

БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657

DOI: <https://doi.org/10.32782/2224-6282/168-20>**Буткевич О. В.**кандидат економічних наук,
Економіко-технологічний інститут імені Роберта Ельворті
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9583-0960>**Butkevich Oksana**

Economics and Technology Institute Robert Elworthy

ФУНКЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

У статті розглянуто функції управлінського обліку, визначено їх склад та сутність у різних літературних джерелах. Методика дослідження базується на загальнонаукових методах пізнання: історичному, логічному, системному, індукції, дедукції, аналізу, а також із використанням методів класифікації і групування. Акцентовано увагу на неоднозначності виділення функцій управлінського обліку як за складом і кількістю, так і за їх змістом. З'ясовано, що нині не існує єдиного загально визнаного підходу до складу та кількості функцій управлінського обліку (у середньому виділяється по п'ять функцій). Проведене дослідження дало змогу встановити, що у деяких роботах мають місце не зовсім доречні поєднання двох окремих функцій в одну, а також зустрічаються подібні назви однієї й тої самої функції управлінського обліку. Найбільше трактувань приділено змісту інформаційної функції управлінського обліку, що є цілком логічним.

Ключові слова: управлінський облік, функції управлінського обліку, літературні джерела, склад і кількість функцій управлінського обліку, зміст функцій управлінського обліку, функції управління.

FUNCTIONS OF MANAGEMENT ACCOUNTING

One of the most important tasks of management accounting is to provide quality and efficient accounting information to users. The effectiveness of management accounting is manifested through the implementation of its functions, so it is relevant and urgent to consider them. The aim of the article is to study the composition, number and content of the functions of management accounting. The research methodology was based on general scientific methods of cognition like historical, logical, systemic methods, induction, deduction, analysis, as well as the methods of classification and grouping. According to the results of the research, it is found that currently there is no unified, generally accepted approach to the composition and number of the functions of management accounting (on average, there are distinguished five functions). Almost all researchers indicate information and control functions; analytical, predictive and communication functions are also present in most of the authors' papers analyzed. In some works, there are not quite appropriate combinations of two separate functions in one, and also there are similar titles of one and the same function of management accounting. There is a separation of rather narrow, specific functions, which are inherent only in certain management processes. We have summarized 32 different functions of management accounting, analyzed their number and composition, covered more than 50 authorial meanings for each of them. It has been found that researchers determine the different composition and essence of the functions depending on the direction of the study, its object and the specifics of the industry. It is quite logical that most of the various interpretations are given to the content of the information function of management accounting. According to the Conceptual Framework for Management Accounting developed by the International Federation of Accountants, the following functions have only one definition: analytical (evaluation), control and analytical, scientific and cognitive, new scientific and cognitive, motivation, organization, organizational and communication, planning and control, prognostic, reputational and the functions of management accounting. Prospects for further research are to consider the relationship between the functions of management accounting and management functions and to establish the quality and features of the manifestation of the functions of management accounting under the influence of industry characteristics of enterprises.

Keywords: management accounting, functions of management accounting, literature sources, composition and number of the functions of management accounting, content of the functions of management accounting, management functions.

JEL classification: M40, M41

Постановка проблеми. Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» задекларовано, що внутрішньогосподарський (управлінський) облік – це система збору, обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством [12]. Функція (від лат. *functio* – звершення, виконання) трактується як діяльність, роль об'єкта в рамках деякої системи. Отже, можна стверджувати, що управлінський облік реалізується через функції, які він виконує.

Сучасний управлінський облік має базуватися на формуванні та використанні його функціональної користі для системи управління, оскільки він повинен забезпечувати координацію, взаємодію та узгодженість окремих елементів менеджменту підприємства в досягненні ним тактичних та стратегічних цілей [17, с. 117].

Нині зростає значення і посилюється роль управлінського обліку під час прийняття ефективних рішень і розроблення стратегічних планів розвитку підприємств. Це пов'язано з надскладними умовами функ-

ціонування українських суб'єктів підприємницької діяльності через зтяжну системну, політичну, економічну і пандемічну кризу. Саме тому правильно організована та дієва система обліку, у т. ч. й управлінського (за допомогою його функцій), може допомогти подолати складні умови господарювання, позбутися негативних кризових наслідків та вивести підприємства на новий рівень успішного розвитку. Практично жодне дослідження з проблем управлінського обліку не обходиться без розгляду його функцій, що свідчить про постійний інтерес і актуальність даної тематики.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Розгляду функцій управлінського обліку присвячено низку наукових робіт останніх років. Так, кожен навчальний посібник і підручник з управлінського обліку містить окремий блок, присвячений його функціям [3–5; 7; 10; 15]. В однойменній роботі [17] досліджується розвиток функцій управлінського обліку. Л.В. Нападовська, розглядаючи базові принципи управлінського обліку, визначає і його функції [11]. І.Б. Садовська стверджує, що функції управлінського обліку доцільно розглядати з позицій трьох взаємопов'язаних аспектів: наукового, практичного і навчально-освітнього, у такому разі, беззаперечно, буде досягнута мета і реалізована його головна функція – забезпечення інформаційним ресурсом системи управління [14, с. 281]. У роботах [6] і [9] під час аналізу генезису управлінського обліку й перспектив його подальшого розвитку та генезису управлінського обліку в умовах перманентних змін приділяється увагу також і його функціям. Галузеву специфіку функцій управлінського обліку підкреслюють О.М. Бартош – для управління банком [1]; І.М. Белова – у галузі рослинництва [2]; О.В. Фоміна – для підприємств торгівлі [16]. Незважаючи на перманентний інтерес до піднятої проблематики, невирішеними все ще залишаються питання складу і кількості функцій управлінського обліку. Окрім того, зміст кожної з функцій управлінського обліку продовжує бути актуальним об'єктом наукових дискусій та потребує дослідження.

Мета статті полягає у дослідженні складу, кількості та змісту функцій управлінського обліку.

Виклад основного матеріалу. Виконуючи свої функції, управлінський облік надає інформацію для прийняття управлінських рішень на кожному з етапів процесу управління, допомагає розробляти варіанти управлінських рішень та вибирати найбільш ефективні з них [5].

Ми погоджуємося з думкою С.Ф. Голова, який каже, що аналіз публікацій із проблем управлінського обліку свідчить, що основними причинами дискусій із приводу змісту управлінського обліку є: необґрунтоване «розширення» функцій управлінського обліку внаслідок ототожнення функцій бухгалтера та функцій обліку; необґрунтоване «звуження» функцій управлінського обліку внаслідок традиційного підходу до поняття «облік». Включення до визначення управлінського обліку термінів «планування», «прогнозування», «аналіз» тощо не є виправданим, оскільки участь бухгалтера-аналітика у цих процесах означає не розширення функцій обліку, а залучення бухгалтера до команди, що здійснює управління [3, с. 22–23].

У табл. 1 представлено склад функцій управлінського обліку в різних літературних джерелах.

Нами було досліджено 14 поглядів науковців і з'ясовано, що нині не існує єдиного загально визначеного підходу до складу та кількості функцій управлінського обліку. У середньому автори виділяють по

п'ять функцій; найбільше функцій (по 8 штук) визначають І.Б. Садовська, О.М. Губачова і С.І. Мельник; по 4 функції виокремлюють С.Ф. Голова, В.М. Іванков та О.В. Фоміна; найменше (лише 3, орієнтуючись на врахування вимог керівництва, спрямованих на реалізацію поставлених завдань) встановлює О.В. Лишилєнко.

Розширення функцій управлінського обліку здійснюється за рахунок збільшення набору вирішуваних ним завдань. Функції управлінського обліку полягають у: забезпеченні інформацією всіх рівнів управління, контролю і прийняття оперативних управлінських рішень; формуванні інформації, яка служить засобом внутрішнього зв'язку між рівнями управління; контролі та оцінці результатів діяльності структурних підрозділів і всього підприємства; перспективному плануванні та координації розвитку підприємства в майбутньому на основі оцінки результатів діяльності [17, с. 119].

Майже всі дослідники виділяють інформаційну (8 робіт, 14 авторів) і контрольну (8 робіт, 13 авторів) функції, що є цілком правильним і логічним. Тут ми повністю погоджуємося з думкою Б.І. Валуєва, що саме інформаційна облікова функція є фундаментальною, узагальнюючою і сервісною для всіх інших функцій управління: планування, організації, координації, мотивації, контролю.

Проведене дослідження дало змогу встановити, що у деяких роботах мають місце не зовсім доречні поєднання двох окремих функцій в одну, зокрема: контрольно-аналітична [5]; планово-контрольна [16, с. 25–26; 17, с. 119]; організаційно-комунікаційна [16, с. 25–26; 17, с. 119]. Також зустрічаються подібні назви однієї й тієї самої функції управлінського обліку, наприклад: прогнозна [1, с. 38; 5; 7, с. 20–21; 10, с. 10–11; 11, с. 178–179; 15, с. 423] і прогностична [9, с. 937].

У роботі [18, с. 183] основними функціями управлінського обліку визначено: планування діяльності підприємства; внутрішній облік діяльності підприємства; контроль над результатами діяльності підприємства; оцінка ефективності роботи менеджерів; координація роботи менеджерів для поліпшення діяльності підприємства. На нашу думку, виділення саме такого складу функцій управлінського обліку є недоцільним. По-перше, вони обмежуються лише діяльністю менеджерів, залишаючи поза увагою роботу обліково-аналітичного апарату. По-друге, хоча в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» і передбачено, що управлінський облік – це «інформація про діяльність підприємства внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством» [12], проте це не тотожність виділеної функції «внутрішній облік діяльності підприємства».

Принципово відмінною і за складом, і за суттю функцій є думка С.Ф. Голова, який виділяє функції управлінського обліку згідно з Концептуальною основою управлінського обліку, розробленою Міжнародною федерацією бухгалтерів [4, с. 19].

Ми погоджуємося, що в умовах сталого розвитку функції управлінського обліку набувають нового змісту та значення [9, с. 937]. Проте виділення автором репутаційної функції, на нашу думку, є недоцільним, адже належне виконання всіх інших функцій саме і забезпечить якісну репутацію суб'єкта підприємницької діяльності перед бізнес-партнерами та суспільством.

Цікавою є думка, висловлена у роботі [13, с. 220], що плідною є ключова ідея управлінського обліку: прагнення розв'язати одвічну проблему неузгодженості організацій-

Таблиця 1

Склад функцій управлінського обліку в різних літературних джерелах

Функція	Літературні джерела												
	[11, с. 178–179]	[16, с. 25–26; 17, с. 119]	[8]	[14, с. 285]	[7, с. 20–21]	[15, с. 423]	[5]	[1, с. 38]	[6, с. 46]	[18, с. 183]	[4, с. 19]	[9, с. 937]	[10, с. 10–11]
Інформаційна	+			+	+	+	+	+				+	+
Контрольна	+				+	+		+	+	+		+	+
Контрольно-аналітична							+						
Планово-контрольна		+											
Планування							+		+	+			
Прогнозна	+				+	+	+	+					+
Прогностична												+	
Аналітична	+	+			+	+		+				+	
Аналітична (оціночна)									+				
Комунікаційна	+				+	+	+	+				+	
Організаційно-комунікаційна		+											
Організації							+						
Облікова		+						+					
Внутрішній облік										+			
Оцінка										+			
Координація										+			
Мотивації							+						
Науково-пізнавальна			+										
Нова науково-пізнавальна			+										
Внутрішні			+	+									
Зовнішні			+	+									
Основні				+			+						
Похідні				+									
Впливові				+									
Нейтральні				+									
Оцінка діяльності відповідальних осіб				+									
Забезпечення фактичною економічною інформацією									+				
Використання результатів											+		
Вартість процесів і технологій											+		
Потенціал, необхідний для ефективності функції											+		
Особлива функція управління											+		
Репутаційна												+	

них форм і «технологічних» процесів, що становлять зміст та спрямованість функцій планування, обліку, контролю, аналізу, регулювання, стимулювання, прагнення створити таку систему управління (не обліку, а саме управління), яка здатна подолати існуючий розрив у просторі й часі.

У табл. 2 розглянуто зміст функцій управлінського обліку та згруповано авторські бачення сутності кожної з них.

Г.Г. Кірейцев виділяє зовнішні і внутрішні функції управлінського обліку. Зовнішні функції, згідно з баченням ученого, впливають на об'єкти управлінського обліку через механізм управління, в основу якого покладено економічні потреби, інтереси, економічні та правові відносини, котрі постійно розвиваються [8, с. 42; 17, с. 118]. Внутрішні функції управлінського обліку, на думку вченого, полягають у виконанні його робочих прийомів, технічних елементів професійної діяльності працівників облікового і управлінського апарату. До таких функцій,

на думку І.Б. Садовської, доцільно віднести: спостереження, вимірювання кількісних параметрів, вимірювання якісних властивостей, оцінювання, реєстрацію економічних фактів, процесів і агентських відносин, визначення результативності, моделювання управлінської і виробничої діяльності [14, с. 282]. О.В. Фоміна зазначає, що до таких функцій управлінського обліку для підприємств торгівлі можуть бути віднесені функції спостереження, вимірювання кількісних параметрів, вимірювання якісних властивостей, оцінювання, реєстрація фактів господарської діяльності, процесів і агентських відносин, визначення результативності, моделювання управлінської і торговельної діяльності [17, с. 118].

У навчальному посібнику [15, с. 423] зазначається, що за кордоном виділяють ще дві додаткові функції: 1) оптимістичну, яка полягає у створенні підстав для найкращого вибору оптимальних варіантів діяльності. В оптимізаційних проблемах економічні категорії, які

Таблиця 2

Зміст функцій управлінського обліку в різних літературних джерелах

Функція	Зміст	Джерело
Інформаційна	Забезпечення керівників усіх рівнів управління інформацією, яка необхідна для більш ефективного планування, контролю та прийняття управлінських рішень	[11, с. 178–179]
	Забезпечення менеджерів усіх рівнів інформацією, необхідною для ефективного планування, організації та контролю	[5]
	Забезпечення керівників усіх рівнів управління інформацією, яка необхідна для поточного планування, контролю, прийняття оперативних управлінських рішень. Аналізуються можливі очікувані витрати та прибутки підприємства, що можуть виникати під час прийняття того чи іншого важливого рішення та які дають змогу оцінити ступінь господарського ризику	[15, с. 423]
	Забезпечення менеджерів усіх рівнів управління інформацією, необхідною для прийняття управлінських рішень щодо виконання планів, де враховано періодичність інформування, наповнення інформацією та форма й якість інформації	[1, с. 38]
	Основною є функція забезпечення інформацією системи управління в розрізі відокремлених функцій цієї системи: планування, організації, регулювання, мотивації, контролю	[14, с. 285]
	Забезпечення керівників усіх рівнів інформацією для поточної статутної діяльності з виконання планів на основі обліку доходів, витрат та калькулювання собівартості, контролю над ними, оптимізації розрахунків з партнерами, одержаних даних за різними сегментами	[7, с. 20–21]
	Полягає у забезпеченні всіх рівнів управління своєчасною, релевантною інформацією, яка пов'язана з часом, не обмежена підприємством, є кількісною, якісною, фінансовою, нефінансовою для ухвалення управлінських рішень	[9, с. 937]
	Реалізується завдяки забезпеченню керівників структурних підрозділів і підприємства необхідною інформацією для здійснення планування, контролю й усебічного аналізу з метою прийняття ефективних управлінських рішень	[10, с. 10–11]
Контрольна	Контроль та оцінка результатів діяльності структурних підрозділів й окремих виконавців, а також підприємства у цілому; досягнення тактичних і стратегічних цілей підприємства, ефективності прийнятих рішень та їхнього впливу на результати діяльності підприємства; оцінка критеріїв майбутнього й поточного потенціалів і забезпечення ефективного механізму управління стратегією підприємства	[11, с. 178–179]
	Оперативний контроль та оцінка результатів діяльності внутрішніх підрозділів і підприємства у цілому в досягненні мети. Тут виділяють центри відповідальності	[15, с. 423]
	Здійснення контролю над виконанням планових показників та бюджетів за умови: охоплення контролем усіх процесів діяльності, зайнятості працівників банку в процесі контролю, оперативності виявлення відхилень від установлених норм та стандартів	[1, с. 38]
	Контроль (регулювання) виконання планів та оцінка діяльності менеджерів та співробітників прийнятих рішень	[7, с. 20–21]
	Виявлення відхилень фактичної інформації від планової	[6, с. 46]
	Уможливує забезпечення досягнення стратегічних цілей, спрямованих на збереження і приріст вартості підприємства	[9, с. 937]
	Забезпечується здійсненням оперативного контролю та оцінювання виконання виробничих завдань і досягнення запланованих показників як структурних підрозділів, так і підприємства загалом шляхом зіставлення	[10, с. 10–11]
Контрольно-аналітична	Здійснення контролю над виконанням планових показників та бюджетів, досягнення тактичних та стратегічних цілей підприємства, результатів діяльності структурних підрозділів та окремих виконавців, ефективності прийнятих рішень та їхнього впливу на результати діяльності підприємства; дослідження поведінки витрат та встановлення причин відхилень фактичних виробничих витрат від кошторисних	[5]
Планово-контрольна	Реалізується через розроблення бюджетів та контроль їх виконання відповідно до концепції управління за відхиленнями	[16, с. 25–26; 17, с. 119]
Планування	Складання кошторисів і підготовка бюджетів на оперативному, тактичному і стратегічному рівнях	[5]
	Підготовка і представлення прогнозової інформації	[6, с. 46]
Прогнозна	Інформаційне забезпечення перспективного планування та спрямування розвитку підприємства на досягнення його стратегічних цілей	[11, с. 178–179]
	Перспективне планування і координування розвитку підприємства в майбутньому на підставі аналізу та оцінки фактичних результатів діяльності	[15, с. 423]
	Забезпечення перспективного планування та спрямування розвитку підприємства на досягнення його стратегічних цілей	[5]

(Продовження таблиці 2)

Функція	Зміст	Джерело
Прогнозна	Забезпечення перспективного планування та спрямування розвитку банку на досягнення його стратегічних цілей на підставі аналізу та оцінки фактичних результатів діяльності	[1, с. 38]
	Обліково-інформаційне забезпечення перспективного планування та спрямування розвитку на досягнення стратегічних цілей. Формування прогнозів за основними об'єктами обліку: доходами, витратами, фінансовими результатами	[7, с. 20–21]
	Полягає у розробленні планів виробництва та розвитку підприємства на майбутнє з урахуванням фактичних результатів діяльності	[10, с. 10–11]
Прогностична	Сприяє забезпеченню менеджерів інформацією для планування, розроблення стратегії і тактики її реалізації на основі оцінення причин і наслідків між ресурсами та результатами діяльності підприємства	[9, с. 937]
Аналітична	Інформаційне забезпечення аналізу відхилень фактичних затрат і результатів діяльності окремих центрів відповідальності від запланованих (прогнозних) на основі широкого використання економіко-математичних методів і моделювання	[2, с. 178–179]
	Інформаційне забезпечення аналізу відхилень фактичних показників від запланованих у розрізі центрів відповідальності на основі аналітичного обліку та звітів менеджерів структурних підрозділів	[7, с. 20–21]
	Полягає у вивченні всієї системи прийняття рішень із метою її вдосконалення. На цьому етапі важливо зрозуміти, чи виконане поставлене завдання і що спричинило його невиконання: недоліки планування або контролю, неправильний вибір мети	[15, с. 423]
	Дослідження всієї системи прийняття рішень із метою її вдосконалення, а саме: результатів діяльності структурних підрозділів та окремих виконавців щодо виконання поставлених завдань з урахуванням методів аналізу та узагальнення результатів	[1, с. 38]
	Полягає в аналізі та коригуванні раніше прийнятих управлінських рішень, наданні та інтерпретації інформації за допомогою інструментарію управлінського обліку	[16, с. 25–26; 17, с. 119]
	Полягає у забезпеченні ув'язки стратегії підприємства з його бізнес-моделлю	[9, с. 937]
Аналітична (оціночна)	Аналітична інтерпретація фактичної інформації як внутрішнього, так і зовнішнього середовища підприємства. Оцінка причин відхилень фактичної інформації від планової з передбаченням можливих тенденцій розвитку	[6, с. 46]
Комунікаційна	Управлінська інформація є засобом прямого та зворотного зв'язку між рівнями управління, функціональними й структурними підрозділами, внутрішнім і зовнішнім середовищем	[11, с. 178–179]
	Формування інформації, яка є способом внутрішнього комунікаційного зв'язку між рівнями управління та різними структурними підрозділами одного рівня	[15, с. 423]
	Формування інформації, яка є засобом внутрішнього комунікаційного зв'язку між рівнями управління і структурними підрозділами. Управлінський облік забезпечує ефективність функціонування всієї системи, сприяючи підвищенню якості процесу обміну інформацією	[1, с. 38]
	Формування інформації, яка є засобом внутрішнього комунікаційного зв'язку між рівнями управління і структурними підрозділами. Сприяючи підвищенню якості процесу обміну інформацією, управлінський облік забезпечує ефективність функціонування всієї системи	[5]
	Забезпечення прямого та зворотного зв'язків між рівнями управління, функціональними та структурними підрозділами, внутрішнім та зовнішнім середовищем для узгодженості дій	[7, с. 20–21]
	Полягає у забезпеченні внутрішнього і зовнішнього комунікаційного зв'язку між різними рівнями управління, діючими та потенційними інвесторами, клієнтами, постачальниками, бізнес-партнерами	[9, с. 937]
Організаційно-комунікаційна	Пов'язана з роботами щодо проектування та моделювання системи управлінського обліку та управлінської звітності; удосконалення системи управлінського обліку у міру зростання інформаційних потреб користувачів інформації управлінського обліку	[16, с. 25–26; 17, с. 119]
Організації	Виділення центрів відповідальності, доходів і витрат, забезпечення координації та взаємодії між рівнями управління, структурними підрозділами та окремими виконавцями, організацію оперативного обліку й аналізу	[5]
Облікова	Полягає у зборі, ресстрації, вимірюванні та акумулюванні інформації про об'єкти управлінського обліку	[16, с. 25–26; 17, с. 119]
	Розроблення методологічних засад облікового блоку, де включено: облікову політику, методи обліку, номенклатуру рахунків, форму ведення управлінського обліку, класифікацію витрат, методи калькулювання, форми звітності, користувачів та виконавців облікової інформації	[1, с. 38]

(Закінчення таблиці 2)

Функція	Зміст	Джерело
Мотивації	Установлюючи внесок кожного працівника у загальний результат діяльності підприємства, сприяє підвищенню мотивації праці	[5]
Науково-пізнавальна	Орієнтована на пізнання і наукове трактування нових об'єктів управління (інтелектуального капіталу, трансакційних витрат, агентських відносин, знань як активу), визначення кінцевих результатів діяльності в умовах невизначеності та інституціональних обмежень, яка у зв'язку зі змінами в економічних і правових відносинах ускладнюється й потребує високого методологічного рівня всієї системи управлінського обліку	[8]
Нова науково-пізнавальна	Розвиток обліку уможливлується за умови процедурного підходу до розкриття взаємозв'язку економічних дій та їхньої сутності з використанням новітніх інформаційних технологій, статистичних методів, а також застосуванням нової його методології	[8]
Використання результатів	Підзвітність, критерії результату, порівняння з еталоном	[4, с. 19]
Вартість процесів і технологій	Використання ресурсів і створення вартості, взаємозв'язок процесів управління, розроблення та оцінка технологій	[4, с. 19]
Потенціал, необхідний для ефективності функції	Критична свідомість, творчі можливості, невпинне вдосконалення, ключова компетентність	[4, с. 19]
Особлива функція управління	Орієнтація на команду та цілі, орієнтація на бізнес-процеси, орієнтація на вартість, спрямованість на продуктивність ресурсів	[4, с. 19]
Репутаційна	Забезпечує відповідальність фахівців з управлінського обліку за рішення, у прийнятті яких вони беруть участь, перед бізнес-партнерами та суспільством	[9, с. 937]

становлять предмет виміру в обліку, можуть виступати у подвійній ролі: критеріїв вибору або параметрів оптимізаційної моделі; 2) мотиваційну, яка проявляється у забезпеченні інформацією про грошові кошти, доходи і фінансові результати, які надають можливість створення системи вимірювання і критерії оцінки, а також системи стимулювання для одиниць підприємства.

У роботі [14, с. 285] встановлено дві головні функції управлінського обліку: інформаційну та оцінки діяльності відповідальних осіб. Основною є функція забезпечення інформацією системи управління в розрізі відокремлених функцій цієї системи: планування, організації, регулювання, мотивації, контролю. При цьому, досліджуючи склад і сутність функцій управлінського обліку стосовно кожної з них, зазначається: очевидно є висока тіснота зв'язку соціальної функції і системи управлінського обліку; щодо прогнозу функції управлінського обліку – управлінський облік забезпечує інформаційними даними процеси прогнозування, планування і бюджетування, але некоректно підмінювати відповідні функції управління й окремі самостійні види діяльності на функції управлінського обліку; креативна функція управлінського обліку також не має достатнього обґрунтування, адже може бути креативний підхід до вирішення окремих питань у прийнятті рішень, узагальненні інформації для управлінських звітів, у процесі реалізації будь-яких функцій управління й управлінського обліку, але креативність не є функцією обліку, управлінського зокрема; щодо виділення оптимізаційної функції управлінського обліку, то автор не погоджується з її виокремленням з огляду на те, що вибір рішення – це завдання системи управління, а не обліку, оптимізація як процес присутня під час реалізації всіх окремо взятих функцій управління і функцій управлінського обліку; стосовно функції моделювання та евристичної функції, то з розвитком обчислювальної техніки виконання все більшої кількості функцій беруть на себе автоматичні системи, при цьому виконуючи роботу

швидше й ефективніше за людину, а завданням людини є вдосконалення в евристичних процедурах, а не у виконанні алгоритмізованих операцій; функція правового захисту суб'єктів господарювання є передумовою ефективності економічної безпеки підприємства і зміцнення його економічного потенціалу [14, с. 283–284].

Отже, найбільше визначень (у 8 роботах) наводять щодо суті інформаційної функції управлінського обліку [1, с. 38; 5; 7, с. 20–21; 9, с. 937; 10, с. 10–11; 11, с. 178–179; 14, с. 285; 15, с. 423]; по одному визначенню представлено сутність таких функцій: аналітичної (оціночної) [6, с. 46], контрольно-аналітичної [5], науково-пізнавальної [8], нової науково-пізнавальної [8], мотивації [5], організації [5], організаційно-комунікаційної [16, с. 25–26; 17, с. 119], планово-контрольної [16, с. 25–26; 17, с. 119], прогностичної [9, с. 937], репутаційної [9, с. 937] та чотири функції управлінського обліку згідно з Концептуальною основою управлінського обліку, розробленою Міжнародною федерацією бухгалтерів [4, с. 19].

Висновки. Діяльність будь-якого підприємства неможлива без добре налагодженої та дієвої системи управління. Забезпечення якісною та оперативною обліковою інформацією користувачів є одним із надважливих завдань для управлінського персоналу, реалізація якого можлива лише за виконання функцій управлінського обліку. Проведене дослідження дало змогу з'ясувати, що нині відсутнє єдине загальноприйнятне бачення складу, кількості та змісту функцій управлінського обліку. Дослідники визначають різний склад і суть функцій залежно від спрямованості дослідження, його об'єкта та специфіки галузі. Нами узагальнено 32 різні функції управлінського обліку, проаналізовано їх кількість і склад та висвітлено понад 50 авторських змістів кожної з них.

Перспектива подальших досліджень полягає у розгляді взаємозв'язку функцій управлінського обліку і функцій управління та встановленні якості й особливостей прояву функцій управлінського обліку під впливом галузевих особливостей діяльності підприємств.

Список використаних джерел:

1. Бартош О.М. Управлінський облік як основа ефективної системи управління банком. *Фінансовий простір*. 2014. № 1(13). С. 36–42.
2. Белова І.М. Теоретико-методологічні розробки з управлінського обліку в галузі рослинництва. *Сталий розвиток економіки*. 2015. № 2(27). С. 246–252.
3. Голов С.Ф. Управлінський облік : підручник. Київ : Лібра, 2003. 704 с.
4. Голов С.Ф. Управлінський облік : підручник. Київ : Центр навчальної літератури, 2018. 534 с.
5. Губачова О.М., Мельник С.І. Облік у зарубіжних країнах : навчальний посібник ; 2-е вид., перероб. та доп. Київ : Центр учбової літератури, 2012. 400 с. URL: https://pidru4niki.com/19180902/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/osnovi_upravlinskogo_obliku#18 (дата звернення: 09.04.2021).
6. Іванков В.М. Генезис управлінського облік та перспективи його подальшого розвитку. *Незалежний аудитор*. 2017. № 20(II). С. 41–50.
7. Карпенко О.В., Карпенко Д.В. Управлінський облік : навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2012. 296 с.
8. Кірейцев Г.Г. Розвиток бухгалтерського обліку: теорія, професія, міжпредметні зв'язки : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2007. 236 с.
9. Костюченко В.М., Малиновська А.М., Мамонова А.В. Генезис управлінського обліку в умовах перманентних змін. *Економіка і суспільство*. 2018. № 18. С. 933–942.
10. Лишilenko О.В. Бухгалтерський управлінський облік : навчальний посібник. Київ : Центр навчальної літератури, 2004. 254 с.
11. Нападівська Л.В. Базові принципи управлінського обліку. *Актуальні проблеми економіки*. 2013. № 1(139). С. 173–181.
12. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 лип. 1999 р. № 996-XIV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (дата звернення: 15.04.2021).
13. Пугаченко О.Б. Організаційні проблеми та можливості поглиблення взаємозв'язку функцій обліку з іншими функціями управління процесами сфери матеріального забезпечення. *Вісник Житомирського державного технологічного університету. Економічні науки*. 2010. № 3(53). Ч. 2. С. 218–222.
14. Садовська І.Б. Розвиток функцій управлінського обліку в умовах інституціональних змін. *Збірник наукових праць Таврійського державного агротехнологічного університету (економічні науки)*. 2014. № 4(28). С. 281–286.
15. Садовська І.Б., Божидарник Т.В., Нагірська К.Є. Бухгалтерський облік : навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2013. 688 с.
16. Фоміна О.В. Управлінський облік у торгівлі : монографія. Київ : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2016. 468 с.
17. Фоміна О.В. Розвиток функцій управлінського обліку. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2016. Вип. 6. Ч. 3. С. 117–120.
18. Шмигель О.Є. Управлінський облік та критерії його ефективності на підприємстві. *Інноваційна економіка*. 2020. № 3–4(83). С. 182–187.

References:

1. Bartosh O.M. (2014) Upravlinskyi Oblik Yak Osnova Efektivnoi Systemy Upravlinnia Bankom [Management accounting as the basis of an effective bank management system]. *Financial space*, no. 1(13), pp. 36–42.
2. Belova I.M. (2015) Teoretyko-metodolohichni Rozrobky Z Upravlinskoho Obliku V Haluzi Roslynnystva [Theoretical and methodological developments in management accounting in the field of crop production]. *International Research and Production Journal "Sustainable Economic Development"*, no. 2(27), pp. 246–252.
3. Holov S. F. (2003) *Upravlinskyi oblik* [Managerial Accounting]. Kyiv: Libra. (in Ukrainian)
4. Holov S.F. (2018) *Upravlinskyi oblik* [Managerial Accounting]. Kyiv: Center for Educational Literature. (in Ukrainian)
5. Hubachova O.M., Melnyk S.I. (2012) *Oblik u zarubizhnykh krainakh* [Accounting in foreign countries]. Kyiv: Center for Educational Literature. Available at: https://pidru4niki.com/19180902/buhgalterskiy_oblik_ta_audit/osnovi_upravlinskogo_obliku#18 (accessed 09 April 2021). (in Ukrainian)
6. Ivankov V.M. (2017) Henezys upravlinskoho oblik ta perspektyvy yoho podalshoho rozvytku [The genesis of management accounting and prospects for its further development]. *Scientific and practical publication "Independent AUDITOR"*, no. 20 (II), pp. 41–50.
7. Karpenko O.V., Karpenko D.V. (2012) *Upravlinskyi oblik* [Managerial Accounting]. Kyiv: Center for Educational Literature. (in Ukrainian)
8. Kireitsev H. H. (2007) *Rozvytok bukhgalterskoho obliku: teoriia, profesiia, mizhpredmetni zv'iazky* [Development of accounting: theory, profession, interdisciplinary links]. Zhytomyr: ZhDTU. (in Ukrainian)
9. Kostiuchenko V.M., Malynovska A.M., Mamonova A.V. (2018) Henezys upravlinskoho obliku v umovakh permanentnykh zmin [Genesis of management accounting in the conditions of permanent changes]. *Economy and society*, vol. 18, pp. 933–942.
10. Lyshylenko O. V. (2004) *Bukhhalterskiy upravlinskyi oblik* [Managerial Accounting]. Kyiv: Center for Educational Literature. (in Ukrainian)
11. Napadovska L.V. (2013) *Bazovi pryntsyipy upravlinskoho obliku* [Basic principles of management accounting]. *Current economic problems*, no. 1(139), pp. 173–181.
12. Pro bukhgalterskiy oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini [Zakon Ukrainy № 996-XIV vid 16.07.1999 r.]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14#Text> (accessed 15 April 2021). (in Ukrainian)
13. Puhachenko O.B. (2010) Orhanizatsiini problemy ta mozhlyvosti pohlyblennia vzaiemozv'iazku funktsii obliku z inshymi funktsiiami upravlinnia protsesamy sfery materialnoho zabezpechennia [Organizational problems and opportunities to deepen the relationship between the accounting function and other management functions of logistics processes]. *Bulletin of Zhytomyr State Technological University. Economic sciences*, no. 3(53), part 2, pp. 218–222.
14. Sadovska I.B. (2014) Rozvytok funktsii upravlinskoho obliku v umovakh instytutsionalnykh zmin [Development of management accounting functions in the conditions of institutional changes]. *Collection of scientific works of Tavriya State Agrotechnological University (economic sciences)*, no. 4(28), pp. 281–286.
15. Sadovska I.B., Bozhydarnik T.V., Nahirska K.Ye. (2013) *Bukhhalterskiy oblik* [Accounting]. Kyiv: Center for Educational Literature. (in Ukrainian)
16. Fomina O. V. (2016) *Upravlinskyi oblik u torhivli* [Management accounting in trade]. Kyiv: Kyiv. nat. trade and economy un-t. (in Ukrainian)
17. Fomina O.V. (2016) Rozvytok funktsii upravlinskoho obliku [Development of management accounting functions]. *Scientific Bulletin of Uzhhorod National University*, vol. 6, part 3, pp. 117–120.
18. Shmyhel O.Ye. (2020) Upravlinskyi oblik ta kryterii yoho efektyvnosti na pidpriemstvi [Management accounting and criteria for its effectiveness in the enterprise]. *Innovative economy. Research and production journal*, no. 3-4 (83), pp. 182–187.