бухгалтерського обліку в управлінні діяльністю підприємства;
- дослідити інтеграцію міжнародного досвіду ведення бухгалтерського обліку в національну систему;
- розкрити організацію контролю в управлінні діяльністю підприємства;
- розробити методiku контролю в системі прийняття управлінських рішень для підприємства;
- запропонувати впровадження внутрішнього контролю як елемент управління господарюючим суб'єктом.

Об'єктом дослідження є методичні та організаційні особливості використання даних бухгалтерського обліку і контролю в контексті системи управління підприємством. Предметом дослідження виступає сукупність теоретичних, методично-організаційних та прикладних аспектів організації бухгалтерського обліку та контролю, які спрямовані на забезпечення керівництва різних рівнів управління релевантною інформацією, необхідною для ефективного менеджменту.

У процесі виконання дипломної роботи було застосовано низку загальнонаукових методів, зокрема: системний аналіз – для деталізації та розчленування об'єкта на ключові складові; аналогія – для зіставлення вітчизняної системи обліку із зарубіжними практиками; інформаційне моделювання (уявне та матеріальне) – для забезпечення дослідження необхідними нормативно-довідковими матеріалами; абстрагування – для формування узагальнених висновків на основі системного аналізу; конкретизація – для обґрунтування змісту форм облікового забезпечення; дослідження документів та реєстрів за формою і змістом – для визначення їхньої відповідності вимогам стандартів щодо інформаційної ємності; порівняння – для зіставлення динаміки даних підприємств; групування – для встановлення взаємозалежностей

між показниками; а також статистичні та аналітичні розрахунки – для опрацювання фактографічної облікової інформації.

Поряд із загальнонауковими були використані й специфічні методи, включаючи хронологічне і систематичне спостереження, вимірювання господарських засобів і процесів, реєстрацію та класифікацію даних з метою їхньої систематизації, а також узагальнення інформації для формування фінансової звітності.

Теоретичну та методологічну основу дослідження складають чинне законодавство України, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, План рахунків та Інструкція про його застосування, а також інші нормативно-правові акти Верховної Ради України, Кабінету Міністрів України, Міністерства фінансів України. Додатково у процесі роботи вивчалися сучасні економічні теорії, праці науковців і фахівців з питань бухгалтерського обліку та аналізу фінансової звітності, а також інша профільна економічна література.

Магістерська робота подана на захист складається із вступу, трьох розділів, висновків і списку використаних джерел і додатків. Вона викладена на 97 сторінках, ілюстрована 4 таблицями, 32 рисунками та 7 додатками. Список літератури включає 81 найменувань.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ТА КОНТРОЛЮ ДЛЯ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

1.1. Економічна суть бухгалтерського обліку в системі прийняття управлінських рішень

Управління підприємством являє собою цілеспрямований процес впливу на трудовий колектив та фінансові ресурси з метою забезпечення їхнього ефективного використання. Кінцевим результатом цього процесу є досягнення максимально можливого прибутку, хоча при цьому слід враховувати обмеженість ресурсів на тлі безмежності потреб.

Усі елементи управління господарською діяльністю пов'язані з оптимізацією рішень, які ухвалюються на основі системної трансформації облікової інформації. Кожен процес прийняття рішень передбачає остаточний вибір і характеризується певним ступенем ризику. Сучасні економічні умови вимагають безперервного прийняття рішень на всіх рівнях управління підприємством — від керівників структурних підрозділів до власників.

Управління діяльністю підприємства складається з наступних етапів:

1. Розроблення доцільних дій, які формалізуються у відповідних програмах.
2. Контроль за виконанням цих програм, що здійснюється через інформаційне забезпечення, сформоване в системі обліку.
3. Розроблення системи коригувальних заходів, спрямованих на ліквідацію негативних відхилень від запланованих господарських процесів.

Оскільки прийняття рішення є фінальною стадією управлінського циклу, важливо розглянути його послідовність. В економічній літературі виділяють такі основні етапи у прийнятті управлінського рішення (рис. 1.1.):

Оскільки управлінський цикл охоплює функції планування, обліку, контролю, аналізу та прийняття рішень, бухгалтерський облік (у його фінансовому й управлінському вимірах) повинен забезпечувати інформаційну

підтримку для всіх цих функцій. При цьому він має охоплювати три часові площини: минулі, поточні та майбутні події [3, с. 61].

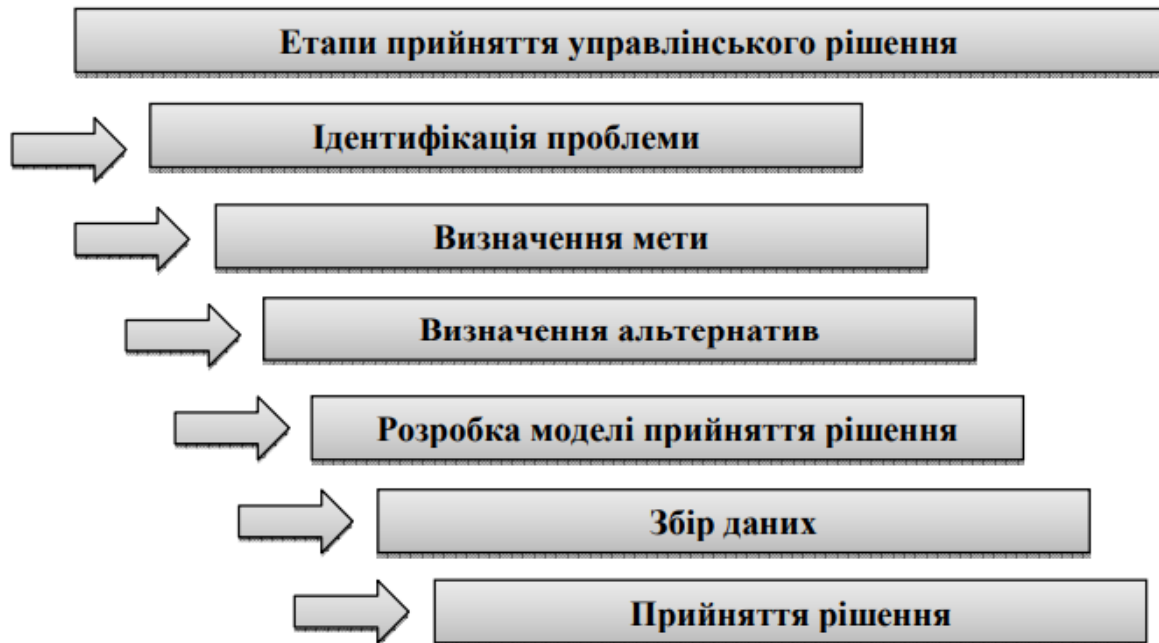


Рис. 1.1. Етапи прийняття управлінських рішень

Сукупність інформаційних ресурсів, що циркулюють на підприємстві, доцільно класифікувати за двома основними критеріями:

1. Інформація для оперативного управління. Це дані, необхідні внутрішнім користувачам для забезпечення поточного та оперативного менеджменту. До цієї категорії належать відомості про витрати на виробництво та реалізацію, відповідність обсягу реалізованої продукції її витратам і прибутку, а також інформація про величину доходів і витрат у результаті здійснення господарських операцій.

2. Інформація про фінансовий стан. Вона відображає поточний фінансовий стан суб'єкта, величину та структуру його активів (майна) і джерел їхнього формування, обсяг залучених матеріальних та фінансових ресурсів, а також фінансові результати діяльності за звітний період.

Класифікація інформаційних ресурсів та умови формування системи управління

Сукупність інформаційних ресурсів, що циркулюють на підприємстві, доцільно класифікувати за двома основними критеріями:

1. Інформація для оперативного управління. Це дані, необхідні внутрішнім користувачам для забезпечення поточного та оперативного менеджменту. До цієї категорії належать відомості про витрати на виробництво та реалізацію, відповідність обсягу реалізованої продукції її витратам і прибутку, а також інформація про величину доходів і витрат у результаті здійснення господарських операцій.

2. Інформація про фінансовий стан. Вона відображає поточний фінансовий стан суб'єкта, величину та структуру його активів (майна) і джерел їхнього формування, обсяг залучених матеріальних та фінансових ресурсів, а також фінансові результати діяльності за звітний період.

Діючі інформаційні системи підприємства формують його інформаційну інфраструктуру (рис. 1.2). Можна виділити три ключові передумови, які дозволяють стверджувати, що на підприємстві створено ефективну інформаційну систему управління (ІСУ):

- Наявність чітких бізнес-вимог: Існування обґрунтованих потреб в ефективній системі управління відповідного класу, які мають бути оформлені у точних і конкретних вимогах бізнесу.
- Мотивація та знання керівництва: Наявність відповідної кваліфікації та мотивації у керівників, які беруть безпосередню участь у виборі та створенні ІСУ.
- Забезпечення необхідними компонентами: Наявність усіх ключових складових ІСУ, включаючи програмне забезпечення з необхідним рівнем функціональності, гнучкі схеми бізнес-логіки та достатню кваліфікацію консультантів для побудови системи [10, с. 301].

Господарська активність безпосередньо впливає на трансформацію господарських засобів або джерел їхнього походження. Система бухгалтерського обліку є основним джерелом отримання всіх типів інформаційних ресурсів. Його функція полягає в забезпеченні управлінської системи даними про фактичні показники використання та стан ресурсів, перебіг операційних процесів, використання капіталу та стан взаєморозрахунків (дебіторська і кредиторська

заборгованість). Відповідно, ця облікова інформація надає можливість аналізувати динаміку роботи підприємства, виявляти тенденції та закономірності розвитку керованого об'єкта.

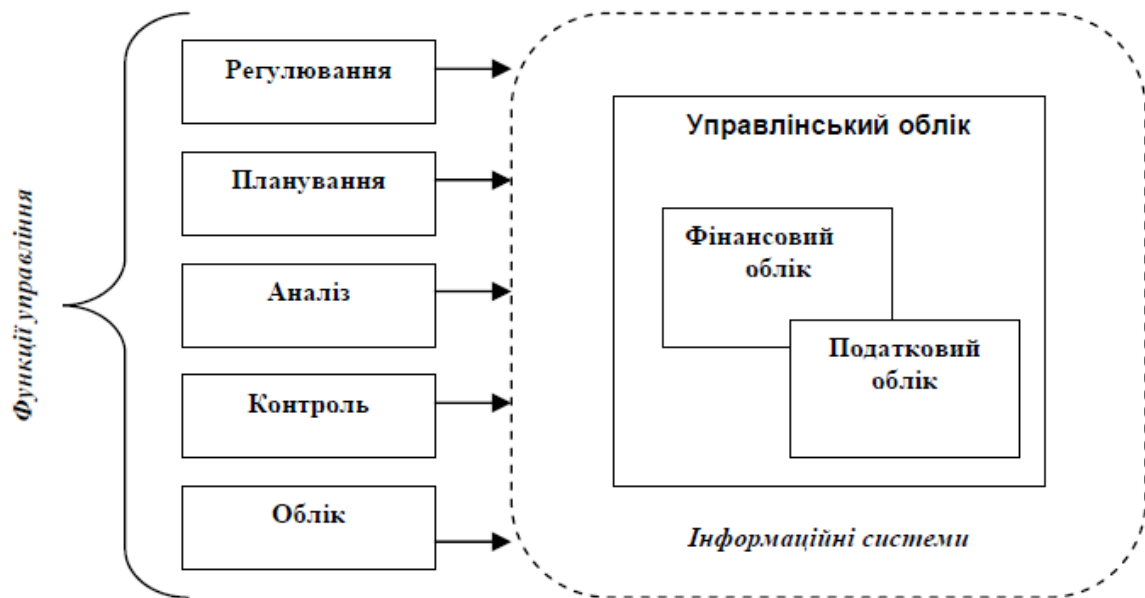


Рис. 1.2. Схема забезпечення функцій управління інформаційною інфраструктурою підприємства

У контексті прийняття управлінських рішень бухгалтерський облік розглядається у трьох взаємопов'язаних вимірах: економічному, соціальному та екологічному. Економічний вимір концентрується на інтересах управлінського персоналу щодо майнового та фінансового стану, результатів і перспектив розвитку. Соціальна значущість рішень, що базуються на облікових даних, проявляється у задоволенні потреб співробітників і споживачів та у створенні нових робочих місць. Екологічний аспект дій керівництва, зумовлених бухгалтерською інформацією, теоретично передбачає раціональне споживання ресурсів, що сприятливо впливає на стан довкілля.

З огляду на теоретичні та прикладні аспекти бухгалтерського обліку щодо процесу та результатів прийняття рішень, його доцільно аналізувати з двох полярних, проте взаємозалежних позицій:

- як систему, що приймає рішення;
- як інформаційну базу в системі прийняття рішень [16, с. 212].

Бухгалтерський облік інтегрувався у світову управлінську систему, ставши незамінним інструментом для менеджменту як на рівні окремих суб'єктів господарювання, так і в межах економіки загалом (рис. 1.3.).



Рис. 1.3. Система бухгалтерського обліку в загальній системі управління

Облікову інформацію на підприємстві класифікують за такими основними критеріями:

- Інформація для ефективного управління: включає дані, необхідні для прийняття оперативних рішень (наприклад, аналіз витрат виробництва, застосування маржинального методу, методу “витрати-обсяг-прибуток” (CVP), аналіз релевантності інформації, бюджетування тощо).
- Інформація про поточний фінансовий стан: відображає зовнішні показники, такі як структура активів (майна) та пасивів (джерел їх утворення),

обсяг залучених матеріальних і фінансових ресурсів, а також фінансові результати діяльності за звітний період [77].

Більшість інформаційно-аналітичних служб вітчизняних підприємств стикаються з фундаментальним протиріччям між кількістю та якістю інформації. З одного боку, спостерігається надлишок даних, який унеможлиблює їхній повний перегляд, засвоєння та аналіз. З іншого боку, для ухвалення критично важливих управлінських рішень релевантної інформації завжди недостатньо.

Бухгалтерський облік виступає як самостійна відокремлена система прийняття рішень, що підтверджується його законодавчим трактуванням (рис. 1., Додаток А). Для отримання кінцевої облікової інформації необхідної форми та змісту, первинні дані проходять ієрархічні взаємозворотні етапи обробки. Основні вимоги до облікової інформації узагальнені на рис. 1.4.

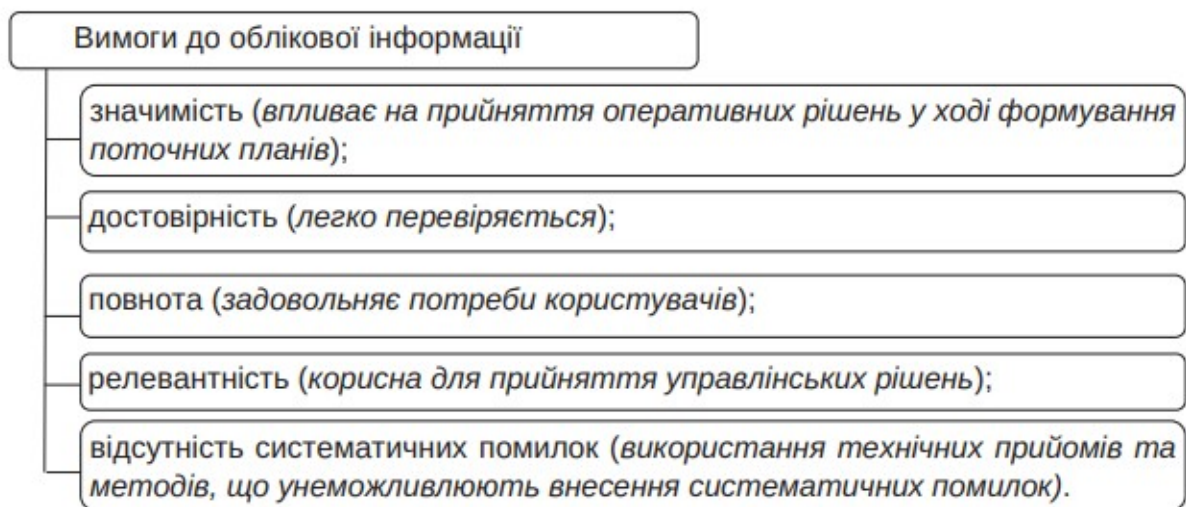


Рис. 1.4. Вимоги до облікової інформації

Створена система обліку надає унікальний ракурс на події господарської діяльності, що є передумовою для децентралізації управління та делегування влади виробничим сегментам (центрам витрат і відповідальності) щодо управління ресурсами, формування витрат і доходів. Бухгалтерський облік повинен бути адаптований до специфіки діяльності, фінансового стану та стратегічних планів розвитку підприємства (рис. 1.5.). Мета обліку – забезпечити

об'єктивне відображення наявних фінансових ризиків суб'єкта господарювання для сприяння своєчасному прийняттю управлінських рішень.

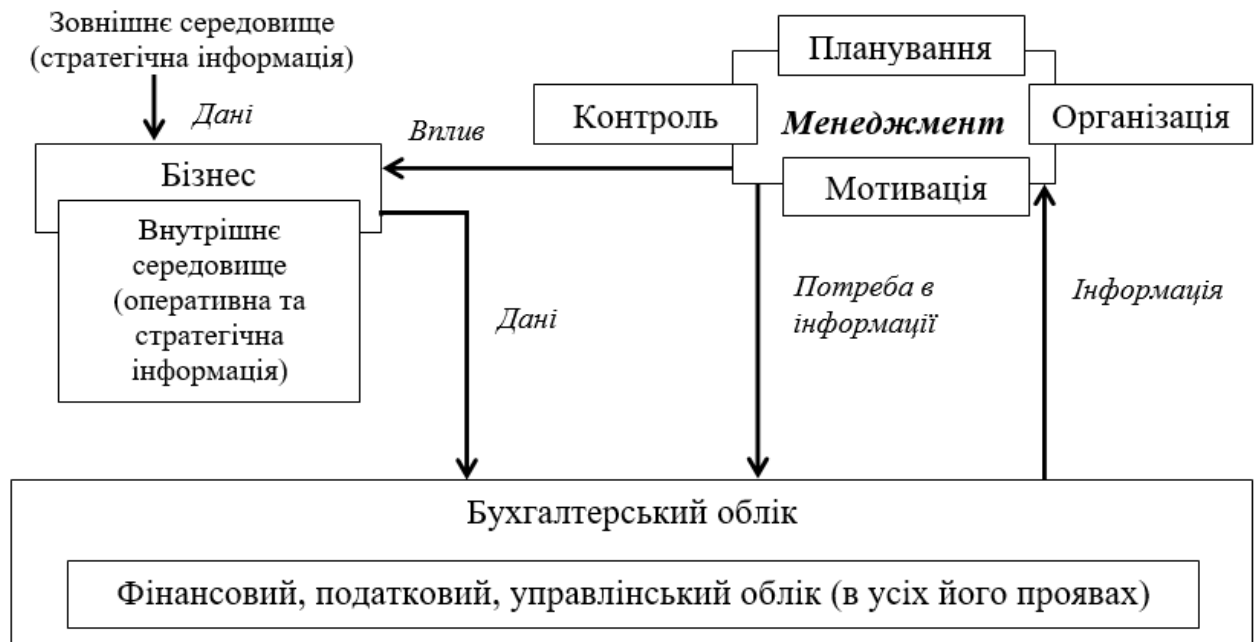


Рис. 1.5. Бухгалтерський облік як інформаційна система управління підприємством.

На основі попередніх міркувань можна констатувати, що ефективність управлінських рішень безпосередньо залежить від якості обробки облікових даних. Це обумовлює необхідність для управлінського персоналу володіти фундаментальними знаннями бухгалтерського обліку та демонструвати компетенції у застосуванні облікової інформації для управління [77].

Облікові дані суб'єкта господарювання можуть бути розділені на дві категорії: оперативна та звітна інформація.

Однак фінансова звітність має такі інформаційні обмеження:

- 1) відображення лише тих подій, які піддаються монетарній оцінці;
- 2) наявність у керівництва певної гнучкості у виборі методів відображення господарських операцій на рахунках обліку.

При цьому бухгалтерська інформація не є всеосяжною і не охоплює всіх аспектів діяльності підприємства, що потребує залучення даних від інших

функціональних служб. Наприклад, річний баланс надає лише агрегований результат (зміна власного капіталу) і не дозволяє детально проаналізувати чинники результативності. З цієї причини обов'язковим є додатковий розрахунок прибутків і збитків.

Бухгалтерська документація справляє значний вплив на процес ухвалення рішень у діяльності суб'єкта господарювання. Облікові дані є кінцевим, систематизованим результатом дій бухгалтерського персоналу, спрямованих на ідентифікацію, узагальнення, систематизацію, розкриття та обробку інформації про фінансову та господарську діяльність.

У процесі обробки облікової інформації, зокрема на етапах визнання та оцінки господарських засобів, джерел їх формування, понесених витрат, отриманих доходів та інших процесів, може використовуватися різноманітний методологічний інструментарій. Ця альтернативність у методах визнання та оцінки спричиняє те, що на завершальній стадії вартісне вираження об'єктів обліку може бути диференційованим (неоднаковим) [65].

Зважаючи на цей аспект, вважаємо за доцільне висунути низку вимог (правил) до управлінського персоналу під час використання облікової інформації для забезпечення зваженості управлінських рішень:

1. Критична оцінка та верифікація достовірності: Отримані облікові дані слід піддавати сумніву та перевіряти на достовірність, виходячи з розуміння, що їхнє вартісне вираження залежить від обраних методів визнання та способів оцінки.

2. Визначення ключових аспектів: Необхідно чітко ідентифікувати ключові аспекти облікової інформації під час її використання як інформаційного забезпечення для прийняття управлінських рішень.

3. Контроль обсягу та методики: Слід забезпечити адекватний інформаційний обсяг, сформований на основі даних бухгалтерського обліку, з обов'язковим врахуванням впливу методики обліку на процес інформаційного забезпечення управлінських рішень.

Сучасні умови глобальної інтеграції підвищують вимоги до об'єктивності інформації про діяльність економічних суб'єктів, що зумовлює зростання ролі бухгалтерського обліку як засобу інформаційного забезпечення всіх рівнів управління. Це веде до розширення його застосування в системі управління підприємством (Додаток Б) та посилення взаємозв'язку з управлінськими функціями.

Стратегічні облікові комунікації можна визначити як сукупність заходів, що забезпечують генерування та передачу бухгалтерських даних про стратегію компанії цільовим групам користувачів, використовуючи комунікаційні інструменти, для досягнення бізнес-цілей. Облікове забезпечення стратегічного управління вимагає розробки системи, що ґрунтується на сталих і практичних наукових знаннях, а не на неперевірених новітніх концепціях [68, с. 95].

Бухгалтерський облік є завжди актуальним та невичерпним інформаційним ресурсом для системи управління підприємством. Ця інформація є вхідним, проміжним і вихідним елементом управлінського процесу, що підлягає обробці відповідно до кожної функції менеджменту.

Облікові дані є необхідною базою для стратегічного планування (бізнес-планування), маркетингових розробок, мотивації персоналу та вибору ринків збуту. Крім того, бухгалтерський облік виконує важливу соціальну функцію (задоволення потреб працівників), сприяє зростанню конкурентоспроможності продукції та ефективності господарювання за рахунок впровадження прогресивних технологій. Він безпосередньо базується на документальному оформленні всіх операцій, що дозволяє контролювати раціональне використання ресурсів, мінімізувати непродуктивні витрати та запобігати штрафним санкціям. Ми підтримуємо думку, що модернізація системи бухгалтерського обліку повинна бути спрямована на задоволення потреб суб'єктів, відповідальних за прийняття стратегічних рішень [7, с. 127].

1.2. Контроль як елемент системи управління

Нові реалії ринкових перетворень в економіці України, що формуються під впливом інтеграції до Європейського Союзу, вимагають від підприємств усіх галузей мати науково обґрунтовані орієнтири стосовно підвищення рівня якості управління. Цей процес нерозривно пов'язаний зі своєчасністю, якістю та ефективністю прийняття управлінських рішень. Завдяки підвищенню якості управління досягається ефективне протистояння викликам зовнішнього середовища господарюючого суб'єкта, а також забезпечується стабільність і максимальний рівень керованості внутрішніх процесів підприємства. Саме тому особливої актуальності набуває дослідження контролю як ключового елемента у забезпеченні досягнення вищезазначеної мети.

Контроль в управлінні є об'єктивно необхідним для успішного функціонування будь-якої системи, а його відсутність призводить до непередбачених соціально-економічних наслідків [2].

Поняття контролю можна інтерпретувати у двох основних значеннях:

- у вузькому розумінні: як один з етапів (функцію) процесу управління;
- у широкому розумінні: як підсистему, що інтегрована у структуру загального управління організацією та складається з низки елементів (рис. 1.6.).

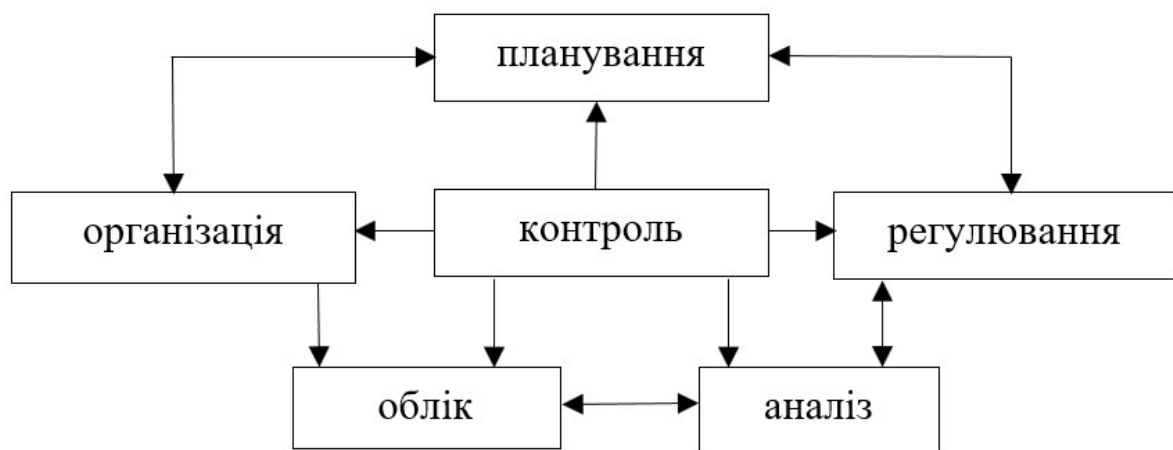


Рис. 1.6. Контроль як одна із функцій (або підсистем) загального управління

Управлінський контроль у найбільш вузькому трактуванні визначається як здійснення його суб'єктами, наділеними відповідними повноваженнями (тобто суб'єктами контролю), таких дій:

- визначення фактичного стану: встановлення фактичного стану або дії керованої ланки системи управління організацією (об'єкта контролю);
- оцінка відхилень: оцінка відхилень, що перевищують гранично допустимий рівень, на предмет ступеня їхнього впливу на аспекти функціонування організації;
- виявлення причин: встановлення причин виникнення цих відхилень.

Відповідно до цього підходу у вузькому розумінні, мета контролю полягає у забезпеченні інформаційної прозорості об'єкта управління для створення можливості прийняття ефективних рішень [15, с. 26].

Відтак, між метою і завданнями контролю та метою і завданнями управління завжди існує тісний зв'язок (рис. 1.7.).



Рис. 1.7. Взаємозв'язок мети управління й мети о контролю

Контроль як функція управління на підприємстві має низку основних цілей, спрямованих на забезпечення:

- планового здійснення виробничого процесу;
- дотримання стандартів якості продукції, що випускається;
- ефективності діяльності підприємства;
- фінансової конкурентоспроможності суб'єкта господарювання;
- гарантій належного виконання управлінського рішення;
- встановлення зворотного зв'язку у процесі управління.

Внаслідок глибокої інтеграції контролю з іншими елементами процесу управління, на практиці неможливо чітко розмежувати діяльність працівника таким чином, щоб вона стосувалася винятково одного елемента управління без взаємозв'язку і взаємодії з контролем.

На практиці всю сукупність інструментів контролю можна поділити на такі групи:

- інструменти операційного контролю;
- інструменти фінансового контролю;
- інструменти контролю поведінки робітників.

Існують три основні процедури контролю [28, с. 13]:

1. Встановлення стандартів: Визначення планових показників, нормативів та інших еталонних значень.
2. Вимірювання виконання: Оцінка фактичного виконання плану чи завдання, що включає масштаб вимірювання та порівняння стандарту і фактичних показників.
3. Коригування плану або завдання: Включає рішення про невтручання у процес виконання, усунення причин відхилень або, у разі потреби, зміну стандартів.

Центральне місце у системі контролю відводиться стандартам, планам, завданням та цілям, заради досягнення яких контроль і впроваджується. Стандарти можуть бути представлені у вигляді:

- Натуральних стандартів: (наприклад, обсяг продукції, робіт, послуг, відпрацьований час, частка ринку).
- Цінових стандартів: (наприклад, стандарти капіталу, доходів, програмні стандарти, цілі, стратегічні плани).

Стандарти виконують роль специфічних цілей, на підставі яких оцінюється прогрес їхнього досягнення. Вони повинні бути визначеними на етапі планування.

Механізм контролю складається з основних етапів (рис. 1.8.).

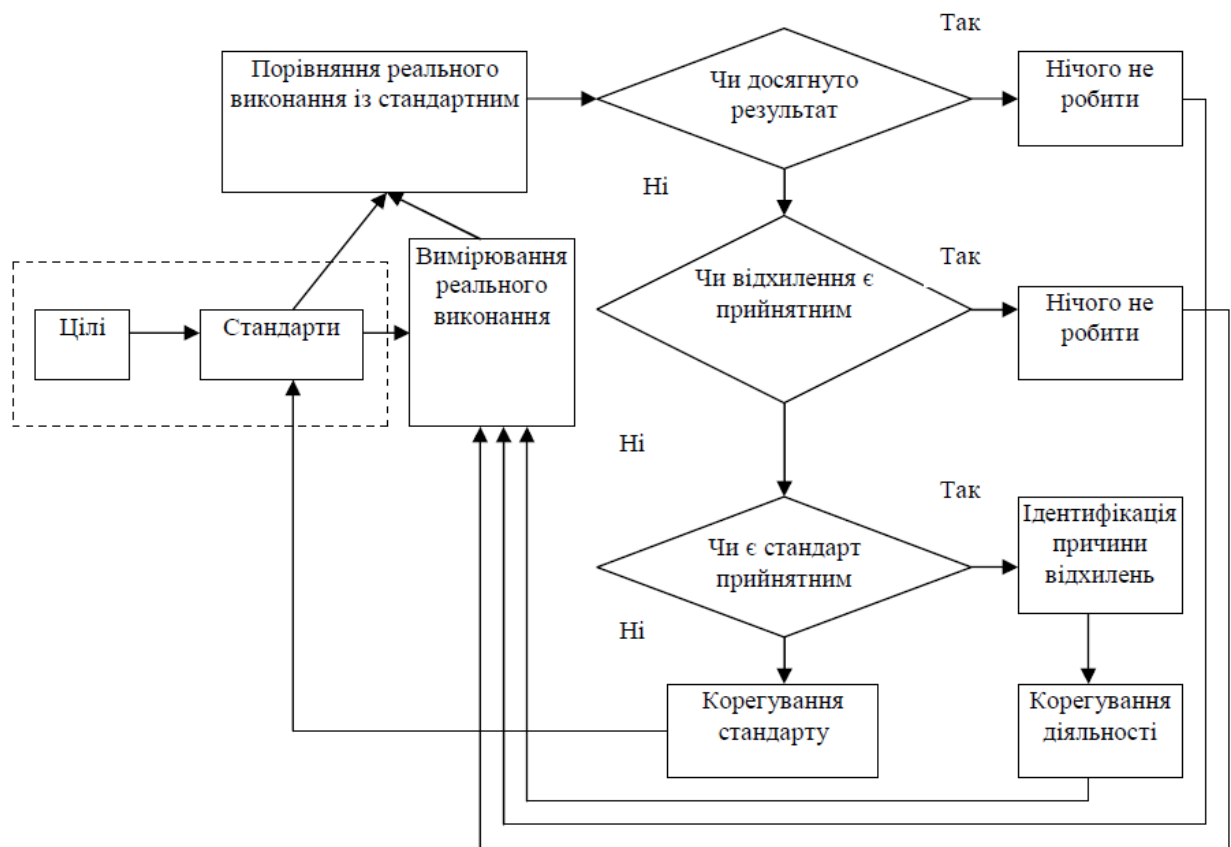


Рис. 1.8. Модель процесу контролю

У системі прийняття управлінських рішень виокремлюють певні види контролю, які графічно представлені на рис. 1.9.

Контроль розглядається у розрізі мікроекономічних аспектів його реалізації. Їх можна узагальнити у вигляді основних площин, в яких контроль знаходить своє відображення у діяльності підприємств:

- інституційна площина: охоплює законодавче поле діяльності підприємницької структури;

- внутрішньоорганізаційна площина: представлена організаційним забезпеченням контрольної діяльності безпосередньо на підприємстві;
- кон'юнктурна площина: відображає ті прояви контролю, які виникають у процесі конкурентних взаємодій підприємства на ринку, а також у межах взаємодії між підприємством та споживачами його продукції;
- корпоративна площина: включає контрольну діяльність, що здійснюється з боку акціонерів або власників підприємства, зацікавлених в отриманні прямих або побічних вигід від його функціонування;
- ділова площина: охоплює підприємницьке середовище функціонування підприємства в цілому;
- суспільна площина: виявляється у громадському контролі над діяльністю підприємства, який може реалізуватися через відповідну діяльність громадських організацій або засобів масової інформації (ЗМІ).



Рис. 1.9. Види контролю в системі прийняття управлінських рішень

Представлена сукупність площин (інституційна, внутрішньоорганізаційна, кон'юнктурна, корпоративна, ділова, суспільна) підтверджує необхідність різнобічного розгляду місця контролю в системі управління підприємством. Виходячи з цього, найбільш доцільним є застосування системного підходу, а саме дослідження відповідних форм прояву контролю на підприємстві у вигляді цілісної системи, яка вбудована в організаційний механізм управління.

Т.А. Бутинець зазначає, що контроль, “будучи завершальним етапом в системі управління, забезпечує можливість простежувати характер змін об’єкту управління та порівнювати їх із запланованими показниками” (рис. 1.10.).

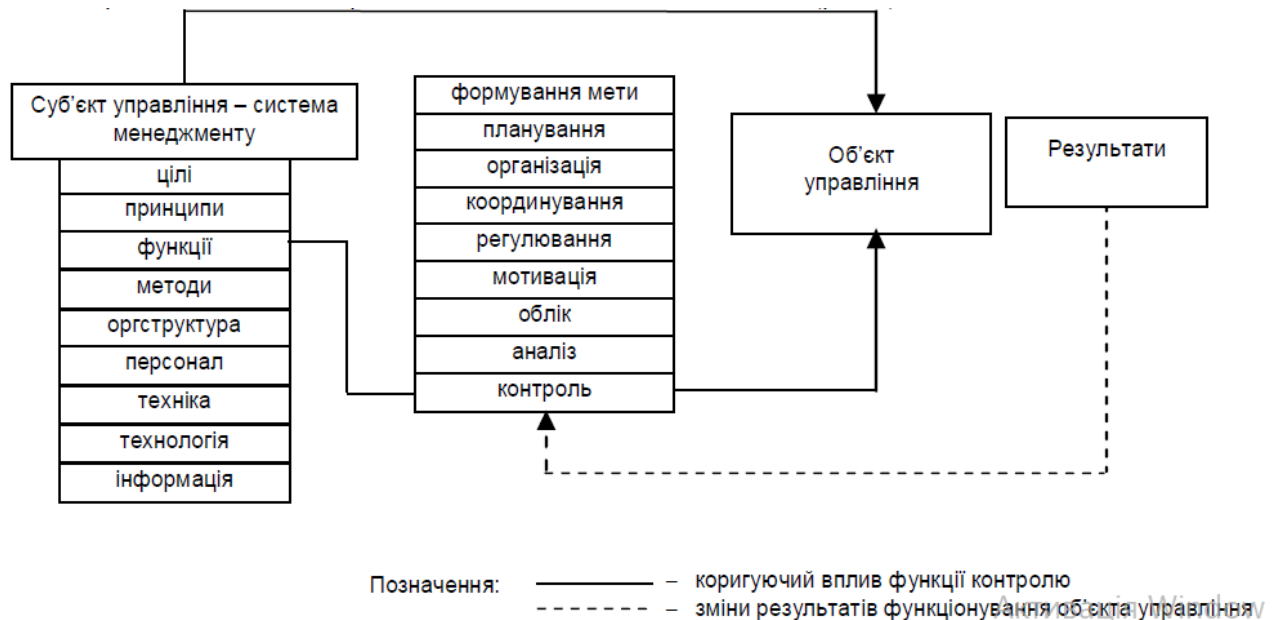


Рис. 1.10. Місце контролю в системі менеджменту

Результативність контролю в управлінській діяльності визначається через запобігання втратам (збиткам). Це явище можна кількісно виразити як різницю між передбачуваними збитками за умови відсутності контролю та їхньою величиною за умови ефективного функціонування контрольної системи [15, с. 27].

Ефективне управління будь-якою системою є неможливим без чітко організованого контролю, оскільки управлінський вплив не може бути результативним без перевірки виконання встановлених вимог та виявлення фактичного стану справ на керованих об’єктах.

Система контролю на підприємстві являє собою комплекс організаційно-функціональних, методичних, кадрових та адміністративних елементів управлінської діяльності. Її призначення полягає у забезпеченні реалізації спостережно-вимірjuвальних заходів (як виробничого, так і аналітичного характеру) з метою досягнення оптимальних показників функціонування господарської системи.

Місце системи контролю у господарському механізмі управління підприємством візуалізовано у вигляді структурно-логічної схеми (рис. 1.11.).

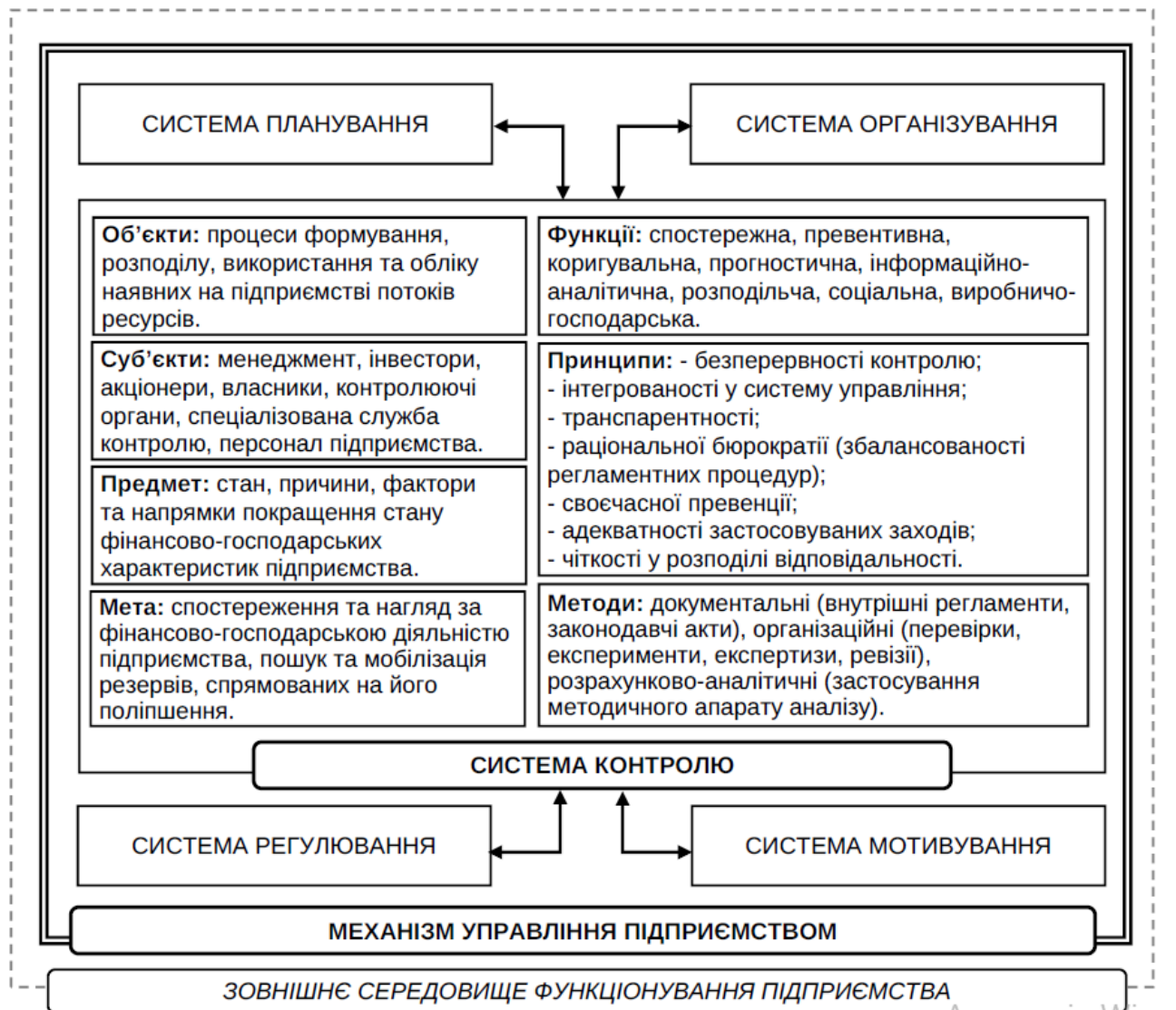


Рис. 1.11. Структурно-логічна схема місця контролю в механізмі управління підприємством

У рамках функціонування системи контролю на підприємстві постає низка конкретних завдань, спрямованих на забезпечення ефективності управлінських процесів:

1. Системність та комплексність: Забезпечення системності, безперервності та комплексності реалізації спостережних функцій, пов'язаних із надходженням, формуванням, розподілом і використанням усіх видів ресурсів,

які циркулюють у господарській системі, а також аналітичних процедур, зумовлених цим рухом.

2. Перевірка відповідності: Проведення перевірок на предмет відповідності:

- законодавчим вимогам ведення бухгалтерського, податкового та управлінського обліку;

- критеріям економічної ефективності, легальності та прийнятому на підприємстві порядку формування різних форм планової документації.

3. Своєчасне реагування: Своєчасна сигналізація відповідальних осіб щодо виявлених відхилень, помилок, розбіжностей, а також оптимізація часових параметрів руху відповідних інформаційних потоків та виявлення потенційних помилок.

4. Оцінка потоків: Налагодження процесу оцінки ефективності руху матеріальних та інформаційних потоків на підприємстві, а також виявлення причин виникнення негативних явищ у їх функціонуванні.

5. Юридичний контроль: Постійний моніторинг законодавчих змін та організація ефективного юридичного контролю прийнятих управлінських рішень.

6. Запобігання порушенням: Розроблення управлінських заходів щодо усунення потенційних помилок, розбіжностей та зловживань, виявлених системою контролю.

7. Моніторинг виконавців: Спостереження за діями відповідальних виконавців на предмет відповідності прийнятим управлінським рішенням.

8. Оцінка результативності: Проведення оцінки результативності реалізованих рекомендаційних заходів та дослідження реактивних властивостей різних функціональних складових господарської системи підприємства [43].

Реалізація означених вище завдань системи контролю здійснюється на рівні її функціональних та організаційних елементів (рис. 1.12).



Рис. 1.12. Функціональні та організаційні елементи системи контролю на підприємстві.

Представлені елементи системи контролю на підприємстві комплексно характеризують процес реалізації даного виду управлінської діяльності як з позиції його змістовного наповнення, так і щодо ключових виконавців цих управлінських дій.

Окрім формування вищезазначених елементів управлінської системи та реалізації відповідних завдань, критично важливим є розуміння особливостей побудови таких систем у сучасних умовах господарювання.

До ключових особливостей організації ефективної системи контролю належать:

- організаційна узгодженість: досягнення узгодженості процесів контролю у його функціональних, стратегічних, часових та відповідальнісних аспектах;

- цільова орієнтація: цільова спрямованість контрольних заходів для запобігання системній ізольованості від ключових завдань та потреб підприємства;
- фінансова відповідність (співмірність витрат і результатів): забезпечення співмірності обсягу витрачених ресурсів на функціонування системи контролю та отриманих унаслідок цього фінансових результатів;
- регламентація: наявність чітких регламентів реалізації контрольних процедур;
- адаптивність: здатність системи контролю до адаптації внаслідок внутрішньо-організаційних перетворень або реагування на мінливість зовнішнього середовища;
- захист активів: забезпечення збереження активів, документів та реєстрів підприємства;
- професійний склад: забезпечення належного професійно-кваліфікаційного складу працівників контрольних служб;
- механізми запобігання зловживанням: періодична ротація кадрів, проведення атестацій персоналу, ревізій, використання механізмів “гарячих ліній” [55, с. 17];
- внутрішній аудит: побудова ефективної системи внутрішнього аудиту;
- автоматизація: спрямованість на автоматизацію процесів обліку та контролю, які не вимагають використання аналітичних здібностей з боку виконавця контрольних дій;
- комунікація та поінформованість: забезпечення високого рівня поінформованості персоналу та розгалуженої системи внутрішніх комунікацій з приводу реалізації контрольних цілей.

Описані процедури контролю, окрім своєї безпосередньої контрольної функції, одночасно можуть виконувати інформаційну та організаційну функції. Таким чином, вони можуть бути використані для оцінки ефективності системи

управління та слугувати основою для прийняття управлінських рішень заінтересованими сторонами [54].

Особливості організації контролю, розглянуті вище, характеризують найбільш прогресивні аспекти реалізації контрольної діяльності для досягнення високих управлінських результатів.

Проте сучасний стан розвитку технологій управління на вітчизняних підприємствах украї рідко відповідає цим прогресивним положенням. Це здебільшого зумовлено такими проблемами:

- неузгодженість та дублювання відповідальності: неузгодженість цільових показників діяльності та накладання сфер відповідальності як усередині функціональних підрозділів, так і у взаємодіях між ними;
- несистемність контролю: розрізненість, непланованість та несистематичність контролю з боку керівників і спеціалістів структурних підрозділів [59];
- зведення функцій: обмеження функцій системи контролю переважно до реалізації процесів нагляду та спостереження;
- методична обмеженість: обмеженість методичного апарату для реалізації аналітичної контрольної діяльності;
- кадрові проблеми: відсутність необхідного рівня професійних компетенцій у фахівців, що реалізують контрольні функції;
- нерозвиненість внутрішнього аудиту: слабкий розвиток систем внутрішнього аудиту на підприємствах;
- неадекватність обліку: неадекватність стандартного бухгалтерського обліку потребам сучасного бізнесу [60, с. 32];
- низький рівень автоматизації: низька автоматизація основних контролінгових процесів (як у сфері виробництва, так і у сфері адміністрування та управління кадрами);
- застарілість менеджменту: використання застарілих базових концепцій менеджменту, які нівелюють можливості розвитку контролю на

індивідуальному рівні та пригнічують ініціативність працівників щодо позитивних організаційних змін.

Внутрішній контроль слугує основою для прийняття управлінських рішень. Його умовно розділяють на два підвиди (рис. 1.13.):

- внутрішній контроль виконавчих органів влади;
- внутрішній контроль власника [76, с. 204].

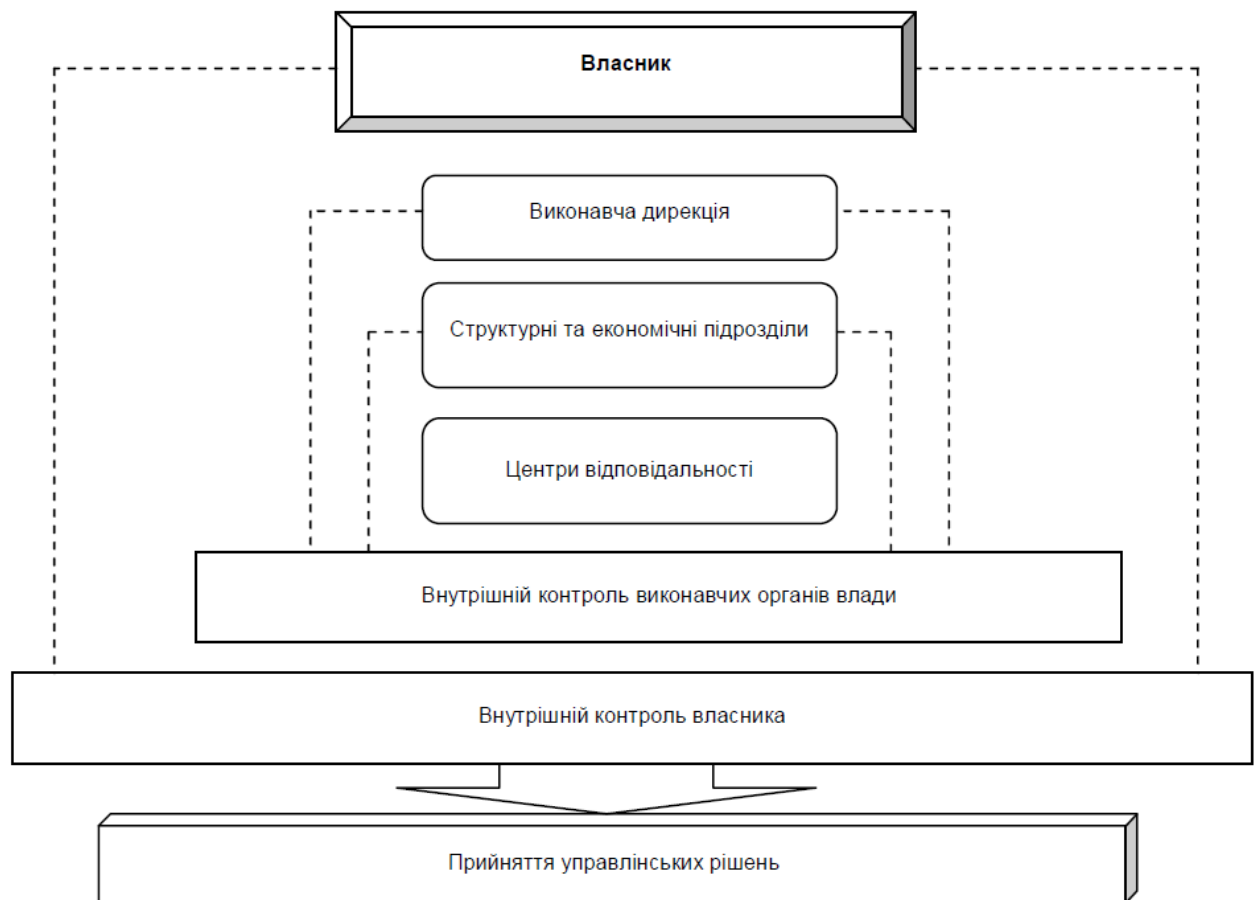


Рис. 1.13. Місце контролю в системі управління підприємством

Реалізація функцій контролю має обов'язково базуватися на організації системи обліку та фінансової звітності.

Виявлений спектр проблем, їхня глибина та системний характер вимагають від вітчизняних суб'єктів господарювання зміни управлінського фокусу на наявні проблеми у системі контролю. Це необхідно для забезпечення її ефективного функціонування як передумови безпечного функціонування організації у майбутньому.

На сучасному етапі управлінський контроль виступає як засіб, що допомагає перевіряти, аналізувати й оцінювати якість роботи менеджерів у досягненні поставлених цілей організації. Він виконує низку ключових функцій в організації: інформативну, комунікативну, оперативну, захисну та превентивну.

У такому контексті контроль в управлінні розглядається не лише як фіксування відхилень, але й як аналіз причин виявлених розбіжностей та пошук можливостей для розвитку.

Внутрішній контроль повинен бути інтегрований на всіх рівнях управління: поточний внутрішній контроль за виконанням поставлених завдань здійснюють керівники структурних підрозділів у межах свого підрозділу, а власник контролює загальний стан справ на підприємстві за допомогою служби внутрішнього контролю (або внутрішнього аудиту) на основі звітів, які готує ця служба.

1.3. Нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку та контролю для прийняття управлінських рішень

Сучасна система бухгалтерського обліку в Україні перебуває у стані перманентної трансформації. Ця динаміка зумовлена як внутрішніми викликами (економічні кризи, законодавчі зміни, цифровізація облікових процесів), так і зовнішніми чинниками (імплементация МСФЗ, євроінтеграційні прагнення, глобалізація економіки). Незважаючи на нормативні вимоги, практика облікової діяльності часто демонструє відставання від теоретичних засад, що створює інформаційний розрив між обліковими даними та потребами користувачів фінансової звітності.

Ефективність функціонування облікової системи знижується через:

- недостатній рівень адаптації до цифрових технологій;
- уповільнене впровадження інновацій;
- проблеми кадрового забезпечення та нормативну нестабільність.

Покликання системи законодавчо-нормативного регулювання обліку і контролю на підприємстві – створити необхідні умови для формування об'єктивної, повної, своєчасної та релевантної економічної інформації про фінансово-майновий стан та результати діяльності суб'єктів господарювання. Основним завданням законодавчо-нормативного регулювання бухгалтерського обліку і контролю в ринкових умовах є забезпечення всіх зацікавлених користувачів об'єктивною та достовірною інформацією про фінансовий стан і результати діяльності підприємств.

Державне регламентування бухгалтерського обліку та звітності полягає у встановленні єдиних показників і форм документів, звітності, принципів складання й термінів подання для усіх галузей економіки та підприємств. Це необхідно для узагальнення показників окремих підприємств у межах галузей економіки відповідно до загального класифікатора.

Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку, як засвідчує міжнародна практика, може здійснюватися з використанням різних підходів (рис. 1.14.).

Макроекономічний підхід: цей підхід передбачає сувору регламентацію правил та процедур бухгалтерського обліку і звітності за допомогою законодавчих та нормативних актів, що видаються державними органами.

Мікроекономічний підхід: для використання цього підходу необхідна наявність авторитетних професійних організацій. Ці організації повинні мати відповідну довіру та визнання як з боку державних структур, так і суб'єктів господарювання.

Комбінований підхід: застосування комбінованого регулювання обліку дозволяє збалансувати інтереси держави з позицією професійних організацій бухгалтерів та аудиторів щодо вирішення актуальних проблем.

З огляду на вищезазначене, можна констатувати, що в Україні домінує макроекономічний підхід до нормативно-правового регулювання обліку, де визначальна роль відводиться державі (Додаток В).

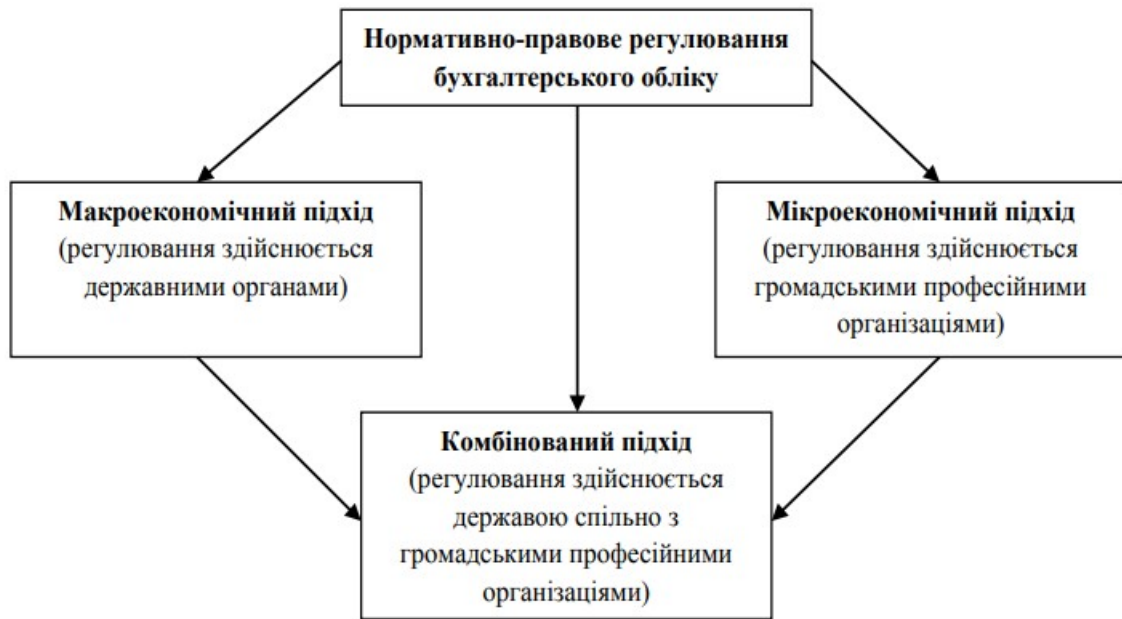


Рис. 1.14. Підходи до нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку.

Законодавчо-нормативне забезпечення бухгалтерського обліку та контролю в управлінні підприємством виокремлюється на таких рівнях:

I. Законодавчий рівень: включає Кодекси, Закони України, Укази Президента України, Постанови Кабінету Міністрів України.

II. Відомчий рівень: представлений нормативними документами Міністерства фінансів України, Державної фіскальної служби України, Державної служби статистики України, Національного банку України та інших відомств.

III. Методичний рівень: охоплює Інструкції, методичні рекомендації та вказівки.

IV. Організаційний рівень: Складається з робочих документів, що формують облікову політику на підприємстві.

Регулювання бухгалтерського обліку та фінансової звітності на рівні держави в Україні здійснюється з метою:

1. Уніфікація та захист інтересів: створення єдиних правил здійснення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, які є обов'язковими в

Україні для всіх господарюючих суб'єктів та гарантують і захищають інтереси користувачів.

2. Удосконалення: постійне вдосконалення бухгалтерського обліку та фінансової звітності.

Сучасне національне законодавство, що регулює бухгалтерський облік та контроль, являє собою багаторівневу систему, яка перебуває на стадії активного формування. Залежно від призначення і статусу нормативні документи доцільно представити у вигляді такої системи (табл. 1.1):

- Перший рівень (законодавчий): визначає сутність, завдання, основні поняття, а також шляхи регулювання, організації та ведення бухгалтерського обліку і контролю;
- Другий рівень (нормативний): встановлює базові правила формування повної та достовірної інформації обліку та контролю;
- Третій рівень (методичний): документи цього рівня мають рекомендаційний характер і містять методичні вказівки та роз'яснення з питань обліку і контролю;
- Четвертий рівень (організаційний): документи у вигляді внутрішніх форм та інструкцій визначають правила раціональної організації та ведення обліку та контролю, відображаючи специфіку діяльності господарюючого суб'єкта.

Бухгалтерська діяльність базується на Законі України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність” [32], національних П(С)БО [63], Податковому кодексі [69], а також на Міжнародних стандартах фінансової звітності (МСФЗ) [61], значення яких постійно зростає.

Суб'єкти господарювання, яким закон дозволяє застосовувати спрощені методи обліку доходів і витрат, зобов'язані вести свій фінансовий облік та подавати звітність відповідно до порядку, встановленого для такої спрощеної системи.

Таблиця 1.1

**Класифікація нормативно-правового забезпечення бухгалтерського обліку
та контролю в системі прийняття управлінських рішень**

За видами	• Закони України • Укази і розпорядження Президента України • Постанови і рішення КМУ, міністерств та відомств • НП(С)БО • МСФЗ • Кодекси України • Методичні рекомендації, інструкції, вказівки • Положення, порядок • Листи, роз'яснення • Плани рахунків бухгалтерського обліку • Форми фінансової звітності • Наказ про облікову політику на підприємстві • Регістри бухгалтерського обліку • Графіки документообігу і виконання обліково-звітних робіт
За рівнями	• Міжнародні • Загальнодержавні • Галузеві • Регіональні • Внутрішньогосподарські
За місцем і роллю в регулюванні бухгалтерського обліку та звітності	• НПА вищої юридичної сили • П(С)БО, інші документи з бухгалтерського обліку та звітності • НПА (інструкції, положення, вказівки) та методичні рекомендації центральних органів виконавчої влади обліку та звітності • НПА місцевого походження звітності • Рішення (накази) щодо форм організації обліку
За обов'язковістю виконання	• Обов'язкові • Необов'язкові (рекомендаційні)
За групами	• Загальні документи • За напрямками (ділянками) • За галузевою спрямованістю обліку і фінансової звітності

Незважаючи на інтенсивну трансформацію облікової системи держави, деякі ключові труднощі лишаються невирішеними. Зокрема:

– інтеграційна невідповідність: спостерігається недостатня узгодженість національних П(С)БО [63] з актуальними версіями МСФЗ [61], що створює ускладнення при формуванні звітності для компаній, орієнтованих на зовнішні ринки;

– кадрова прогалина: зберігається дисбаланс між теоретичною підготовкою фахівців та їхніми практичними навичками роботи з цифровими обліковими платформами;

- технологічні пробіли: недостатньо досліджені питання захисту даних у хмарних середовищах та потенціал впровадження технології блокчейн у процес обліку;
- стратегічна відсутність: бракує комплексних державних програм щодо цифровізації облікових процесів для мікро- та малих підприємств.

Україна, подібно до світової спільноти, переживає фазу динамічних змін, які формують кілька основних закономірностей у сфері бухгалтерського обліку. Насамперед, це гармонізація з міжнародними нормативами. Застосування МСФЗ відкриває можливості виходу на міжнародні ринки капіталу. Звітність, підготовлена за Міжнародними стандартами фінансової звітності, має низку суттєвих переваг, які значно підвищують прозорість та інвестиційну привабливість українських компаній на глобальній арені (рис. 1.15.).



Рис.1.15. Переваги застосування МСФЗ у вітчизняній обліковій практиці

Незважаючи на досягнуті успіхи, українська система бухгалтерського обліку стикається з низкою проблем. Ці виклики мають комплексний характер, охоплюючи організаційно-методологічні, інституційні, фінансові та, безумовно, нормативно-правові аспекти.

Зокрема, проблемні моменти впровадження МСФЗ [61] в Україні включають сповільнену актуалізацію самих стандартів, застарілі переклади, які

часто не відповідають оригінальним текстам Міжнародної ради зі стандартів бухгалтерського обліку (IASB), а також затримки в появі нових нормативів. Подолання цих перешкод вимагає врахування вже існуючого міжнародного досвіду, оскільки актуальні глобальні вимоги та стандарти спрямовані на гармонізацію облікових моделей у світовій практиці.

Правові засади аудиту фінансової звітності, як форми контролю діяльності суб'єктів, а також регулювання аудиторської діяльності в країні, визначає Закон України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” [31].

Кожен суб'єкт господарювання має право самостійно встановлювати внутрішні правила організації, методології та ведення бухгалтерського обліку й контролю.

У розвинутих економіках на великих компаніях і транснаціональних корпораціях обов'язково функціонує система внутрішніх стандартів та облікових регламентів. Зазвичай вони містяться у таких внутрішніх документах:

- operating policy (OP): регламенти господарської політики;
- procedure manual (PM): опис процедур обліку господарських операцій;
- accounts definitions (AD): опис структури плану рахунків компанії;
- instruction for entries (IE): інструкції, що визначають операції, які відображаються на кожному рахунку;
- standard balance sheet (BS): формат та опис звіту про фінансовий стан (баланс);
- standard profit & loss (P&L): формат та опис звіту про фінансові результати [59].

Сьогодні гостро постала необхідність підвищення значущості всіх функцій управління, особливо такої універсальної, як контроль. У контексті розвитку ідей контролю процесу прийняття управлінських рішень, питання його якісної регламентації набувають особливої актуальності.

В даному контексті ефективним і раціональним шляхом вирішення проблеми може стати запровадження міжнародних положень з контролю та

розробка національних стандартів для вітчизняних суб'єктів [63]. Такі заходи зазвичай супроводжуються створенням не лише відповідного інформаційного та методичного забезпечення, але й організаційних регламентів, які є підґрунтям контролю процесу ухвалення рішень.

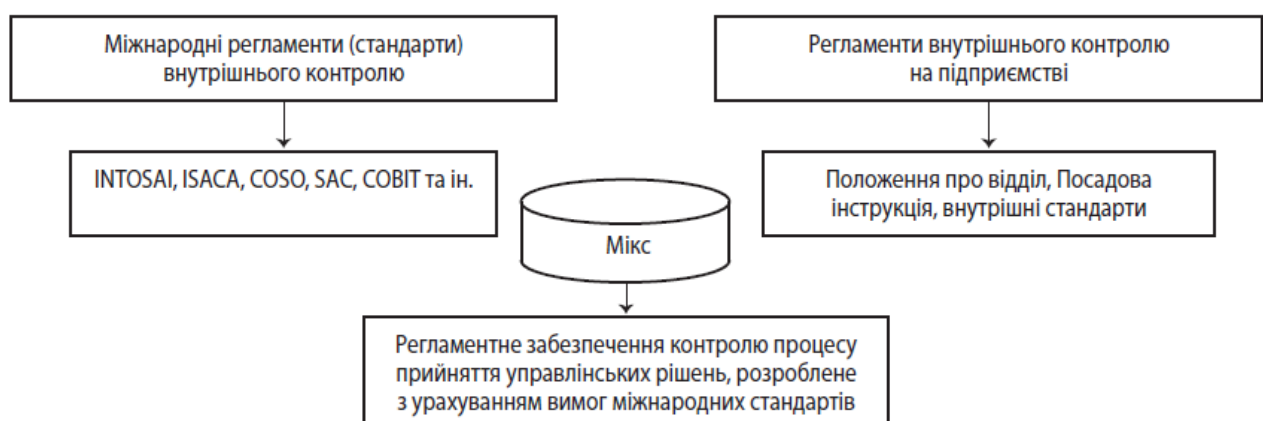
Для ефективної діяльності сучасного підприємства та його структурних одиниць потрібні не лише внутрішні організаційні регламенти, а й відповідні стандарти, розроблені з урахуванням світового досвіду.

Стратегія реформування в Україні передбачає обов'язкове використання МСФЗ, МСБО, МСА, а також різноманітних міжнародних стандартів контролю (зокрема, COSO, SAC, SAS, COBIT, Sarbanes – Oxley Act). Такі стандарти є типовими для більшості країн із розвинутою ринковою інфраструктурою.

Запровадження цих нормативів є обов'язковою передумовою для активного розвитку України та її співробітництва з іноземними державами. Хоча це є аргументованим фактом, ми вважаємо, що при регламентації служби внутрішнього контролю слід враховувати як традиційні внутрішні документи (наприклад, Положення про підрозділ, посадові інструкції), так і стандарти якості ISO та міжнародні стандарти контролю.

Концепцію регламентації контролю процесу ухвалення управлінських рішень представлено на рис. 1.16.

Авторська концепція формалізації ґрунтується на тому факті, що не всі сучасні суб'єкти господарювання в Україні мають спеціалізовані відділи внутрішнього контролю, а отже, і дієве та ефективне регламентне забезпечення [81, с. 4].



**Рис. 1.16. Концепція регламентації контролю процесу прийняття
управлінських рішень**

Крім того, навіть ті підприємства, які мають підрозділи внутрішнього контролю, не завжди приділяють достатньої уваги якості їхньої регламентації. Деякі компанії, хоча й використовують певний набір організаційних регламентів для роботи внутрішніх контролерів, обмежують їхню сутнісну характеристику рамками традиційних підходів до формування таких документів, ігноруючи при цьому норми міжнародних стандартів.

З метою підвищення ефективності внутрішнього контролю процесу ухвалення управлінських рішень на підприємстві, пропонується розробити структуру стандарту внутрішнього контролю під назвою “Загальні положення контролю процесу прийняття управлінських рішень” (Додаток Д).

Ця розробка враховує вимоги міжнародних стандартів внутрішнього контролю та визначені раніше ключові компоненти системи.

Головними завданнями цього концептуального стандарту є:

- визначення цілей, завдань, єдиних принципів та компонентів системи внутрішнього контролю механізму прийняття управлінських рішень;
- розподіл повноважень суб'єктів в межах структури внутрішнього контролю;
- регламентація порядку взаємодії контролю системи прийняття управлінських рішень.

Зазначений стандарт розроблено для цілей внутрішньої регламентації діяльності відділу внутрішнього контролю. Його використання дасть можливість підприємству врахувати фактори, що впливають на організацію контролю за процесом прийняття рішень, та установити відповідальних осіб. Пропонований стандарт сприятиме підвищенню якості й ефективності роботи внутрішніх контролерів.

З метою підвищення якості організації процесу прийняття управлінських рішень, буде розроблено Проект положення про службу внутрішнього контролю

(рис. 1.17.). Цей проект вперше буде враховувати такий важливий об'єкт контролю, як процес прийняття управлінських рішень. Пропонований Проект положення про службу внутрішнього контролю формується паралельно концептуальним положенням стандарту “Загальні положення контролю процесу прийняття управлінських рішень”.



Рис. 1.17. Структура “Положення про службу внутрішнього контролю”

На наш погляд, найбільш оптимальним методом налагодження взаємодії між державою та суб'єктами господарювання є залучення професійних громадських об'єднань бухгалтерів та аудиторів. Ці організації мають репрезентувати позицію юридичних осіб та їхнє бачення у вирішенні нагальних питань щодо удосконалення системи бухгалтерського обліку та у процесі формування облікової політики. Саме бухгалтери є безпосередніми виконавцями, які втілюють нормативно-правові вимоги облікової політики при відображенні господарської діяльності компаній у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності.

Висновки до розділу 1

Активізація ринкових відносин в Україні спричинила поширення форм підприємницької діяльності та стимулювала ділову ініціативу вітчизняних

суб'єктів господарювання. Ключовою передумовою для ухвалення ефективних управлінських рішень є достовірна інформація про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів, яка має бути сформована з урахуванням специфіки господарювання та організаційної структури підприємств.

Бухгалтерський облік є основним джерелом такої інформації, оскільки його дані дають змогу визначити загальну вартість майна (активів), обсяг мобільних (оборотних) засобів, а також величину власних та залучених коштів підприємства.

Таким чином, система обліку функціонує як одна з ключових інформаційних систем, яка ідентифікує, відображає та узагальнює факти господарської діяльності. Ці показники використовуються менеджерами та керівниками у процесі ефективного управління, що підкреслює особливо важливу роль обліку як основного інструменту інформаційного забезпечення менеджменту.

Відображаючи господарські процеси та явища у динаміці, бухгалтерський облік дає можливість встановлювати тенденції та закономірності розвитку керованого об'єкта, надаючи необмежені можливості для своєчасного формування оптимальних управлінських рішень та належного регулюючого впливу. Облік виступає у ролі інструмента, що забезпечує всі ієрархічні щаблі управління необхідною інформацією про стан суб'єктів.

Система контролю охоплює широкий комплекс управлінських заходів. Ці заходи пов'язані зі спостереженням, фіксацією, аналізом, прогнозуванням та ефективним вирішенням проблемних питань, що виникають перед підприємством як у його внутрішньому, так і в зовнішньому середовищі функціонування.

Аналіз джерел нормативно-правового характеру дає змогу констатувати, що законодавча основа для організації бухгалтерського обліку і контролю в управлінні компанією представлена в Україні значним масивом законів, постанов, положень (стандартів).

Незважаючи на це, існує низка невідповідностей, які потребують врегулювання. Це необхідно для запобігання перекрученням та неточностям у формуванні облікової інформації.

Нормативні документи, які регулюють бухгалтерський облік та контроль в державі, встановлюють, що цей процес – від виявлення господарської операції до її відображення у фінансовій звітності – реалізується за чітко визначеними правилами.

Існують загальноприйняті норми, запроваджені законодавчими актами, такими як закони, національні стандарти бухгалтерського обліку, інструкції, методичні рекомендації тощо. Ці документи встановлюють певні рамкові обмеження щодо організації і методики облікового процесу. Водночас, вони залишають певний простір для самостійного формування внутрішніх правил організації та ведення обліку і контролю.

РОЗДІЛ 2

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ АСПЕКТИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ДЛЯ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

2.1. Організація бухгалтерського обліку в системі прийняття управлінських рішень

Ефективність функціонування будь-якого підприємства безпосередньо залежить від якості, коректності та своєчасності ухвалених управлінських рішень, що, своєю чергою, визначається достовірністю та оперативністю інформації про фінансово-господарську діяльність.

Основною інформаційною системою підприємства є бухгалтерський облік, який орієнтований на широке коло користувачів (як внутрішніх, так і зовнішніх). На противагу цьому, управлінський облік сфокусований винятково на потребах внутрішнього управлінського персоналу і не є обов'язковим для ведення. Проте наявність ефективної системи управлінського обліку забезпечує керівництво оперативною інформацією, критично необхідною для своєчасного прийняття рішень [5].

Ведення бухгалтерського обліку на вітчизняних підприємствах законодавчо регламентоване, що вимагає від усіх суб'єктів господарювання обов'язково відображати свою діяльність.

Дослідження особливостей використання даних бухгалтерського обліку та контролю для прийняття управлінських рішень буде здійснюватися на прикладі Товариства з обмеженою відповідальністю "Смартесс" (далі – ТОВ "Смартесс"). На цьому підприємстві існують необхідні умови для вивчення окреслених завдань.

Діяльність спортивного клубу ТОВ "Смартесс" відповідно до класифікації КВЕД 93.12 охоплює організацію, управління та забезпечення функціонування спортивних установ, які надають послуги з фізичної підготовки, тренувань, розвитку спортивних навичок і участі у спортивних заходах.

Основною метою діяльності ТОВ “Смартесс” є створення організаційно-матеріального середовища для проведення тренувального процесу, навчання техніці відповідного виду спорту та забезпечення умов для участі спортсменів у змаганнях різних рівнів – від місцевих до міжнародних. ТОВ “Смартесс” здійснює широкий спектр функцій. Насамперед, це тренувальна функція, яка передбачає організацію занять, розроблення індивідуальних і командних програм підготовки, контроль фізичного розвитку та технічного рівня спортсменів. Значну роль відіграє також організаційно-управлінська функція, пов’язана з плануванням діяльності клубу, забезпеченням тренерського та адміністративного персоналу, формуванням календаря тренувань і спортивних подій. Суттєвим аспектом діяльності ТОВ “Смартесс” є управління матеріально-технічною базою. Це включає підтримання спортивних споруд, тренажерних залів, майданчиків, інвентарю та обладнання у належному технічному стані. Фінансово-економічна діяльність клубу охоплює залучення коштів з різних джерел – внесків учасників, спонсорської підтримки, продажу квитків на спортивні події, надання додаткових послуг (фітнес-програми, персональні тренування, оренда спортивних залів).

На досліджуваному підприємстві бухгалтерський облік організовано відповідно до вимог Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” [32], із застосуванням Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, зобов’язань, капіталу та інших господарських операцій [67]. Згідно з цим Законом [15], власник підприємства несе відповідальність за:

- організацію бухгалтерського обліку;
- забезпечення фіксування всіх господарських операцій у первинних документах;
- збереження оброблених документів, реєстрів та звітності протягом встановленого терміну.

Регулювання облікової інформації залежно від рівня її застосування в українській практиці здійснюється на трьох ієрархічних рівнях:

1. Державний рівень: Включає законодавчі акти вищого рівня (Закони України, Постанови Кабінету Міністрів України).
2. Галузевий рівень: Охоплює відомчі нормативні акти (Положення, Методичні рекомендації галузевих міністерств).
3. Господарський рівень: Складається з внутрішніх регламентуючих документів підприємства (Статут, Положення про організацію обліку, Наказ про облікову політику та інші внутрішні документи) [57].

Інформаційна база для отримання облікової інформації представлена на рис. 2.1.



Рис. 2.1. Інформаційна база для отримання облікової інформації

Суб'єктом системи бухгалтерського обліку є відокремлена економічна одиниця (підприємство), яка характеризується наявністю власних активів та джерел їх формування, відокремлених від інших економічних одиниць.

Прийняття управлінських рішень здійснюється поетапно, проходячи такі стадії:

1. Виявлення та аналіз проблеми.
2. Постановка цілей.
3. Виявлення альтернативних варіантів.
4. Оцінка альтернатив та вибір оптимального варіанта.
5. Прийняття управлінського рішення.
6. Контроль його виконання.

На кожному з цих етапів виникає потреба у відповідному інформаційному забезпеченні (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

Інформаційні потреби на кожному етапі прийняття управлінського рішення

<i>Етап прийняття управлінського рішення</i>	<i>Дані системи бухгалтерського обліку</i>
1.Виявлення та аналіз проблеми	- дані фінансової звітності про фінансові результати діяльності, фінансовий стан підприємства; - дані оперативної управлінської звітності по підприємству у цілому та за окремими підрозділами, напрямками діяльності; - плани та дані бюджетів попередніх періодів, виявлення відхилень між плановими та фактичними показниками
2.Постановка цілей	Розробка планів на майбутні періоди
3.Виявлення альтернатив	Прогнозні дані про фінансово-господарську діяльність підприємства у цілому та за окремими підрозділами або напрямками діяльності
4.Оцінка альтернатив та вибір оптимальної альтернативи	Економічне обґрунтування найбільш оптимальної альтернативи
5.Прийняття управлінського рішення та контроль	Співставлення прогнозних (планових) та фактичних даних, у тому числі на підставі оперативних звітів

Організація бухгалтерського обліку є насамперед елементом управління. Вона являє собою комплекс управлінських рішень, які спрямовані на отримання якісної та достовірної інформації з облікової системи для її подальшої передачі як зовнішнім, так і внутрішнім користувачам.

Організацію обліку можна визначити як систему умов та елементів побудови облікового процесу. Її мета – отримання вірогідної та своєчасної

інформації про господарську діяльність підприємства, а також здійснення контролю за раціональним використанням виробничих ресурсів і готової продукції. Призначення цієї організації полягає в удосконаленні та раціоналізації процесів обробки інформації, розподілі роботи між персоналом бухгалтерії та науковій організації праці [37, с. 31].

У бухгалтерському обліку відбувається комплексне поєднання трьох видів організації: організація виробництва, організація управління та організація праці (рис. 2.2).



Рис. 2.2. Основні складові організації обліку.

Організація бухгалтерського обліку складається з трьох взаємопов'язаних етапів:

1. Методичний етап (I): Полягає у виборі системи певних способів та прийомів ведення обліку.
2. Технічний етап (II): Передбачає вибір форми обліку, яка найбільш відповідає галузевій специфіці та розміру даного підприємства.
3. Організація управління бухгалтерією (III): Включає:

- встановлення найбільш економної та зручної загальної системи обліку (вибір між централізованим чи децентралізованим обліком);
- Визначення оптимальної структури облікового апарату (розподіл облікової роботи за ділянками);
- Організацію безпеки та захисту облікової інформації.

Результативність бухгалтерського обліку прямо залежить від ефективності кожного із зазначених етапів його організації та врахування їхніх особливостей. Це, своєю чергою, обумовлено насамперед правовим полем діяльності суб'єкта господарювання та організаційно-економічними характеристиками його ресурсного потенціалу [37, с. 115].

Структурна схема організації системи бухгалтерського обліку представлена у Додатку Е.

Типова структура бухгалтерського обліку на підприємстві графічно відображена на рис. 2.3.



Рис. 2.3. Структура організації бухгалтерського обліку на підприємстві.

У системі управління підприємством застосовуються такі ключові елементи організації бухгалтерського обліку:

- облікова політика підприємства;
- форма бухгалтерського обліку;
- документообіг;
- стан системи управлінського обліку;
- окремі складові інших елементів (наприклад, посадові інструкції).

Слід зазначити, що окремі дослідники до елементів організації бухгалтерського обліку відносять і інші компоненти (Таблиця 2.2).

Таблиця 2.2

Елементи організації бухгалтерського обліку за різними джерелами

№ з/п	Автор	Елементи організації бухгалтерського обліку
1.	Бутинець Ф.Ф.	- положення про бухгалтерську службу; - положення про головного бухгалтера; - посадові інструкції виконавцям; - графіки документообігу; - організаційне, правове, методологічне та технічне забезпечення бухгалтерської служби; - наукова організація праці.
2.	Сльозко Т.М.	
3.	Кужельний М.В., Левицька С.О.	
4.	Кутер М. І.	- документування, документообіг; - робочий план рахунків; - форми організації бухгалтерської служби; - організація праці облікових працівників; - система внутрішнього контролю; - інвентаризація; - технічне забезпечення бухгалтерської служби; - організація матеріальної відповідальності.
5.	Сук Л.К.	- положення про бухгалтерську службу; - схеми документообігу; - посадові інструкції; - нормативно-методичне й організаційне забезпечення.
6.	Шигун М. М.	- форма організації та форма ведення обліку; - структура облікової служби; - розподіл облікових функцій; - облікова політика; - схеми і графіки документообороту; - форми, методи і процедури бухгалтерського контролю.

Спершу національні стандарти бухгалтерського обліку забезпечили стандартизацію обліку на рівні окремих держав, після чого розпочався наступний етап – міжнародна стандартизація.

Наразі процес міжнародної стандартизації бухгалтерського обліку відбувається паралельно на двох ключових рівнях: регіональному та глобальному.

На регіональному рівні стандартизація передбачає вироблення загальних принципів та стандартів обліку, застосування яких стає обов'язковим для держав, що входять до конкретного регіонального об'єднання (наприклад, Європейський Союз).

На міжнародному рівні стандартизація бухгалтерського обліку здійснюється паралельно з регіональним через створення міжнародної системи обліку. Ця система базується на універсальних облікових принципах та єдиних стандартах [17].

Управління діяльністю підприємства організовано циклічно і включає такі ключові етапи:

- 1) Розробка доцільних дій: формулювання та впровадження відповідних програм.
- 2) Контроль виконання: моніторинг реалізації програм із використанням інформаційного забезпечення, сформованого в системі обліку.
- 3) Розроблення подальших дій: визначення заходів, спрямованих на ліквідацію негативних відхилень від запланованих господарських процесів.

Усі елементи управління господарською діяльністю пов'язані з оптимізацією рішень, які приймаються на основі системного перетворення облікової інформації.

Дані бухгалтерського обліку використовуються для широкого спектра управлінських функцій, включаючи:

- складання бізнес-плану;
- забезпечення роботи маркетингових підрозділів;
- стимулювання працівників та вибір ринку.

Облік служить інтересам задоволення соціальних потреб працівників, сприяє зростанню обсягів випуску конкурентоспроможної продукції (на внутрішньому та зарубіжному ринках) та ефективному господарюванню із застосуванням прогресивних технологій.

Його здійснення базується на документальному оформленні всіх господарських процесів, що сприяє контролю за раціональним використанням грошових і матеріальних ресурсів, запобіганню непродуктивним витратам та виникненню штрафних санкцій за порушення договірної дисципліни.

2.2. Методика бухгалтерського обліку в управлінні діяльністю підприємства

Аналіз проблемних ситуацій, що виникають у господарській діяльності підприємств, вимагає оперативного прийняття управлінських рішень. Через це, у кожному конкретному випадку необхідно провести аналіз відповідних релевантних витрат та застосувати методичний інструментарій бухгалтерського обліку. Це уможливорює ухвалення обґрунтованого управлінського рішення.

Бухгалтерський облік є однією з функцій управління та виступає сполучною ланкою між господарською діяльністю та суб'єктами, які приймають рішення. Як система, він формує та передає інформацію про певний господарюючий суб'єкт. Це дозволяє споживачам цієї інформації приймати виважені рішення щодо вибору альтернативних варіантів використання обмежених ресурсів при управлінні діяльністю фірми [14, с. 23].

Методика бухгалтерського обліку складається з двох ключових елементів:

1. Обліковий процес: який являє собою технологічну сукупність певних етапів. Цей процес не є самопливним у часі та просторі. Для його відтворення необхідні кваліфіковані виконавці, здатні відповідати високим вимогам складності облікових операцій. Кількість виконавців облікової роботи прямо залежить від масштабів фінансово-господарської діяльності суб'єктів, а отже, і від загального обсягу облікових робіт.

2. Праця виконавців облікових функцій: це друга складова предмета методики обліку. Праця може мати колективний або індивідуальний характер.

У процесі управління бухгалтерський облік забезпечує послідовне виконання таких функцій:

- ідентифікація та реєстрація: виявлення економічної сутності, кількісне вимірювання господарських операцій та їх реєстрація (запис) в облікових регістрах для подальшого використання;
- обробка та узагальнення: обробка облікових даних, гарантування їх зберігання до визначеного моменту, а потім їхня переробка (узагальнення) у необхідну корисну інформацію (як внутрішню, так і зовнішню);
- передача: надання цієї інформації у формі звітів заінтересованим сторонам для прийняття рішень [17].

Якість інформації визначається її відповідністю вимогам, які висувають споживачі, зокрема, об'єктивністю, достовірністю, своєчасністю та оперативністю.

Облікові дані, при мінімальній кількості показників (як синтетичних – узагальнюючих, так і аналітичних – деталізуючих), повинні задовольняти інформаційні потреби максимальної кількості користувачів (внутрішніх та зовнішніх). Це забезпечує можливість приймати на їхній основі обґрунтовані управлінські рішення.

Формування облікової інформації забезпечується сукупністю методів, способів, процедур та прийомів бухгалтерського обліку. Відповідно, проблеми інформаційного забезпечення менеджменту можуть бути вирішені шляхом впровадження оптимальної інформаційної структури, адаптованої до цілей і завдань управління бізнесом [29].

Основою пошуку такої структури є концепція “системної цінності інформаційної моделі обліку”, яку можна розглядати, застосовуючи різні підходи (рис. 2.4).

Як показано на рисунку 2.4, структурна будова бухгалтерського обліку включає дві взаємопов'язані групи складових: з одного боку, це методологія та

методика, а з іншого — інструменти їхньої практичної реалізації. Кожна з цих груп відіграє свою унікальну роль у процесі формування облікової інформації.

Методологія та методика обліку визначають змістовні характеристики інформації. Для її формування підбираються відповідні прийоми, методи та способи збирання, обробки й узагальнення даних, які мають бути адаптовані як до специфіки кожного об'єкта господарювання, так і до інформаційних потреб користувачів.



Рис. 2.4. Структурно-логічна схема бухгалтерського обліку як багаторівневої системи формування інформації про господарську діяльність підприємства.

При здійсненні бухгалтерського обліку необхідно забезпечити дотримання таких ключових принципів:

- незмінність методології: забезпечення сталості прийнятої методології відображення окремих господарських операцій та оцінки майна протягом поточного року;

- повнота відображення: включення в облік за звітний період всіх проведених господарських операцій та результатів інвентаризації майна і зобов'язань;
- правильність віднесення (принцип нарахування): коректне віднесення доходів та витрат до відповідних звітних періодів, незалежно від часу фактичного надходження грошових коштів чи оплати витрат, якщо інше не встановлено чинним законодавством.
- розмежування: чітке відокремлення в обліку поточних витрат на виробництво від капітальних інвестицій [24].

Політика методики бухгалтерського обліку у системі управління підприємством має формуватися у певній послідовності, забезпечуючи виконання кожного з етапів, наведених на рис. 2.5.



Рис.2.5. Етапи формування політики бухгалтерського обліку підприємства.

Бухгалтерський облік на будь-якому підприємстві здійснюється на підставі Наказу про облікову політику. Основною метою облікової політики є забезпечення формування достовірної інформації про майновий і фінансовий стан підприємства та результати його діяльності. Ця інформація необхідна всім користувачам фінансової звітності для ухвалення відповідних рішень.

Підприємства зобов'язані застосовувати обрану облікову політику постійно (із року в рік). Зміна політики допускається лише за умови її обґрунтування та обов'язкового розкриття у фінансовій звітності.

У випадках, коли законодавство надає підприємству можливість самостійно обирати методи ведення бухгалтерського обліку, виникає необхідність розробки власної методології обліку.

Обрані способи ведення бухгалтерського обліку мають бути такими, щоб забезпечувати обліковий процес, внаслідок чого формується повна і достовірна картина майнового та фінансового стану підприємства.

На вибір облікової політики підприємства впливають чинники, наведені на рис. 2.6.



Рис. 2.6. Фактори, які впливають на вибір облікової політики підприємств.

Процес формування облікової політики зазвичай проходить кілька послідовних етапів:

1. Встановлення предмета: визначається предмет облікової політики для конкретного підприємства відповідно до сукупності об'єктів бухгалтерського обліку (фактів господарської діяльності).
2. Визначення факторів впливу: залежно від складу об'єктів обліку, ідентифікуються конкретні умови, явища і процеси, які чинять вплив на розробку облікової політики.
3. Аналіз припущень: проводиться аналіз загальновизнаних припущень у побудові облікової політики з погляду виявленої сукупності факторів. За умови їхньої адекватності ці припущення закладаються в основу облікової політики.
4. Відбір способів: полягає у відборі потенційно придатних для використання підприємством способів ведення бухгалтерського обліку. Відбір здійснюється з усього розмаїття теоретично можливих варіантів, відповідно до прийнятих на попередньому етапі припущень і виявлених факторів вибору.
5. Безпосередній вибір: здійснюється вибір конкретних способів ведення обліку для даного підприємства. Вибір відбувається шляхом перевірки кожного з відібраних на попередньому етапі способів за допомогою системи відповідних критеріїв.
6. Формалізація: обрана облікова політика отримує відповідне оформлення, що забезпечує її відповідність формальним вимогам (наприклад, видання Наказу про облікову політику) [6].

Розпорядчий документ, що встановлює облікову політику, традиційно складається з двох основних частин:

- 1) Порядок організації бухгалтерського обліку на підприємстві: Визначає організаційні заходи щодо побудови облікового процесу.
- 2) Облікова політика підприємства: Встановлює обрані облікові принципи й процедури (методологічні аспекти).

Підприємства мають право самостійно обирати суб'єкта, відповідального за ведення облікової політики: це може бути штатний працівник (головний

бухгалтер) або стороння організація. У контексті управління бухгалтерськими ризиками на підприємстві ефективним рішенням може стати використання аутсорсингових послуг .

Аутсорсинг (від англ. *outsourcing*) являє собою розподіл функцій бізнес-системи, що ґрунтується на принципі: залишати за собою лише ті функції, які суб'єкт здатний виконати найкраще, та передавати інші функції зовнішньому виконавцю (аутсорсеру), який виконає їх з вищою ефективністю. Послуги, які підприємство може замовити аутсорсинговій компанії, представлені на рис. 2.7.

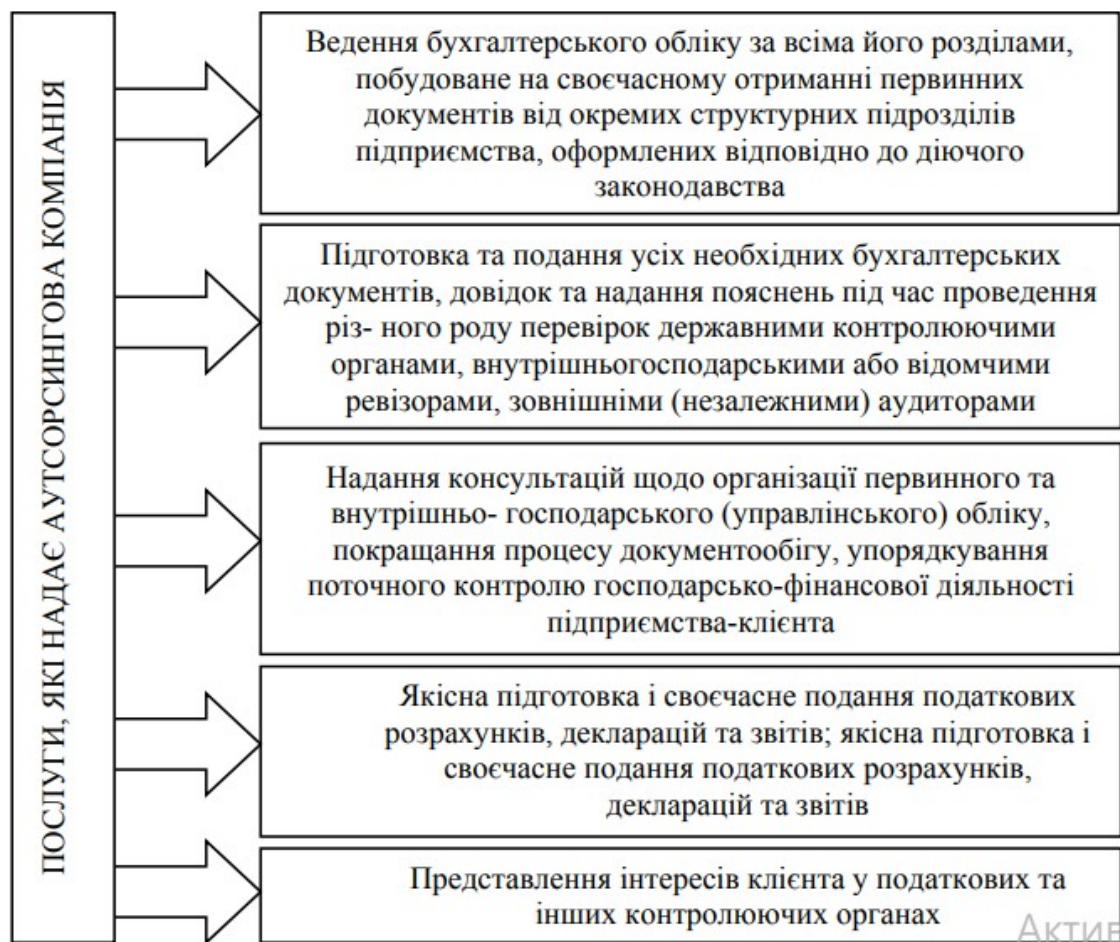


Рис. 2.7. Послуги аутсорсингової компанії.

Бухгалтерський аутсорсинг використовується підприємством як ефективний інструмент мінімізації бухгалтерських ризиків, зокрема у частині перерозподілу відповідальності за ймовірні порушення законодавства.

Аутсорсинг полягає у виокремленні та передачі зовнішньому виконавцю (аутсорсеру) таких ключових функцій:

- організація, складання та подання звітності на підприємстві;
- ведення бухгалтерського обліку;
- здійснення розрахунків за платежами і податками.

Інформація бухгалтерського обліку необхідна менеджерам для управління господарськими процесами з метою забезпечення поточних і майбутніх вигод.

Передумовою ефективного використання інформації є її своєчасне отримання. Саме тому розглядається створення відокремленого від фінансового управлінського обліку. Метою управлінського обліку є надання керівнику чи менеджеру облікової інформації у найзручнішому розрізі. Така інформація повинна бути своєчасною та корисною для прийняття управлінських рішень, планування, здійснення контролю й оцінювання показників функціонування як підприємства в цілому, так і його підрозділів [34, с. 851].

Для управлінського обліку доцільно застосовувати такі методи формування інформації:

- контроль витрат: розподіл витрат за центрами відповідальності для контролю виробничих витрат та їх мінімізації;
- оцінка динаміки: визначення коливань витрат на продукцію за певні періоди для оцінки динаміки змін змінних та постійних витрат;
- планування та ефективність: формування кошторисів виробничих витрат окремо за центрами відповідальності для визначення ефективності їхньої роботи;
- нормативний облік: визначення заздалегідь (до початку) витрат на виробництво одиниці продукції за рахунок використання системи “стандарт-кост” (*Standard Costing*);
- внутрішня звітність: формування внутрішньооблікової звітності для вищого керівництва, що слугує інструментом контролю досягнення поставлених цілей;

– систематизація собівартості: вибір оптимального методу розрахунку собівартості продукції з метою систематизації даних та забезпечення можливості їхнього порівняння.

Управлінський облік формує внутрішню інформаційну базу підприємства, необхідну для розробки можливих варіантів розвитку діяльності суб'єкта господарювання та реалізації його загальної стратегії.

Нерідко виникає парадокс бухгалтерської інформації, обумовлений відмінностями у тлумаченні низки категорій, необхідних для управління, з економічної та бухгалтерської точок зору. Зокрема, це стосується таких економічних категорій, як доходи і витрати. При цьому прибуток або збиток можуть не завжди відображати реальний позитивний чи негативний результат діяльності підприємства [41, с. 65].

Найбільш поширені розбіжності пов'язані з наявністю облікового доходу при відсутності фактичних грошових коштів на рахунку, або ж, навпаки, з відсутністю доходу при наявності грошових надходжень (наприклад, авансів).

Дослідження науковців щодо аналізу релевантності облікової інформації у ході прийняття управлінських рішень узагальнено в табл. Додатку Ж.

Аналіз наукових джерел стосовно релевантної інформації в типових господарських операціях підтверджує необхідність прийняття управлінських рішень для вирішення проблемних ситуацій, що виникають у розрізі основних процесів господарської діяльності (постачання, виробництва, реалізації). Основні з цих ситуацій наведені на рис. 2.8.

Результати аналізу релевантної інформації та обґрунтування альтернативних рішень щодо проблемних ситуацій акумулюються у внутрішніх управлінських звітах. Ці звіти подаються керівниками центрів відповідальності вищому керівництву.

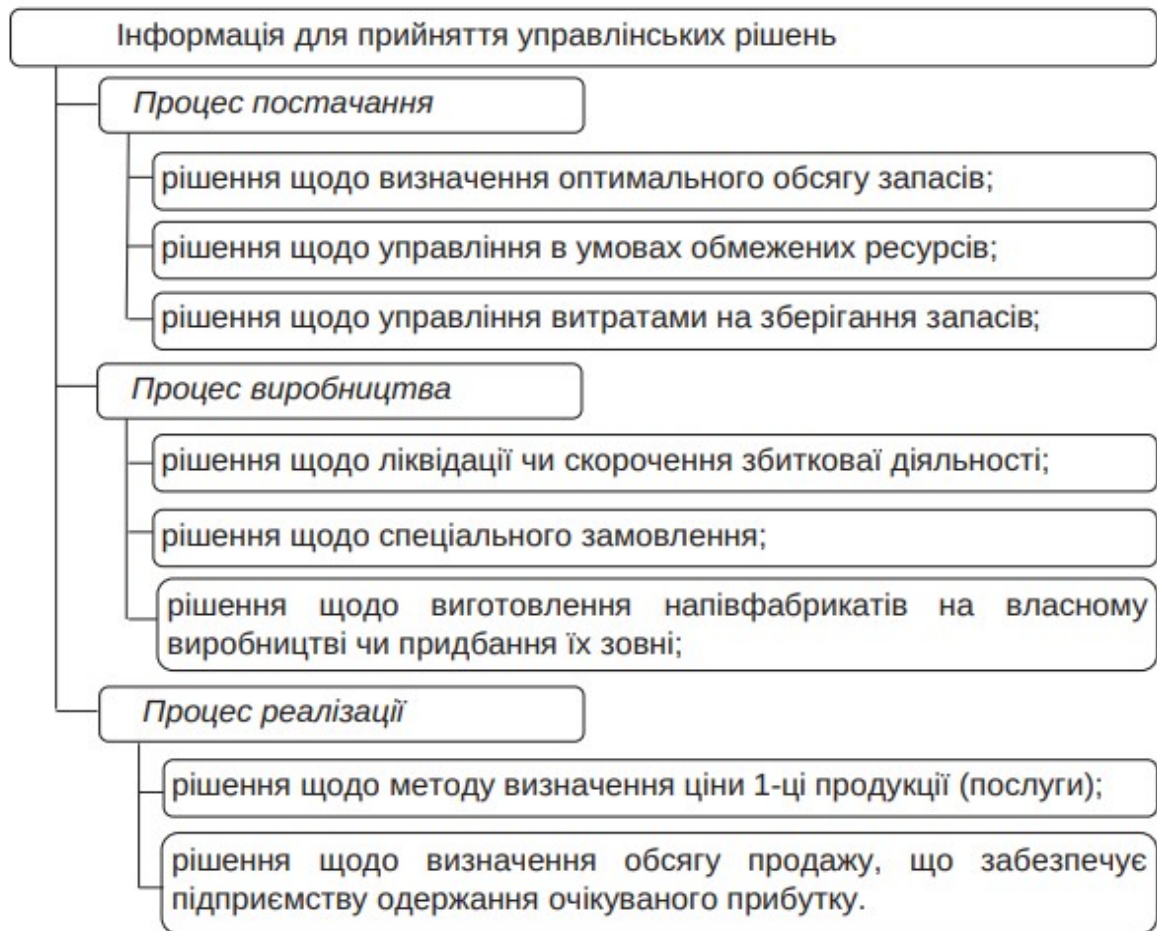


Рис. 2.8. Класифікація оперативних управлінських рішень за господарськими процесами

Зміст, форма та періодичність складання й подання управлінської звітності встановлюються індивідуально для кожного підприємства.

Управлінська звітність виконує низку критично важливих функцій у системі менеджменту:

- самоконтроль: сприяє організації самоконтролю керівників структурних підрозділів;
- оцінка виконання: забезпечує оцінку фактичного виконання запланованих показників діяльності;
- оцінка ефективності: дозволяє оцінити ефективність роботи окремих центрів відповідальності;
- інформаційна підтримка: забезпечує підготовку інформаційних масивів, необхідних для прийняття управлінських рішень;

– комунікація: сприяє налагодженню комунікативних зв'язків між структурними підрозділами суб'єкта господарювання [41, с. 66].

Стратегічна бухгалтерська комунікація здійснюється для потреб стратегічного менеджменту щодо розробки та реалізації стратегії підприємства. Її метою є інформаційний вплив на внутрішніх та зовнішніх стейкхолдерів для створення умов формування конкурентних переваг.

Застосування концепції стратегічної комунікації в діючій системі обліку дозволяє структурувати необхідні дослідження, пов'язані з формуванням облікової інформації. Це стосується як внутрішніх, так і зовнішніх користувачів стратегічного спрямування. Таким чином, цільова інформація об'єднується в єдиний об'єкт аналізу у вигляді багатогранних видів стратегічних бухгалтерських комунікацій [44].

Бухгалтерський облік відображає кількісну діяльність підприємства (організації) у нерозривному зв'язку з якісною. Суцільне, неперервне, документальне відображення взаємопов'язаних господарських операцій (фактів, явищ господарського життя) у грошовому вимірі, їхня реєстрація та узагальнення дозволяють формувати повну і достовірну інформацію про підприємство. Ця інформація є необхідною для: оцінки поведінки підприємства на ринку; підготовки та прийняття рішень на всіх рівнях управління; виявлення фінансового стану конкурентів; залучення інвестицій та вирішення інших стратегічних завдань.

2.3. Інтеграція міжнародного досвіду ведення бухгалтерського обліку в національну систему

Сучасний етап економічного розвитку характеризується інтернаціоналізацією економічних, фінансових, політичних та суспільних відносин, що є прямим наслідком глобалізаційних процесів. Світові інституції, такі як Комітет з Міжнародних стандартів фінансової звітності (КМСФЗ), а також системи GAAP (США) та облікові практики країн континентальної Європи, чинять всебічний вплив на формування єдиної облікової системи. Ця тенденція

зумовлює необхідність трансформації та інтеграції національних облікових систем у єдину міжнародну систему обліку і звітності.

Для країн з орієнтацією на ринкову економіку, які прагнуть виходу на міжнародні ринки та зацікавлені у залученні іноземного капіталу, особливого значення набуває проблема діагностики поточного стану норм, правил, принципів і засобів надання фінансової інформації. Така інформація має бути зрозумілою іноземним інвесторам і кредиторам завдяки уніфікації бухгалтерського обліку. Це пояснюється тим, що своєчасна та адекватна трансформація національних облікових систем вимагає володіння інформацією про специфіку, подібності, відмінності та особливості функціонування облікових принципів різних країн. Діагностика та акумуляція досвіду економічно розвинених країн у сфері методології облікових процедур є відправною точкою для успішного прогнозування та стратегічного планування розвитку власної облікової системи [25, с. 137].

Будучи ключовим джерелом інформаційного забезпечення управлінського процесу, система бухгалтерського обліку є складною структурою з великою кількістю взаємопов'язаних елементів. З огляду на її компонентний склад та цільові завдання, доцільно виділяти кілька рівнів функціонування цієї облікової системи (рис. 2.9.).

Належне функціонування всіх економічних ланок вимагає, щоб користувачі інформації, включаючи суб'єктів господарювання, володіли об'єктивними та достовірними даними про свої активи, фінансовий стан та результативність. Облік є постачальником такої інформації, причому він не тільки фіксує господарські процеси, а й має на них активний регулюючий вплив.

Проблема гармонізації української системи бухгалтерського обліку з міжнародними стандартами стала надзвичайно гострою після прийняття Податкового кодексу України та початку реформування національних облікових стандартів. Незважаючи на те, що законодавчі ініціативи спрямовані на вирішення цих неузгодженостей, недостатнє теоретичне обґрунтування реформ несе ризик виникнення нових протиріч у системі обліку.

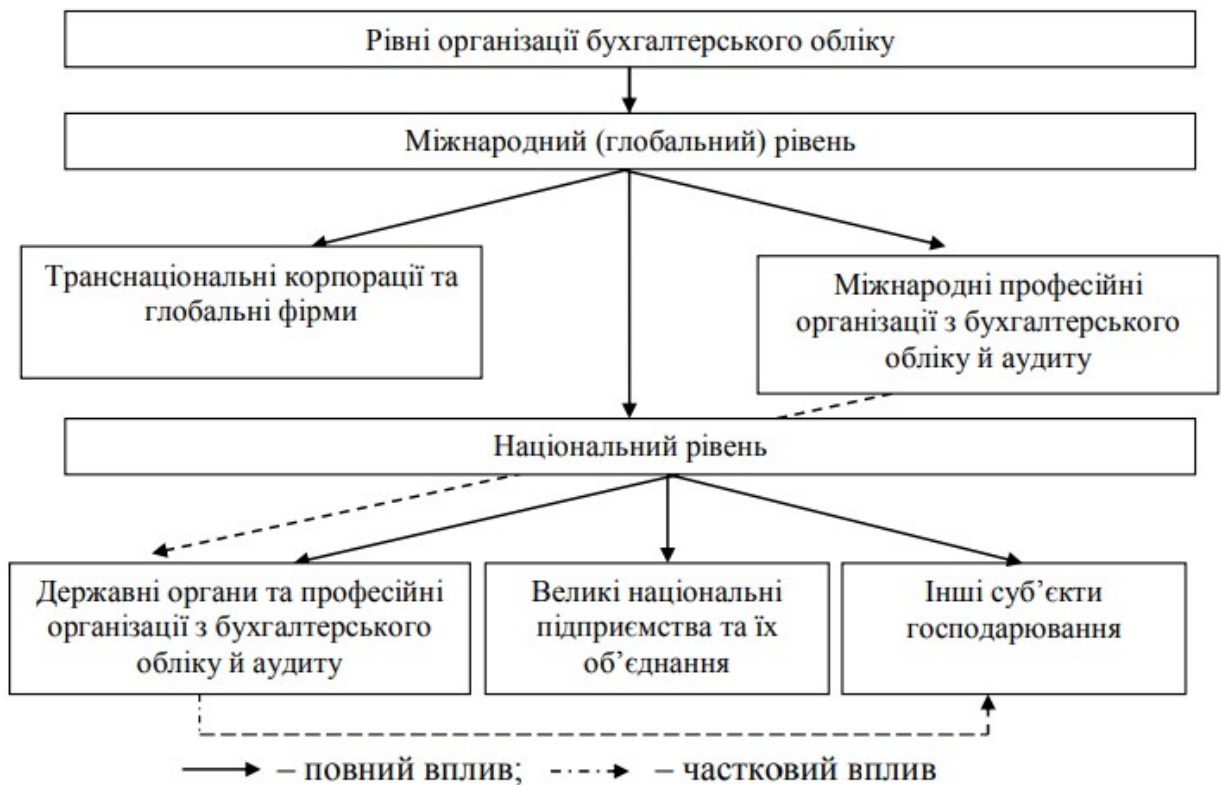


Рис. 2.9. Рівні бухгалтерського обліку

Питання удосконалення бухгалтерського обліку відповідно до вимог сьогодення та стратегічних напрямків розвитку національної економіки завжди було і залишається постійно актуальним. Україна не є винятком із цього правила, а, навпаки, потребує проривних наукових рішень у зазначеному напрямі.

Облік відіграє вирішальну роль у системі управління господарством, оскільки в його основу мають бути покладені інформаційна, контрольна та аналітична функції. Вимоги до нього висуваються як внутрішніми, так і зовнішніми користувачами облікової інформації.

Облікові системи (щодо конкретних правил і процедур ведення бухгалтерського обліку та складання звітності) історично формувалися в різних країнах чи групах країн під впливом національних особливостей їхнього економічного та політичного розвитку. Проте, інтернаціоналізація господарського життя, з одного боку, та ринкова уніфікація, з іншого, об'єктивно зумовили необхідність міжнародної стандартизації обліку. Ця стандартизація є фундаментальною основою для забезпечення інформаційного ділового взаєморозуміння та ефективного ведення бізнесу у світовому масштабі.

На сучасному етапі стандартизацією бухгалтерського обліку безпосередньо опікуються як спеціалізовані міжнародні організації, так і уповноважені національні органи. Серед провідних міжнародних інституцій слід виділити Комітет з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО), який було засновано у 1973 році в Лондоні ініціативними професійними бухгалтерськими організаціями Австралії, Канади, Франції, Японії, ФРН, Мексики, Голландії, Великобританії, Ірландії та США. Іншою авторитетною міжнародною структурою є Міжнародна федерація бухгалтерів (МФБ), створена у Мюнхені у 1977 році. Сфера діяльності МФБ охоплює розробку етичних, освітніх та аудиторських напрямків у бухгалтерському обліку. З 1983 року до складу КМСБО входять усі професійні організації бухгалтерів та аудиторів, які є членами МФБ. Загалом Комітет з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку об'єднує близько 200 професійних організацій із майже 150 країн світу [25].

Варто зазначити, що багато країн, які не входять до складу КМСБО (як-от держави СНД), частково використовують його настанови. На сьогодні більше шістдесяти країн світу повноцінно або частково застосовують МСБО. Інтенсивні процеси гармонізації національних стандартів відбуваються, зокрема, в Австралії, Південній Африці, Китаї, В'єтнамі, Японії та Росії.

Особливо помітно посилилося співробітництво між КМСБО та Європейським Союзом. ЄС, у процесі гармонізації своєї економічної політики, розробив власні механізми стандартизації та уніфікації обліку і звітності для держав-членів. Серед ключових законодавчих актів Ради ЄС, що регулюють сферу бухгалтерського обліку і фінансової звітності, виділяють:

- Четверту Директиву, що визначає "Форму та зміст річного фінансового звіту", охоплюючи питання ведення обліку, уніфікації звітності, її оприлюднення, а також контролю за якістю облікових процесів.
- Сьому Директиву, яка встановлює "Вимоги та методи підготовки консолідованої фінансової звітності".

Контроль за дотриманням цих директив у країнах ЄС покладено на Європейську комісію, яка бере участь у роботі комітетів КМСБО як спостерігач.

Наразі Європейська комісія активно працює над внесенням поправок до Директив з метою забезпечення їхньої відповідності Міжнародним стандартам бухгалтерського обліку (МСБО). У більшості країн світу питання стандартизації обліку та фінансової звітності віднесено до компетенції одного або кількох державних регуляторних органів (таких як міністерства фінансів, економіки, центральні банки, комісії з цінних паперів), які взаємодіють із бізнес-середовищем, як правило, через саморегульовані організації (СРО).

Стосовно країн із розвиненою ринковою економікою простежується чітка тенденція до стандартизації обліково-аналітичних систем як на національному, так і на міжнародному рівнях. Важливо зазначити наступні аспекти:

1. Динамічність процесу: Розробка та впровадження міжнародних стандартів є динамічним процесом, де окремі норми постійно уточнюються або замінюються новими з урахуванням досвіду їхнього застосування та сучасних вимог.
2. Рекомендаційний характер: Міжнародні стандарти не мають примусового характеру, а є, по суті, рекомендаціями для запровадження.
3. Збереження національних методик: Міжнародні стандарти не регулюють техніку та методику ведення бухгалтерського обліку, яка залишається різною у різних країнах світу [25].

Найсуттєвішою особливістю сучасного етапу міжнародної стандартизації обліку і звітності є орієнтація зусиль на чітке та прозоре відображення інвестиційних операцій на фондових ринках.

У перехідних економіках інвестиційні ризики значно зростають через інфляцію та інші дестабілізуючі чинники. Загальне впровадження МСБО сприяє: мінімізації ризиків для кредитного та інвестиційного капіталу; скороченню витрат держав на формування власних облікових стандартів; і підвищенню ефективності міжнародної кооперації у сфері бухгалтерського обліку.

Україна, слідом за більшістю країн із перехідною економікою, обрала стратегію розробки національних стандартів, що базуються на принципах МСБО. При цьому гармонізація національних стандартів із міжнародними розглядається як тривалий і багатогранний процес, що включає як вимоги до повноти відображення господарських операцій, так і питання часу впровадження стандартів та створення умов для їхньої продуктивної експлуатації. Результативність реформи буде значною мірою визначатися координацією зусиль та зміцненням позицій професійних об'єднань бухгалтерів і аудиторів, а також якістю їхньої співпраці з державними регуляторами.

Проблематика бухгалтерського обліку, що виникає внаслідок зростання транснаціоналізації підприємницької діяльності, є найбільш актуальною для зарубіжних ТНК, які здійснюють інвестиційну діяльність в Україні, а також для невеликої кількості українських суб'єктів господарювання, що активно інвестують за кордоном. Збільшення масштабів іноземних інвестицій та, особливо, активізація інвестиційної діяльності українських компаній за кордоном зумовили необхідність розроблення та впровадження національних стандартів щодо обліку інвестицій у дочірні й асоційовані компанії, а також фінансової звітності про частки у спільних підприємствах. Створення промислово-фінансових груп (ПФГ), зокрема транснаціональних, наразі актуалізує ці питання. В цілому, приведення національних систем обліку і звітності до вимог міжнародних стандартів є стратегічним шляхом до інтернаціоналізації та гармонізації обліку, що, у свою чергу, підвищує якість облікової інформації та довіру до неї з боку різних користувачів [5].

Реформування системи обліку є складним і багатоетапним процесом, що вимагає ретельної роботи з боку законодавців, науковців та практиків. Першочергової уваги потребує наукове обґрунтування та вироблення концепції такого реформування, а вже потім, на основі науково підтверджених положень, їхнє узаконення на вищому державному рівні.

Проблема розвитку бухгалтерського обліку постійно перебуває в центрі уваги багатьох дослідників, кожен з яких має власне бачення щодо перспектив

регламентації та реформування. Зокрема, Бутинець вважає, що “за тривалий час псевдореформ обліку Україна практично втратила колишній бухгалтерський облік, кадри, які розуміли значення і роль теорії та практики обліку, його сутність і функції в частині збереження майна власника, надання інформації для управління, правильності обчислення фінансового результату діяльності” [7, с. 122]. В. Моссаковський і Т. Кононенко наголошують: “На нашу думку, настав період, коли слід проаналізувати сучасний стан обліку, уточнити організаційні та методологічні аспекти функціонування існуючої облікової системи в Україні та в інших країнах, визначити досягнення та розробити шляхи поліпшення та напрями подальшого вдосконалення інформаційного забезпечення управління економікою України та його окремих ланок” [7, с. 123].

Саме тому більшість вітчизняних учених вказують на необхідність розроблення концепції подальшого розвитку бухгалтерського обліку в Україні. На думку С. Голова, передумовами для подальшого розвитку обліку є:

- Перегляд теоретичних основ бухгалтерського обліку, що передбачає вивчення сучасних теорій, перегляд предмета й методу обліку з урахуванням ускладнення управління, зростання ролі інтелектуального капіталу як ключового чинника конкурентоспроможності та впливу сучасних інформаційних технологій.

- Диференціація вимог до фінансової звітності.

Суб'єкти господарської діяльності зобов'язані застосовувати єдині принципи оцінки та розкриття інформації, при цьому обсяг цієї інформації має визначатися винятково потребами користувачів [24].

Додатковими передумовами для розвитку обліку є:

1. Реуніфікація обліку та звітності: передбачає відмову від жорстко регламентованих форм фінансової звітності з обов'язковими кодами рядків, натомість пропонується збереження лише загальної структури фінансових звітів і мінімальних вимог до розкриття інформації.

2. Безперервна професійна освіта та сертифікація бухгалтерів: сприяє підвищенню кваліфікації спеціалістів та престижу професії, зменшує ризики для

учасників фондового ринку та фінансових інститутів, забезпечує гармонізацію української системи підготовки кадрів з міжнародними стандартами, підвищує ефективність корпоративного управління та посилює контроль за дотриманням професійної етики [8].

3. Активна позиція бухгалтерської спільноти: необхідна активна участь професійних організацій бухгалтерів і аудиторів, а також засобів масової інформації (зокрема, фахових видань з бухгалтерського обліку).

4. Формування сучасної парадигми обліку та звітності: її мета полягає у створенні інформаційної інфраструктури, адекватної вимогам ринкової економіки в інтересах усіх членів суспільства [8].

В цілому, інтеграційні процеси, уніфікація та стандартизація обліку є закономірними і незворотними явищами, оскільки вони зумовлені сучасними життєвими реаліями. Ключове питання полягає в тому, яким чином ці процеси будуть адаптовані в національному масштабі, якими наслідками вони супроводжуватимуться та наскільки продуманими будуть шляхи і методи їхньої реалізації.

Введення Податкового кодексу спричинило внесення коректив до Положень (стандартів) бухгалтерського обліку, і сам Кодекс містить багато положень, ідентичних або схожих із трактуваннями П(с)БО. Така конвергенція є логічною та необхідною, оскільки дозволяє мінімізувати колізії у правилах відображення однакових господарських операцій у різних нормативних документах.

Однак це узгодження облікової та податкової сфер часом супроводжується такими недоліками, що мимоволі ставить під сумнів професійний рівень авторів законодавчих ініціатив. Яскравим прикладом є ситуація 2011 року, коли трактування розподілу загальновиробничих витрат було змінено на законодавчому рівні тричі за звітний період. Це поставило бухгалтерську спільноту, що займається обліком виробництва, у вкрай складне становище, змушуючи їх звітувати на основі суперечливих даних, без гарантії достовірності.

Рішення про зміни в обліковій сфері мають прийматися виважено, з урахуванням суспільної значущості обліку та стратегічних завдань розвитку країни. Зважаючи на українські історичні, соціальні та економічні особливості, впровадження державного регулювання та встановлення єдиних методологічних засад обліку є необхідним. При цьому такі регуляторні заходи повинні будуватися на модернізованій основі – шляхом забезпечення чіткого дотримання всіма суб'єктами вимог національного бухгалтерського законодавства.

Наразі існує нагальна потреба в інституційній перебудові системи регулювання бухгалтерського обліку та звітності, де держава повинна відігравати провідну роль за умови активної участі професійних громадських бухгалтерських організацій.

Облікова система в Україні організована відповідно до загальноприйнятих міжнародних принципів і стандартів бухгалтерського обліку та чинного національного законодавства. При цьому найбільш жорсткого регулювання в цій системі вимагає фінансовий облік. Тоді як управлінський облік підприємства має право організовувати самостійно, зважаючи на особливості діяльності, внутрішню структуру та потреби менеджменту.

Незважаючи на цю диференціацію, бухгалтерський облік на всіх підприємствах повинен ґрунтуватися на єдиних методологічних засадах, встановлених законодавством, а також уніфікованих способах і прийомах відображення виробничої, фінансової та збутової діяльності. Згідно з міжнародними стандартами, фахівці з обліку мають приймати рішення, керуючись принципами, спрямованими на надання об'єктивної картини фінансового стану підприємства та результатів його діяльності (доходів і витрат) за звітний період.

Реформування національної облікової системи та її основ актуалізує необхідність розвитку бухгалтерської науки через:

- здійснення міждисциплінарних досліджень з урахуванням новітніх досягнень економічної теорії;
- використання системного підходу для уточнення суспільного

значення обліку;

- визначення шляхів розвитку бухгалтерського обліку в контексті інтернаціоналізації економіки;

- уточнення принципів та методів обліку;

- визначення ролі регуляторних інститутів та нормативного забезпечення;

- запровадження інституту професійного судження;

- уточнення ролі Плану рахунків та облікової політики у системі регламентації;

- гармонізацію облікових методик на основі міжнародних нормативних актів.

Існує нагальна потреба в науково обґрунтованій систематизації бухгалтерського законодавства та його узгодженні з положеннями Податкового кодексу України, а також іншими нормативно-правовими актами господарського та фінансового законодавства. Реалізація цих заходів дасть змогу законодавцям усунути наявні колізії (протиріччя) і недоліки.

Висновки до розділу 2

Система бухгалтерського обліку є невід'ємною частиною інформаційної системи підприємства. Вона забезпечує адекватне відображення діяльності суб'єкта господарювання та формування достовірних даних про його майновий і фінансовий стан. Це уможливорює здійснення аналізу фінансово-господарської діяльності для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Крім того, на сучасному етапі бухгалтерський облік набуває стратегічного напрямку. Ця тенденція проявляється у поєднанні інформації фінансового, управлінського та інших видів обліку з метою підвищення ефективності управлінських рішень щодо діяльності підприємства.

Бухгалтерський облік визнається однією з найважливіших складових системи управління. Тому він вимагає зваженої організації, що поєднує професійні знання, міжнародний досвід та компетенцію. Правильність дій

бухгалтера безпосередньо впливає на ефективне та законне функціонування підприємства.

З іншого боку, техніка бухгалтерського обліку не є повністю прозорою для необізнаного користувача. Як наслідок, незважаючи на значний обсяг наданого цифрового матеріалу, будь-який споживач облікових даних змушений використовувати додаткові аналітичні групування та розраховувати показники, які не передбачені системою подвійного запису. Ці показники, проте, є критично необхідними для формування комплексної характеристики оцінки фінансово-господарської діяльності підприємства.

Система бухгалтерського обліку в Україні ґрунтується на загальноприйнятих принципах і стандартах міжнародної практики у поєднанні з нормами чинного національного законодавства. У межах цієї системи фінансовий облік підлягає найбільш жорсткій регламентації. Натомість управлінський облік організовується суб'єктами господарювання автономно, з урахуванням специфіки їхньої діяльності, організаційної структури та інформаційних потреб менеджменту. Незважаючи на цю диференціацію, обліковий процес на всіх підприємствах повинен будуватися на єдиних методологічних засадах, встановлених чинним законодавством. Це стосується і уніфікованих способів та прийомів відображення виробничої, фінансової та збутової діяльності. Відповідно до міжнародних стандартів, професійні бухгалтери мають ухвалювати рішення, керуючись принципами, єдина мета яких – надати об'єктивну картину фінансового стану підприємства та результатів його діяльності (як щодо доходів, так і витрат) за визначений звітний період (місяць, квартал, півріччя, рік).

РОЗДІЛ 3

КОНЦЕПТУАЛЬНІ ЗАСАДИ КОНТРОЛЮ ДЛЯ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ

3.1. Організація контролю в управлінні діяльністю суб'єкта господарювання

Сучасні інноваційні моделі розвитку ринкової економіки передбачають використання різноманітних механізмів та форм впливу для досягнення підприємством своїх стратегічних цілей. Система управлінського контролю є одним із найбільш ефективних інструментів, що забезпечує виконання стратегії розвитку підприємства. Цей механізм менеджменту не лише сприяє ефективному розвитку, забезпечує достовірність і зрозумілість фінансової звітності, але й виступає гарантом досягнення поставлених корпоративних цілей.

Незважаючи на це, значна частина керівників і власників вітчизняних підприємств недостатньо ознайомлена з концептуальними засадами формування управлінського контролю та не усвідомлює його ключової ролі в контексті євроінтеграції. Питання організації управлінського контролю в українських підприємствах були предметом досліджень багатьох науковців, зокрема В. Андреева, О. Бородкіна, В. Бурцева, Ф. Бутинця, А. Кармінського, Б. Валусева, А. Герасимовича, О. Деменіної, Є. Калюги, Г. Кірейцева, М. Корінька, М. Кужельного, А. Кузьмінського, Л. Нападовської, І. Пилипенка, Н. Брохун, В. Суйца, О. Редька, М. Чумаченка, В. Шевчука, Ю. Цаль-Цалка, а також зарубіжних авторів: Дж. Робертсона, Р. Адамса, А. Аренса, Дж. Лоббека, Дж. Монтгомері, А. Яругової, Ю. Яковлева. Проте низка важливих аспектів потребує подальшого вивчення.

Для успішного впровадження та розвитку управлінського контролю в розрізі видів діяльності (табл.3.1) в практику вітчизняних суб'єктів господарювання доцільно адаптувати і використовувати зарубіжний досвід відповідно до умов українського ринку.

Таблиця 3.1

Роль управлінського контролю в розрізі видів діяльності

Вид діяльності		Роль управлінського контролю
Операційна	виробництво	Виробничий цикл безпосередньо формує додану вартість. Відповідно, управлінський контроль повинен зосереджуватися на всіх його елементах, зокрема на асортименті, собівартості, якісних показниках продукції та виробничих технологіях. В актуальних ринкових умовах ефективність і конкурентоспроможність підприємства на пряму залежать від посилення управлінського контролю, а також від його здатності створити незалежний контрольний механізм для оцінки власних технологічних можливостей.
	постачання і реалізація	У ринковому середовищі постачання та реалізація є ключовими, ринково орієнтованими процесами, необхідними для досягнення цілей підприємства, що обумовлює підвищення складності управлінського контролю. Відповідно, система такого контролю мусить фокусуватися на моніторингу якості сировини, часових параметрів поставок та оплат, договірної дисципліни й обґрунтованості ціни реалізації.
Фінансова та інвестиційна		Актуалізація управлінського контролю фінансової та інвестиційної діяльності пояснюється їхньою безпосередньою роллю у створенні вартості суб'єкта господарювання. Ключовими об'єктами управлінського контролю мають стати: обсяг і структура фінансування та капіталу (зокрема, його вартість і структура власності), дивідендна політика, склад інвестицій та ефективність стимулюючих механізмів.

Діяльність будь-якого підприємства відбувається в умовах невизначеності. Головне завдання менеджменту та власників полягає в оцінці цієї невизначеності та прийнятті адекватних управлінських рішень для досягнення стратегічної мети. Саме система управлінського контролю сприяє досягненню як стратегічних, так і оперативних цілей в умовах ризиків та невизначеності (рис.3.1).

Зміст управлінського контролю тісно пов'язаний із категоріями діяльності підприємства, які А. Файоль [8] поділяв на шість основних груп:

- *технічна* (виробництво, виготовлення, переробка);
- *комерційна* (купівля, продаж, обмін);
- *фінансова* (пошук та використання капіталу);
- *охоронна* (забезпечення безпеки та захисту активів);
- *облікова* (інвентаризація, спостереження, фінансова звітність);
- *адміністративна* (планування, організація, управління кадрами).

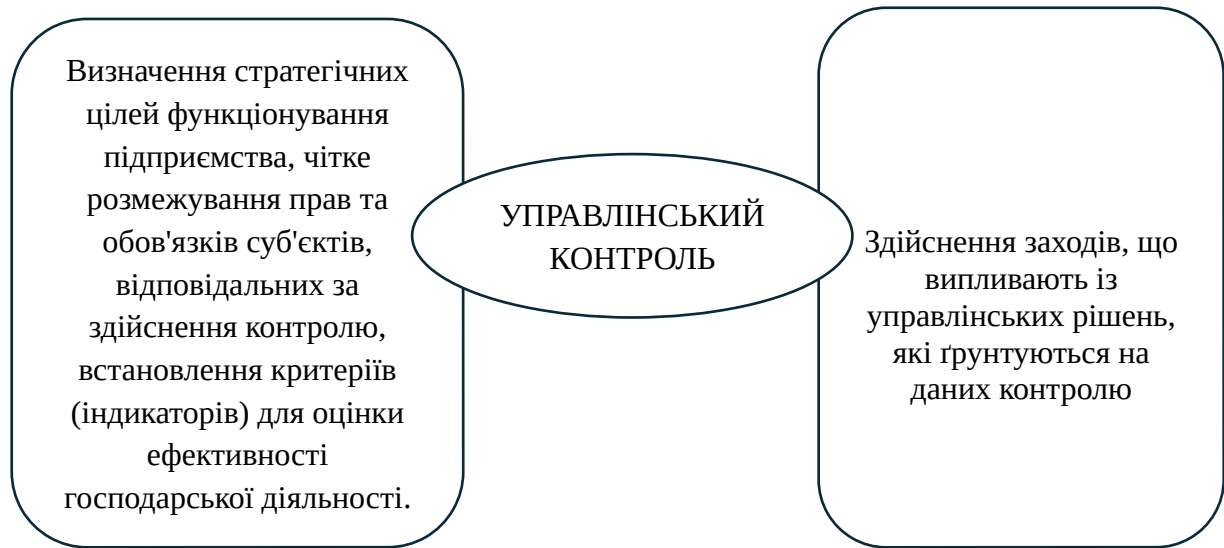


Рис. 3.1. Управлінський контроль на підприємстві

Відповідно до економічного змісту менеджменту, управлінський контроль може бути класифікований як контроль господарських процесів, фінансів, активів, управління людськими ресурсами та бухгалтерського обліку. При цьому бухгалтерський облік є основою для всіх видів управлінського контролю.

Оскільки активи та робоча сила є основними ресурсами підприємства, питання їх контролю набуває особливої значущості. Система управлінського контролю має забезпечити їх ефективне використання та гарантувати безпеку праці.

Основне завдання управлінського контролю – забезпечення виконання конкретних завдань із заданим рівнем ефективності та результативності. Важливо, щоб управлінський контроль був інтегрований із загальною системою управління підприємством.

При узгодженні системи управлінського контролю з системою управління необхідно враховувати деякі відмінності:

1. Людський фактор. Виконання навіть найкраще спланованого завдання залежить від виконавців, роботу яких неможливо описати математично, що має бути враховано системою контролю.

2. Багаторівнева взаємодія. У процесі господарської діяльності керівники взаємодіють як з підлеглими, так і між собою, що передбачає взаємний контроль керівників.

3. Поетапне виконання. Система управління ставить загальне завдання, тоді як управлінський контроль повинен забезпечувати його поетапне виконання, що часто складається з великої кількості підзавдань.

4. Нормативно-правове забезпечення. Система управління визначає необхідні заходи для досягнення мети, а управлінський контроль гарантує, що бажаний результат буде досягнуто в межах чинної нормативно-правової бази.

Таким чином, системи управління та управлінського контролю тісно взаємопов'язані та взаємно доповнюють одна одну.

Виходячи з цілей, управлінський контроль може досліджуватися з позицій:

- управління досягненням корпоративних стратегічних цілей (належить до менеджменту);
- контролю достовірності фінансової звітності (належить до бухгалтерського обліку);
- контролю доцільності та ефективності операцій (належить до економіки);
- контролю дотримання чинних законів і правил (належить до права).

Усі ці напрями взаємно доповнюють один одного, формуючи єдину систему управлінського контролю.

Залежно від рівня прийняття управлінських рішень, доцільно виділити види управлінського контролю (рис. 3.2.):

1. Управлінський корпоративний контроль:

- Основна мета: Досягнення корпоративних цілей, стратегії та тактики, а також забезпечення відповідальності за управління через реалізацію контрольного механізму.
- Сутність: Створення спеціального органу власників (акціонерів) для прийняття рішень щодо глобальних питань функціонування та розвитку підприємства.

– Стратегія: Вимагає розробки основного плану дій, що визначає використання ресурсів для досягнення фінансових та нефінансових цілей.

2. Оперативний управлінський контроль:

– Сутність: Процес, що здійснюється безпосередньо управлінським персоналом підприємства для контролю роботи інших співробітників з метою реалізації стратегії.

– Складові: Включає планування, координацію, налагодження комунікаційних зв'язків між працівниками та підрозділами, аналіз інформації та прийняття операційних рішень.



Рис. 3.2. Види управлінського контролю в залежності від рівня управління.

Детальніше розглянувши дані два види контролю можна визначити відмінності між управлінським корпоративним контролем і управлінським оперативним контролем (рис. 3.3.).



Рис. 3.3. Відмінності між управлінським корпоративним контролем і управлінським оперативним контролем

3. Локальний управлінський контроль:

- Місце проведення: Доцільно здійснювати в місцях виникнення господарських операцій.
- Суб'єкти: Працівники підприємства в межах своїх функціональних повноважень та керівники середньої ланки.
- Завдання: Перевірка діяльності підлеглих, виявлення проблемних місць та запобігання відхиленням від планів.
- Основна мета: Підтвердження достовірності статей та показників звітності. Він забезпечує надійність фінансової звітності та якість бухгалтерської

інформації , підкреслюючи надійність інформаційного масиву для прийняття рішень.

– Інша мета: Підтвердження доцільності та ефективності господарських операцій. Він сприяє підвищенню ефективності, яка є ядром управління та основною метою діяльності.

Ці види контролю взаємодоповнюють один одного і дозволяють досягати бажаних результатів. При цьому реалізація функцій управлінського контролю, незалежно від його виду, перш за все залежить від людського фактору, а не від організаційної структури чи політики підприємства.

Діяльність підприємства включає залучення ресурсів, здійснення операційної діяльності, отримання результатів та розподіл прибутків. Відповідно, в системі управлінського контролю можна виділити чотири взаємозалежні стадії його проведення (рис. 3.4.):

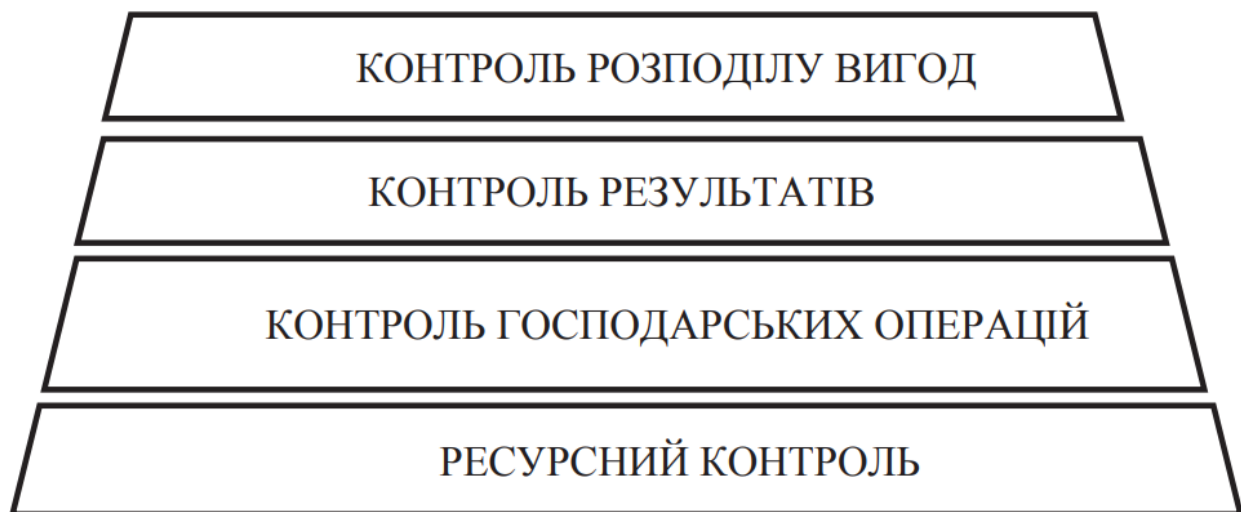


Рис. 3.4. Ієрархія стадій управлінського контролю

1. Контроль ресурсів:

– Об'єкт: Матеріальні, фінансові, інвестиційні та трудові ресурси, необхідні для господарської діяльності.

– Фокус: Контроль залученого капіталу, капітальних інвестицій, а також напрямків, кількості, якості та структури інвестицій, що впливає на ефективність діяльності.

2. Контроль господарських операцій:

- Сутність: Постійна перевірка процесів постачання, виробництва і реалізації.
- Складові: Контроль цін продажу, виручки від реалізації, надходжень коштів, витрат на закупівлі, виробничих та адміністративних витрат.
- Мета: Забезпечення досягнення мети підприємства та вплив на ефективність і результативність виробництва.

3. Контроль результатів діяльності:

- Актуальність: Підприємства здійснюють діяльність для отримання прибутку, і результати прямо залежать від потужності та ефективності.
- Функція контролю: Сприяння оптимальному використанню виробничих потужностей та контроль показників ефективності відповідно до стратегії. Система контролю також має гарантувати розподіл вигод між працівниками, залежно від їхньої продуктивності.

4. Контроль розподілу прибутку (вигод):

- Завдання: Гарантування справедливого розподілу прибутку (або інших вигод) між заінтересованими сторонами: власниками (інвесторами), менеджерами, співробітниками та державою.
- Механізм: Повинен бути розроблений механізм розподілу, як правило, на основі внесків заінтересованих сторін у загальний обсяг виробництва. Контроль повинен узгоджувати принцип “хто більше працював, той більше одержав”.

Отже, забезпечення належної організації контролю в управлінні підприємством на всіх цих етапах є запорукою успішного його функціонування.

3.2. Методика контролю в системі прийняття управлінських рішень

У сучасних умовах динамічних змін економічного середовища ефективність управління стає вирішальним фактором стійкого розвитку

підприємств та організацій. Контроль як одна із базових функцій менеджменту виконує роль механізму зворотного зв'язку, що забезпечує відповідність фактичних результатів поставленим цілям і стандартам діяльності. Переходячи в цифрову епоху, підприємства стикаються з підвищеною складністю процесів, зростанням обсягу інформації та необхідністю оперативного прийняття рішень, що зумовлює підвищену вимогу до методики контролю [1, с. 134].

Контроль виступає не тільки інструментом перевірки, але й механізмом інформаційної підтримки управлінських рішень: він формує дані для оцінки ефективності, виявляє відхилення, визначає ризики та є основою для корекції стратегії і тактики. У зв'язку з цим виникає необхідність систематизації сучасних підходів до організації контролю, їх адаптації до цифрових технологій і впровадження механізмів, що забезпечують своєчасність, достовірність і релевантність інформації, яка використовується при прийнятті управлінських рішень [2].

Контроль у процесі прийняття управлінських рішень визначається як процес вимірювання фактичних показників діяльності підприємства, порівняння їх із заданими плановими або нормативними значеннями та вживання заходів щодо усунення виявлених відхилень. З точки зору системного підходу, контроль є елементом циклу управління, що забезпечує зворотний зв'язок і сприяє адаптації організації до змін зовнішнього та внутрішнього середовища [3, с. 61].

Функціонально контроль виконує такі основні завдання:

- забезпечення інформації для прийняття коригувальних рішень;
- підтримка координації та дисципліни на підприємстві;
- оцінка ефективності прийнятих рішень та виконання планів;
- стимулювання відповідальності та мотивації персоналу.

Контроль має бути спрямований не лише на виявлення невідповідностей, а й на попередження ризиків та оптимізацію ресурсів. У контексті прийняття управлінських рішень контроль служить критеріальною основою – без надійних показників керівники не можуть об'єктивно оцінити стан справ і вибрати ефективні альтернативи [4].

Дослідження методичних особливостей контролю в контексті прийняття управлінських рішень здійснюється на базі ТОВ “Смартесс”. Це підприємство як релевантний об’єкт, має всі необхідні умови для вивчення поставлених завдань. Ключовою метою діяльності ТОВ, як будь-якого іншого суб’єкта господарювання, є отримання прибутку, задоволення суспільного попиту на його послуги та реалізація соціально-економічних інтересів учасників товариства за рахунок одержаного фінансового результату. Основним видом діяльності ТОВ “Смартесс” є організація, управління та забезпечення функціонування спортивного клубу, який надає послуги з фізичної підготовки, тренувань, розвитку спортивних навичок і участі у спортивних заходах.

Прийняття управлінських рішень є послідовним процесом, що складається з етапів: визначення проблеми, формування альтернатив, оцінка альтернатив, вибір рішення, його впровадження та контроль результатів. Контроль пронизує цей цикл: на етапі планування встановлюються критерії контролю; під час виконання контроль забезпечує моніторинг; при оцінці результатів – надає інформацію про ефективність та доцільність обраних заходів.

Контроль впливає на інформаційну базу прийняття рішень: надійні дані з систем контролю зменшують невизначеність, сприяють точнішій оцінці ризиків та підвищують якість управлінських рішень. Водночас неякісний контроль (пізні, неповні або недостовірні дані) може призвести до помилкових рішень або до надмірного використання ресурсів на перевірку [15, с. 25].

Моніторинг ключових показників та систематична звітність на ТОВ “Смартесс” дають змогу формувати швидкі інформативні сигнали (alert), що прискорюють процес коригування оперативних дій. Важливим аспектом є також зворотний зв’язок: результати управлінського контролю на підприємстві повинні впливати на перегляд стандартів, політик і процедур, тобто сприяти “петлі навчання” підприємства.

Ефективна методика контролю в системі прийняття управлінських рішень будується на базових принципах: системність, своєчасність, об’єктивність, достатність, економічність та орієнтація на ризики. Системність означає

інтеграцію контрольних процедур у загальну систему менеджменту; своєчасність – мінімізацію затримок у виявленні відхилень; економічність – забезпечення оптимального співвідношення витрат на контроль і отриманої вигоди.

Методи контролю поділяють на кількісні та якісні:

- Кількісні методи: бюджетний контроль, аналіз відхилень, фінансові коефіцієнти, статистичні тести, контрольні карти, прогнозування та моделювання.

- Якісні методи: експертні оцінки, аудит, інспекції, інтерв'ю та опитування, кейс-аналіз.

Серед інструментів сучасного контролю особливе місце займають інформаційні технології: системи управління підприємством (ERP), платформи бізнес-аналітики (BI), інструменти візуалізації даних (Dashboards), системи електронного документообігу, а також автоматизовані механізми контролю транзакцій і системи раннього попередження ризиків [2]. Використання KPI та Balanced Scorecard дозволяє інтегрувати фінансові та нефінансові показники та здійснювати багатовимірну оцінку результатів.

Міжнародна практика демонструє тенденцію до інтеграції контролю, управління ризиками та внутрішнього аудиту в єдину систему управління. Рамки COSO ERM, ISO стандарти з управління ризиками та кібербезпеки, а також практики комплаєнсу (системи заходів та політик, спрямованих на відповідність діяльності господарюючого суб'єкта вимогам законодавства, внутрішнім правилам, етичним стандартам та іншим нормам) стали орієнтирами для багатьох підприємств, зокрема і ТОВ "Смартесс", при формуванні контрольних систем. У країнах з розвинутою корпоративною культурою контроль часто поєднується із системою внутрішнього аудиту, що забезпечує незалежну оцінку ефективності системи внутрішнього контролю [54].

Також помітною є орієнтація на ризик-менеджмент: підприємство переходить від формального виконання процедур до оцінки ризиків та пріоритезації контрольних заходів. Технологічна трансформація контролю в системі прийняття управлінських рішень (електронний аудит, аналітика великих

даних, автоматичні процеси тестування) дозволяє підвищити швидкість отримання інформації та точність оцінок, але вимагає відповідних компетенцій від персоналу та належної організаційної культури на ТОВ “Смартесс” [72, с. 208].

Методика контролю в системі прийняття управлінських рішень ґрунтується на поетапній послідовності дій, що забезпечують системність і результативність управлінського процесу. Контроль у цьому контексті виступає не лише завершальним етапом управління, а постійно діючим механізмом, інтегрованим у всі фази життєвого циклу управлінського рішення [73].

Алгоритм організації контролю управлінських рішень у ТОВ “Смартесс” включає такі основні етапи:

Етап 1. Визначення цілей і об’єктів контролю. На початковому етапі менеджер визначає стратегічні та операційні цілі контролю, об’єкти спостереження (процеси, ресурси, результати, виконавців). Важливою умовою є відповідність контрольних показників ключовим параметрам управлінських рішень, щоб оцінювати саме ті фактори, які впливають на досягнення цілей [2].

Етап 2. Формування стандартів і критеріїв оцінювання. На цьому етапі розробляються кількісні та якісні стандарти — нормативи, KPI, допустимі відхилення. Вони служать базою для подальшого порівняння фактичних результатів із плановими. Визначення критеріїв контролю потребує аналітичного підходу та залучення експертів для об’єктивності [2].

Етап 3. Збір та верифікація інформації. Реалізується збір фактичних даних за допомогою звітів, аудиту, інформаційних систем, опитувань чи моніторингу показників. Верифікація даних означає перевірку достовірності, актуальності й повноти отриманої інформації. На цьому етапі важливо уникати інформаційного шуму та дублювання [59].

Етап 4. Аналіз результатів і порівняння з еталонами. На основі зібраних даних проводиться аналітична обробка: відхилення від норм, причини їх виникнення, наслідки для реалізації рішень. Для цього застосовуються методи

статистичного аналізу, факторного розкладу, порівняльних індексів, а також візуалізація даних у ВІ-системах [60, с. 32].

Етап 5. Прийняття коригувальних управлінських рішень. За результатами аналізу ухвалюються управлінські дії – зміна ресурсного забезпечення, термінів виконання, перерозподіл повноважень тощо. Контроль у цьому випадку замикає управлінський цикл, утворюючи механізм зворотного зв'язку.

Етап 6. Документування та інформування. Результати контролю оформлюються у вигляді звітів, аналітичних довідок або інтерактивних панелей моніторингу. Надання своєчасної та зрозумілої інформації керівництву є умовою ефективного реагування [14, с. 22].

Таким чином, методика контролю в системі управління підприємством забезпечує системність, повторюваність і прозорість контрольних процедур, дозволяючи мінімізувати ризики суб'єктивності при прийнятті управлінських рішень.

Оцінка ефективності управлінських рішень є одним із найважливіших елементів контролю, оскільки саме вона дозволяє визначити, чи досягнуто поставлених цілей, і наскільки виправданими були обрані альтернативи дій.

У науковій літературі виділяють три групи методів оцінювання [28]:

1. Кількісні методи – базуються на аналітичній обробці числових показників:

- аналіз відхилень між плановими і фактичними показниками (variance analysis);
- розрахунок коефіцієнтів ефективності (рентабельності, продуктивності, оборотності ресурсів);
- моделі “витрати-результати” (cost-benefit analysis);
- економіко-математичне моделювання сценаріїв реалізації управлінських рішень.

2. Якісні методи – орієнтовані на оцінку організаційних, поведінкових і соціальних аспектів ефективності:

- експертне оцінювання;

- анкетування персоналу;
- інтерв'ювання керівників та учасників процесу;
- SWOT-аналіз реалізованого рішення.

3. Інтегровані методи – поєднують кількісні та якісні індикатори, наприклад, система Balanced Scorecard (BSC), яка дає змогу оцінювати рішення за чотирма напрямками: фінанси, клієнти, внутрішні процеси, навчання та розвиток [8].

Для узагальненої оцінки ефективності доцільно використовувати комплексний підхід, що включає:

- економічну ефективність (зміни у прибутку, собівартості, витратах);
- організаційну ефективність (поліпшення координації, якості комунікацій);
- соціальну ефективність (задоволеність персоналу, зниження конфліктності);
- інноваційну ефективність (впровадження нових технологій управління).

Результати оцінки ефективності слугують основою для вдосконалення методики контролю, оскільки дозволяють ідентифікувати слабкі місця в управлінських процесах і формувати рекомендації щодо їх оптимізації [9].

Контроль результатів – це заключний, але не менш важливий етап управлінського циклу. Його головна мета – виявити, наскільки реалізоване управлінське рішення сприяло досягненню поставлених цілей і чи відповідають фактичні результати запланованим параметрам [39, с. 167].

Ефективний контроль результатів передбачає дотримання трьох ключових принципів:

1. Безперервність. Контроль має здійснюватися не епізодично, а систематично, що забезпечує своєчасність реагування на відхилення.
2. Об'єктивність. Дані для контролю повинні бути перевіреними, зіставними й незалежними від особистих уподобань керівників чи виконавців.

3. Зворотний зв'язок. Інформація, отримана в результаті контролю, має бути використана для вдосконалення майбутніх рішень і процедур планування [43].

Контроль результатів може бути:

- оперативним – коли перевірка здійснюється безпосередньо під час реалізації рішення;
- післяопераційним – коли оцінюються підсумкові наслідки після завершення заходів.

Для аналізу результатів застосовуються методи: факторний аналіз відхилень, індексний аналіз, порівняння “план/факт”, моделі ефективності (ROI, EVA, KPI), а також елементи ризик-аналізу. Важливо не лише фіксувати відхилення, але й оцінювати причини – чи вони пов'язані з недосконалістю рішення, чи із зовнішніми факторами середовища [45, с. 23].

Таким чином, контроль результатів завершує цикл управління і водночас започатковує новий – адже висновки, зроблені на його основі, формують підґрунтя для нових управлінських рішень.

Інформаційні технології сьогодні відіграють ключову роль у формуванні методики контролю в системі прийняття управлінських рішень. В умовах цифровізації економіки саме ІТ-рішення забезпечують своєчасність, точність та інтегрованість контрольних процесів. Сучасна методика контролю передбачає застосування автоматизованих систем збору, аналізу та інтерпретації даних, що дозволяє мінімізувати людський фактор і підвищити достовірність результатів [13].

До основних напрямів використання інформаційних технологій для контролю в системі управління підприємством належать:

1. Системи управління підприємством (ERP-системи) — такі як SAP, Oracle, BAS ERP, Microsoft Dynamics. Вони забезпечують єдину базу даних для планування, обліку, контролю й аналізу, що робить управлінські рішення більш обґрунтованими.

2. Системи бізнес-аналітики (BI-системи) — Power BI, Tableau, Qlik Sense, які дозволяють здійснювати візуалізацію контрольних показників, проводити кореляційний і трендовий аналіз, створювати інтерактивні панелі контролю (дашборди) [14].

3. Системи електронного документообігу (EDMS) — спрощують контроль руху документів, термінів погодження і виконання рішень, а також підвищують прозорість процесів управління.

4. Аналітика великих даних (Big Data Analytics) — використовується для виявлення закономірностей у великих масивах інформації, прогнозування ризиків і поведінки процесів. Такі системи особливо актуальні у стратегічному контролі.

5. Штучний інтелект (AI) і машинне навчання (ML) — стають новим етапом розвитку контролю. Алгоритми здатні автоматично виявляти аномалії, формувати звіти та навіть пропонувати управлінські рішення на основі прогнозів [78, с. 144].

6. Хмарні сервіси та мобільні додатки контролю — забезпечують доступ до контрольної інформації в режимі реального часу, що особливо важливо для розподілених структур.

Для ТОВ «Смартесс» доцільним було б використання ІТ в управлінському контролі, що дозволить перейти від ретроспективного аналізу до прогностичного контролю, коли управлінські рішення приймаються не після фіксації проблеми, а на етапі її зародження. Це відповідає концепції проактивного управління, що є трендом сучасного менеджменту [78, с. 154].

Така методика контролю для ТОВ «Смартесс» повинна спиратися на конкретні аналітичні інструменти, що дають змогу вимірювати результати, порівнювати їх із планами та прогнозами і формувати рекомендації щодо вдосконалення рішень. Найпоширенішими в практиці є системи ключових показників ефективності (KPI), збалансована система показників (BSC) та ризик-орієнтований контроль.

1. Контроль на основі KPI.

KPI (Key Performance Indicators) — це система кількісних показників, що відображають ступінь досягнення стратегічних і операційних цілей організації. Методика передбачає встановлення контрольних точок (thresholds), визначення допустимих відхилень і періодичне оновлення показників. Для управлінських рішень KPI використовуються як еталони оцінювання результатів реалізації стратегій, програм чи проєктів [70].

Основні етапи побудови контролю на основі KPI:

- визначення стратегічних цілей;
- декомпозиція цілей у систему вимірюваних показників;
- установлення порогових значень і частоти контролю;
- моніторинг результатів і формування рекомендацій.

2. Збалансована система показників (Balanced Scorecard, BSC).

BSC розроблена Р. Капланом і Д. Нортонем як інструмент стратегічного управління і контролю. Вона поєднує фінансові та нефінансові показники, що дозволяє комплексно оцінювати ефективність управлінських рішень [78, с. 83].

BSC базується на чотирьох вимірах:

- фінансовий (рентабельність, прибутковість, ліквідність);
- клієнтський (задоволення клієнтів, частка ринку, лояльність);
- внутрішні процеси (продуктивність, якість, інноваційність);
- навчання і розвиток (компетенції персоналу, інновації, цифровізація).

Контроль у системі BSC дозволяє виявляти причинно-наслідкові зв'язки між управлінськими рішеннями та результатами, а також визначати, які аспекти діяльності потребують корекції.

3. Ризик-орієнтований контроль

Ризик-орієнтований підхід до контролю передбачає оцінку не лише результатів, але й факторів, які можуть вплинути на їх досягнення. Методика полягає у виявленні потенційних ризиків, їх кількісному вимірюванні та визначенні пріоритетів контролю. Основні етапи:

- ідентифікація ризиків (внутрішніх і зовнішніх);
- оцінка ймовірності та потенційного впливу;

- встановлення пріоритетів і зон підвищеної уваги;
- розробка планів реагування і процедур контролю.

Перевага цього підходу полягає у концентрації зусиль на найбільш значущих напрямках діяльності, що підвищує ефективність системи управління загалом [19].

Ризик-орієнтований контроль інтегрується з внутрішнім аудитом і системами управління ризиками (Risk Management Framework). Це відповідає міжнародним стандартам COSO ERM та ISO 31000, де контроль розглядається як складова корпоративного управління [81, с. 5].

У результаті проведеного дослідження було здійснено систематизацію ключових теоретичних положень щодо забезпечення контрольної функції в системі прийняття управлінських рішень на ТОВ «Смартесс» та визначено її суттєву роль у загальній системі управління. Отримані дані підтверджують, що система контролю охоплює широкий спектр управлінських дій, які включають моніторинг, реєстрацію, аналіз, прогнозування та ефективне вирішення проблемних ситуацій, що виникають як у внутрішньому, так і в зовнішньому середовищі функціонування підприємства.

Перспективним напрямом подальших наукових розвідок у цій галузі є глибоке вивчення причин дестабілізації функціонування контрольних систем на вітчизняних підприємствах та розробка конкретних заходів для їхнього усунення.

3.3. Внутрішній контроль як елемент управління господарюючим суб'єктом

Сучасні умови господарювання вимагають від кожного підприємства удосконалення наявної системи управління через призму оптимізації фінансової структури. Така оптимізація спрямована на формування відповідальності структурних підрозділів за досягнення кінцевого позитивного фінансового результату. Ця перебудова можлива за умови створення на підприємстві центрів відповідальності та встановлення чітких ієрархічних взаємозв'язків між ними. Це необхідно для забезпечення внутрішнього контролю доходів, витрат та

фінансових результатів, а також для встановлення об'єктивної достовірності, повноти та неупередженості первинних документів, бухгалтерських даних і звітності господарюючого суб'єкта. Ці показники (доходи, витрати, фінансові результати) є пріоритетними для будь-якого підприємства. Наші дослідження демонструють, що ключові відмінності між центрами відповідальності визначаються їхніми функціональними обов'язками, видами послуг, а також технічними й технологічними особливостями [76, с. 203]. Ефективність функціонування цих центрів значною мірою залежить від контрольної функції, яку здійснює їх керівник, оскільки саме він формує управлінські рішення щодо фінансових показників відповідного центру. У цьому контексті на контролюючого покладається комплекс завдань (рис. 3.5).

Дотримання вимог чинного законодавства щодо нарахування доходів, обліку витрат та визначення кінцевих фінансових результатів підприємства є не менш пріоритетним завданням. На основі вивчення показників щодо їхньої економічної сутності, нормативно-правового забезпечення, якості документального підтвердження та коректності відображення в облікових регістрах, можна зробити висновок про їхню обґрунтованість. Це дозволяє здійснити комплексний аудит повноти, достовірності та об'єктивності відображення в обліковій та звітній системах фактичних обсягів доходів, витрат і результатів діяльності.

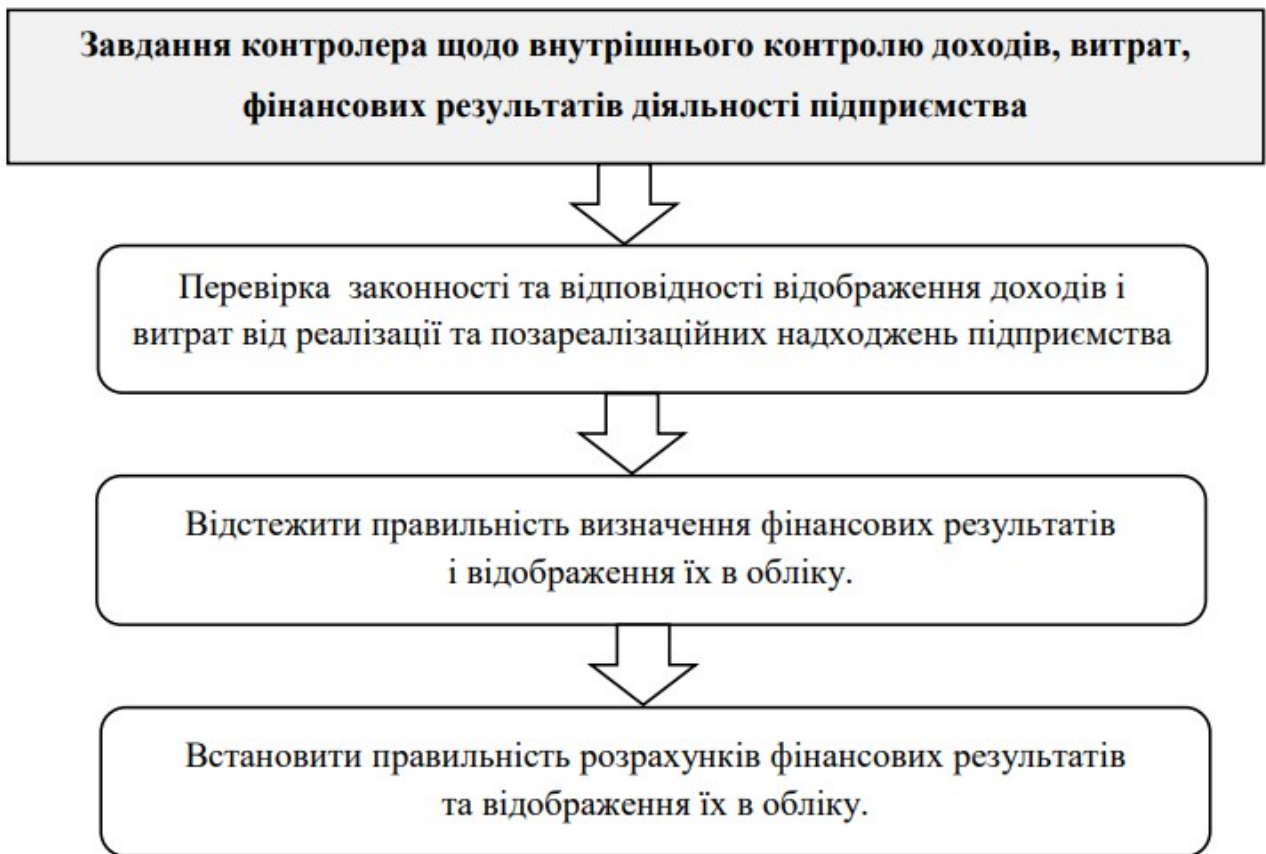


Рис. 3.5. Завдання контролюючого щодо формування доходів, витрат та фінансових результатів

Внутрішній контроль доходів і фінансових результатів ґрунтується на аналізі даних Класу 7 “Доходи і результати діяльності”, де доходи обліковуються за видами (від реалізації, операційні, фінансові, від участі в капіталі, тощо). Фінансовий результат розраховується наприкінці звітного періоду на рахунку 79 “Фінансові результати” шляхом зіставлення (списання) сукупних річних доходів і витрат.

Методологічний інструментарій внутрішнього контролю доходів, витрат і результатів включає: обстеження об’єктів; контроль арифметичної точності розрахунків; перехресну перевірку витрат та валідацію доходів за допомогою економіко-математичного моделювання; а також систематизацію виявлених відхилень з подальшим оформленням робочої документації та актів перевірки. Критичною необхідністю є детальне дослідження контролерами виконання всіх умов, пов’язаних з обліком доходів від реалізації – від реальності укладення угод

до фінального відображення фінансових результатів у звітній документації (рис. 3.6).

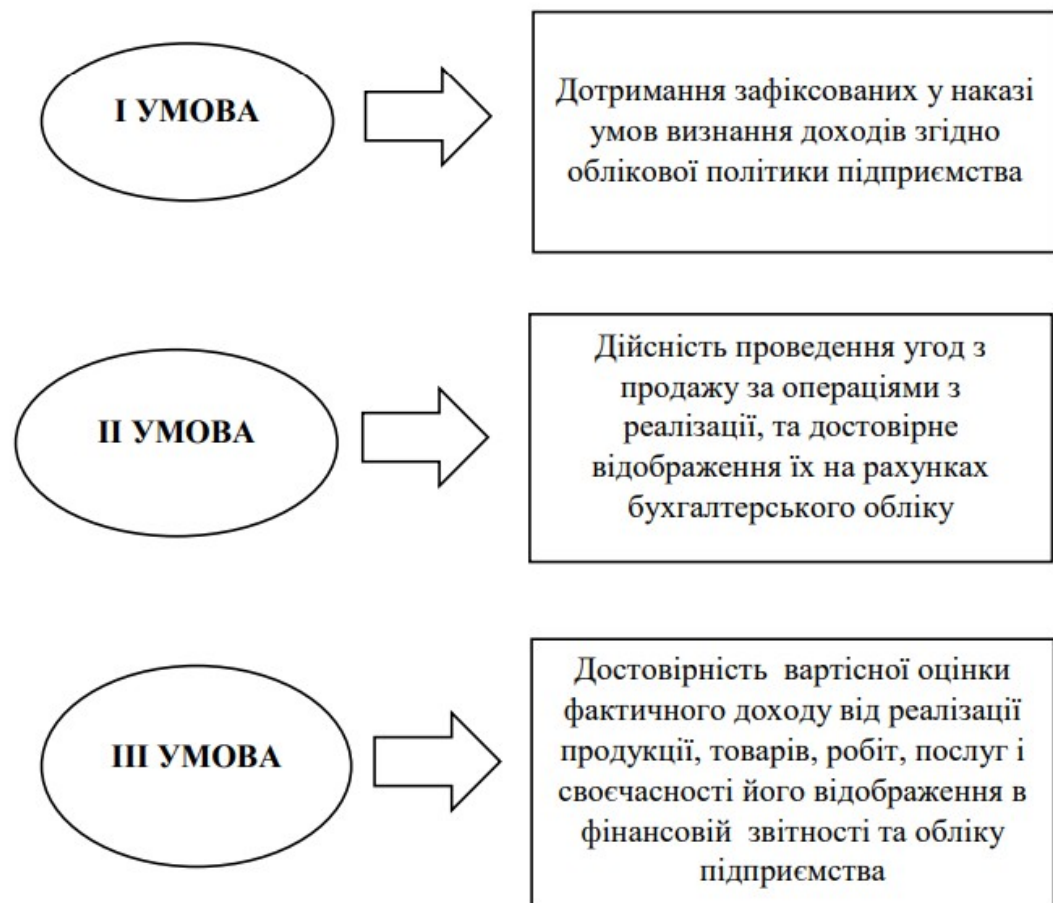


Рис. 3.6. Необхідні умови при перевірці операцій з обліку доходів

Наведені контрольні процедури дають змогу обґрунтувати достовірність показника “Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (робіт, послуг)” у Звіті про фінансові результати (Звіті про сукупний дохід). Цей показник відображає загальний дохід від реалізації за вирахуванням наданих знижок, повернення товарів та непрямих податків. У ході дослідження також необхідно враховувати специфіку внутрішнього контролю витрат за різними видами діяльності. Зокрема, контроль витрат на виробництво здійснюється в розрізі виробничих підрозділів підприємства, з деталізацією за статтями й елементами витрат та аналізом відхилень від планових чи нормативних показників.

Процес внутрішнього контролю витрат діяльності підприємства передбачає вирішення таких основних завдань:

- Встановлення цілей, об'єктів та пріоритетних напрямків контролю витрат.
- Визначення порядку, обсягів, термінів здійснення контролю витрат та відповідальних осіб.
- Зіставлення фактичних витрат із бюджетами за їхніми видами та напрямками, виявлення відхилень від цих бюджетів.
- Встановлення причин виявлених відхилень та здійснення коригування бюджетів з урахуванням конкретних результатів контролю й перспектив подальшого функціонування підприємства та його сегментів.
- Ідентифікація найбільш проблемних напрямків витрачання коштів (наприклад, витрати на службовий транспорт, мобільний зв'язок, відрядження) з подальшим посиленням контролю за ними та відповідальності за доцільність їхнього здійснення [39, с. 168].

Не менш важливим етапом є перевірка адміністративних витрат підприємства, яку доцільно здійснювати в наступній послідовності:

1. Верифікація наявності первинних облікових документів та відповідних положень облікової політики щодо адміністративних витрат.
2. Встановлення факту наявності планових (бюджетних) показників витрат на відповідний період (квартал, півріччя, рік) як у розрізі центрів відповідальності та витрат, так і по підприємству в цілому.
3. Визначення наявності та коректності ведення синтетичного та аналітичного обліку цих витрат.
4. Встановлення правильності, достовірності, обґрунтованості та повноти списання адміністративних витрат на рахунок фінансових результатів.
5. Перевірка повноти та правдивості відображення адміністративних витрат у фінансовій звітності.

На наше глибоке переконання, результативність контролюючих заходів та ефективність внутрішнього контролю слід оцінювати не за кількістю проведених

перевірок чи обсягом виявлених збитків, а за кінцевими результатами роботи контрольної служби, що сприяють стійкості фінансового стану підприємства та надійності його економічних угод. На підставі цих узагальнених суджень, проведених досліджень та з урахуванням міжнародного передового досвіду, нами розроблено структуру основних стадій формування системи внутрішнього контролю у ТОВ «Смартесс» (Рис. 3.7).

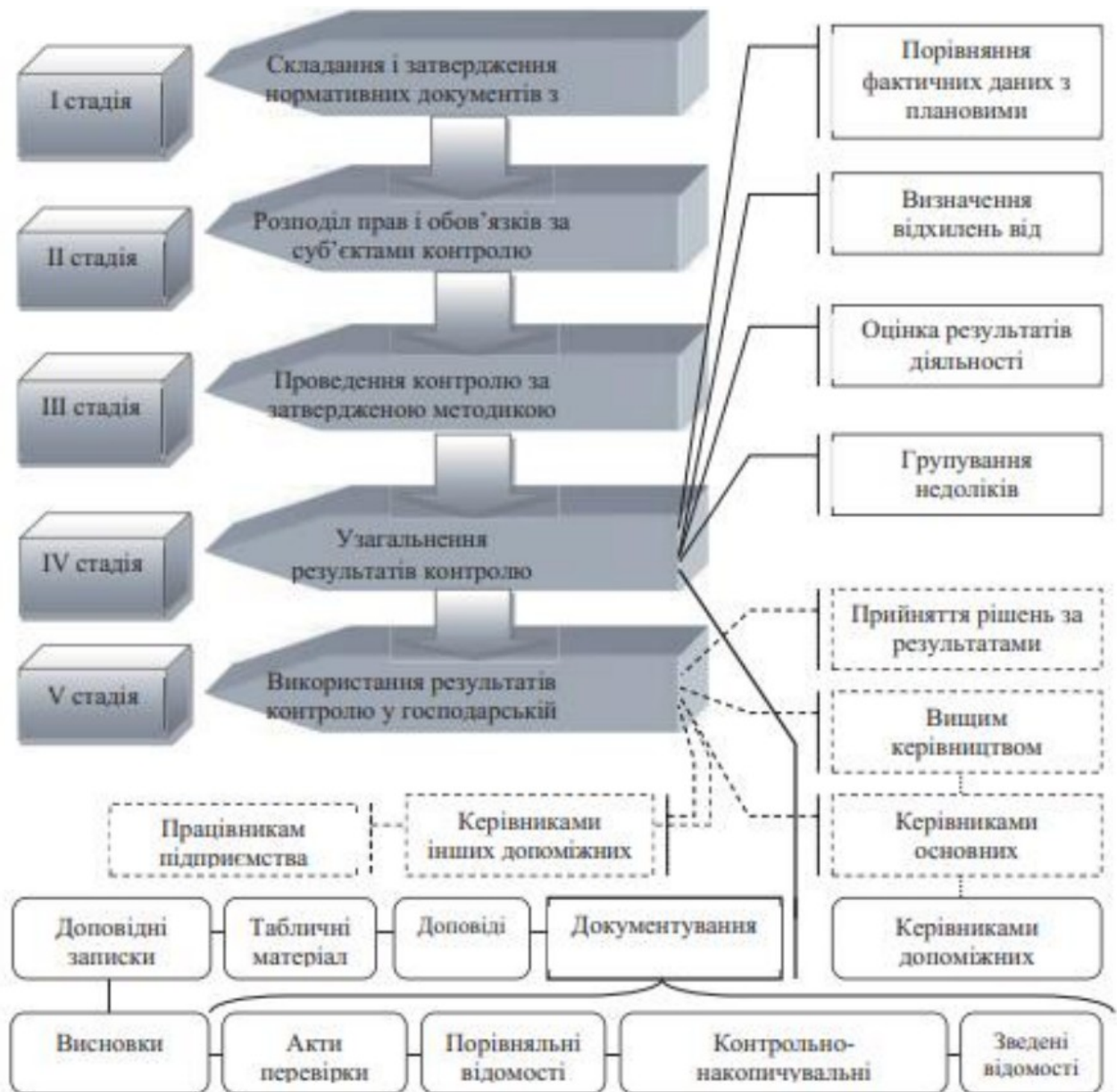


Рис. 3.7. Стадії побудови системи внутрішнього контролю у ТОВ «Смартесс»

З огляду на суттєвий вплив системи внутрішнього контролю на фінансовий стан і результати господарської діяльності, критично важливим є мінімізація або

повне усунення суб'єктивних чинників на учасників контрольного процесу. Цей підхід необхідний для гарантування об'єктивності, неупередженості та високої якості висновків і пропозицій, що формуються за підсумками контрольних перевірок.

Аналіз стану внутрішнього контролю на ТОВ “Смартесс” виявив низку системних проблем, а саме: відсутність належного організаційного та інформаційного забезпечення, а також неналежно налагоджену систему контролю за центрами відповідальності. Додатково встановлено, що система обліку не містить закріплених посадових інструкцій для працівників, відповідальних за функціонування контрольних механізмів.

Ця дисфункція системи внутрішнього контролю посилюється через відсутність уніфікованого підходу до організації контрольних процедур на всіх етапах бізнес-процесів.

Висновки до розділу 3

Встановлено, що управлінський контроль є життєво необхідною функцією, без якої неможливе здійснення таких ключових управлінських процесів, як планування, організація, мотивація та регулювання. Для підвищення ефективності впровадження контролю в організаціях необхідно вирішити комплекс проблем, що включає: вибір конфігурації системи відповідно до масштабів та специфіки діяльності; уніфікацію параметрів і форм інформації, що надходить з різних рівнів, а також визначення відповідальних за її подання; підвищення професійного рівня фахівців; і, нарешті, технічне вдосконалення системи. Оптимізація технічного функціонування забезпечить оперативність контролю за рахунок скорочення часового розриву між отриманням вхідних і вихідних даних, сприяючи прийняттю ефективних рішень. Таким чином, управлінський контроль є ключовою та обов'язковою складовою ефективного менеджменту.

Систематизація теоретичних аспектів контрольної діяльності, проведена в рамках дослідження, дозволила визначити її визначальну роль в управлінні

підприємством. Доведено, що система контролю є багатофункціональною, охоплюючи спостереження, фіксацію, аналіз, прогнозування та забезпечення ефективного вирішення проблем у зовнішньому і внутрішньому середовищах.

У перспективі доцільно зосередити наукові зусилля на глибинному вивченні першопричин порушень у функціонуванні систем контролю на вітчизняних підприємствах та розробці практичних шляхів їхньої нейтралізації.

Слід підкреслити, що ефективна система внутрішнього контролю має ґрунтуватися на багаторівневості, використанні спеціалізованих методик контролю та тісній взаємодії суб'єктів внутрішнього контролю з іншими функціональними підрозділами підприємства.

Таким чином, систематизований підхід до організації та методології внутрішнього контролю діяльності підприємства надає можливість раціоналізувати дохідно-витратні показники та значно підвищити ефективність системи управління. Завдяки цьому забезпечується своєчасний контроль як на рівні виробничих сегментів, так і всієї організації, встановлюючи надійний комунікаційний канал між керуючою та керованою ланками. Це, у свою чергу, є запорукою результативної реалізації корпоративних цілей та виконання суб'єктами контролю наданих вказівок.

ВИСНОВКИ

Контроль виступає як один із головних інструментів розвитку організації та є невід'ємним елементом процесу управління (менеджменту). Управлінський процес неможливо належним чином організувати без ефективного контролю.

Він сприяє зниженню або усуненню невизначеності, яка виникає під час розробки планів і програм дій. За допомогою контролю можна передбачити та запобігти виникненню кризових ситуацій. Крім того, контроль дозволяє керівникам оцінити ефективність різних видів діяльності та визначити успіхи і проблеми в конкретних сферах.

Роль контролю як однієї з функцій менеджменту полягає в інформаційному забезпеченні щодо досягнення цілей підприємства. У разі виявлення відхилень від встановленої мети контроль надає можливість застосувати коригуючі дії, а також може використовуватися для стимулювання успішної діяльності.

Існує низка причин, які пояснюють необхідність функціонування контрольної функції в організації:

- накопичувальний ефект проблем: постійний аналіз та відстеження навіть невеликих проблем, що виникають у діяльності підрозділів і працівників, є обов'язковим, оскільки вони схильні до накопичувального ефекту, що може призвести до серйозних негативних наслідків;
- невизначеність зовнішнього середовища: нестабільність зовнішнього середовища вимагає від організації оперативно реагувати на постійні зміни, що неможливо без контролю;
- зростання складності бізнес-процесів: зростання і розвиток організації спричиняє підвищення складності внутрішніх бізнес-процесів. Без використання інструментів контролю стає неможливим спостерігати за діяльністю та вирішувати проблеми, що виникають.

Ефективна система контролю має бути орієнтованою на підтримку коригуючих дій. Вона повинна не лише сигналізувати про відхилення, але й надавати рекомендації щодо можливих коригуючих заходів для виправлення ситуації.

Крім того, система контролю повинна вчасно забезпечувати менеджера інформацією, скорочуючи інтервал між господарською подією та її відображенням у контролюючих інформаційних потоках.

На сьогодні в Україні переважає макроекономічний підхід до нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку та контролю, де визначальна функція покладається на державу.

Альтернативним варіантом є застосування мікроекономічного підходу. Він вимагає існування авторитетних професійних об'єднань бухгалтерів та аудиторів, які користуються належним визнанням та довірою як з боку урядових структур, так і суб'єктів господарювання.

У контексті сучасного розвитку облікової системи України, доцільним є застосування комбінованого підходу у сфері нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку і контролю. Суть такого підходу полягає в активному залученні та врахуванні інтересів професійних організацій бухгалтерів і аудиторів під час встановлення загальних правил ведення бухгалтерського обліку та визначення облікової політики.

Організацію бухгалтерського обліку на підприємстві можна розглядати як важливий сервісний центр із генерування, обробки та надання інформації для процесу управління.

На основі облікової інформації менеджери отримують можливість:

- здійснювати контроль поточної діяльності;
- раціонально та ефективно використовувати обмежені виробничі ресурси;
- проводити оцінку результатів діяльності структурних підрозділів;
- планувати тактику та стратегію розвитку підприємства в майбутньому.

Неможливо приймати обґрунтовані управлінські рішення без ефективно організованої системи бухгалтерського обліку, здатної надавати інформацію про минулі, теперішні та майбутні події господарської діяльності. Відсутність достатньої аргументації та обґрунтованості в прийнятті управлінських рішень

неминуче призводить до збільшення ризиків для бізнесу та втрати контролю над господарською діяльністю.

Основою для прийняття будь-якого управлінського рішення є наявність достовірної, своєчасної, релевантної та правдивої інформації, у формуванні якої основна роль належить системі бухгалтерського обліку на підприємстві. Саме облікова система, використовуючи власні елементи методу, формує інформаційну базу про діяльність підприємства, що створює передумови для реалізації окремих функцій управління.

Методика бухгалтерського обліку в системі управління підприємством передбачає формування та дотримання облікової політики. Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», підприємство самостійно визначає свою облікову політику і вибирає форму ведення бухгалтерського обліку з дотриманням принципів, встановлених законодавством.

Формування облікової політики здійснюється головним бухгалтером та затверджується наказом або розпорядженням керівника. При формуванні облікової політики обов'язково передбачається майнова відокремленість і безперервність діяльності підприємства, а також послідовність застосування обраної політики.

Економічний розвиток України неможливий без її інтеграції у європейський економічний простір, зокрема як торгового партнера, що вимагає реформування системи бухгалтерського обліку та звітності у виробничій та всіх інших сферах економічного життя держави. Це, насамперед, передбачає запровадження Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО).

Водночас, імплементація нових стандартів повинна обов'язково враховувати особливості національної економіки та загальноекономічні інтереси держави. Використання світового досвіду для розбудови вітчизняної облікової системи не означає механічне (пряме) введення міжнародних стандартів у практику українських підприємств.

Навпаки, застосування МСБО в Україні має полягати в їхньому активному використанні для розроблення концептуальних засад бухгалтерського обліку в ринковій економіці. Це має забезпечити загальну зіставність (порівнянність) бухгалтерської інформації, сформованої українськими компаніями, із даними західних партнерів.

Управлінський контроль визнається критично важливою функцією менеджменту, без якої неможлива ефективна реалізація основних управлінських видів діяльності, таких як планування, організація, мотивація та регулювання. Для успішного впровадження й оптимізації управлінського контролю на підприємстві необхідно вирішити низку ключових проблем. Вони охоплюють вибір оптимальної архітектури системи контролю (з урахуванням розміру, галузі та сфери діяльності підприємства); чітке визначення параметрів вхідної інформації з різних організаційних рівнів; аналіз форм, термінів її надходження та ідентифікацію відповідальних осіб; підвищення кваліфікаційних стандартів для спеціалістів усіх рівнів; а також забезпечення ефективного технічного функціонування системи. Таке технічне вдосконалення значно підвищить оперативність контролю, мінімізуючи часовий розрив між збором даних та отриманням вихідної інформації, необхідної для прийняття обґрунтованих управлінських рішень. Таким чином, управлінський контроль є фундаментальною складовою менеджменту, що забезпечує повноцінне та злагоджене функціонування будь-якого суб'єкта господарювання.

Існує чіткий взаємозв'язок між різними видами контролю, які, об'єднуючись, утворюють цілісну систему управлінського контролю підприємства. Класифікація управлінського контролю за рівнями управління дає можливість керівництву зосередитися на конкретних аспектах ризиків, що виникають у процесі господарської діяльності. Запропонована ієрархія стадій управлінського контролю сприятиме його ефективній адаптації до умов функціонування вітчизняних підприємств.

У подальших наукових дослідженнях увага суб'єктів управлінського контролю має бути безпосередньо пов'язана з домінуючими факторами у досягненні стратегії підприємства.

Проведене дослідження дозволило узагальнити основні теоретичні засади контрольної діяльності у ТОВ “Смартесс” та чітко окреслити її місце в ієрархії управління підприємством. Зроблені висновки дають підстави стверджувати, що контрольна система є комплексним механізмом, що об'єднує функції спостереження, фіксації, аналізу, прогнозування та сприяє результативному вирішенню проблем, спричинених як внутрішніми, так і зовнішніми факторами.

Серед пріоритетних напрямів майбутніх наукових досліджень за цією тематикою визначено необхідність ґрунтовного аналізу джерел виникнення дисфункцій систем контролю на українських підприємствах та формулювання дієвих рекомендацій для їх подолання.

Дослідження внутрішнього контролю, проведене на ТОВ “Смартесс”, засвідчило дефіцит організаційного та інформаційного забезпечення, а також фрагментарність системи контролю центрів відповідальності. Значним недоліком є відсутність у системі обліку формалізованих посадових інструкцій, що визначають відповідальність персоналу за контрольні функції.

Проблематика неефективності внутрішнього контролю загострюється через відсутність єдиної методологічної основи для організації контрольних заходів на різних ділянках господарської діяльності.

Для досягнення ефективності система внутрішнього контролю повинна базуватися на принципах багаторівневої структури, застосуванні адаптованої методики та поглибленій взаємодії між суб'єктами контролю та іншими службами підприємства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Бандура, З. Л., Шевчук, В. Р., Семенюк, Л. М. Облік і аналіз в системі стратегічного управління підприємством : монографія. Львів : ЛНУ імені Івана Франка, 2016. 248 с.
2. Белік, В. Д. Контроль в системі управління підприємством. «Вісник ЖДТУ»: Економіка, управління та адміністрування. 2016. № 1 (51). С. 15–23. DOI: [https://doi.org/10.26642/jen-2010-1\(51\)-15-23](https://doi.org/10.26642/jen-2010-1(51)-15-23) (дата звернення: 15.04.2025).
3. Биба, В. В., Матюшина, Ю. І. Система управлінського обліку: сутність завдання та етапи впровадження. Економіка та держава. 2015. № 1. С. 60–62.
4. Білоус, О. В. Transformation of accounting in the conditions of the digital еconomy. Галицький економічний вісник. 2023. Т. 83, № 4. С. 56–61. DOI: https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2023.04.056 (дата звернення: 25.08.2025).
5. Боднар, М. В. Організація бухгалтерського обліку як об'єкт інформаційного забезпечення управлінської ланки суб'єкта господарювання. URL: <http://nauka.zinet.info/1/bodnar.php> (дата звернення: 17.01.2025).
6. Божко, С., Артюх, О. Методичні аспекти формування облікової політики України та Європи: порівняльний аспект. International Scientific Journal of Management, Economics & Finance. 2023. № 7 (1). С. 27–37. DOI: <https://doi.org/10.46299/j.isjmef.20230204.04> (дата звернення: 16.05.2025).
7. Болдуєв, М. В. Концептуальні підходи формування стратегічної бухгалтерії. Вісник Запорізького національного університету. 2010. № 3. С. 122–128.
8. Бондар, М. І., Єршова, Н. Ю. Стратегічний управлінський облік ризиків: теоретичні та практичні аспекти. Фінанси України. 2019. № 2. С. 69–81. URL: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2019_2_7 (дата звернення: 9.06.2025).
9. Боярова, О., Гапончук, Я. Система бухгалтерського обліку в Україні та прогнозування тенденцій її розвитку. Acta Academiae Beregsasiensis.

Economics. 2025. № 10 (2025). DOI: <https://doi.org/10.58423/2786-6742/2025-10-287-299> (дата звернення: 11.10.2025).

10. Брохун, Н. С., Новіченко, Л. С. Обліково-аналітичне забезпечення управління підприємством: теоретичне осмислення економічного змісту. Науковий вісник Ужгородського університету. Серія економіка. 2017. № 2 (50). С. 299–304. DOI: 10.24144/2409-6857.2017.2(50).299-304.

11. Брохун, Н. С. Генезис концепції контролінгу та необхідність його впровадження у вітчизняну практику. Економіка: проблеми теорії та практики. 2010. Вип. 260, Т. II. С. 300–306.

12. Бруханський, Р. Ф. Поняття стратегічного управлінського обліку. Інноваційна економіка. 2014. № 4. С. 310–313.

13. Бутинець, Т. А. Внутрішній контроль виробничої діяльності підприємства: управлінський підхід. Вісник ЖДТУ. 2008. № 1 (43). С. 28–32.

14. Бутинець, Т. А. Внутрішній контроль: елементи організації системи. Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. 2008. № 2. С. 21–42.

15. Бутинець, Т. А. Управлінський контроль та його елементи. Вісник ЖДТУ. Економічні науки. 2017. № 1. С. 24–29.

16. Вакун, О. В. Економічна сутність обліково-аналітичного забезпечення системи управління підприємством. Вісник ОНУ ім. І. І. Мечникова. 2016. Т. 11, вип. 1. С. 210–21.

17. Васильєва, В. Г. Сучасні тенденції розвитку методології обліку. Сучасний рух науки : тези доп. XIII міжнар. наук.-практ. інтернет-конф., 18–19 жовтня 2021 р. Дніпро : ФОП Мареніченко В. В., 2021. С. 88. URL: <http://www.wayscience.com/wpcontent/uploads/2021/12/Materials-of-conference-18-19.10.2021-1.pdf>. (дата звернення: 24.06.2025).

18. Верига, Ю. Роль обліку в управлінні підприємством. URL: <http://sophus.at.ua/publ>. (дата звернення: 7.09.2025).

19. Виговська, Н. Г. Господарський контроль в Україні: теорія, методологія, організація : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2008. 532 с.

20. Виноградова, О. В., Кондрашов, О. А. Проблеми регламентації контролю процесу прийняття управлінських рішень на підприємстві. Проблеми економіки. 2015. № 4. С. 195–201.
21. Вольська, В. Бухгалтерський облік як складова системи управління підприємством. Економіка АПК. 2012. № 8. С. 48–52. URL: <http://www.libr.dp.ua/uploads> (дата звернення: 20.01.2025).
22. Герасимович, І. А. Обліково-аналітичне забезпечення управління бізнес-процесами підприємства : монографія. Київ : КНЕУ, 2018. 339 с.
23. Глушаченко, А. І. Організація обліку в системі управління підприємств. URL: http://www.rusnauka.com/12_KPSN_2013/Economics/7_135146.doc.htm (дата звернення: 26.05.2025).
24. Головай, Н. М., Волинець, В. І., Гордополова, Н. В. Сучасні тенденції розвитку бухгалтерського обліку та їх вплив на розвиток бухгалтерської професії в Україні. Глобальні та національні проблеми економіки. 2017. № 17. С. 806–809. URL: <http://globalnational.in.ua/archive/17-2017/163.pdf> (дата звернення: 21.02.2025).
25. Гринь, В. П. Методи стратегічного управлінського обліку: існуючий стан та проблеми. Механізми забезпечення сталого розвитку економіки: проблеми, перспективи, міжнародний досвід : матеріали II Міжнар. наук.-практ. конф. (23 квітня 2021 р.). Харків : ХДУХТ, 2021. С. 136–138.
26. Гринь, В. П. Обліковий стратегічний інформаційний простір як складова системи бухгалтерських наукових праць. Global economic trends: new opportunities and threats : матеріали Міжнародної наукової конференції (20 листопада 2020 р.). La Mans, 2020. С. 104–107.
27. Деменіна, О. М. Ретроспективний та перспективний аспект концепцій контролінгу. Маркетинг в Україні. 2002. № 4 (14). С. 55–58.
28. Дереза, З. П. Контроль в системі управління: зв'язок понять. Наука і освіта 2005. Дніпропетровськ, 2005. С. 51.

29. Довжик, О. О. Бухгалтерський облік як інформаційна система в управлінні сучасним підприємством. Актуальні питання економічних наук. 2025. № 9. DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.15200298> (дата звернення: 7.03.2025).

30. Задорожний, З.-М. В., Аверкин, Я. Ф. Управлінський облік: особливості та принципи. Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики. 2019. № 1. С. 114–120.

31. Закон України “Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність” (Відомості Верховної Ради (ВВР), 2018, № 9, ст. 50). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19#Text> (дата звернення: 22.04.2025).

32. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1999, № 40, ст. 365). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 19.09.2025).

33. Закон України “Про внесення змін до Закону України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні” щодо удосконалення деяких положень” № 2164-VIII від 05.10.2017. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2164-19> (дата звернення: 19.09.2025).

34. Засадний, Б. А. Комплексне оцінювання якості облікової інформації. Глобальні та національні проблеми економіки. 2016. Вип. 11. С. 849–853.

35. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена наказом Міністерства фінансів України від 30.11.99 р. № 291. URL: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=293649&cat_id=293 (дата звернення: 16.02.2025).

36. Камінська, Т. Г. Обліково-аналітичне забезпечення фінансового менеджменту в сільськогосподарських підприємствах : автореф. дис. ... канд. економ. наук : 08.06.04. Київ : Нац. аграр. ун-т, 2006. 20 с.

37. Карпушенко, М. Ю. Організація обліку : навч. посіб. Харків : Харківська академія міського господарства, 2011. 247 с.

38. Коваль, Л. Суть і роль облікової інформації в управлінні підприємством. URL: http://confcontact.com/2013_04_04_zhv/7_Kinjak.htm (дата звернення: 12.03.2025).
39. Ковтун, Т. В. Система внутрішнього контролю як невід'ємний елемент операційної системи підприємства. Вісник Хмельницького національного університету. 2016. № 6, Т. 1. С. 165–170.
40. Корягін, М. В., Куцик, П. О. Концептуальний розвиток методології бухгалтерського обліку : монографія. Львів : ЛКА, 2015. 239 с.
41. Косташ, Т. В., Карп, А. Г. Роль управлінського обліку в інформаційному забезпеченні управління підприємством. Міжнародний науковий журнал «Грааль науки». 2021. № 4. С. 64–67.
42. Косташ, Т. В., Смола, М. Р. Роль управлінського обліку в прийнятті управлінських рішень. Ефективна економіка. 2021. № 10. URL: https://archer.chnu.edu.ua/jspui/bitstream/123456789/2567/1/Kostash%20T.%2C%20Smola%20%D0%9C.%20_article.pdf (дата звернення: 15.05.2025).
43. Кохан, С. О. Контроль як одна із основних функцій системи управління персоналом. Державне управління: теорія та практика. 2012. № 2. URL: <http://academy.gov.ua/ej/ej16/txts/12KSOSUP.pdf> (дата звернення: 20.03.2025).
44. Кошець, О. В., Мельничук, В. Інформація бухгалтерського обліку для потреб стратегічного управління. Економіка та суспільство. 2024. Вип. 68. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-68-202> (дата звернення: 19.08.2025).
45. Криштопа, І. І. Побудова стратегічного обліку об'єднаного бізнесу : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня д-ра економ. наук : 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Київ : КНЕУ, 2016. 34 с.
46. Кудлаєва, Н. В., Косташ, Т. В., Михалків, А. А. Вплив цифрових технологій на трансформацію системи бухгалтерського обліку в Україні. Актуальні питання економічних наук. 2025. № 7. DOI: <https://doi.org/10.5281/zenodo.14635426> (дата звернення: 20.03.2025).

47. Кудря-Висоцька, О. Організаційні та методичні аспекти диференціації функціонального завантаження в «обліковій системі координат». Вісник Тернопільського національного економічного університету. 2020. Вип. 1. С. 158–170. DOI: <https://doi.org/10.35774/visnyk2020.01.158> (дата звернення: 28.02.2025).

48. Кузь, В. І. Облікове відображення прибутку: значення для управління. «Вісник ЖДТУ»: Економіка, управління та адміністрування. 2017. № 1 (47). С. 56–61. DOI: [https://doi.org/10.26642/jen-2009-1\(47\)-56-61](https://doi.org/10.26642/jen-2009-1(47)-56-61) (дата звернення: 14.07.2025).

49. Кулій-Дем'янюк, Ю. В. Бухгалтерський облік в системі управління стійким розвитком. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/2730/1/20.pdf> (дата звернення: 5.09.2025).

50. Кундря-Висоцька, О. П. Організація обліку в системі корпоративного управління : монографія. Київ : УБС НБУ, 2010. 271 с.

51. Лаговська, О. А. Обліково-аналітичне забезпечення вартісноорієнтованого управління: теорія та методологія : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2012. 676 с.

52. Лаговська, О. А., Легенчук, С. Ф., Кузь, В. І., Кучер, С. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством : навчальний посібник. Житомир : Житомирський державний технологічний університет, 2017. 416 с.

53. Лазебова, Є. С. Основні функції управління підприємством та їх взаємозв'язок. URL: <http://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/4.3/81.pdf> (дата звернення: 20.03.2025).

54. Лозовський, О. М., Романчук, Р. А. Особливості управлінського контролю в діяльності організацій. Економіка і суспільство. 2018. Вип. 19. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2018-19-71> (дата звернення: 15.10.2025).

55. Лозовський, О. М., Чабан, Ю. С. Управлінський контроль як складова ефективної діяльності підприємства. Науковий вісник Херсонського державного університету. Серія «Економічні науки». 2014. № 6. С. 16–19.

56. Любар, О. О., Ващілова, Н. В., Домбровська, В. В. Бухгалтерський облік як основне джерело інформації про прийняття управлінських рішень. Економіка і суспільство. 2019. Вип. 20. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2019-20-91> (дата звернення: 30.03.2025).

57. Любимов, М. О., Педченко, Н. С., Артюх-Пасюта, О. В., Мілька, А. І., Прохар, Н. В. Розвиток організації бухгалтерського обліку в Україні в сучасних умовах. Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія «Економічні науки». 2022. № 2 (106). С. 42–47. DOI: <https://doi.org/10.37734/2409-6873-2022-2-6> (дата звернення: 20.03.2025).

58. Макурін, А. А. Формування інформації на підприємстві для прийняття управлінських рішень. Науковий вісник Херсонського державного університету. 2017. Вип. 26, Ч. 2. URL: http://www.ej.kherson.ua/journal/economic_26/2/31.pdf (дата звернення: 20.10.2025).

59. Малтиз, В. В., Колодійчук, А. В. Особливості застосування традиційних та інноваційних методів управлінського контролю на сучасних підприємствах. Молодий вчений. 2020. № 4 (80). DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2020-4-80-70> (дата звернення: 7.07.2025).

60. Марчук, У. О. Функції контролю в системі управління підприємством. Економіка, фінанси, право. 2013. № 1. С. 31–34.

61. Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ, МСФЗ для МСП, включаючи МСБО та тлумачення КТМФЗ, ПКТ). URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_010#Text (дата звернення: 24.09.2025).

62. Мурашко, І. С. Бухгалтерський та управлінський облік як основа інформаційного забезпечення управлінської діяльності. Економіка та суспільство. 2022. Вип. 41. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2022-41-48>.

63. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку. URL: <https://mof.gov.ua/uk/nacionalni-polozhennja1> (дата звернення: 5.06.2025).

64. Осмятченко, В. О., Олійник, В. С. Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в контексті зміни технологічних укладів. Економічний вісник. Серія: Фінанси, облік, оподаткування. 2018. № 2. С. 131–138.

65. Островерха, Р. Е. Підходи до розвитку бухгалтерського обліку як інформаційної бази управління. Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування. 2020. Вип. 5. URL: https://journals.dpu.kyiv.ua/public/site/5_2020/14.pdf

66. Плаксієнко, В. Я., Ліпський, Р. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: проблеми теорії і практики. URL: <https://www.pdau.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/7.2/039.pdf> (дата звернення: 24.08.2025).

67. План рахунків бухгалтерського обліку, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0826-99> (дата звернення: 20.02.2025).

68. Плікус, І. Й. Стратегічний облік як інструмент стратегічного управління підприємством. Вісник Української академії банківської справи. 2002. № 1. С. 94–95.

69. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 20.02.2025).

70. Попівняк, Ю. М. Підходи до оцінки ефективності впровадження інформаційних технологій у практику ведення бухгалтерського обліку. Проблеми системного підходу в економіці. 2019. Вип. 4 (2). С. 185–192. DOI: <https://doi.org/10.32782/2520-2200/2019-4-58> (дата звернення: 16.07.2025).

71. Радова, Н. В., Плотнікова, А. О. Вплив цифрової трансформації на бухгалтерський облік. Науковий вісник ОНЕУ. 2023. № 312–313. С. 134–141. DOI: <https://doi.org/10.32680/2409-9260-2023-11-12-312-313-134-141> (дата звернення: 20.03.2025).

72. Резнік, С. М., Мастерна, О. О. Система контролю на підприємстві. Вісник економіки транспорту і промисловості. 2012. № 38. С. 206–209.

73. Храпкіна, В. В., Рибалко, А. Р. Контроль та його місце в системі управління організацією. Причорноморські економічні студії. 2021. Вип. 64. С. 93–98. DOI: <https://doi.org/10.32843/bses.64-15> (дата звернення: 18.04.2025).
74. Чорна, Н. Ю., Терез, Н. Контроль як необхідна умова управління підприємством. Вісник студентського наукового товариства «Ватра». Вінниця : ВТЕІ КНТЕУ, 2013. № 13. С. 429–432.
75. Шайкан, А. В. Бухгалтерський облік у прийнятті управлінських стратегічних рішень : монографія. Київ : КНЕУ, 2009. 303 с.
76. Шеленко, Д. І., Жук, О. І., Матковський, П. Є. Завдання та функції внутрішньогосподарського контролю на підприємствах. Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. 2012. № 8. С. 202–207.
77. Яворов, В. В. Роль облікової інформації в управлінні підприємством. Облік і фінанси АПК. URL: <https://magazine.faaf.org.ua/rol-oblikovoi-informacii-v-upravlinni-pidpriemstvom.html> (дата звернення: 11.03.2025).
78. Яковлев, Ю. П. Контролінг на базі інформаційних технологій. Київ, 2006. 318 с.
79. Яловега, Л. В., Лега, О. В., Прийдак, Т. Б. Управлінські рішення: аналіз релевантності облікової інформації. Причорноморські економічні студії. 2022. Вип. 74. DOI: <https://doi.org/10.32843/bses.74-34> (дата звернення: 9.04.2025).
80. Ярмолук, О. Ф., Дмитренко, О. М., Вітер, С. А. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні з урахуванням зарубіжного досвіду. Облік і фінанси. 2021. № 1 (91). С. 44–51. DOI: [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2021-1\(91\)-44-51](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2021-1(91)-44-51) (дата звернення: 17.02.2025).
81. Яценко, В. М., Пронь, Н. О. Внутрішній контроль на підприємствах України: проблеми розвитку та шляхи їх вирішення. Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. 2009. № 22. С. 3–7.

ДОДАТКИ

Додаток А

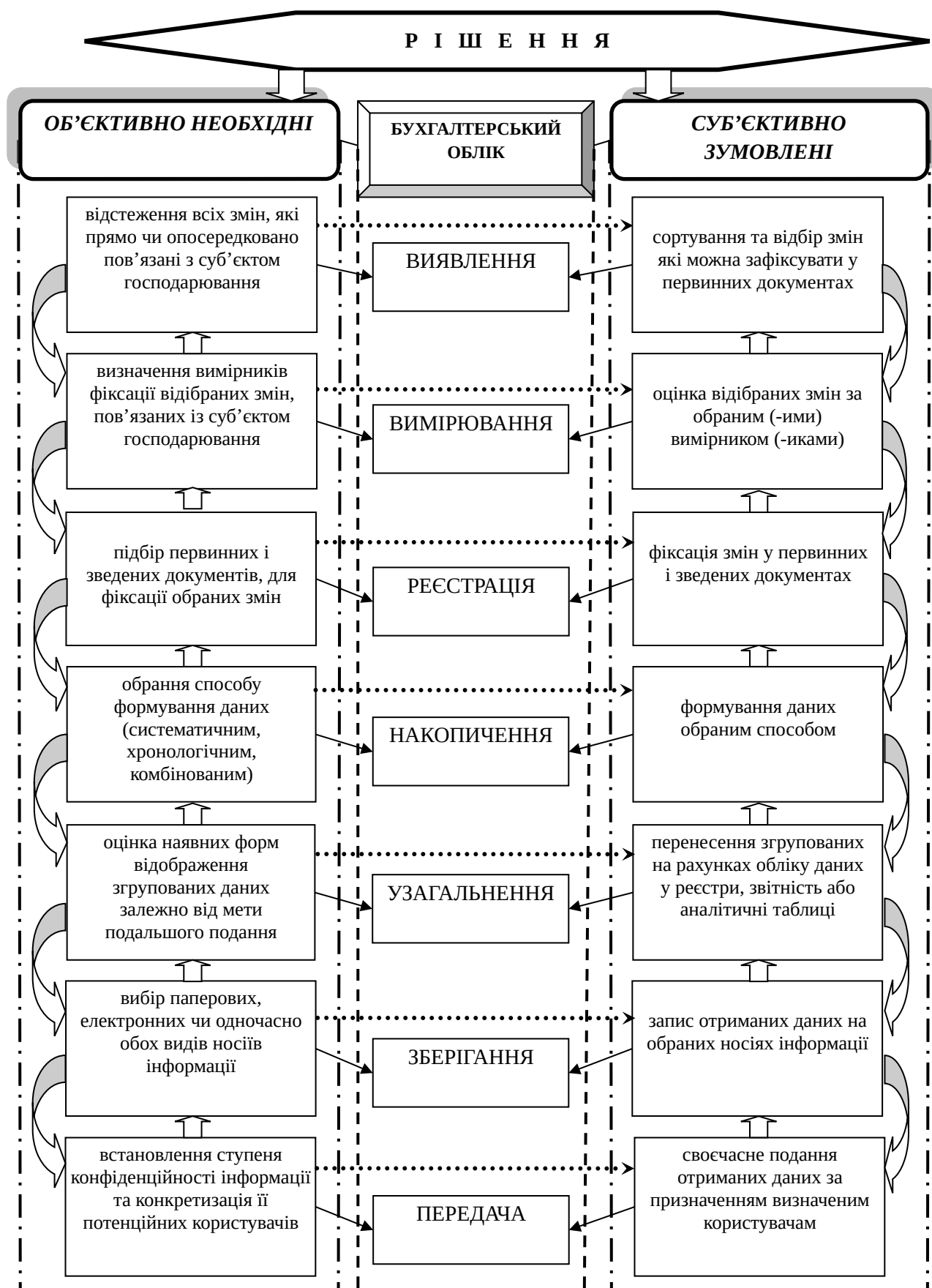


Рис. 1. Бухгалтерський облік як система прийняття рішень.

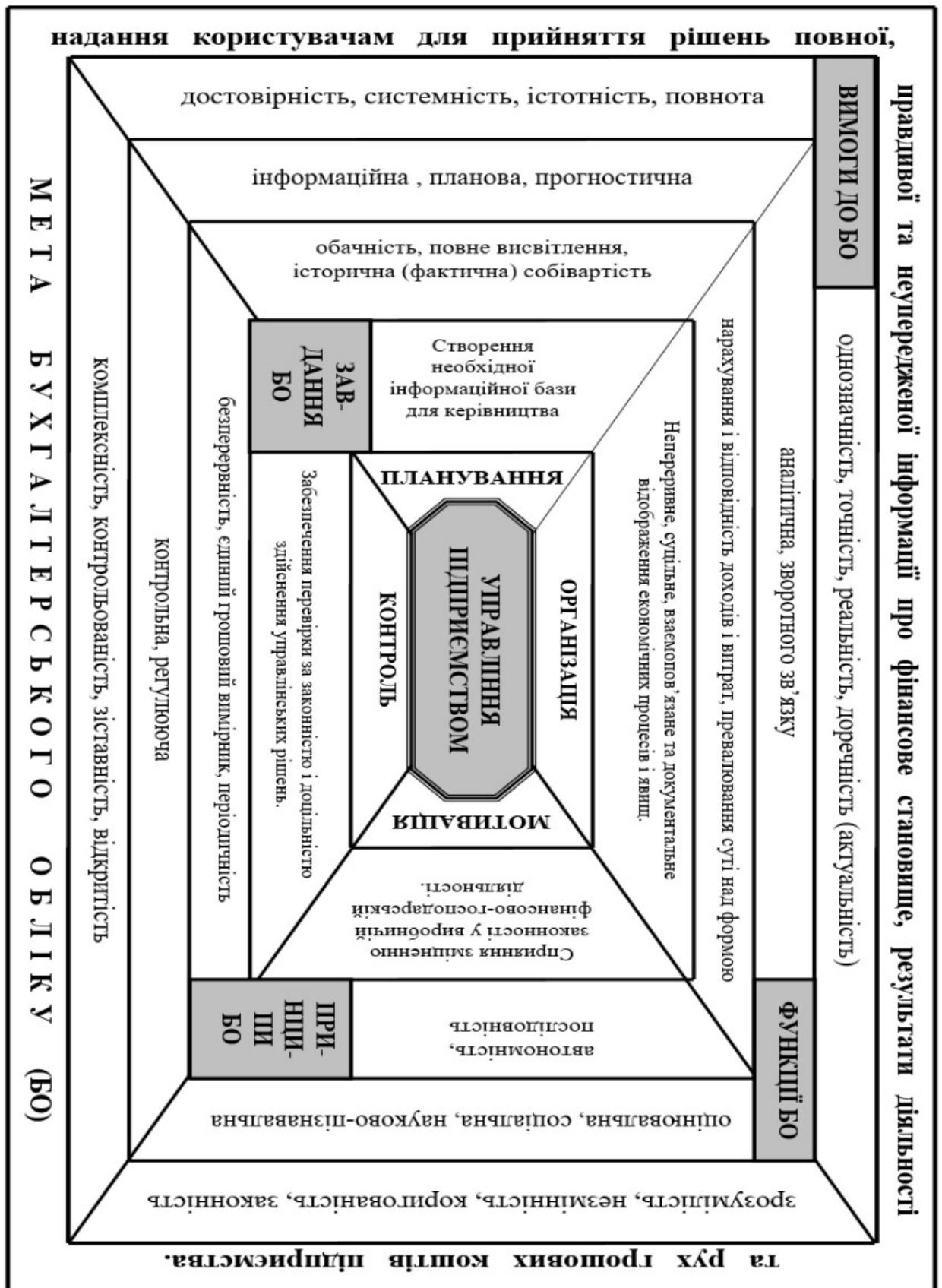


Рис. Бухгалтерський облік у системі управління підприємством.

Додаток В

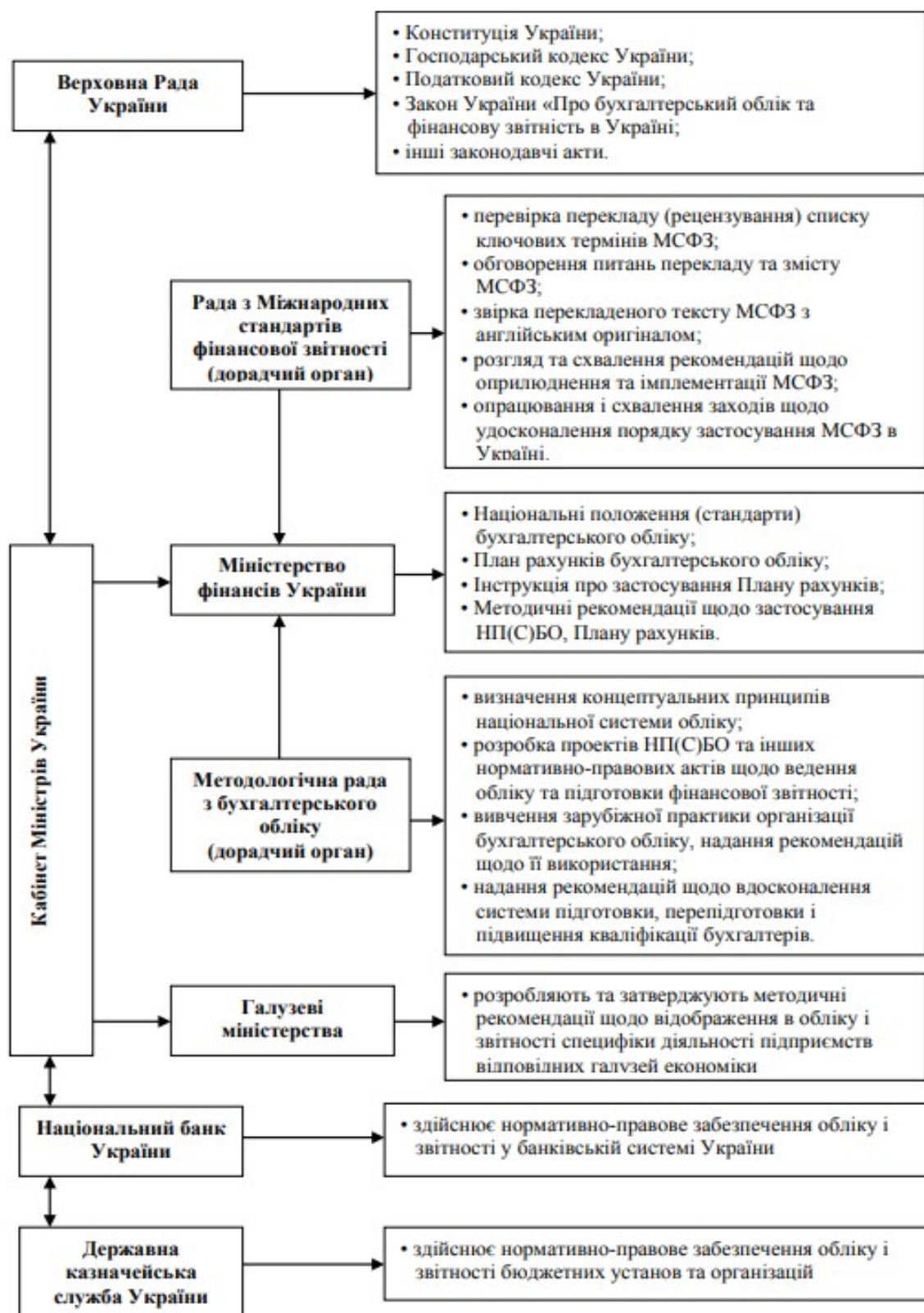


Рис. Система нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку в Україні

Додаток Д

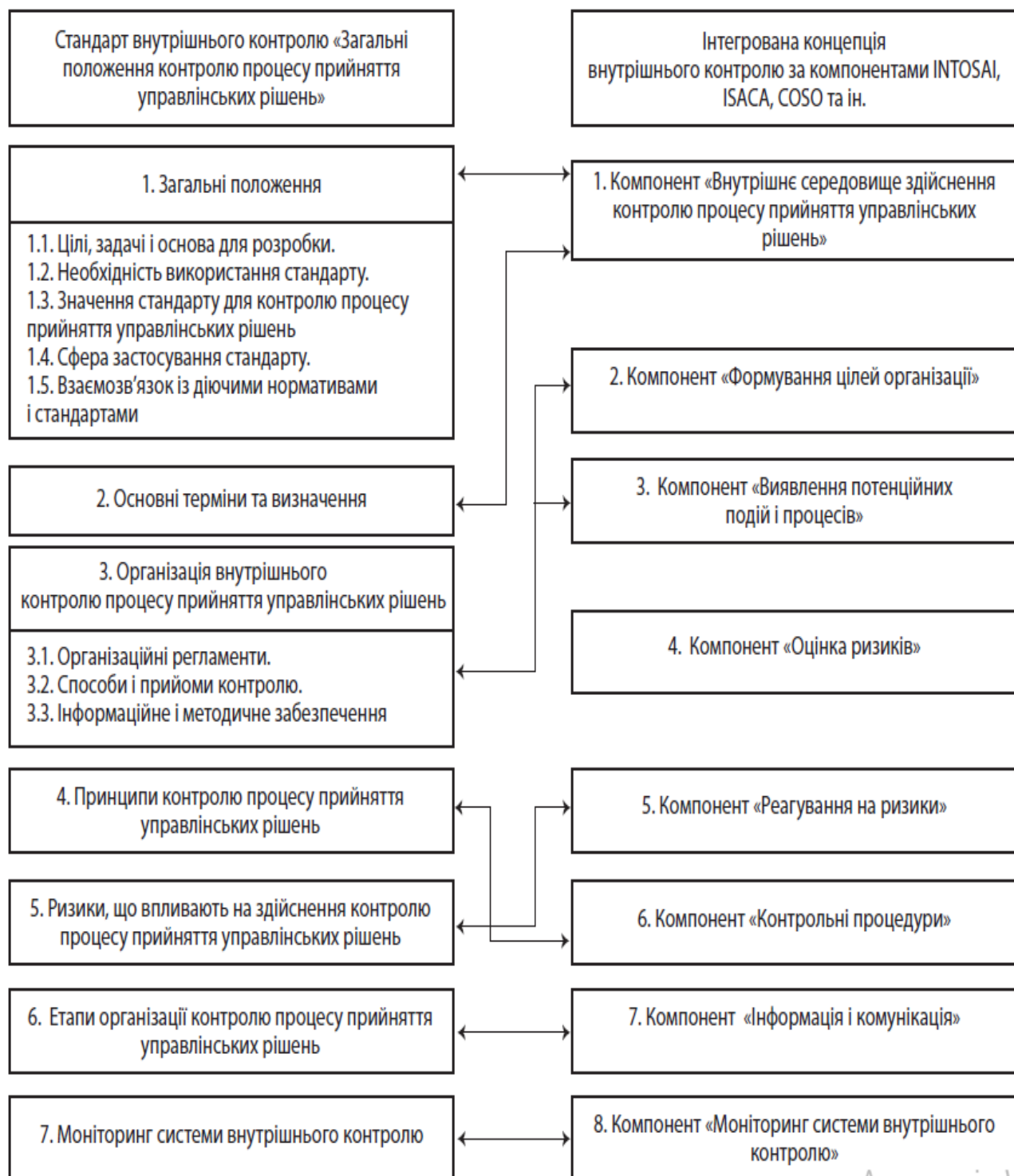


Рис. Структура стандарту внутрішнього контролю «Загальні положення контролю процесу прийняття

управлінських рішень”

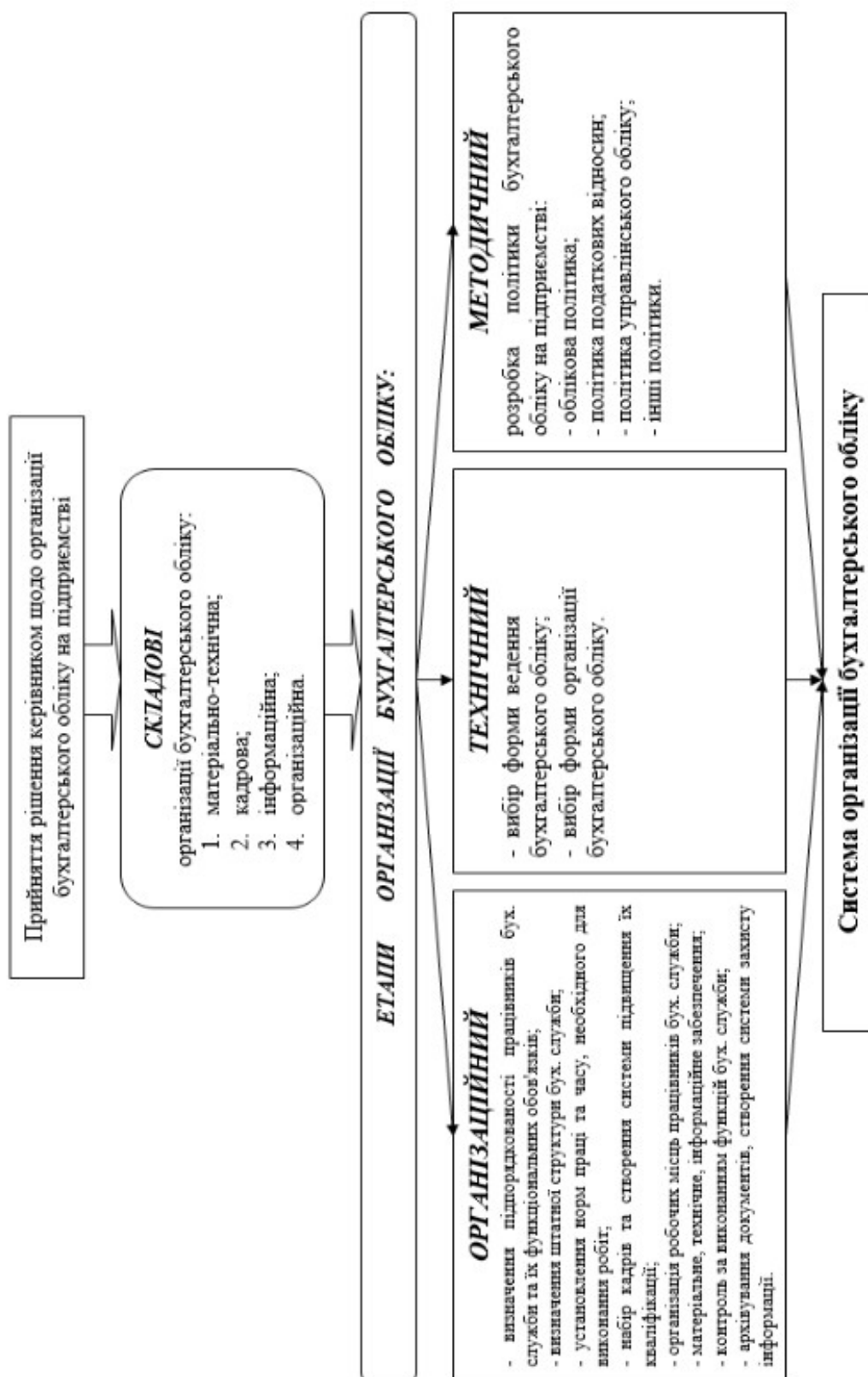


Рис. Структурна схема організації системи бухгалтерського обліку

Додаток Е

Додаток Ж

Таблиця

**Аналіз релевантності облікової інформації у ході
прийняття управлінських рішень**

Види управлінських рішень	
Сутність управлінських рішень	Інструментарій прийняття управлінських рішень
I. Рішення щодо додаткового замовлення за ціною нижчою за собівартість	
Обумовлене разовим замовленням на реалізацію продукції за ціною нижче звичайної або нижче собівартості, за умови, вільних виробничих потужностей	Аналіз прийняття такого рішення передбачає використання: - маржинального підходу (розрахунок змінних витрат на 1-цю продукцію, маржинального доходу та коефіцієнта маржинального доходу); - диференціального аналізу релевантних витрат і доходів (розрахунок різниці між доходами й витратами за різними альтернативами). Прийняття даної пропозиції доцільне у разі, коли додатковий дохід перевищує додаткові витрати на виконання такого замовлення, за умови відсутності загрози деформації ринку.
II. Рішення щодо структури виробництва (асортименту) продукції	
Обумовлене пошуком оптимальної структури виробництва, що забезпечить максимальний прибуток підприємства, яке займається виробництвом декількох видів продукції	Аналіз прийняття такого рішення передбачає здійснення розрахунку: - маржинального доходу у розрізі асортименту продукції (уможливило визначити частку виручки, яка йде на покриття постійних витрат і забезпечує отримання прибутку); - маржинального доходу на 1-цю продукцію (уможливило оцінити: вплив даної продукції на загальний фінансовий результат; внесок кожного виду продукції у грошовий потік, що забезпечує покриття постійних витрат підприємства); Прийняття даної пропозиції доцільне у разі відсутності обмежень на внутрішні ресурси. Водночас аналіз у розрізі асортименту продукції уможливило виявити: збиткову продукцію, від якої варто відмовитися та продукцію на якій варто зосередити увагу у ході пошуку нових ринків збуту.
III. Рішення щодо виготовлення комплектуючих у власному виробництві чи придбання їх зовні	
Обумовлене пошуком більш вигідних умов діяльності підприємства та визначення величини можливої економії витрат	Аналіз прийняття такого рішення передбачає: - для альтернативи «виробляти»: розрахунок релевантних витрат на 1-цю продукцію: а) прямих матеріальних витрат; б) прямої заробітної плати; в) накладних витрат без нерелевантних витрат (амортизації, оренди тощо); - для альтернативи «купувати» – ціна, яку пропонує продавець. Прийняття даної пропозиції стосовно виробництва комплектуючих доцільне у разі, якщо витрати на їх виробництво нижчі за витрати на їх придбання.
IV. Рішення щодо заміни обладнання	
Обумовлене пошуком заміни обладнання, яке вимагає фінансових вкладень з можливим ризиком щодо досягнення стратегічних цілей підприємства	Аналіз прийняття такого рішення передбачає вибір однієї з двох альтернатив: - експлуатація старого обладнання з періодичними витратами на ремонт; - придбання нового обладнання за грошові кошти. Прийняття даної пропозиції стосовно заміни старого обладнання на нове передбачає аналіз лише релевантних витрат. Релевантними є статті витрат, що формують первісну вартість придбаного обладнання. Нерелевантними – балансова вартість старого обладнання. До релевантних доходів відносять: доходи від реалізації старого обладнання; приріст виробництва продукції із використанням нового обладнання; зниження витрат на оплату праці працівників, які обслуговують обладнання. Порівняння витрат та доходів за двома альтернативами уможливило прийняти правильне управлінське рішення.
V. Рішення щодо управління в умовах обмежених ресурсів	
Обумовлене пошуком оптимальної виробничої програми, що уможливило отримання максимального прибутку, за умови обмежених ресурсів	Аналіз прийняття такого рішення залежить від кількості обмежень: - одного обмеження (розрахунок показника маржинального доходу на 1-цю обмежувальний чинник); - двох обмежень (розрахунок здійснюють шляхом побудови та розв'язання системи лінійних рівнянь із двома невідомими або графічним методом); - кілька обмежень (розрахунок здійснюють за допомогою лінійного програмування, тобто математичного методу, що використовують для оптимізації виробничої діяльності шляхом розв'язання серії лінійних рівнянь з наявних обмежень). Прийняття даної пропозиції доцільне у разі недостатнього забезпечення матеріальними ресурсами, виробничими потужностями, попитом на продукцію, наявністю оборотних коштів тощо. Діючи в умовах обмежень, одного чи декількох, обираються ті види діяльності, які є вигідними за наявного дефіциту ресурсів, та забезпечують їх повне й ефективне використання.
VI. Рішення щодо ліквідації чи скорочення збиткової діяльності	
Обумовлене вибором підприємства у доцільності ліквідації чи скорочення обсягу його збиткової діяльності	Аналіз прийняття рішення ґрунтується на: калькулюванні змінних витрат; визначенні маржинального доходу; порівнянні витрат маржинального доходу з можливим скороченням постійних витрат; урахування зміни маржинального доходу від альтернативного використання звільнених потужностей. Прийняття пропозиції щодо закриття збиткового підрозділу доцільне за умови, коли втрата маржинального доходу буде меншою за економію постійних витрат.