

УДК 657.47

Садовська І.Б., к.е.н., професор

Луцький національний технічний університет

## **ІНЖИНІРИНГОВА ПАРАДИГМА ТЕОРІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ**

В статті висвітлено питання інжинірингової парадигми теорії управлінського обліку, інноваційної методології, яка формується не через функції, а через установлену послідовність обліково-контрольних процесів. Виокремлена проблема відсутності системи у формуванні професійних кадрів. Запропоновано інноваційні підходи до формування управлінського бухгалтера нового покоління, здатного вирішувати задачі на рівні міждисциплінарних переплетень. Обґрунтовано інжинірингову концепцію розвитку теорії управлінського обліку, яка на відміну від існуючих, передбачає взаємовигідне поєднання методів та інструментів суміжних наук без посягання на їх індивідуальність і всебічний розвиток.

Ключові слова: інжиніринг, інжинірингова парадигма, управлінський облік.

Sadovska I.

## **ENGINEERING THEORY PARADIGM MANAGEMENT ACCOUNTING**

Today business focuses on the global result. The essence of the global result is that profit maximization remains in the past as a single factor. In another words, the multifactorial approach becomes determined with a focus on sustainable development. In accordance, social and environmental programs are a priority in the strategy of the company development.

Management accounting as a specific language of business together with modern trends of business and management systems sets an innovative methodology for accounting and information support using engineering tools. A new engineering paradigm of management accounting appears that based on the interdisciplinary relations and that is programmed to continuous improvement.

The article highlights the issues of an engineering paradigm theory of management accounting, innovative methodology that is coming not through the functions but through the established sequence of accounting and control processes. An issue concerning a lack of a system in professional personnel upbringing is singled out. An innovative approach to the formation of a new generation of management accountants is proposed who are able to solve the problem at the level of interdisciplinary intertwined. An engineering theory concept of management accounting is justified. In comparison with the existing theories it provides mutually beneficial combination of methods and tools for closely related sciences without encroaching on

their identity and comprehensive development.

The proposed ternary approach to the improving the theory of management accounting in terms of sustainability of the economic system bring to light the following:

- the evaluation of interdisciplinary achievements of the related with management accounting scientific sectors with the purpose to develop a new methodology based on the possibility of the adaptive use of innovative techniques and engineering tools;
- the formation of engineering paradigm theory of management accounting;
- the further development of competency paradigm for professional training of management accountants by modernization curricula and teaching methods with a focus on the practice and philosophy of national culture.

Keywords: engineering, engineering paradigm, management accounting.

Садовская И.Б.

## **ИНЖИНИРИНГОВАЯ ПАРАДИГМА ТЕОРИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА**

В статье освещены вопросы инжиниринговой парадигмы теории управленческого учета, инновационной методологии, которая формируется не через функции, а через установленную последовательность учетно-контрольных процессов. Выделена проблема отсутствия системы в формировании профессиональных кадров. Предложено инновационные подходы к формированию управленческого бухгалтера нового поколения, способного решать задачи на уровне междисциплинарных переплетений. Обосновано инжиниринговую концепцию развития теории управленческого учета, которая в отличие от существующих, предполагает взаимовыгодное сочетание методов и инструментов смежных наук без посягательства на их индивидуальность и всестороннее развитие.

Ключевые слова: инжиниринг, инжиниринговая парадигма, управленческий учет.

**Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями.** Сучасний бізнес орієнтується на глобальний результат. Суть глобального результату в тому, що максимізація прибутку, як єдиний фактор, залишається в минулому. Тобто визначальним є багатофакторний підхід з переважанням спрямування на сталий розвиток. Відповідно, соціальні і екологічні програми є пріоритетними при формуванні стратегії розвитку підприємства.

Управлінський облік, як специфічна мова бізнесу, в унісон сучасним тенденціям бізнесу і системам управління формує інноваційну методологію обліково-інформаційного забезпечення з використанням інжинірингового інструментарію. Визріває нова інжинірингова парадигма управлінського обліку, яка базується на

міжпредметних зв'язках та запрограмована на безперервне удосконалення.

**Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення проблеми.** Питанням інжинірингових концепцій і парадигм присвячено чимало наукових праць. Всі вони є багатоаспектними і розглядають інжиніринг з різних наукових і предметних позицій. Найбільш актуальними і близькими до означеної в даній статті тематики є праці, в яких розглянуто інжиніринг як нову форму науково-виробничої діяльності [15], удосконалено методичний підхід до процесу управління, який базується на інжиніринговій парадигмі [11], висвітлено бізнес-інжиніринг як невід'ємну складову існування і постійного розвитку сучасних соціально-економічних організаційних систем [13], обгрунтовано значення інжинірингу за ринкових умов господарювання [6], висвітлено логістичний інжиніринг [7], розглянуто системну модель менеджменту організацій та елементи організаційного інжинірингу [5], проаналізовано новий напрям розвитку реінжинірингу бізнес-процесів - X-інжиніринг, в основу якого покладено оптимізацію зовнішніх бізнес-процесів за допомогою застосування сучасних інформаційних технологій [4], висвітлено теоретичні концепції фінансового інжинірингу [1; 14], започатковано інноваційні підходи до формування нової інжинірингової парадигми і концепції в облікових системах [2; 3; 8; 9].

**Цілі статті.** Метою написання статті є висвітлення наукових підходів щодо формування інжинірингової парадигми теорії управлінського обліку.

**Виклад основного матеріалу дослідження з повним обгрунтуванням отриманих наукових результатів.** Розвиток теорії управлінського обліку обумовлений інституціональними чинниками.

Термін «бухгалтерський інжиніринг» започатковано в дослідженнях вчених: Жука В.М. [8], Канцурова О. О. [9], Воронової О.Ю. [2; 3] та Ткача І.М. В працях вчених проведено узагальнення пропозицій до використання нових інструментів в сучасних моделях обліку. Визначення категорії «бухгалтерського інжинірингу» в процесі нашого дослідження не виявлено. Разом з тим, результати досліджень «фінансового», «аналітичного»,

«інформаційного» інжинірингу важливі для установлення наукової гіпотези про важливість інституціонального розвитку управлінського обліку шляхом міжпредметних запозичень з метою формування серед вітчизняної кагорти вчених-обліковців інноваційної інжинірингової парадигми.

Інжиніринг в перекладі з англ. engineering, нім. engineering — синонім терміна інженерія, який відрізняється етимологічно від англ. engineering: набір прийомів та методів, які компанія, підприємство, фірма використовує для проектування своєї діяльності. Інжиніринг створює об'єкти і продумує їх експлуатацію, базуючись на наукових знаннях.

В традиційному розумінні інжинірингова парадигма теорії управлінського обліку передбачає комплекс консультативних послуг, пов'язаних з підготовкою та забезпеченням нормального перебігу обліково-аналітичних та контрольних процесів.

Послуги типу «інжиніринг» з'явилися в розвинених країнах в 60-ті роки і до теперішнього часу одержали достатньо широкий розвиток.

Інжиніринг виступає як важливий засіб підвищення ефективності вкладеного в об'єкт капіталу. Його завданням є одержання замовниками найкращих (оптимальних) результатів від вкладень капіталу та інших витрат за рахунок:

- 1) системного підходу до здійснення проектів;
- 2) багатоваріантності технічних й економічних розробок, їх фінансової оцінки і вибору оптимального варіанту;
- 3) розробки проекту з урахуванням можливості застосування прогресивних технологій і ресурсів;
- 4) застосування сучасних методів організації й управління всіма стадіями виконання проектів.

В теорії і практиці сучасного менеджменту досить поширеними є методики, пов'язані з використанням інжинірингу. Найбільш відомою є концепція реінжинірингу бізнес-процесів, сутність якої полягає у можливості перепроєктування діяльності фірми із застосуванням багатоваріантних моделей бізнес-процесів [16;17].

Інжиніринг є технологією, яка носить комерційний характер і є об'єктом купівлі-продажу. Інжиніринг бухгалтерський пов'язаний, в кінцевому результаті, з підготовкою і забезпеченням суто

бухгалтерських облікових процесів, тобто спостереження, вимірювання, оцінки, документального відображення, а також процесів управлінського обліку, тобто, збору додаткової нечислової і нефінансової інформації та її тлумачення, інтерпретації, узагальнення для реалізації з розрахунку на проміжного і кінцевого інформаційного споживача (користувача). Самі послуги бухгалтерського і управлінського обліку як безпосереднє виробництво інформаційного облікового продукту, не входять до складу інжинірингу.

Як самостійний вид комерційних операцій, бухгалтерський інжиніринг передбачає надання на основі договору на інжиніринг одною стороною (названої консультантом) другій стороні (названій замовником) комплексу чи окремих видів інжинірингових послуг, пов'язаних з проектуванням та розробкою нових технологічних процесів бухгалтерського і управлінського обліку на підприємстві замовника, із вдосконаленням наявних облікових процесів аж до впровадження інноваційної облікової системи. Надання на основі договору на інжиніринг повного обсягу послуг, необхідних для впровадження інноваційної облікової системи, називається комплексним інжинірингом. Він нараховує три окремих види інжинірингових послуг:

1) консультативний інжиніринг, який пов'язаний, головним чином, з інтелектуальними послугами, що здійснюються при проектуванні об'єктів, розробці інноваційних технологій і контролю за їх впровадженням;

2) технологічний інжиніринг представляє надання замовнику апробованих, тобто, перевірених на практиці технологій, необхідних для впровадження інноваційної облікової системи і її експлуатації (договори про передачу досвіду і знань, розробку інноваційних моделей (проектів) по оперативному і стратегічному обліковому забезпеченню менеджменту та ін.);

3) загальний інжиніринг, що полягає, головним чином, в постачанні загальноновизнаних обліково-управлінських технологій та їх адаптації до конкретних управлінських систем суб'єкта господарювання, враховуючи при необхідності інженерні роботи з комп'ютерними бухгалтерськими програмами. Кожен із цих видів інжинірингових послуг може бути предметом самостійного договору.

Інжинірингові послуги – це спосіб передачі нових технологічних та інших знань, але самі послуги являють собою товар, що відрізняється від технології. Інжинірингові фірми, наприклад, в галузі управління займаються не плануванням, а розробкою нових методів планування виробництва продукції на основі маркетингових досліджень зовнішнього ринку, не обліком і звітністю, а *пошуком нових підходів до обліку та звітності*, модернізації організаційних структур, систем менеджменту та управління капіталом, контролю за якістю продукції, обліково-аналітичної інформації тощо.

В останній час на світовому ринку інжинірингових послуг з'явився новий вид послуг – послуги реінжинірингу.

Реінжиніринг представляє собою інжинірингово-консультаційні послуги по перебудові систем організації та менеджменту бізнес-процесів і управління капіталом господарського суб'єкта з метою підвищення його конкурентоздатності і фінансової стійкості. Реінжиніринг поділяється на два види: кризовий і реінжиніринг розвитку.

Перший спрямований на вирішення чи попередження кризових проблем підприємства. Він використовується тоді, коли результат фінансово-комерційної діяльності підприємства постійно знижується, конкурентоздатність його різко падає, з'являються тенденції до банкрутства й потрібен комплекс заходів по подоланню кризової ситуації. Сьогодні в кризовому реінжинірингу відчують потребу багато підприємств України.

Другий вид реінжинірингу використовується у тих випадках, коли динаміка розвитку знижується і діюча структура організації й управління підприємством вже досягла межі в одержанні прибутку. В процесі реорганізації системи управління господарського суб'єкта на основі реінжинірингу здійснюється перехід від бізнес-процесу до бізнес – процес-реінжинірингу. Бізнес-процес являє собою дію персоналу управління в господарському процесі. Бізнес-процес-реінжиніринг – це оптимізація системи управління господарськими процесами, враховуючи соціальні програми і екологізаційні процеси поряд з основними видами діяльності.

Облікова інновація – це нові облікові інструменти та облікові технології.

Облікові інструменти поділяються на:

- концептуальні засоби – поняття і концепції, що лежать в основі бухгалтерського і управлінського обліку як неформальної дисципліни (балансові теорії, теорія подвійного запису, теорія вартості, теорія рахунковедення та ін.);

- фізичні засоби – інструменти і процеси, які можна використати для досягнення якої-небудь конкретної мети (інструменти – рахунки, подвійне відображення господарських операцій, оцінка, вимірювання, документування і т.п.; процеси – електронна система документообігу та звітності).

До нових (відносно) облікових інструментів належать бухгалтерські рахунки-екрани управління готівкою, запасами, витратами, інтелектуальним капіталом тощо.

Облікова технологія – це економічна і облікова теорія, математичні й статистичні методи, обізнаність про готові облікові розробки, комп'ютерна та телекомунікаційна техніка і т.п. Прикладом нових облікових технологій виступає поява комп'ютерної системи для оперативного і поточного обліку і контролю, відомої під назвою ДОТ-системи (Designated Order Turnaround (DOT) System).

Як вважають експерти, інновації, що з'явилися останнім часом, створюють на фінансових ринках атмосферу невизначеності, невпевненості, нервозності, що підвищує нестабільність і можливість різких коливань, особливо на ринках держав, що розвиваються, і країн з перехідною економікою.

Облікова інновація як поняття означає: якісний стрибок, який призводить до появи зовсім нових, революційних облікових технологій; новий поворот у використанні вже відомихраніше технологій; об'єднання вже існуючих технологій чи обліково-контрольних процесів для створення нових інструментів виявлення, ідентифікації, вимірювання, оцінки, відображення в документах і звітності для прийняття управлінських рішень.

Сучасна інноваційна підготовка студентів облікових спеціальностей повинна бути цілісною педагогічною системою, яка володіє особистісним, практичним спрямуванням з метою забезпечення конкурентоспроможності фахівця на ринку праці відповідно до світових стандартів, ефективності його інтелектуального розвитку, професійної компетентності, творчого потенціалу, рефлексії власної діяльності, здатності до саморозвитку

на основі об'єктивних законів суспільства, природи, техніки й технологій з урахуванням екологічного та морального імперативів, усвідомлення гармонізації предметного світу.

Професійна освіта завжди розглядалася, як фундамент професії. Чинники, які впливають на сучасну освіту бухгалтера, включають глобалізацію світової економіки, зміни на ринках капіталу, стрімкий розвиток інформаційно-комунікативних технологій, зростання важливості систем управління, загострення проблем корпоративного управління, тенденції у звітності.

Особливості професії управлінського бухгалтера:

1) професія припускає дотримання певних правил і стандартів, які відносяться не тільки до професійних знань, вмінь і навиків, але й того, як практики забезпечують свою відповідність цим нормам;

2) компетентність повинна поєднуватися з професійною чесністю;

3) діяльність професіонала, що протікає у взаєминах з людьми, покладає на нього особливі обов'язки;

4) професія не ставить собі за мету отримання прибутку. У цьому контексті має значення рівень обслуговування та якість виконаної роботи;

5) чим більше праця є професійною, тим більша відповідальність покладається на працівника;

6) з соціальної точки зору професія є організованою спільнотою, яка сформована в постійній взаємодії з суспільством; виконує соціально значимі функції за допомогою системи формальних і неформальних відносин; створює свою субкультуру, як передумову успіху в кар'єрі.

Основні етапи процесу підготовки професійного управлінського бухгалтера можна побачити на рис. 1.

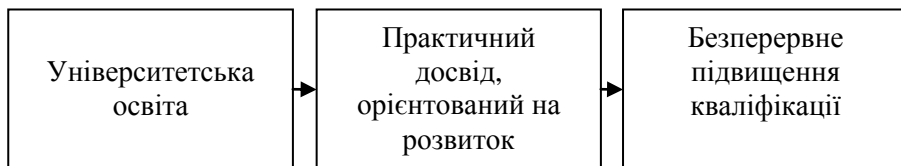


Рис. 1. Основні етапи процесу підготовки професійного



управлінського бухгалтера

Успішна діяльність будь-якого підприємства залежить від вмілого використання кадрів, ефективності управління ними. Ефективність управління кадрами залежить від того, наскільки керівництво підприємства приділяє увагу професійному зростанню співробітників, їх саморозвитку.

Професійний розвиток передбачає постійне підвищення кваліфікації, пошук можливостей найбільш повно реалізувати себе в професії, посилення організованості, самостійності і відповідальності, здатності до інноваційної діяльності. Забезпечення можливостей для професійного зростання персоналу - найважливіше завдання керівництва. Для підвищення професійних навичок доцільним і ефективним є систематизоване підвищення кваліфікації через участь в різноманітних програмах, які проводять професійні недержавні громадські організації.

Атестація персоналу - один з найважливіших елементів кадрової роботи, представляє собою періодичне огляд професійної придатності та відповідності займаній посаді кожного працівника певної категорії. Склад кадрів, які підлягають атестації, встановлюється керівником. Атестація кадрів пропонуємо проводити не частіше одного разу на два роки, але не рідше одного разу на чотири роки.

Оцінку персоналу розглядаємо як систему періодичної перевірки праці співробітника за звітний період (місяць, квартал, рік), оцінку відповідності його кваліфікації, навичок, ставлення до своїх обов'язків.

Цілі атестації працівників: оцінка результатів праці працівника; визначення відповідності їх займаній посаді; виявлення недоліків в рівні підготовки; складання плану розвитку працівника; перевірка сумісності з колективом (уміння працювати в команді, лояльність організації, роботодавцю і керівництву); перевірка мотивації до праці, до роботи на даній посаді; визначення перспектив розвитку кар'єри працівника.

**Висновки.** Таким чином, запропонований триєдиний підхід до удосконалення теорії управлінського обліку в умовах сталого розвитку економічної системи, полягає в наступному:

- оцінка міждисциплінарних досягнень суміжних з управлінським обліком наукових галузей з метою вироблення нової

методології, в основі якої використати можливість адаптивного застосування інноваційних методик та інжинірингових інструментів;

- формування інжинірингової парадигми теорії управлінського обліку;

- подальший розвиток компетентнісної парадигми професійної підготовки фахівця з управлінського обліку через перепроєктування навчальних програм і методик викладання з орієнтацією на практику і національну філософію культури.

1. Абакуменко О.В. Сутність та механізм фінансового інжинірингу / О. В. Абакуменко // Актуал. пробл. економіки. - 2007. - № 1. - С. 125-130.
2. Воронова Е. Ю. Неинституциональный анализ учетного процесса: монография [Текст] / Е. Ю. Воронова. – М.: МГИМО-Университет, 2010. – 230 с.
3. Воронова Е. Ю. Институциональные основы управленческого учета (теория, методология, практика): монография [Текст] / Е. Ю. Воронова. – М.: Изд-во МГОУ, 2011. – 358 с.
4. Гвоздь М.Я. Реінжиніринг бізнес-процесів як чинник прискореного розвитку економіки / М. Я. Гвоздь // Вісн. Нац. ун-ту "Львів. політехніка". - 2013. - № 754. - С. 135-138.
5. Гончарук А.Г. Менеджмент організацій і адміністрування: навч. посіб. / С. В. Лазарева, О. В. Тарасова, О. О. Євтушевська, Т. І. Миронюк, О. В. Ляковський; ред.: А. Г. Гончарук; Одес. нац. акад. харч. технологій. - О.: Фенікс, 2013. - 299 с.
6. Городиська Н. А. Поняття інжинірингу та його значення у ринкових умовах господарювання / Н. А. Городиська // Вісн. Нац. ун-ту «Львів. Політехніка».. - 2012. - № 727. - С. 33-39.
7. Григорак М. Ю. Логістичний інжиніринг: навч. посіб. для студ. ВНЗ, які навчаються за напрямом підготов. «Менеджмент» та «Транспортні технології» / М. Ю. Григорак, В. Є. Марчук, О. Й. Косарев, Ю. С. Ремига, В. І. Калініченко; Нац. авіац. ун-т. - К.: НАУ, 2011. - 322 с.
8. Жук В.Н. Основы институциональной теории бухгалтерского учета: монография [Текст] / В.Н. Жук. – СПб: АНО ИПЭВ, 2013. — 416 с.
9. Канцуров О. О. Институциональный аспект бухгалтерского обліку: монографія [Текст] / О. О. Канцуров. – К.: ННЦІАЕ, 2014. – 380 с.
10. Кірільєвнина О. О. Моделі та методи інформаційного інжинірингу підприємства [Текст]: автореф. дис... канд. екон. наук: 08.03.02 / Кірільєвнина Олена Олександрівна ; Київський національний економічний ун-т. - К., 2005. - 21 с.
11. Кузнецова І. О. Формування конкурентних переваг підприємств хлібопродуктів на засадах реінжинірингу процесу управління: автореф. дис. ... д-ра екон. наук: 08.00.04 / І. О. Кузнецова; Одес. держ. екон. ун-т. - О., 2010. - 36 с.
12. Институциональные аспекты бухгалтерского учета и контроля: коллективная

монографія / [В. В. Панков и др.] / под ред. В. В. Панкова. – М.: ГОУ ВПО «РЭА им. Г. В. Плеханова». – 2009. – 428 с.

13. Маслянюк П. П., Майстренко О. С. Бізнес-інжиніринг організаційних систем / П. П. Маслянюк, О. С. Майстренко // Наук. вісті НТУУ "КПІ". - 2011. - № 1. - С. 69-78.
14. Поліщук В. Г. Фінансовий менеджмент та фінансовий інжиніринг бізнес-процесів: магістерський курс: навч. посіб.: в 2 т. Т. 2. Фінансовий інжиніринг бізнес-процесів / В. Г. Поліщук. - Луцьк, 2013. - 354 с.
15. Проблеми та шляхи вдосконалення економічного механізму підприємницької діяльності: зб. наук. пр. IV Міжнар. наук.-практ. конф., 29 - 30 берез. 2012 р., Жовті Води: у 2 т. Т. 2. Економіка регіону та інші питання сучасної економічної науки / ред.: О. О. Шумейко; Дніпропетр. облдержадмін., Обл. комун. ВНЗ "Ін-т підприємництва "Стратегія". - Д.: Вид. Біла К.О., 2012. - 113 с.
16. Hammer M., Champy J. Reengineering the Corporation: A Manifesto for Business Revolution. New York: Harper Business, 1993. – 223 p.
17. Haberfellner R. Systems Engineering. Methodik und Praxis // R. Haberfellner, W. F. Daenzer, F. Huber. Zurich: Verl. Industrielle Organisation, 2002. – 198 p.