

Список використаних джерел

1. Голов С. Теорія багатоцільового бухгалтерського обліку / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 4. – С. 3–13.
2. Пилипенко А.А. Об'єктивний вплив появи сучасних технологій управління на трансформацію облікової парадигми та його суб'єктивне сприйняття / А.А. Пилипенко // Сучасні проблеми управління підприємствами: матеріали міжн. наук.-практ. конф-ї 8-9 листопада 2012 р. – Х.: ФОП Александрова К.М., ВД «ІНЖЕК», 2012. – С. 58–61.
3. Соколов Я.В. История развития бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 1985. – 357 с.
4. Schmalenbach E. Dynamische Bilanz. 4. Aufl. – Leipzig, 1926. – 376 s.
5. Wells M.C. A Revolution in Accounting Thought? / M.C. Wells // The Accounting Review. – 1976. – № 3. – pp. 471-482.

УДК 657.1

З.В. ГУЦАЙЛЮК, *д.е.н., професор,
кафедра обліку у виробничій сфері,
Тернопільський національний економічний університет*

ПРОГНОЗНИЙ ОБЛІК: РЕАЛЬНА ІНФОРМАЦІЙНА СИСТЕМА ЧИ НАДУМАНА НАЗВА?

Окрім досліджень проблем суті, ролі та місця в системі управління виробництвом фінансового й управлінського обліку, в економічній літературі, виданій останнім часом, активно розвивається ідея існування також інших його видів, які у свою чергу формують (або ж – мали б формувати) свої особливі інформаційні системи. Мова насамперед йде про вже згадувані нами так звані "прогнозний", "стратегічний", "креативний" облік.

Насамперед слід зазначити, що виникнення прогнозного обліку "прогнозував" ще у 1990 році проф. А. Кузьмінський*, ко-

* Автор з вдячністю прийме як застереження, так й іншу інформацію щодо початкування теоретичних засад прогнозного обліку.

трий передбачав, що застосування в обліку універсальних ЕОМ у перспективі буде сприяти розвитку в системі господарського обліку нових видів обліку, зокрема "прогнозного обліку для визначення, вивчення та відображення господарських операцій, які можуть відбутися в результаті відхилень від встановлених параметрів" [1, с. 11]. У публікації, яка вийшла після його смерті, прогнозний облік вже названий прогностичним (очікуваним). Уточнення, як на наш погляд, логічне. При цьому зазначалося: "Прогностичному обліку належить велике майбутнє, оскільки він дозволяє приблизити облік до потреб управління, дати готові варіанти ефективних управлінських рішень. Це, у свою чергу, дасть можливість у майбутньому запобігти небажаним господарським операціям, що викликають перебільшення матеріальних і трудових ресурсів.

До прогностичного обліку належать методи прогнозування, що використовуються у статистиці, а також економіко-математичні методи на базі даних оперативного, статистичного і бухгалтерського обліку (кожного окремо і в цілому). Для прогностичного обліку можуть використовуватися носії інших видів обліку, але в них мають бути передбачені реквізити для прогностичного обліку. Відразу можуть наводитись і висновки (варіанти управлінських рішень), але за відповідний період їх доцільно узагальнювати у спеціальних регістрах (на окремих носіях) " [2, с. 20].

У 1998 році англійський економіст Боб Райан, розвинувши тезу про можливість зародження у ринковій економіці прогностичного обліку, назвав його стратегічним [3].

Російські економісти О.Є. Ніколаєва та О.В. Алексеєва наводять декілька визначень стратегічного бухгалтерського обліку: "Стратегічний управлінський облік (Strategic management accounting) – форма управлінського обліку, при якій основний акцент робиться на інформації, пов'язаній із зовнішніми факторами, які впливають на фірму. Однак, разом з тим, належна увага також приділяється і внутрішній інформації (в тому числі і нефінансовій) (CIMA, Official Terminology, 2000).

Стратегічний управлінський облік – облік для стратегічного менеджменту (Ward, 1999).

Стратегічний управлінський облік – управлінський облік в контексті бізнес-стратегій, які планується запровадити, або які вже запроваджені в організації (Ward, 1999) " [4, с. 26 – 27].

С. Івахненко на підтримку існування стратегічного обліку зазначає, що ні фінансовий, ні, тим більше, управлінський облік не мають спеціальних методик, які допомогли б отримати інформацію власникам для прийняття важливих інвестиційних рішень. З цього погляду необхідним є стратегічний облік, який, використовуючи дані бухгалтерського обліку та спеціальні прийоми, видає таку інформацію. Інша назва стратегічного обліку – фінансовий менеджмент. Завданнями ж стратегічного обліку є дослідження зовнішнього економічного середовища, розробка фінансової стратегії підприємства, аналіз і планування фінансової діяльності, прийняття інвестиційних рішень [5, с. 112 – 113]. Тобто, виходячи із зазначеного вище, мова ведеться про стратегічний облік як окрему інформаційну систему, з чим, до речі, погоджуються далеко не всі.

Зокрема, вже згадувані нами російські вчені О. Ніколаєва та О. Алексєєва говорять лише про стратегічний управлінський облік [4]. Такої ж думки притримується й О. Каверіна, яка відмічає, що, починаючи з 1985 року, подальше вдосконалення облікових технологій, методу "АВ-костинг"², калькулювання за останньою операцією та ін., призвело до появи стратегічного управлінського обліку. З ним пов'язана поява таких систем, як калькулювання на основі руху продукту, калькулювання за стадіями "життєвого" циклу, аналізу витрат ланцюжка цінностей тощо [6, с. 59].

В цьому контексті окремого аналізу вимагає публікація Т. Чебан і В. Яценко [7]. Насамперед щодо мети статті: "...організація обліково-аналітичної системи стратегічного типу

² Новий напрям обліку, сферою використання якого, в першу чергу, мають стати багатомоноклатурні виробництва з високою питомою вагою непрямих накладних витрат і підприємства з гнучкою (адаптивною) формою організації управління.

на сучасних підприємствах, дослідження основних складових систем: моніторинг поточної діяльності підприємства та облікова система спостереження за зовнішніми чинниками". Інакше кажучи, мова йде про організацію обліково-аналітичної системи стратегічного типу для задоволення в першу чергу вимог сучасного менеджменту. На перший погляд, при цьому складається враження, що мовиться про створення на рівні господарюючих суб'єктів бухгалтерії стратегічного типу в якості окремих центрів збору та трансформації інформації у розрізі, необхідному для прийняття стратегічних управлінських рішень. Однак детальне вивчення змісту статті згадуваних авторів дає змогу зробити однозначний висновок, що ними пропонується саме стратегічний облік (ведення окремого стратегічного обліку майна, грошових потоків тощо) зі створенням окремої стратегічної бухгалтерії [7, с. 33 – 34]. При цьому пропонується Т. Чебан і В. Яценко так звана обліково-аналітична система стратегічного типу охоплює не лише фінансовий та управлінський облік, а й стратегічне бізнес-планування, бюджетування, оперативне планування, тобто, за переконанням автора, виходить за "канонічно" встановлені межі традиційного бухгалтерського обліку. Зазначене повною мірою стосується й інших публікацій з проблем стратегічного чи прогнозного обліку³. Очевидно, що для встановлення реальності існування стратегічного обліку необхідно визначитись із його суттю, принциповими відмінностями від обліку управлінського, предметом, методом тощо.

При цьому насамперед слід зазначити, що у 80-ті роки ХХ століття з'явилися публікації, в яких містилась критика традиційної практики управлінського обліку. З них особливої уваги вимагає книга представників Гарвардської школи бізнесу Роберта Каплана й Томаса Джонсона "Утрачене значення: зліт і падіння управлінського обліку", в якій зазначено: Традиційний управлінський облік не задовольняє вимог сучасного рівня розвитку виробництва й конкуренції.

³ Автор не ставив за мету провести повний аналіз змісту публікацій з проблем прогнозного обліку

1. Традиційні системи обліку виробничих витрат постачають дезорієнтуючу інформацію, непридатну для прийняття рішень.

2. Практика управлінського обліку втрачає самостійність, слідує вимогам фінансового обліку, і набуває допоміжного характеру.

3. Управлінський облік практично повністю фокусується на внутрішніх аспектах діяльності компаній і не приділяє уваги навколишньому середовищі бізнесу, в якому діє компанія» [4, с. 23 – 24].

Інші американські вчені трактували стратегічний управлінський облік як напрям, котрий підвищить значення управлінського обліку в сучасних умовах.

Таким чином, стратегічний облік можна розглядати як вищу стадію обліку управлінського, зорієнтовану в першу чергу на опрацювання інформації, пов'язаної із зовнішніми чинниками виробництва. Російські економісти О. Ніколаєва та О. Алексєєва зробили порівняльний аналіз основних відмінностей стратегічного і традиційного управлінського обліку, повністю навести який не дає змоги обсяг даної публікації. Однак на окремих з них, на нашу думку, слід зупинитись детальніше. Зокрема, до завдань стратегічного обліку зараховано аналіз зовнішніх факторів і процесів, нефінансових факторів, виявлення необхідності в зміні стратегії підприємства, контроль ступеня досягнення поставлених стратегічних цілей [4, с. 33 – 36].

На підставі цього логічно зробити висновок про те, що стратегічний облік ставить собі за мету вивчення зовнішнього середовища та безпосередньо стратегії діяльності підприємства.

Однак при цьому резонно виникає питання: наскільки логічно і правомірно називати весь зазначений комплекс робіт обліком? Де там його об'єкти як такі? Очевидно, що в процесі розробки чи прийняття стратегічних управлінських рішень бухгалтерського обліку як такого нема. Є його продукт – інформація. Але це – інше. А комплекс робіт, які називають прогностичним (стратегічним) обліком, є, на наш погляд, нічим іншим, як фінансовим менеджментом.

Список використаних джерел

1. Кузьминский А.Н. Теория бухгалтерского учета: Учебник / А.Н. Кузьминский. – К.: Вища школа, 1990. – 311 с.
2. Кузьмінський А.М. Теорія бухгалтерського обліку / А.М. Кузьмінський, Ю.А. Кузьмінський. – К.: Все про бухгалтерський облік, 1999. – 288 с.
3. Райан Б. Стратегический учет для руководителя / М.Х. Розовский. – М.: Аудит, 1998. – 616 с.
4. Николаева О.Е. Стратегический управленческий учет: науч.-практ.изд./ О.Е. Николаева, О.В. Алексеева. – М.: Едиториал УРСС, 2003. – 304 с.
5. Івахненко С.В. Інформаційні технології в організації бухгалтерського обліку та аудиту / С.В. Івахненко. – К.: Знання-Прес, 2003. – 349 с.
6. Каверина О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры / О.Д. Каверина. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 352 с.
7. Чебан Т. Організаційні аспекти побуту бухгалтерії стратегічного типу / Т. Чебан, В. Ященко // Бухгалтерський облік і аудит. – 2004. - № 12. – С. 31 – 36.

УДК 657.1

В.А. ДЕРІЙ, *д.е.н., доцент,
в.о. зав. кафедри економічного аналізу і статистики,
Тернопільський національний економічний університет*

ОБЛІК ЯК ВАГОМИЙ ІНСТРУМЕНТ В ЗАХИСТІ ГЛОБАЛЬНОЇ ЕКОЛОГІЧНОЇ СИСТЕМИ

Науково-технічний прогрес у минулому і нинішньому столітті, з одного боку, забезпечив для людства значні вигоди та високий рівень комфорту, а, з іншого – створив передумови для значних ризиків погіршення стану глобальної екологічної системи. Уже нині така система не здатна до самовідтворення, а окремі науковці пророкують загибель нашої планети у найближчі 50-100 років. Звідси можна зробити висновок про те, що або земляни перейдуть до жорсткої ощадності у використанні природних ресурсів, або нас в недалекому майбутньому очікує вселенська катастрофа від якої мало хто зможе врятуватись.