

В. О. Гавриленко

## УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК В УМОВАХ КРИЗОВИХ ЕКОНОМІЧНИХ ЯВИЩ

*У статті розглянуто організаційно-методичні аспекти впровадження управлінського обліку на підприємствах України та особливості його ведення в умовах кризового становища. Систематизовано наукові думки до визначення змісту дефініції «управлінський облік», визначені мета, місце та основні завдання управлінського обліку в умовах антикризового управління. Подано авторське визначення інформації управлінського обліку та зазначено особливості її використання менеджерами в системі антикризового управління з метою запобігання кризі або виходу з кризового становища.*

**Ключові слова:** криза, антикризове управління, облікова інформація, управлінський облік, суб'єкти господарювання, бухгалтерський облік, звітність.

**Постановка проблеми.** Міжнародна конкуренція, нові прогресивні методи господарювання, що базуються на доктрині раціонального використання ресурсів та підвищенні ефективності діяльності, зумовлюють усвідомлення того, що пошук невикористаних резервів для забезпечення оптимальних шляхів довгострокового розвитку суб'єктів господарювання необхідно здійснювати у площині дослідження проблем розвитку теорії і практики управлінського обліку.

Проблеми впровадження системи управлінського обліку на підприємствах особливо актуальні у зв'язку зі значними кризовими тенденціями, що мають місце в розвитку економіки України. У міру посилення кризових тенденцій і явищ в умовах, що склалися, відсутність своєчасної й достовірної інформації, спрямованої на розробку конкретних антикризових заходів, може стати причиною неправильних та неефективних управлінських рішень щодо виходу суб'єктів господарювання з кризового стану.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** На сучасному етапі розвитку наукових досліджень та розробок відбуваються інтеграційні процеси наявних концепцій зарубіжних науковців у вітчизняну практику, які сприяють формуванню нових загальнонаукових підходів і концепцій розвитку управлінського обліку, визначенню наукових парадигм.

Теоретико-методологічні аспекти управлінського обліку досліджували значна кількість як вітчизняних, так і зарубіжних науковців. Концептуальні основи управлінського обліку розробили зарубіжні фахівці: Х. Р. Андерсон, Ю. Вебер, Р. Гарісон, К. Друрі, Р. Ентоні, Дж. Ріс, Б. Райан, Д. С. Колдуелл, Е. Майер, Б. Е. Нідлз, Т. Скоун, К. Уорд та інші. Також методологію управлінського обліку досліджували російські науковці: М. А. Вахрушина, Т. П. Карпова, В. Е. Керімова, В. Ф. Палій, А. Д. Шеремет та інші.

Теорію і методологію управлінського обліку, його особливості в сучасних умовах господарської діяльності вивчали у своїх працях такі вітчизняні науковці, як: П. Ю. Атамас, Ф. Ф. Бутинець, Л. С. Васильєва, С. Ф. Голов, О. М. Губачова, О. О. Довжик, Н. В. Коцеруба, В. С. Лень, С. В. Мних, Г. В. Нашкерська, Л. В. Нападовська, М. С. Пушкар, В. В. Сопко, М. Г. Чумаченко, В. Р. Шевчук, О. В. Фоміна та ін.

Незважаючи на значну кількість наукових розробок, проблеми впровадження управлінського обліку в Україні залишаються невирішеними та потребують подальшого дослідження.

**Метою статті** є визначення методології обліково-аналітичної інформації управлінського обліку у системі антикризового управління підприємством.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Сучасні реалії розвитку вітчизняних суб'єктів господарювання, що пов'язані передусім із загальною кризою економіки та розвитком бізнесу, вимагають удосконалення інформаційного забезпечення ефективного управління. Використання інструментів і методів управлінського обліку з метою прийняття оптимальних управлінських рішень дозволяє визначити місце суб'єктів господарювання на ринку, створює економічні засади розвитку для пристосування або докорінних змін у його діяльності, дає змогу окреслити пріоритетні, стратегічні цілі подальшого розвитку та забезпечити достатній рівень його конкурентоспроможності.

Систематизація та узагальнення наукових думок як зарубіжних, так і вітчизняних науковців про економічну сутність поняття «управлінський облік», його методологію в інформаційно-управлінській системі дали можливість зробити висновок про те, що всі вони різняться між собою.

Також різняться думки щодо наукових підходів трактування предмета, об'єктів і методів управлінського обліку.

Так, Вахрушина М. А. [1] поділяє їх на чотири групи. На її думку, перша група вчених вважала, що управлінський облік є сучасною інтерпретацією виробничого обліку, і немає жодних підстав виділяти його в самостійний вид обліку. Друга група фахівців визначала управлінський облік як виробничий облік (ретроспективний і перспективний). Вчені третьої групи пропонували вважати управлінський облік частиною системи управління організацією, а тому, крім бухгалтерського, на їхню думку, він повинен містити питання аналізу, нормування, планування, прогнозування тощо. До четвертої групи можна віднести фахівців, які визначали управлінський і бухгалтерський облік як дві самостійні інформаційні системи.

Фоміною О. В. [2] систематизовано підходи до визначення змісту дефініції «управлінський облік» на сучасному етапі його розвитку. Він визначається як:

- внутрішній (внутрішньогосподарський) облік;
- облік витрат або виробничий облік (німецька облікова школа);
- управлінська бухгалтерія (аналітичний, маржинальний облік) (французька облікова школа);
- невід'ємна частина менеджменту (англо-американська облікова школа);
- вид (сфера) діяльності;
- застосування методів обробки економічної інформації;
- частина управлінської інформаційної системи;
- процес;
- підсистема бухгалтерського обліку і/або управління;
- відособлена система.

На сучасному етапі економіка України перебуває в кризовому становищі, що характеризується вкрай негативними тенденціями, зокрема: нераціональним і негативним використанням виробничого та кадрового потенціалу, відсутністю виваженої стратегії реформ, нераціональним споживанням ресурсів, погіршенням екологічної ситуації. Така ситуація склалася, насамперед, внаслідок недосконалого та неефективного управління.

З метою виходу із кризового становища сучасні умови господарювання вимагають від керівництва зміни стилю і методів управління, прийняття оптимальних рішень, які повинні ґрунтуватися на перспективному плануванні та стратегічному розвитку економіки. На нашу думку, основну роль в цьому процесі займає саме дієве антикризове управління, яке має ґрунтуватися на обліково-аналітичній інформації, важливе місце в якій посідає інформація управлінського обліку.

Тому, на нашу думку, доцільно було б в окремий напрямок дослідження виділити також методологію управлінського обліку в системі антикризового управління.

В умовах конкурентної боротьби виникає висока відповідальність менеджерів за прийняті ними управлінські рішення. Для вироблення ефективних і оперативних рішень в умовах кризи управлінському персоналу необхідна правдива, повна та своєчасна інформація про фінансово-господарську діяльність підприємства. Таку інформацію надає саме бухгалтерський, управлінський та податковий облік.

Прерогативою фінансового обліку є надання необхідної інформації як зовнішнім, так і внутрішнім користувачам: менеджерам, акціонерам, потенційним інвесторам, працівникам, кредиторам, керуючим та контролюючим організаціям. Натомість, завданням управлінського обліку є забезпечення різних рівнів управління інтерпретованою відповідним чином інформацією для ефективного планування, контролю та прийняття управлінських рішень. Вона включає зовнішню і внутрішню статистичну інформацію, дані управлінського обліку і позасистемну інформацію, що характеризує фінансовий стан суб'єкта господарювання та його відносини з партнерами і кредиторами [3].

На нашу думку, головна мета управлінського обліку в умовах антикризового управління – забезпечення менеджерів максимально повною та релевантною інформацією, яка розкриває відомості про минулі і майбутні факти фінансової та господарської діяльності, які надалі необхідні для організації ефективної роботи суб'єкта господарювання і його структурних підрозділів з метою досягнення ним стратегічних цілей в умовах інституціональної економіки.

Управлінський облік займає вагоме місце в системі антикризового управління, оскільки він [4, 5, 6]:

1. Містить інформацію, орієнтовану на прийняття управлінських рішень, і використовує специфічні методи і способи її первинного формування й обробки, такі як «стандарт-кост» (облік на основі нормативних витрат), «директ-костинг» (простий і розвинений) (облік змінних витрат), аб-

зорпшн-костинг (передбачає віднесення до собівартості продукції всіх затрат, включаючи й накладні), «АВС-система» (система обліку витрат за видами діяльності), «таргет-костинг» (цільове калькулювання), кайзер-костинг (передбачає постійне і всеосяжне зменшення затрат, вжиття оперативних заходів для її досягнення), бенчмаркінг затрат (порівняння стану управління затратами на підприємстві з підприємствами-лідерами для прийняття рішень щодо управління затратами), кост-кілінг (метод, спрямований на максимальне зменшення затрат у найкоротший термін без збитку для діяльності підприємства і погіршення перспектив його розвитку), LCC-аналіз (передбачає визначення затрат на виробництво і продаж конкретних виробів упродовж усього життєвого їх циклу та порівняння їх із сумою доходів), SVOT-аналіз (системний аналіз внутрішніх сильних і слабких сторін компанії з метою визначення ключових факторів успіху), метод VCC (розрахунок собівартості за ланцюжком формування споживчої вартості), метод EVA (формування собівартості з урахуванням внеску окремих підрозділів і груп працівників підприємства), метод ТОС (формування собівартості з урахуванням ресурсного потенціалу підприємства), метод «центрів відповідальності» (розрахунок собівартості на підставі поділу виробничого процесу на центри відповідальності (центри витрат)), метод «канбан» (формування собівартості з урахуванням раціональної організації виробництва та ефективного управління персоналом), метод Just-in-time – («точно в строк») (формування собівартості з урахуванням відхилення від нормативів, в тому числі тимчасових. Слід зазначити, що ефективність застосування цих методів в умовах антикризового управління зростає.

2. Включає такі специфічні показники, як маржинальний дохід, сума і ставка покриття накладних (постійних) витрат, відхилення від заданих нормативами (бюджетами) витрат і результатів діяльності, що мають особливе значення для контролю антикризових заходів. В системі управлінського обліку можна виділити інформацію, яка прямо відноситься до фінансового оздоровлення суб'єкта господарювання: про додаткові внески капіталу установ і учасників, дебіторську та кредиторську заборгованість, згруповану за системою реальності стягнення або платежу, про витрати, безпосередньо пов'язані з фінансовим оздоровленням, і т. ін.

3. Дані управлінського обліку і звітності в цілому по підприємству і в розрізі сфер його діяльності є конфіденційними, на відміну від загальнодоступних показників бухгалтерської (фінансової) звітності та загальної економічної статистики. Конфіденційність в період фінансового оздоровлення має для підприємства особливе значення, оскільки кількість охочих скористатися тяжким економічним становищем організації в своїх інтересах зростає, і це не тільки конкуренти.

Системні потрясіння, які відчули на собі суб'єкти господарювання України впродовж кризового періоду, а також виклики посткризового періоду формують нові вимоги щодо досягнення їх збалансованого розвитку в умовах інституційних перетворень, вирішення специфічних проблем та забезпечення економічної та фінансової стабільності. У свою чергу, це потребує узгодження цілей, пріоритетів, завдань та заходів керівництва підприємства стосовно як вирішення нагальних (поточних) проблем розвитку, так і досягнення довгострокових стратегічних цілей. З огляду на стратегічний вибір євроінтеграції, реформування бухгалтерського обліку в Україні має відповідати європейським нормам і стандартам. Такий підхід дозволить залучити нові (апробовані світовою практикою) організаційні й інституційні механізми та інструменти реалізації стратегії управлінського обліку для більшості суб'єктів господарювання з урахуванням стадій життєвого циклу, на яких вони знаходяться, мінливості та невизначеності зовнішнього середовища функціонування.

Грунтуючись на принципах адаптації до законодавчо врегульованих та регламентованих міжнародними і національними стандартами положень бухгалтерського обліку, управлінський облік створює власну інформаційну базу, яка поряд з бухгалтерською інформацією містить дані додаткових спостережень, планову, нормативну та аналітичну інформацію і дозволяє визначити причини та кількісно оцінити вплив кризових факторів на зміну результативних показників [7].

Відповідно в умовах кризи розвиток управлінського обліку має свої певні особливості. Так, управлінський облік покликаний надати власникам (акціонерам) компанії реальну картину бізнесу, що дозволяє найкращим чином контролювати фінансові потоки підприємства, оптимізувати видаткову частину, виявляти невикористані резерви та застосовувати їх в напрямку стратегії та планування майбутньої діяльності.

Для виконання поставленої мети в процесі здійснення антикризового управління управлінському обліку необхідно вирішувати певні завдання. Дослідивши та узагальнивши думки деяких науковців [1, 7, 8], нами визначено основні завдання управлінського обліку, які сприятимуть йому зайняти

належне місце в процесі виведення суб'єктів господарювання з кризового становища, та забезпечення йому ефективної роботи й конкурентоспроможності на ринку:

1) формувати правдиву і повну інформацію про внутрішньогосподарські процеси і результати діяльності, доводити цю інформацію до відома керівництва шляхом складання внутрішньої управлінської звітності з метою утримання підприємством вигідних і важливих ринкових позицій та розробки перспектив довгострокового розвитку;

2) формувати інформацію для оцінювання операційного і фінансового важелів, фінансової стійкості та платоспроможності, діагностики ймовірного банкрутства; визначення критичного обсягу реалізації та межі і коефіцієнта безпеки основної діяльності;

3) здійснювати бюджетування діяльності підприємства, його центрів відповідальності, контролювати економічну ефективність діяльності шляхом проведення план-фактного аналізу; аналізувати відхилення від запланованих результатів і виявляти причини їх виникнення;

4) обчислювати показники собівартості продукції (робіт, послуг), аналізувати відхилення від встановлених норм, стандартів, кошторисів;

5) забезпечити як поточний, так і фактичний контроль за наявністю і ефективним рухом активів, матеріальних, грошових і трудових ресурсів;

6) виявляти резерви підвищення ефективності діяльності підприємства для забезпечення стійкого фінансового стану;

7) формувати інформаційну базу для зменшення ризику помилок та збільшення можливостей системної реалізації завдань, що стоять перед підприємством, для прийняття тактичних і стратегічних управлінських рішень.

Вплив системи і методів антикризового управління на загальну постановку управлінського обліку проявляється в усій площині діяльності підприємства і особливо в умовах кризи: маркетингу, матеріальному постачанні, технічному та інформаційному забезпеченні виробництва і збуту, загалом і в фінансовому управлінні.

Щоб уникнути негативних наслідків кризи, необхідно інструментами управлінського обліку вирішити комплекс різноманітних завдань цінової політики, допустимих витрат на постачання матеріальних ресурсів, виготовлення (видобуток) і продаж продукції, товарів, робіт, послуг. Антикризовий менеджмент повинен орієнтуватися на майбутнє підприємства, його здатність функціонувати в нормальному режимі, обґрунтувати стратегію, яка буде визначати характер його діяльності. Тому в основі облікової системи повинні бути покладені принципи стратегічного управлінського обліку.

На нашу думку, інформація управлінського обліку, яка може бути використана менеджерами в антикризовому управлінні з метою запобігання кризи або виходу з кризового становища, наведена в табл. 1.

Одна з особливостей управлінського обліку в системі антикризового управління полягає в тому, що він повинен надавати необхідну інформацію управлінському персоналу для швидкого реагування на зміни економічної ситуації і факти господарського життя суб'єкта господарювання. Відповідно управлінський облік, що забезпечує цю потребу, повинен бути максимальною мірою оперативним. Виконанню цієї функції управлінського обліку сприятиме раціональна його організація на підприємстві.

Побудова управлінського обліку, на думку Коцериби Н. В. [7], відповідно до концептуальних положень гармонізації облікових систем передбачає запровадження таких етапів:

1. Визначення організаційних засад управлінського обліку.

2. Формування системи визначень та показників бухгалтерського обліку, які будуть використані як базові в управлінському обліку: дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), собівартість реалізованої продукції, інші операційні доходи і витрати, операційний прибуток, чистий прибуток, надходження, видатки, чистий рух коштів, активи, власний капітал, зобов'язання тощо.

3. Формування системи визначень та показників, які не збігаються з визначеннями і показниками бухгалтерського обліку або виходять за його межі: затрати, обсяг виробництва, повна собівартість, маржинальний дохід тощо.

4. Обґрунтування додаткових класифікаційних ознак, які не використовуються у бухгалтерському обліку.

5. Уточнення облікових принципів відображення стану та руху об'єктів управлінського обліку.

6. Розробка системи облікових номенклатур і кодування інформації управлінського обліку господарських операцій.

7. Побудова структури модульної обробки даних управлінського обліку в умовах застосування електронних інформаційних технологій.

Можна погодитися з цією думкою науковця, але вона потребує певного уточнення з метою застосування на підприємстві в умовах антикризового управління. На нашу думку, важливим етапом впровадження управлінського обліку є підготовка кваліфікованих фахівців, які володіють методологією управлінського обліку та спроможні застосовувати його інструментарій для досягнення бажаних результатів. Окрім того, можна виділити в окремий етап створення, поряд з загальною бухгалтерією, відділу аналітичної бухгалтерії.

Оскільки організація системи управлінського обліку залежить від специфіки діяльності кожного підприємства, то керівництво підприємства має можливість самостійно розробляти власні гнучкі системи інформаційного забезпечення ефективного управління. Головною метою цієї системи має стати своєчасне, точне, повне та релевантне подання інформації керівництву підприємства з урахуванням сутності економічних процесів і тенденцій розвитку підприємства. Існування в цій системі обліку різних видів фінансової і нефінансової інформації (індикаторів) з урахуванням причинно-наслідкових зв'язків між результативними показниками і ключовими факторами (показниками, які забезпечують досягнення цих результатів), під впливом яких вони формуються, створення ефективних альтернативних моделей інформаційного забезпечення, ефективне формування корпоративної стратегії підприємства і управління нею мають стати основними засадами, на яких будується концепція управлінського обліку [11].

Таблиця 1

Місце управлінського обліку в системі антикризового управління

Центри відповідальності	Шляхи подолання кризи	Інформація управлінського обліку	Інструментарій управлінського обліку
Відділ виробництва	Виробництво продукції, що приносить підприємству прибуток. Підвищення оборотності активів. Підвищення прибутковості використовуваних активів	Розрахунок обсягу діяльності, що забезпечує підприємству відшкодування всіх витрат і приносить прибуток. Як вплине на прибуток зниження ціни продукції та збільшення обсягу продажу. Наскільки треба підприємству збільшити обсяг продажу, щоб зберегти наявний рівень прибутку	Аналіз взаємозв'язку «витрати – обсяг діяльності – прибуток», аналіз чутливості прибутку. Розрахунок показників: точки беззбитковості, маржинального доходу, запасу міцності, операційного важеля
Відділ маркетингу	Правильний вибір цільового ринку продукції та послуг, достовірний прогноз збуту, цінової та товарної політики, реальна оцінка внутрішніх можливостей організації	Застосування принципів стратегічного управлінського обліку	Структуризація фінансово-господарської діяльності; постійне визначення й оцінювання прогнозних, запланованих і фактичних показників діяльності; обов'язкова регламентація бізнес-процесів та операційного обліку, їх проведення; комплексність та аналітичність цільових критеріїв управлінського обліку
Матеріально технічне постачання	Зменшення платежів і витрат на матеріальне забезпечення шляхом організації власного виробництва напівфабрикатів, нескладного інструменту, тари та інвентарю, комплектуючих деталей і виробів	Використовуючи методи управлінського обліку, вирішуються завдання: виробляти (виготовляти) самим або купувати, робити ремонт власними силами або з використанням послуг сторонньої організації	Аналіз релевантної інформації для прийняття управлінських рішень

Продовження табл. 1

Центри відповідальності	Шляхи подолання кризи	Інформація управлінського обліку	Інструментарій управлінського обліку
Відділ збуту	Збільшення обсягу продажу шляхом розширення асортименту, підвищення якості продукції, розрахунку оптимальної ціни реалізації	Контроль виконання кошторису (контроль виконання бюджету центру стосовно доходів); встановлення причин відхилення від планових показників; аналіз динаміки доходів за складом і структурою; планування доходів	Оцінка діяльності центрів доходу від продажу шляхом: розрахунку відхилень доходу від продажу за рахунок ціни, обсягу продажу, розміру ринку
Інформаційне забезпечення виробництва і збуту	Зниження собівартості, зменшення енерго- і трудовитрат на одиницю продукції, поліпшення її якісних характеристик, використання нових методів організації виробництва і збуту, удосконалення системи і структури управління бізнесом. Пошук всіх можливих без додаткових витрат резервів зниження витрат постачання, виробництва і збуту: боротьби з наднормовими витратами в запасах, чисельності робітників, усунення непродуктивних витрат і втрат	Використання всіх методів обліку витрат та систем калькулювання, що дозволяє вирішити зазначені завдання: 1) корегування нормативів виробничих запасів сировини, матеріалів, палива, паливно-мастильних матеріалів і малоцінного інвентарю; 2) пошук оптимальних шляхів використання наднормативних запасів; 3) виявлення та ліквідація втрат і витрат сировини і матеріалів при перевезенні, зберіганні на складах і в робочих зонах, а також при безпосередньому споживанні у виробництві; 4) зниження трудових затрат за рахунок суміщення професій, механізації і автоматизації трудових процесів, їх інтенсифікації, передачі частини функцій управлінського та обслуговуючого персоналу на аутсорсингове обслуговування	Позамовний, попроцесний. Системи калькулювання витрат: «стандарт-кост», «директ-костинг», абзорпшн-костинг, «таргет-костинг», кайзер-костинг, кост-кілінг, метод «канбан», Just-in-time, метод ТОС, метод «центрів відповідальності», бенчмаркінг затрат
Структурні одиниці підприємства	Збільшення доходів порівняно з понесеними затратами і формування чистого прибутку	Контроль виконання планових показників; визначення та факторний аналіз чистого прибутку; оцінювання оперативних ризиків; розробка стратегії запобігання операційним ризикам	Аналіз відхилень від встановлених стандартів. Аналіз накладних витрат. Трансфертне ціноутворення.
Відділ інвестицій	Фінансування власних активів підприємства з метою підвищення ринкової вартості підприємства шляхом створення і реінвестування в активи чистого прибутку та залучення капіталу з зовнішніх джерел фінансування	Інформація стосовно руху грошових коштів, які не обліковуються за центрами доходів, затрат і прибутку. Можливість оцінити ефективність використання інвестованого в активи капіталу. Зменшення активів (ліквідація дебіторської заборгованості, зайвих запасів або основних засобів)	Розрахунок показників: прибутковість інвестицій за показником рентабельності активів; якісний склад активів і джерел їх фінансування за показниками фінансової стійкості та платоспроможності
Фінансове управління	Оцінити ступінь наближення до банкрутства і ефективність заходів щодо його запобігання	Використання внутрішньої управлінської звітності з метою отримання інформації про стан і динаміку зміни ресурсів суб'єкта господарювання та основні показники їх використання	Сегментний звіт про прибуток та інша внутрішня звітність

Джерело: таблиця складена на основі [4, 9, 10]

Не можна не погодитися з думкою Нападівської Л. В., що вирішення сучасних економічних проблем можна досягти шляхом відповідності системи обліку запитам системи управління. Адже успішне управління діяльністю підприємства може здійснюватися лише за умов наявності чітко окреслених планів, ідентифікації інформації, необхідної для аналізу ситуацій, прийняття рішень та ефективного контролю за їх використанням [3].

Приймаючи рішення стосовно формування системи визначень і показників бухгалтерського обліку, які будуть використані як базові в управлінському обліку, необхідно врахувати їх доцільність та можливість використання в системі антикризового управління.

Ефективне антикризове управління ґрунтується на використанні інформації про рух матеріальних і фінансових ресурсів, що негативно вплинув на зміну основних показників фінансової звітності, які призвели до утворення кризових ситуацій і ліквідація яких є шляхом нормалізації фінансового стану підприємства в період розвитку кризових явищ. Зазвичай це обумовлено неправильно обраною стратегією і недосконалою організацією бізнесу, наслідком чого є надмірне витрачання коштів порівняно з їх надходженням при відсутності внутрішніх резервів їх покриття та неможливості залучення зовнішніх. Однією з причин подібного стану підприємств є недосконала нормативно-правова база реформ, що позначилось на недостатній їх інституційній забезпеченості [4, 9, 10].

Безперечним, на нашу думку, є той факт, що відсутність на підприємствах виваженої політики, збалансованої, узгодженої діяльності всіх його структурних та функціональних підрозділів (центрів відповідальності), спроможних вирішити нагальні проблеми, призводить до ще більшого погіршення ситуації. Антикризове управління може бути успішним лише в тому випадку коли не тільки абсолютно достовірно буде зроблено розрахунок ресурсної бази підприємства і його можливостей, величини майбутніх витрат для його фінансового оздоровлення, а й визначено, в які сфери діяльності вони будуть реалізовуватися. Тому, на нашу думку, визначальну роль в цьому напрямку діяльності відіграє саме впровадження на підприємстві управлінського обліку з усіма його особливими функціями, методологією, інструментарієм та формами прояву в умовах кризи.

**Висновки.** Вирішення сучасних економічних проблем суб'єктів господарювання залежить, в першу чергу, від організації системи управління, в якій визначальне місце займає обліково-аналітична інформація. Для успішної реалізації методів антикризового управління, поряд з інформацією фінансового обліку, необхідний весь комплекс інформації, що надає управлінський облік. Об'єктивні та динамічні процеси, що відбуваються в країні, спрямовують суб'єкти господарської діяльності на більш ефективну діяльність з метою попередження або виходу з кризового становища, механізм якої має бути достатньо гнучким та динамічним. А тому система управлінського обліку в цьому процесі займає визначальне місце зі своєю методологією та інструментарієм.

#### Список використаної літератури

1. Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет : учебник для студ. вузов, обучающихся по экономическим специальностям. 6-е изд., доп. и перераб. М.: Омега-Л, 2007. 570 с.
2. Фоміна О. В. Організація управлінського обліку на підприємстві торгівлі. *Бізнес Інформ*. 2015. № 7. С. 295–299.
3. Нападівська Л. В. Управлінський облік: підруч. для вузів. 2-ге вид., доопрац. та доп. Київ: Київ. нац. торг.-екон. ун-т. 2010. 648 с.
4. Елакова А. А. Влияние системы антикризисного управления на общую постановку управленческого учета на предприятии. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/vliyanie-sistemy-antikrizisnogo-upravleniya-na-obschuyu-postanovku-upravlencheskogo-ucheta-na-predpriyat>
5. Персий Ю. А., Чиж В. И. Методы управления затратами на предприятии: сущность, характеристика, классификация. *Економіка і суспільство: МДУ*. 2017. № 10. С. 330–337.
6. Кірейцев Г. Г., Нехай В. А. Обліково-аналітична система сільськогосподарського підприємства в умовах антикризового управління. *Облік і фінанси АПК*. 2009. № 3. С. 84–89.
7. Коцера Н. В. Внутрішньогосподарський облік підприємства торгівлі: організація і методологія. URL: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/>
8. Коцера Н. В. Внутрішньогосподарський облік за центрами відповідальності у системі антикризового управління підприємством торгівлі: організація і методологія. URL: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/7.1/340.pdf>
9. Голов С. Ф. Управленческий учёт. Харьков: Фактор. 2009. 784 с.
10. Друри К. Управленческий и производственный учет / пер. с англ. В. Н. Егорова. 6-е изд. М.: Юнити-Дана. 2007. 1401 с.
11. Chizh V., Gavrylenko V. Models of crisis management in a changing environment. *Periodyk Naukowy Akademii Polonijnej*. 2016. Nr. 3. S. 105–112.

## References

1. Vakhrushyna, M. A. (2007) Bukhhalterskyi upravlencheskyi uchet: ucheb, dlya stud. vuzov, obuchayushchyhsya po ekonomycheskym spetsyal'nostyam. 6-e yzd. dop. y pererab. M.: Omeha-L, 570 s.
2. Fomina, O. V. (2015) Orhanizatsiya upravlins'koho obliku na pidpryyemstvi torhivli. *Biznes Inform*, № 7, s. 295–299.
3. Napadovs'ka, L. V. (2010) Upravlins'kyi oblik : pidruch. dlya vuziv. 2-he vyd. dooprats. ta dop. Kyiv: Kyiv. nats. torh.-ekon. un-t, 648 s.
4. Elakova, A. A. Vlyyanye systemy antykryzysnoho upravlenyya na obshchuyu postanovku upravlencheskoho ucheta na predpryyatyy. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/vliyanie-sistemy-antikrizisnogo-upravleniya-na-obschuyu-postanovku-upravlencheskogo-ucheta-na-predpriyat>
5. Persyy, Yu. A., Chyzh, V. Y. (2017) Metody upravlenyya zatratamy na predpryyatyy: sushchnost', kharakterystyka, klasyfikatsyya. *Ekonomika i suspil'stvo: MDU*, № 10, s. 330–337.
6. Kireytssev, H. H., Nekhay, V. A. (2009) Oblikovo-analitychna systema sil's'kohospodars'koho pidpryyemstva v umovakh antykryzovoho upravlinnya. *Oblik i finansy APK*, № 3, s. 84–89.
7. Kotseruba, N. V. Vnutrishn'ohospodars'kyi oblik pidpryyemstva torhivli: orhanizatsiya i metodolohiya. URL: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa/>
8. Kotseruba, N. V. Vnutrishn'ohospodars'kyi oblik za tsentramy vidpovidal'nosti u systemi antykryzovoho upravlinnya pidpryyemstvom torhivli: orhanizatsiya i metodolohiya. URL: <https://www.pdaa.edu.ua/sites/default/files/nppdaa>
9. Holov, S. F. (2009) Upravlencheskyi uchet. Khar'kov: Faktor, 784 s.
10. Drury, K. (2007) Upravlencheskyi y proyzvodstvennyy uchet / per. s anhl. V. N. Ehorova. 6-e yzd. M.: Yunyty-Dana, 1401 s.
11. Chizh, V., Gavrylenko, V. (2016) Models of crisis management in a changing environment. *Periodyk Naukowy Akademii Polonijnej*, Nr. 3, s. 105–112.

## V. A. Gavrylenko

## ACCOUNTING MANAGEMENT IN TERMS OF CRISIS ECONOMIC FACTORS

*International competition, new progressive methods of management, based on the doctrine of rational use of resources and improving the efficiency of activities, lead to the awareness that the search for unused reserves to provide the best ways for long-term development of economic entities must be carried out in the area of research on the development of theory and practice managerial accounting.*

*Problems of implementation of managerial accounting system at enterprises are particularly relevant in connection with significant crisis trends taking place in the development of Ukrainian economy. As crisis trends and phenomena become stronger in the prevailing conditions, the lack of timely and reliable information directed at the development of specific anti-crisis measures may lead to inappropriate and ineffective management decisions regarding the release of economic entities from a crisis state.*

*The purpose of this article is to determine the methodology of accounting and analytical information management accounting in the system of crisis management enterprise. At the current stage, Ukraine's economy is in a crisis situation characterized by extremely negative trends, in particular, irrational and negative use of production and personnel potential, the lack of a well-balanced strategy of reforms, inappropriate consumption of resources, the deterioration of environmental situation. This situation has arisen primarily because of inadequate and inefficient management.*

*In order to exit from the crisis, modern economic conditions require management of business entities to change the style and methods of management, making optimal decisions, which must be based on perspective planning and strategic development of the economy. In our opinion, the main role in this process is the most effective anti-crisis management, which should be based on accounting and analytical information, an important place in which belongs to information management records.*

*The influence of the system and methods of crisis management on general formulation of managerial accounting is manifested throughout the enterprise's sphere of activity, and especially in the context of the crisis: marketing, material supply, technical and informational provision of production and sales, and in general, in financial management.*

*Therefore, in our opinion, it would be advisable to separate the place and role of managerial accounting in the system of crisis management in a separate direction of research.*



*In our opinion, the main objective of management accounting in the context of crisis management is to provide managers with the most complete and relevant information that reveals information about past and future facts of financial and economic activities, which are further needed for the effective organization of the business entity and its structural units, in order to achieve its strategic goals in an institutional economy.*

*One of the peculiarities of management accounting in the system of crisis management is that it must provide the necessary information, management personnel to quickly respond to changes in economic situation and the facts of economic life of the business entity. Accordingly, management records that provide this need should be as operational as possible. The implementation of this function of managerial accounting will be facilitated by its rational organization at the enterprise.*

*Undoubtedly, in our opinion, there is the fact that the lack of balanced policy among enterprises, balanced and coordinated activity of all its structural and functional units (centers of responsibility) capable of solving urgent problems leads to further deterioration of the situation. Anti-crisis management can be successful only if not only the calculation of enterprise resource base and its capabilities, the size of future costs for its financial recovery will be reliably made, but also will be determined in what areas of activity they will be implemented. Therefore, in our opinion, the decisive role in this direction of activity is precisely plaid by the introduction of management accounting at the enterprise with all its special functions, methodology, tools, and forms of manifestation in crisis conditions.*

**Conclusions.** *The decision of modern economic problems of economic entities depends primarily on the organization of a management system in which accounting and analytical information take the key place. For the successful implementation of crisis management methods, along with financial accounting information, the whole complex of information provided by management accounting is required. Objective and dynamic processes taking place in the country direct business entities to more effective activities in order to prevent or overcome the crisis situation, the mechanism of which must be sufficiently flexible and dynamic. Therefore, the system of managerial accounting is central to its methodology and tools.*

**Keywords:** *crisis, anti-crisis management, accounting information, management accounting, business entities, accounting, reporting.*