

УДК [(657.05: 351.863)(048.83)]

Л. В. Гнилицька, к.е.н., доц.,
професор кафедри обліку підприємницької діяльності,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

КОНЦЕПТУАЛІЗАЦІЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ЯК ІНФОРМАЦІЙНОЇ ОСНОВИ ЕКОНОМІЧНОЇ БЕЗПЕКИ ПІДПРИЄМСТВА

АНОТАЦІЯ. Стаття присвячена дослідженню теоретичних аспектів управлінського обліку в контексті можливості використання його технологій як інформаційного підґрунтя при упередженні впливу загроз внутрішнього та зовнішнього середовища на стан безпечного та стабільного функціонування підприємства.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: управлінський облік; економічна безпека підприємства; конкурентні переваги; загрози внутрішнього та зовнішнього середовища

АННОТАЦИЯ. Статья посвящена исследованию теоретических аспектов управленческого учета в контексте возможности использования його технологій как информационной основы в упреждении влияния угроз внутренней и внешней среды на состояние безопасного и стабильного функционирования предприятия.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: управленческий учет; экономическая безопасность предприятия; конкурентные преимущества; угрозы внутренней и внешней среды

ABSTRACT. The article investigates the theoretical aspects of management accounting in the context of the possibility of using it as an information technology framework in anticipation of the influence of threats to internal and external environment on the state of the safe and stable operation of the company.

KEY WORDS: management accounting, economic security, competitive advantage, threats to internal and external environment.

Світовий досвід господарювання доводить, що важливу роль у вирішенні проблем забезпечення ефективного та стабільного функціонування вітчизняних підприємств відіграє корисна ділова інформація про різні сторони їх бізнесу, сформована на основі облікових технологій. Тому в системі забезпечення економічної безпеки гостро стоїть потреба формування повної та достовірної інформації, адаптованої до конкретних завдань, пов'язаних із підтриманням ефективного та безперервного здійснення статутної діяльності підприємства на основі застосовування сукупності

взаємопов'язаних обліково-аналітичних та контрольних процедур з метою оптимізації використання корпоративних ресурсів та узгодження інтересів усіх груп стейкхолдерів, що сприятиме нівелюванню впливу загроз стабільній діяльності підприємства та збільшенню його конкурентних переваг.

Незважаючи на те, що дослідженню окремих аспектів застосування облікових даних при підтриманні безпечного функціонування суб'єктів господарської діяльності присвячені наукові розробки таких вітчизняних та зарубіжних вчених, як І.А. Белоусової, С.М.Галузіної, В.В.Євдокимова, Є. М. Лапченка, В.Ф. Палія, М. С.Пушкаря, Г. В.Савицької, Я. В.Соколова, М.Г. Чумаченка, А.Д. Шеремета, С.М. Хмельова, Ч.Т. Хорнгрена, Р.Ентоні та інших. У своїй переважній більшості існуючі публікації носять поодинокий несистемний характер, або взагалі підмінюються «давно відомими напрямками досліджень вузького характеру (як правило в частині фінансового обліку)» [1, с.11]. Хоч отримання багатопланової облікової інформації, що використовується при забезпеченні економічної безпеки підприємства «...потребує різноманітних способів її обробки, які виходять за межі фінансового обліку і включають елементи оперативного та статистичного обліку» [2, с. 60].

Метою написання даної статті є обґрунтування теоретичних основ використання технологій управлінського обліку при продукуванні ним достовірної та релевантної інформації про зовнішнє та внутрішнє середовище, що сприятиме економічній безпеці підприємства в конкурентній боротьбі.

Управлінський облік знаходиться на перетині інформаційних потоків, що надходять від різних підрозділів підприємства, тому він може формувати корисну інформацію про реальний стан економічних відносин як всередині підприємства, так і поза його межами. А тому здатен виступати джерелом забезпечення спеціалістів з економічної безпеки достовірною та об'єктивною інформацією при оцінюванні впливу підприємницьких ризиків на стан капіталу підприємства, аналізі ситуації, що склалася у внутрішньому та зовнішньому середовищі, плануванні заходів з упередження виявлених загроз, визначенні ефективності функціонування підрозділу економічної безпеки тощо.

Підкреслюючи переваги управлінського обліку при забезпеченні інформаційних потреб спеціалістів з економічної безпеки, Е. Аткинсон зазначає, що це «процес накопичення, вимірювання

та планування фінансової і нефінансової інформації, який координує дії менеджменту, мотивує поведінку персоналу з метою досягнення стратегічних та тактичних цілей організації» [3, с. 26]. Таким чином, управлінський облік поряд з функціями спостереження та оцінювання даних виконує прогностичні функції, що не характерні для фінансового обліку, при цьому оперує окрім фінансових показників ще й нефінансовою інформацією.

Ще більш цікавими з позицій інформаційного забезпечення економічної безпеки є наступні висловлювання стосовно властивостей управлінського обліку. Зокрема, Ж. Рішар вважає, що управлінський (аналітичний, внутрішній) облік є різновидом бухгалтерського, метою якого є збереження комерційної таємниці [4, с.110]. А відповідно до офіційної термінології Інституту управлінських бухгалтерів Великої Британії (СІМА) [5] управлінський облік трактується як процес виявлення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та подання фінансової та нефінансової інформації, що використовується керівництвом для планування, оцінки і управління в організації та забезпечення оптимального використання ресурсів. Крім цього дане джерело зазначає, що управлінський облік окрім формування внутрішньої інформації передбачає підготовку фінансових звітів для окремих груп зовнішніх користувачів, що суттєво змінює традиційне уявлення про управлінський облік як облік виключно для внутрішніх потреб і дозволяє зробити припущення, що його дані можуть бути використаними при складанні відкритої корпоративної звітності.

В основі усіх наведених визначень управлінського обліку лежать концептуальні основи забезпечення економічної безпеки підприємства, що підкреслює його корисність при підготовці управлінських рішень стосовно ефективного використання корпоративних ресурсів для створення доданої вартості в інтересах усіх учасників, які залучені до господарських процесів.

Теоретичним підґрунтям використання управлінської інформації при забезпеченні економічної безпеки є сукупність наукових поглядів на функціональне навантаження управлінського обліку, пов'язаних з:

- використанням ресурсів та створенням вартості;
- формуванням результату;
- процесом і технологією.

Перша група концепцій передбачає, що управлінський облік зосереджує увагу на ефективному перетворенні ресурсів з однієї

форми в іншу в процесі господарської діяльності підприємства. При цьому ефективність використання ресурсів оцінюється, виходячи зі створення доданої вартості для задоволення потреб різних груп учасників: на ринках продукції чи послуг для клієнтів, на ринках капіталу для інвесторів та власників, в процесі операційної діяльності для забезпечення фінансових потреб персоналу.

Друга група концепцій пов'язана з формуванням результатів діяльності в системі управлінського обліку з точки зору підзвітності, результативності та порівняння з еталоном. Це означає, що результати окремих сегментів (менеджерів) оцінюються, виходячи з доданої ними вартості, яка виступає мірою досягнення поставлених цілей. При цьому визначені в системі управлінського обліку ключові показники є еталоном у середині підприємства.

Третя група концепцій пояснює зв'язок управлінського обліку з іншими процесами управління (зокрема і при забезпеченні безпеки), що дозволяє використовувати його методики та технології формування інформації в якості інструментів упередження та протидії загрозам внутрішнього та зовнішнього бізнес-середовища.

До найбільш розповсюджених методик управлінського обліку, що використовують в якості інформаційного підґрунтя економічної безпеки відносять:

- аналіз беззбитковості (при визначенні чутливості прибутку підприємства до факторів ризику);

- облік та оцінка за центрами відповідальності (при здійсненні оцінювання ефективності діяльності підрозділу безпеки підприємства);

- бюджетування (при розробці заходів із забезпечення економічної безпеки та подальшого контролю їх виконання);

- рівняння витрат та вигод (при порівнянні використаних ресурсів та створеної доданої вартості);

- збалансована система економічних показників (при оцінюванні стану та рівня економічної безпеки підприємства).

Ще більше підсилюється вплив управлінського обліку на формування облікової інформації при забезпеченні економічної безпеки, коли мова йде про стратегічний управлінський облік. На підтвердження цього висновку скористаємося теоретичними основами стратегічного обліку, сформованими у своїх дослідженнях зарубіжними та вітчизняними авторами.

Зокрема, за свідченням В.І. Ткача та М.В. Ткача головним призначенням стратегічного управлінського обліку є визначення фінансового стану підприємства у перспективі [6, с.5]. Цим самим автори підкреслюють зміни у меті здійснення обліку. На відміну від фінансового обліку та більш ранніх форм управлінського обліку стратегічний облік налаштований на перспективу, генеруючи дані про вірогідні варіанти розвитку підприємства. З цією думкою погоджується і Д. Іннз [7], трактуючи стратегічний управлінський облік як надання інформації, що забезпечує підтримку ухвалення та організації виконання стратегічних рішень в середині підприємства.

В свою чергу К. Друрі [8], підкреслюючи розширення сфери застосування бухгалтерського обліку за рахунок відображення показників не лише внутрішнього, але й зовнішнього бізнес-середовища, зазначає, що стратегічний управлінський облік це збір та аналіз даних про власний бізнес і бізнес конкурентів для розробки та відстеження стратегії власного бізнесу. Схоже визначення пропонує і М. Бромвіч [9], розглядаючи стратегічний управлінський облік як «...спосіб аналізу фінансової інформації про ринки продукції та витрати конкурентів, а також відстеження стратегії підприємства і стратегії конкурента на цих ринках упродовж кількох звітних періодів».

Саме відстеження конкурентних переваг, превентивне управління ризиками з метою упередження загроз, визначення недобросовісних конкурентів є основними завданнями спеціалістів з економічної безпеки, а отже дані стратегічного управлінського обліку повинні стати інформаційним підґрунтям управлінських рішень щодо стабільного та безпечного функціонування підприємства.

Застосування стратегічного обліку при забезпеченні економічної безпеки передбачає якісно новий підхід до побудови облікової системи, що дозволить, використовуючи зовнішню і внутрішню інформацію, а також принципи стратегічного планування та бюджетування при узгодженні інтересів усіх зацікавлених сторін, здійснювати аналіз діяльності підприємства з урахуванням його поточних і довгострокових цілей розвитку та безпеки.

Головним завданням стратегічного управлінського обліку в контексті забезпечення економічної безпеки є надання інформації, необхідної для реалізації стратегії розвитку та безпеки підприємства та моніторингу його зовнішнього середовища з метою упередження виявлених загроз та небезпек.

Разом з тим, слід зазначити, що якщо використання управлінського обліку у практиці вітчизняних підприємств є більш-

менш відомим явищем, то, «стратегічний облік є мало дослідженим навіть з наукової точки зору, не говорячи вже про його практичне застосування» [1, с.13]. Більшість з існуючих розробок у сфері стратегічного управлінського обліку присвячені питанням стратегії розвитку підприємства та конкурентоспроможності його діяльності, тоді як напрями стратегічних досліджень забезпечення безпеки практично не розглядалися вітчизняними авторами.

Спираючись на теоретичні розробки інформаційного забезпечення стратегії розвитку підприємства, можемо виділити основні етапи стратегії забезпечення його безпеки:

- розробка адекватної інформаційної системи для здійснення моніторингу внутрішніх бізнес-процесів та зовнішнього середовища з метою визначення ключових напрямів забезпечення безпеки та встановлення їх пріоритетності;

- розробка індикаторів (еталонних показників) оцінки виконання стратегічних напрямів забезпечення безпеки;

- складання звітності про результати реалізації стратегічних напрямів здійснення безпеки з метою контролю фактичного виконання запланованих заходів.

Серед методик стратегічного управлінського обліку найбільш корисною з позицій інформаційного забезпечення управлінських дій у сфері економічної безпеки є система збалансованих показників (СЗП), яку її творці (американські фахівці Д. Нортон і Р. Каплан [10]) назвали системою стратегічного управління, що дозволяє сформувати місію та стратегію компанії за допомогою комплексу інтегрованих ключових показників.

В основу збалансованої системи економічних показників покладено узгодженість за трьома векторами: між фінансовими та нефінансовими показниками діяльності підприємства, між внутрішніми та зовнішніми аспектами, між ретроспективним та перспективним фокусом трансформації інформації. Саме така узгодженість, на нашу думку, методологічно виокремлює цю систему серед сукупності моделей та підходів до оцінювання стану та рівня економічної безпеки вітчизняних підприємств.

Використавши головні ідеї системи збалансованих показників в контексті забезпечення економічної безпеки, можна цілком слушно припустити, що ця система виступає інструментом ефективного управління корпоративними ресурсами та забезпечує узгодженість інтересів і поточних дій персоналу у підтриманні стабільного та

ефективного функціонування підприємства, перетворюючи його на суб'єкт забезпечення економічної безпеки.

Проведені дослідження дають можливість стверджувати, що сучасна система економічної безпеки висуває обґрунтовані вимоги щодо формування достовірної інформації, яка б виступала підґрунтям у забезпеченні заходів, спрямованих на упередження загроз внутрішнього та зовнішнього середовища.

Основний масив такої інформації складають дані управлінського обліку, який розглядається як окремий елемент управління процесами із забезпечення стійкого функціонування підприємства, що, з одного боку задовольняє інформаційні потреби спеціалістів з економічної безпеки при здійсненні контролю та аналізу фактів господарської діяльності, а з іншого — сам виступає інструментом контролю та аналізу в системі економічної безпеки.

Бібліографічний список

1. Чумаченко М., Пушкар М. Свобода підприємництва та безпека економічної діяльності бізнесу // Облік як інформаційна система для економічної безпеки підприємств в конкурентному середовищі. Матеріали міжнародної науково-практичної конференції. — Тернопіль: ТНЕУ, 2010. — С. 11—14.
2. Палій В. Ф., Палій В. В. Управленческий учет — новое прочтение внутрихозяйственного расчета // Бухгалтерский учет. — 2000. — № 17. — Ст. 58—62.
3. Аткінсон Э. А., Банкер Р. Д., Каплан Р. С., Янг М. С. Управленческий учет, 3-е изд.: Пер с англ. — М.: изд. дом «Вильямс», 2003. — 878 с.
4. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика: пер. с фр. / Под ред. Я. В. Соколова. — М.: Финансы и статистика, 2000. — 160 с.
5. Управленческий учет: официальная терминология СИМА / Пер. с англ. О. Е. Николаевой, Т. В. Шишковой. — М.: ИДФБК-ПРЕСС, 2004. — 200 с.
6. Ткач В. И., Ткач М. В. Международная система учета и отчетности. — М.: Финансы и статистика, 1991. — 160 с.
7. Innes J. Strategic Management Accounting in Innes J. (ed.) Handbook of Management Accounting. Gree, 1998, Ch. 2.
8. Друри К. Управленческий и производственный учет — М.: Аудит, ЮНИТИ, 2002. — 1071 с.
9. Bromwich M. The case for Strategic Management accounting, the role of accounting information for strategy in competitive Markets, Accounting, Organization and Society, 1990, 1, p. 27—46.

10. Каплан Роберт С., Нортон Девид П. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию: пер. с англ. — М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2003. — 304 с.

Стаття надійшла до редакції 15 травня 2013 р.

УДК 657.1

Т. В. Головка,
канд. екон. наук,
професор кафедри обліку підприємницької діяльності
М. Р. Ліхацька,
студентка обліково-економічного факультету,
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

ПРОБЛЕМНІ ПИТАННЯ ВИЗНАННЯ ТА ОЦІНКИ ІНВЕСТИЦІЙНОЇ НЕРУХОМОСТІ

АННОТАЦІЯ. В даній статті розглядається питання щодо оцінки інвестиційної нерухомості на дату балансу. З'ясовується який метод оцінки є більш ефективним та в якому випадку. Розкриваються поняття справедливої та первісної вартості інвестиційної нерухомості.

КЛЮЧОВІ СЛОВА: інвестиційна нерухомість, справедлива вартість, первісна вартість, залишкова вартість.

АННОТАЦИЯ. В данной статье рассматривается вопрос относительно оценки инвестиционной недвижимости на дату баланса. Выясняется, какой метод оценки является более эффективным и в каком случае. Раскрываются понятия справедливой и первоначальной стоимости инвестиционной недвижимости.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА: инвестиционная недвижимость, справедливая стоимость, первоначальная стоимость, остаточная стоимость.

ABSTRACT. This paper considers the problem of investment property at the balance date. It investigate what estimate method is more efficient and in what case. It determines the meanings of fair value and original cost of investment property.

KEY WORDS: investment property, fair value, original cost, depreciated cost.

В наш час інвестування коштів в нерухомість є одним із головних актуальних питань підприємницької діяльності. Останнім часом спостерігаються підвищення тенденції залучення іноземних інвестицій. Саме тому в Україні постійно проводиться акти-