

# ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ

УДК: 657.1; DOI: 10.31388/2519-884X-2022-45-106-110

*Боднар О. В., к.е.н., д-рцент  
Відокремлений підрозділ Національного університету біоресурсів  
і природокористування України «Бережанський агротехнічний інститут»  
bodnar\_o.v@ukr.net*

## МІСЦЕ УПРАВЛІНСЬКОГО АНАЛІЗУ В ОБЛІКОВІЙ СИСТЕМІ

*Анотація.* У статті розкрито основні елементи управлінського аналізу та обґрунтовано необхідність його застосування на підприємстві. Висвітлено взаємозв'язок управлінського обліку та управлінського аналізу. Здійснено аналіз принципів, видів та основних завдань управлінського аналізу, визначено його місце в обліковій системі суб'єктів господарювання. Досліджено які методи та процедури управлінського аналізу допомагають вирішенню багатьох стратегічних завдань на підприємстві та допомагають у прийнятті важливих управлінських рішень.

*Ключові слова:* облік, аналіз, управлінський аналіз, управлінський облік, управлінські рішення

**JEL code classification: M40**

*Oresta Bodnar, Ph.D., Ass. Prof.  
SS NULES of Ukraine "Berezhany Agrotechnical Institute"  
bodnar\_o.v@ukr.net*

## THE PLACE OF MANAGEMENT ANALYSIS IN THE ACCOUNTING SYSTEM

*Abstract.* The article considers the place of management analysis in the accounting system. In particular, the main elements of management analysis were considered and the need for its application at the enterprise was substantiated. It is noted that one of the most important tasks of enterprises is the transition to the management of financial and economic activities based on the data of managerial and economic analysis, taking into account the setting of strategic goals of the enterprise. In the time of the market economy, the process of integration of financial and management accounting and management analysis, which interact with each other, is relevant. It was determined that management analysis is an integral part of management accounting. It was established that the organization of management accounting should ensure the distribution of general tasks facing the management apparatus of the enterprise between all levels of management in such a way that each manager bears his share of responsibility for solving a certain part of the defined tasks. At the same time, the accounting system should ensure the interconnection of various information flows as a basis for the interaction of all management functions. Management analysis is an intermediate stage of enterprise management, the object of which is the past and future activity of business segments, the information base is data collected in the management accounting system, intended for analytical support of management decisions. It is established that management analysis, being part of the accounting system, subordinates management accounting as its subsystem, which is an information base. The article states that management analysis is one of the functions of management accounting. In order to ensure greater efficiency and analyticalness of management information at enterprises, it is proposed to allocate a service (department) of management accounting and analysis as part of the accounting service, which will make it possible to provide the latter with greater opportunities in the implementation of its functions. The success and stability of the enterprise's financial activity depends on a regulated system of accounting and management analysis, which involves the process of planning, accounting, control, analysis, and regulation.

*Key words:* accounting, analysis, management analysis, management accounting, management decisions

**Постановка проблеми.** В теперішній час процес управління є надто складним та водночас важливим процесом. Для більшості вітчизняних підприємств прийняття управлінських рішень є наслідком реакції на поточні проблеми. Проте, для підготовки і прийняття ефективних управлінських рішень необхідно своєчасно отримувати вичерпну

інформацію про внутрішні та зовнішні умови діяльності об'єкта управління. В залежності від них практично завжди залежить і зміст конкретних управлінських рішень.

Саме тому, одним з найважливіших завдань діяльності підприємств є перехід до управління фінансово-господарською діяльністю на основі даних управлінського та економічного аналізу з урахуванням постановки стратегічних цілей діяльності підприємства.

В час ринкової економіки актуальним є процес інтеграції фінансового та управлінського обліку й управлінського аналізу, які взаємодіють між собою. Тобто, управлінський аналіз виступає способом коригування та прийняття управлінського рішення, а облік являється концепцією інформаційної бази управління. Отже, до основних функцій управління на підприємстві віноситься й аналітична функція. Її реалізація покладена на управлінський аналіз, який є складовою частиною економічного аналізу.

Діяльність суб'єктів господарювання потребує сучасної системи управління, якість якої може бути покращена на основі запровадження та постійного удосконалення обліку та аналізу. На сьогоднішній день особливою актуальності та складності набуває проблема посилення орієнтації обліку на управління, що в першу чергу стосується організації впровадження на підприємствах та забезпечення належного функціонування управлінського обліку та управлінського аналізу.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Питання розвитку та місця системи управлінського обліку та аналізу на підприємстві, забезпечення керівництва підприємства даними управлінського обліку й аналізу, висвітлено в працях вітчизняних науковців, таких як Августова О. О. [1], Бруханський Р. Ф. [2], Бутинець Ф. Ф. [3], Гнилицька Л. В. [4], Голов С. Ф. [5], Карпенко О. В. [7], Нападівська Л. В. [9], Пуцентейло П. Р. [10], Скрипник Н. В. [12] та інші. Однак деякі питання, пов'язані із впровадження та використання управлінського аналізу для оцінки фінансово-господарського стану підприємства та прийняття обґрунтованих

управлінських рішень потребують подальшого дослідження. Значення управлінського аналізу в обліковій системі залишається дотепер мало дослідженим, що обумовило актуальність дослідження.

**Метою дослідження.** є вивчення взаємозв'язку між обліком та управлінським аналізом і визначення місця останнього в обліковій системі підприємства у.

**Виклад основного матеріалу.** На думку багатьох вчених, управлінський аналіз, є складовою частиною управлінського обліку. Організація управлінського обліку є внутрішньою справою самої організації. На відміну від фінансового обліку, ведення управлінського обліку не є обов'язковим для підприємства. Система управлінського обліку служить лише інтересам ефективного управління, тому рішення про доцільність її ведення керівник організації ухвалює виходячи з того, як він оцінює витрати і вигоди від її функціонування. Внутрішньогосподарський облік є ефективним, якщо він дає змогу полегшити досягнення цілей підприємства з якнайменшими витратами на організацію та функціонування самого обліку.

Крім загальної інформації по підприємству управлінський облік містить інформацію про діяльність окремих його підрозділів, собівартість реалізації різних видів продукції, рівні витрат. Управлінський облік на відміну від фінансового – це облік фактичної величини майна, витрат і доходів, стану розрахунків та зобов'язань, а також облік чинників, обставин і умов, що впливають на виробничо-господарську і фінансову діяльність підприємства. Його мета полягає у інформаційному забезпеченні керівництва для прийняття рішень з управління певного суб'єкта та перевірки ефективності виконання прийнятих рішень. Водночас управлінський облік є невід'ємним атрибутом системи управління підприємством, у ході якого реалізується стратегія функціонування та розвитку підприємства [1].

Організація управлінського обліку має забезпечувати розподіл загальних завдань, що стоять перед управлінським апаратом підприємства, між усіма рівнями управління таким чином, щоб кожен керівник ніс свою

частку відповідальності за вирішення певної частини визначених завдань. Одночасно облікова система повинна забезпечувати взаємозв'язок різних інформаційних потоків як основу для взаємодії всіх функцій управління [3].

Управлінський аналіз являється проміжним етапом управління підприємством, об'єктом якого є минула і майбутня діяльність сегментів бізнесу, інформаційною базою – дані, зібрані в системі управлінського обліку, призначені для аналітичної підтримки управлінських рішень [1].

Виконання цих завдань слід покласти на підсистему бухгалтерського обліку, тобто на такі види обліку як фінансовий, податковий та управлінський та на управлінський аналіз, який складається також з ряду підсистем (внутрішні: ретроспективний, оперативний, перспективний аналізи), і економічний аналіз.

Обліково-аналітичний простір замикається бухгалтерським обліком як всеохоплюючою системою. Управлінський аналіз, будучи її частиною, підпорядковує собі управлінський облік як свою підсистему, яка є інформаційною базою.

Нині управлінський аналіз стає умовою цивілізованих відносин у бізнесі, основою надійної та всебічної обґрунтованості прийнятих рішень на всіх рівнях і у всіх суб'єктах господарювання. Керівництво підприємства не може розраховувати тільки на свою інтуїцію, оскільки управлінські рішення мають бути засновані на точних розрахунках та глибокому всебічному аналізі. Ціль управлінського аналізу полягає в наданні інформації власникам і іншим зацікавленим особам для прийняття управлінських рішень, вибору варіантів розвитку, визначення стратегічних пріоритетів.

Отже, управлінський аналіз є частиною облікової системи. Вважаємо, що він є однією з функцій управлінського обліку. Слід зазначити, що в будь-якій економічній системі все тісно взаємопов'язано і складно виділити блоки, що не перетинаються. Особливо це стосується ухвалення управлінських рішень, що є важливим методичним кроком та дозволяє

структурувати завдання аналізу, чітко визначивши коло завдань, що підлягають вирішенню на кожному рівні управління [7].

Управлінський аналіз використовує різноманітні методи, що обумовлено широким спектром вирішуваних ним завдань. А саме, при проведенні ретроспективного аналізу виконують порівняння фактичних результатів з бюджетними (запланованими) і виявляють причини встановлених відхилень. Особливе значення при цьому має інформація, отримана в системі «дірект-костінг». Вона дозволяє планувати маржинальний дохід за окремими видами продукції, замовленнях, напрямках діяльності, а також по підприємству в цілому і оцінювати його потенційну здатність до покриття постійних витрат [12, с. 9].

Вирішення багатьох стратегічних завдань управлінського аналізу спирається на використання економіко-математичного моделювання, побудову імітаційних моделей і систем, що дозволяє прогнозувати фінансові результати.

Управлінський аналіз проводиться на основі конфіденційної внутрішньої інформації і дозволяє оперативно оцінити досягнуті результати, визначити ефективність діяльності окремих структурних підрозділів, вчасно використовувати отриману інформацію в управлінських цілях.

Поділ бухгалтерського обліку на фінансовий і управлінський дає підставу застосовувати аналогічний підхід до класифікації аналізу по відношенню до підприємства на фінансовий (зовнішній) і управлінський (внутрішній). Основним завданням фінансового аналізу, який використовує в якості інформаційної бази публічну звітність, є оцінка фінансового стану і виявлення можливостей підвищення ефективності функціонування комерційного підприємства в цілому.

Управлінський аналіз проводиться на основі конфіденційної внутрішньої інформації і дозволяє оперативно оцінити досягнуті результати, визначити ефективність діяльності окремих структурних підрозділів, оперативно

використовувати отриману інформацію в управлінських цілях.

Основна мета управлінського аналізу – орієнтація управлінського процесу на досягнення цілей, що стоять перед підприємством. Значення управлінського аналізу дуже велике для підприємства. Саме він є сполучною ланкою між обліком і менеджментом [1].

Управлінський аналіз повинен забезпечувати орієнтацію управлінського процесу на досягнення цілей, що стоять перед підприємством. Значення управлінського аналізу дуже велике для підприємства. Саме він є сполучною ланкою між обліком і менеджментом.

Нині управлінський облік формується і як елемент, необхідний для підтримки процесу управління на підприємстві, і для прийняття ефективних управлінських рішень, і як система, що потребує ідентифікації, формування, представлення, інтерпретування та використання інформації, яка відноситься до: формування бізнес-стратегії; планування і контролю здійснення діяльності за видами; аналізу та прийняття управлінських рішень; ефективного використання ресурсів; підвищення продуктивності та збільшення вартості підприємства, корпоративного керівництва та внутрішнього контролю.

Побудова управлінського обліку в сільському господарстві має передусім бути спрямована на потреби управління в інформації і забезпечувати облік та контроль витрат за об'єктами обліку, а також аналіз, оцінку та планування напрямів розвитку фінансово-господарської діяльності підприємства.

Слід зазначити, що на багатьох підприємствах, зокрема сільськогосподарських підприємствах відсутня єдина служба, яка займається управлінським обліком, аналізом, плануванням виробничих показників та складанням внутрішньої звітності, внаслідок чого втрачається оперативність управлінських даних. На багатьох підприємствах взагалі відсутні такі складові управлінського обліку, як аналіз і планування (прогнозування) [11].

Вважаємо з метою забезпечення більшої оперативності та аналітичності управлінської інформації на підприємствах доцільно в складі бухгалтерської служби виділити службу (відділ) управлінського обліку та аналізу, що дасть змогу надати останньому більших можливостей у реалізації його функцій.

Завданнями управлінського обліку та аналізу повинні займатися бухгалтер-аналітик, бухгалтер-контролер та бухгалтер-фінансист, кожен з яких виконуватиме свою ділянку обліку. Начальник відділу здійснюватиме контроль та перевірку форм внутрішньої звітності, формування управлінських рішень у визначених напрямках та надання звітності керівництву підприємства.

Реформування бухгалтерської служби є важливою складовою створення на підприємствах принципово нової системи управління витратами, яка дасть можливість чітко відстежувати, аналізувати й контролювати витрати на прибутки, оперативно отримувати інформацію, необхідну для вжиття заходів щодо підвищення ефективності виробництва та прийняття управлінських рішень [9].

Створення управлінського відділу не регламентується державними органами, форму його організації вибирають, виходячи з структури, особливостей діяльності та потреб управління.

Пропонуємо на підприємствах більше приділяти уваги аналітичності управлінського обліку, адже інформація, яка необхідна для звітності потребує проведення якісного аналізу й оперативного її використання з метою прийняття ефективних управлінських рішень. Тому організація управлінського обліку має вирішити коло питань оперативності отримання інформації для цілей управління, велике значення при цьому має її аналітичність.

Великого значення набуває проходження інформації на всіх рівнях управління, а саме: представник та одержувач інформації, як і для кого, в якому вигляді.

Для полегшення виконання управлінських задач, аналітикам часто необхідно використовувати комп'ютерні технології.

Ефективність останніх особливо зростає при вирішенні слабоструктурованих і неструктурованих задач, для чого світова практика розробила систему підтримки прийняття рішень. Найчастіше система включає дев'ять етапів: аналіз вимог, моделювання, вибір методів, вибір і проектування програмного забезпечення, вибір і конструювання апаратних засобів, складання системи, передача системи, оцінка системи, зворотний зв'язок. На нашу думку, доцільно розробити такий програмний аналіз діяльності підприємства, який здійснюється з метою прийняття оптимальних управлінських рішень. Він будується на методології економічного аналізу, але, на нашу думку, за багатьма дослідженими показниками є ближчим до управлінського обліку та є однією з його найважливіших складових. Отже, вважаємо, що управлінський аналіз є однією з важливих складових облікової системи, а саме - управлінського обліку.

продукт, щоб він поєднував усі необхідні функції з тих програмних продуктів, які вже є на сьогоднішній день і максимально враховував потреби користувача.

Водночас ефективне використання комп'ютерних технологій в управлінському обліку та аналізі на підприємствах необхідно розглядати як складову частину загальної проблеми вдосконалення процесу управління підприємств.

**Висновки.** Управлінський аналіз – це

Успішність і стабільність фінансової діяльності підприємства залежить від урегульованої системи обліку та управлінського аналізу, яка передбачає процес планування, обліку, контролю, аналізу, регулювання. Їх взаємний зв'язок і повна гармонія дадуть можливість обрати правильну стратегію діяльності та досягти успіхів як на внутрішньому, так і на зовнішньому ринках.

#### Список використаних джерел

1. Августова О. О., Знамеровська А. О. Місце управлінського аналізу в обліковому просторі. *Молодий вчений*. 2019. № 10 (74). С. 638-64.
2. Бруханський Р. Ф. Аналіз вимог системи стратегічного менеджменту до побудови стратегічно-орієнтованої системи бухгалтерського обліку. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки*. 2014. № 1. С. 163-169.
3. Бутинець Ф. Ф., Чижевська Л. В., Герасимчук Н. В. Бухгалтерський управлінський облік : навч. посібник. Житомир: ЖІТІ, 2000. 448 с.
4. Гнилицька Л. В. Обліково-аналітична інформація як визначальний чинник забезпечення економічної безпеки суб'єктів господарювання. *Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля*. 2011. №3 (157). С. 57-65.
5. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: монографія. Київ: ЦНЛ, 2007. 522 с.
6. Гончаренко Н. Г. Роль комплексного системного аналізу в управлінні підприємством. *Економіка і суспільство*. 2017. Вип. 12. С. 683-686.
7. Карпенко О. В., Карпенко Д. В. Управлінський облік : навч. посіб. Київ: Центр учбової літератури, 2012. 296 с.
8. Мала Н. Т. Управлінські рішення: класифікація та процес прийняття. *Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку*. 2007. № 605. С. 20–24.
9. Нападівська Л. В. Управлінський облік: підручник. Київ: КНТЕУ, 2010. 648 с.
10. Пуцентейло П. Р. Аналітичне забезпечення діяльності підприємства. *Сталий розвиток економіки*. 2015. №1. С. 168-174.
11. Сопко В. В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством: навч. посібник. Київ: КНЕУ, 2006. 526 с.
12. Скрипник Н. В. Управлінський аналіз як функція обліково-аналітичної системи. *Інноваційна економіка*. 2013. № 6. С. 283–288.

#### References

1. Avhustova O .O. and Znamerovs'ka A. O. (2019). Mistse upravlins'koho analizu v oblikovomu prostori. *Molodyy vchenyy*, 10 (74), pp. 638-641.
2. Brukhans'kyu R. F. (2014). Analiz vymoh systemy stratehichnoho menedzhmentu do pobudovy stratehichno-orientovanoyi systemy bukhhaltens'koho obliku. *Visnyk Zhytomyr's'koho derzhavnogo tekhnolohichnoho universytetu. Seriya: Ekonomichni nauky*, 1, pp.163-169.
3. Butynets' F. F., Chyzhevs'ka L. V. and Herasymchuk N. V. (2000). Bukhhalters'kyu upravlins'kyu oblik Zhytomyr: Ukraine.

4. Hnylyts'ka L. V. (2011). Oblikovo-analitychna informatsiya yak vyznachal'nyy chynnyk zabezpechennya ekonomichnoyi bezpeky sub'yektiv hospodaryuvannya. *Visnyk Skhidnoukrayins'koho natsional'noho universytetu imeni Volodymyra Dalya*, 3 (157), pp. 57-65.
5. Holov S. F. (2007). Bukhhalters'kyy oblik v Ukraini: analiz stanu ta perspektyvy rozvytku. Kyiv: TSNL.
6. Honcharenko N. H. (2017). Rol' kompleksnoho systemnoho analizu v upravlinni pidpryyemstvom. *Ekonomika i suspil'stvo*, 12, pp. 683-686.
7. Karpenko O. V. and Karpenko D. V. (2012). Upravlins'kyy oblik. Kyiv: TSNL.
8. Mala N. T. (2007). Upravlins'ki rishennya: klasyfikatsiya ta protses pryynyattya. *Menedzhment ta pidpryyemnytstvo v Ukraini: etapy stanovlennya i problemy rozvytku*, 605, pp. 20–24.
9. Napadovs'ka L. V. (2010). Upravlins'kyy oblik. Kyiv: , KNTEU.
10. Putsentylo P. R. (2015). Analitychne zabezpechennya diyal'nosti pidpryyemstva. *Stalyy rozvytok ekonomiky*, 1, pp. 168-174.
11. Sopko V. V. (2006). Bukhhalters'kyy oblik v upravlinni pidpryyemstvom. Kyiv: KNEU.
12. Skrypnyk N. V. (2013). Upravlins'kyy analiz yak funktsiya oblikovo-analitychnoyi systemy. *Innovatsiyna ekonomika*, 6, pp. 283–288.