

**Шерстюк Олександр Леонідович**  
*доктор економічних наук, доцент,*  
*провідний науковий співробітник відділу обліку та оподаткування*  
*Національного наукового центру*  
*«Інститут аграрної економіки»*

*DOI: <https://doi.org/10.36059/978-966-397-291-6-33>*

## **АНАЛІТИЧНА ФУНКЦІЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ**

Для ідентифікації змісту аналітичної функції управлінського обліку пропонуємо, насамперед, визначити характерні для нього ознаки економічного аналізу. З цією метою, розглянемо такі характеристики, як визначення, призначення, інформаційне забезпечення та основні методичні прийоми.

Не заперечуючи обґрунтованості існуючих концепцій визначення економічного аналізу в контексті реалізації теорії пізнання, одного з загальнонаукових методів наукового дослідження (в тому числі і у сфері фінансово-господарської діяльності), розглянемо його визначення як прикладної характеристики.

Зокрема, колектив авторів під керівництвом Ф. Ф. Бутинця пропонує визначити економічний аналіз як «систему спеціальних знань для дослідження зміни та розвитку економічних явищ і процесів у їх взаємозв'язку та взаємообумовленості, з метою забезпечення цільового управління ними» [1, с. 9]. Не вступаючи в дискусію з авторами наведеного визначення, пропонуємо оцінити його основні елементи з точки зору їх застосовуваності в контексті дослідження функцій управлінського обліку.

На наше переконання, управлінський облік також може бути ідентифікований як «система спеціальних знань». Свідченням цьому є, насамперед, існування великої кількості теоретичних і практичних розробок і обґрунтувань, викладених в наукових публікаціях, оприлюднених за результатами проведених досліджень (аналіз частини з них було наведено у відповідному розділі цієї статті). При цьому, спеціалізація управлінського обліку обумовлена завданнями, які він має вирішувати в системі управління діяльністю економічних суб'єктів.

Істотна частина таких завдань стосується оцінювання економічних процесів в контексті ідентифікації витрат, які з ними пов'язані, їх оцінювання як за загальною величиною, такі і за структурою й

динамікою, окремо та у взаємозалежності з доходами й іншими витратами тощо.

Іншими словами, для управлінського обліку є властивою цільова спрямованість його заходів, про що йдеться у наведеному визначенні економічного аналізу.

Варто підкреслити, що результати заходів управлінського обліку використовуються з метою впливу на явища і процеси, які відбуваються під час фінансово-господарської діяльності, що також дає можливість констатувати існування його аналітичних механізмів, корисних для системи управління.

Водночас, вважаємо за доцільне визнати, що вирішенню завдань управлінського обліку сприяють й інші його аспекти. Так, інформація, що формується у відповідних записах, впливає на поведінку відповідальних осіб як під час її формування, так і в процесі використання. Натомість, окремі процедури управлінського обліку та їх результати безпосередньо визначають багатоваріантність управлінських рішень тощо.

Під час дослідження змісту управлінського обліку виявлено, що в процесі вирішення таких його завдань, як планування та оцінювання витрат, з метою оптимізації управління запасами, інвестиціями в об'єкти основних засобів, визначення обсягів беззбиткової та прибуткової діяльності застосовується підхід, який ґрунтується саме на ідентифікації взаємозв'язку очікуваних або вже понесених витрат та оціночних значень параметрів, що характеризують наведені процеси. При цьому, саме на основі такої ідентифікації робляться базові припущення, на яких формалізуються адекватні моделі дослідження відповідних показників, визначення їх відповідності плановим або очікуваним значенням, а також обчислення критичних значень, досягнення яких змінюють зміст та характер управлінських рішень. Варто також відзначити, що відповідні

результати заходів управлінського обліку можуть бути використані як для оцінювання минулих подій, так і в контексті планування діяльності економічного суб'єкта у майбутньому.

Основні завдання управлінського обліку реалізуються в межах змісту функцій системи управління діяльністю економічного суб'єкта. При цьому, результати відповідних заходів стосуються трьох періодів функціонування підприємства: попереднього, теперішнього та майбутнього.

Важливим аспектом реалізації завдань управлінського обліку є вибір необхідних для цього методичних прийомів.

Насамперед, це стосується широким використанням в управлінському обліку підходів, які ґрунтуються на порівняння двох чи більше значень

показників, за результатами якого формулюються відповідні висновки (прикладом такої ситуації можна визнати оцінку виконання планового кошторису або обґрунтування вибору інвестиційного проекту, на реалізацію якого мають бути спрямовані обмежені ресурси економічного суб'єкта).

Набуло значного поширення застосування в управлінському обліку елементів математичного моделювання. Цей методичний прийом використовується в обґрунтуванні критичних значень обсягів виробництва і реалізації продукції, управління запасами, визначення величини та динаміки маржинальних витрат, вибору управлінських рішень з кількох варіантів тощо.

З метою оптимізації витрат в управлінському обліку часто використовуються елементи математичного програмування, економіко-логічні та економіко-математичні методи аналізу, за результатами яких обґрунтовуються управлінські рішення стратегічного характеру.

Варто також відзначити широке використання суб'єктами управлінського обліку в поєднанні з аналітичними методами інших груп методичних прийомів, зокрема – експертиз, економіко-правових, органолептичних та інших видів методів дослідження інформації. Це дає підстави констатувати складність структури методичного забезпечення управлінського обліку в контексті реалізації його аналітичної функції.

Застосування широкого спектру методичних прийомів (зокрема аналітичних) безпосередньо пов'язане з отриманням та обробкою необхідних даних, сукупність яких формує інформаційне забезпечення управлінського обліку. Серед джерел інформації, що використовуються для вирішення відповідних завдань, можуть бути виділені джерела облікового характеру та позаоблікові джерела інформації.

Таким чином, основні параметри, що розкривають сутність економічного аналізу, є характерними для заходів, що виконуються суб'єктами управлінського обліку. Іншими словами, можна констатувати, що аналітична функція управлінського обліку побудована на інтеграції до неї елементів економічного аналізу, їх адаптації до потреб у вирішенні певних завдань. Водночас, власне управлінський облік може розглядатися користувачами його результатів як аналітичний інструмент формалізації, вибору, впровадження та оцінювання результатів управлінських рішень.

### **Література:**

1. Економічний аналіз : навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит». За ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. Житомир : ПП «Рута», 2003. 680 с.