

*Секція: Бухгалтерський, управлінський облік і аудит*

**СЛЕСАР Т. М.**

*доцент кафедри бухгалтерського облік і аудиту  
Національний університет біоресурсів і природокористування  
м. Київ, Україна*

## **КРЕАТИВНИЙ УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК**

Розвиток суспільства, а паралельно з ним і обліку визначив його роль і значення для їх спільної еволюції. Виокремлення управлінського обліку в середині XIX ст. було обґрунтованим і необхідним, що підтверджується історією його розвитку нерозривно пов'язаного з суспільним розвитком та його метою і функціями на сучасному етапі.

Переорієнтація управлінського обліку від управління виробничими процесами до управління сучасними функціями бізнесу, завдяки застосуванню ABC (activitybasedcosting) - методу, пов'язана із використанням причинно-наслідкових зв'язків. Безспірним є те, що управлінський облік значно ширший від обліку. Тому роль управлінського обліку як інформаційної бази, яка використовується не лише для розв'язання завдань виробництва, а й для прийняття стратегічних рішень в галузі маркетингу, якості продукції, управління науковими дослідженнями, поступово урізноманітнюється. Виходячи з цього можна стверджувати, що управлінський облік - творчий процес, який полягає у пошуку релевантної інформації для прийняття певних управлінських рішень. Крім того управлінський облік не має жодних обмежень, що свідчить про його креативність.

Але поняття «креативний облік» (creativeaccounting) відоме також ще з XIX ст.. Термін creative (англ. творчий) в бухгалтерському обліку має досить широке застосування як позитивне, так і негативне.

Позитивним у креативному обліку є пошук і використання певних наукових методів, що не відповідають діючим стандартам і принципам, а також загальноприйнятій практиці, але не застосовуються для порушення законодавства при відображенні основних тенденцій і достовірності інформації.

Викоріненню негативних проявів при застосуванні креативного обліку сприятимуть положення професійної етики.

Тому використання креативності в управлінському обліку доцільне і необхідне, якщо не існує інших методів відображення певних операцій в обліку.

Дослідженням управлінського і креативного обліку присвячені праці таких науковців як: А. Апчерч, О. Алат, Г. Бретон, Ф. Бутинець, В. Добровський, К. Ванг, М. Врублевський, Х. Габрієлз, С. Голов, К. Друрі, П. Житний, О. Заббарова, Є. Коміскі, Ч. Малфорд, С. Міщенко, М. Метьюс, М. Пушкар, М. Перера, Райан Боб, Е. Райс, Я. Соколов, Х. Столови, Ю. Чацкіс, Л. Чижевська та ін.

Поняття, методи та основні напрями застосування управлінського і креативного обліку викликають значні дискусії.

Незважаючи на тривалий період існування поняття «креативний облік», маючого певний інструментарій і еволюційний розвиток, існує різноманіття в основних положеннях його «існування» [1-4]. Деякі дослідники вбачають необхідність в автономному існуванні креативного обліку, приводячи зважені аргументи на користь останнього. Але такі твердження піддаються гострим дискусіям, що сформувало дві протилежні точки зору як в Україні, так і за її межами.

Беручи до уваги лише позитивний бік креативного обліку, можна стверджувати, що поєднання функцій управлінського і креативного обліку дозволить отримувати інформацію, потребу в якій матимуть не лише внутрішні, а й зовнішні користувачі.

Керівники сучасних підприємств вимагають від бухгалтерської служби, яка в більшості випадків виконує функції і фінансово-економічної, аналітичних розрахунків не лише про стан виробництва і фінансові результати, а й розрахунків про перспективи розвитку підприємств. Тому сучасний бухгалтер має бездоганно володіти крім питань організації і ведення обліку, ще й питаннями класифікації і поведінки витрат: принципами та напрямками класифікації витрат. З огляду на креативність управлінського обліку класифікація витрат з метою прийняття управлінських рішень передбачає дослідження таких видів витрат як релевантні і не релевантні, альтернативні, середні, маржинальні. Зміни в діяльності підприємств визначають певну поведінку витрат, що потребує дослідження наступних категорій: постійні витрати, змінні витрати, умовно-змінні витрати, умовно-постійні витрати, сукупні постійні витрати. На основі даних категорій визначається поведінка загальних постійних витрат з розрахунком постійних витрат на одиницю продукції та поведінка загальних змінних витрат з розрахунком змінних витрат на одиницю продукції. Похідними від перерахованих моделей поведінки витрат є: поведінка умовно-змінних витрат, поведінка умовно-постійних витрат, ступінчата поведінка умовно-змінних витрат, поведінка корисних та безкорисних витрат. Побудова функцій витрат передбачає наступні методи їх визначення :

- метод інженірінгового аналізу,
- метод аналізу рахунків,
- графічний метод,
- метод аналізу діапазону обсягів діяльності.

Креативна робота здійснюється при формуванні систем обліку і калькулювання за повними (система АВС) та змінними (директ-костинг), а також нормативними (стандарт-костинг) витратами.

Викликає інтерес аналіз взаємозв'язку витрат, обсягу діяльності та прибутку, а також аналіз релевантної інформації для прийняття управлінських рішень яким беззаперечно властива неабияка креативність.

Посилаючись на досліджувані системи, методи і моделі, застосовувані в управлінському обліку можна з впевненістю констатувати наявність в них неабиякої креативності. Управлінський облік набув такого розвитку лише завдяки використанню креативних підходів.

На основі інформації управлінського та креативного обліку апробуються методи оцінювання конкурентоспроможності підприємств, аналіз конкурентних позицій підприємств на ринку та перспектив його розвитку, а також аналіз життєвого циклу бізнесу, що підтверджує доцільність такого поєднання.

#### Література:

1. Бутинець Ф.Ф. Альфа і омега бухгалтерського обліку або моя болісна несповідь / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ПП “РУТА”, 2007. – 328 с.
2. Добровський В.М. Управлінський облік: Навч. посіб. / Добровський В.М., Гнилицька Л.В., Коршикова Р.С. / За ред. В.М. Добровського. – К.: КНЕУ, 2005. – 278 с.
3. Легенчук С.Ф. Креативний облік в національній системі бухгалтерського обліку//Міжнародний збірник наукових праць.2009. – №2 (14),с.88-101
4. Пушкар М.С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів): Монографія. / М.С. Пушкар. – Тернопіль, Карт-Бланш, 2006. – 334 с.
5. Чацкіс Ю.Д. Креативний облік і його вплив на психологічні аспекти кодексу етики керівника / Ю.Д. Чацкіс // Матеріали міжнародної научно-практичної конференції “Культура и экономика”. 20-21 марта 2008. Донецк. – С. 351-354.