

Микола М. Матюха  
**ІТОЛОГІЧНА КОНЦЕПЦІЯ ОРГАНІЗАЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОГО  
ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ**

*У статті наведено концептуальні напрями ведення управлінського обліку в умовах застосування інформаційних систем підприємства. Визначено принципи організації облікової політики підприємства.*

*Ключові слова:* інформаційні системи обліку; управлінський облік; облікова політика.

*Рис. 2. Літ. 21.*

Николай Н. Матюха  
**ИТОЛОГИЧЕСКАЯ КОНЦЕПЦИЯ ОРГАНИЗАЦИИ  
УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ**

*В статье представлены концептуальные направления ведения управленческого учета в условиях применения информационных систем предприятия. Определены принципы организации учетной политики предприятия.*

*Ключевые слова:* информационные системы учета; управленческий учет; учетная политика.

Mykola M. Matiukha<sup>1</sup>  
**ITOLOGY CONCEPT OF MANAGERIAL  
ACCOUNTING ORGANIZATION**

*The article presents the conceptual direction of managerial accounting under the conditions of enterprise using information systems. The principles of enterprise accounting policy are determined.*

*Keywords:* information system of accounting; managerial accounting; accounting policy.

**Постановка проблеми.** Очевидно, що для ефективного управління сучасним підприємством важливо не лише бачити його як єдине ціле, а й вміти оцінювати ефективність роботи окремих підрозділів, виробництв, процесів реалізації продукції. Необхідно постійно мати інформацію про наявність ресурсів підприємства, очікувану і реальну кількість грошових потоків, які складають оптимальні відносини з контрагентами, фіскальними органами, оцінювати роботу менеджерів, окремих працівників тощо. Така інформація повинна забезпечити можливість різнобічно аналізувати будь-яку ситуацію, з різним ступенем деталізації або укрупненням та приймати єдине правильне рішення. Вирішення цього завдання в корпоративному управлінні покладається на управлінський облік як певну систему згрупованої та систематизованої інформації. Управлінський облік стає інформаційним фундаментом для прийняття ефективних рішень, одночасно використовуючи сучасні комп'ютерні технології обробки та представлення даних. Проблема ведення управлінського обліку з використанням сучасних технологій характеризується застосуванням набутих знань, що мають прикладний характер, які, у свою чергу, трактуються та оцінюються утилітарно. Одночасно це зменшує ефективність прийнятих рішень, призводить до невиправданих витрат, їх некоординованості та опрацювання елементів, які вже мають практичні запровадження та функціонують на інших підприємствах. Розгляд системи інформаційного забезпечення

<sup>1</sup> Kyiv National University of Technologies and Design, Ukraine.

управлінських рішень має ґрунтуватися на наукових фундаментальних дослідженнях та сучасних практичних наробках. Розрив між практичними та теоретичними основами системи управлінського обліку, як основи інформаційного забезпечення нині потребує нових досліджень і становлення концептуальних положень в сфері обробки та представлення даних, що ґрунтуються на ітологічній основі. Основні теоретичні та практичні аспекти, пов'язані із веденням управлінського обліку із застосуванням інформаційних систем, його видів та взаємодією, напрямів та факторів застосування, впливу на методологію та організацію облікового процесу залишаються не вирішеними.

**Аналіз останніх публікацій.** Питання, пов'язані з проблемами теоретичного та практичного обґрунтування, застосування основних категорій інформаційних систем управлінського обліку, складні і багатогранні, а тому досліджуються протягом багатьох років, про що свідчить значна кількість наукових праць у даному аспекті. Вагомий науковий внесок у дослідження управлінського обліку, розробку та впровадження його в систему менеджменту підприємством зробили М.А. Вахрушина [5], К. Друри [8], В.Б. Івашкевич [11], Л.В. Нападівська [13], Б.Є. Нідлз [14], В.Ф. Палій [16] та інші. Дослідження теми становлення, використання та розвитку сучасних інформаційних технологій обліку мали місце в працях М.М. Бенька [2], В.В. Євдокимова [9], С.В. Івахненкова [21], В.О. Осмятченка [15] та інших. У науковій літературі розкриваються проблеми становлення і розвитку управлінського обліку як ефективної системи інформаційного забезпечення прийняття рішень, але за сучасних умов адаптації управлінського обліку до вітчизняних правил та підходів, а разом з цим і світових економічних та технологічних досягнень, потребує удосконалення організація інформаційного забезпечення підприємств.

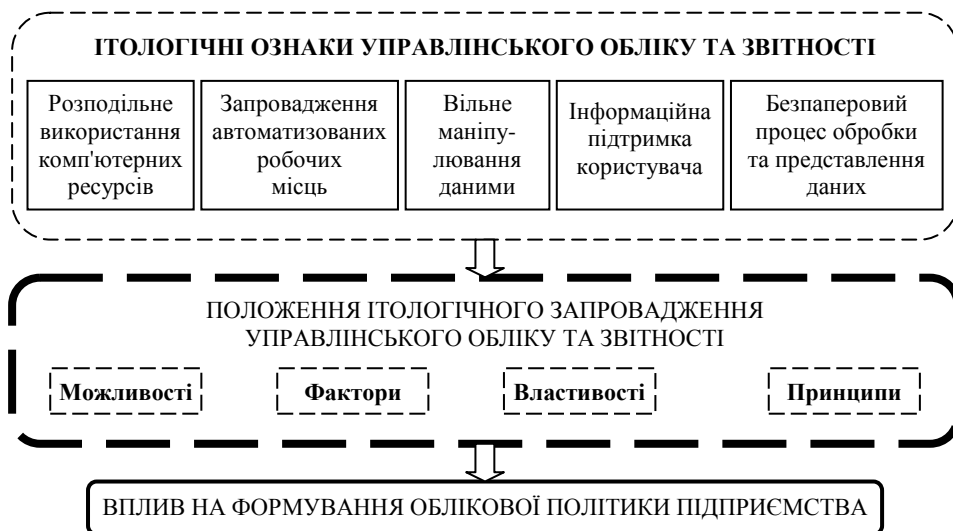
**Метою дослідження** є вивчення організаційних аспектів управлінського обліку та його значення в інформаційній системі підприємства.

**Основні результати дослідження.** Термінологічне трактування «ітології» як науки мало вивчене, переважно використовується в наступних тлумаченнях:

- фундаментальне вчення щодо розвитку по суті всіх областей знань і видів діяльності як ефективного методу пізнання та інструменту, що підсилює інтелектуальні можливості людини;
- цільова спрямованість на перетворення людської практики і буття, здатність проникати в усі аспекти життя і діяльності людини;
- міждисциплінарна роль як загальнозначущої дисципліни (аналогічно математики та філософії), обумовлена насамперед її методологічним значенням, наявністю розвинутого концептуального базису, універсальних парадигм, методів, мов формалізації, аналізу та синтезу прикладних знань [20].

Ітологічний напрям управлінського обліку – це комплексна система інформаційного забезпечення прийняття рішень із використанням сучасних комп'ютеризованих технологій. Для побудови ефективної системи управлінського обліку сучасний рівень розвитку інформаційних технологій здебільшого втілюється через міждисциплінарні зв'язки. Їх застосування має інноваційний характер як в обліковій частині знань, так і в управлінні в цілому. Застосування високоефективних технологій обробки інформації, методи та процеси їх створення є предметом фундаментальної науки – ітології, у свою

чергу, інформаційні технології є об'єктом ітології, а методологічні, методичні та практичні аспекти їх застосування – предметом. Взаємозв'язок елементів ітологічного запровадження управлінського обліку втілюється як організаційна компонента, яка виражається в комплексному взаємозв'язку напрямів факторів, властивостей і принципів, що втілюються в системі облікової політики управлінського обліку (рис. 1).



*Рис. 1. Взаємозв'язок елементів ітологічного запровадження управлінського обліку та звітності, авторська розробка*

В обліковому процесі автоматизованих систем обліку ітологічний напрям має певні ознаки:

- розподільне використання комп'ютерних ресурсів – паралельна робота декількох або багатьох користувачів на одній інформаційній основі;
- розвинені комунікації, які дають змогу опрацювати різноманітну облікову інформацію, що зберігається на різних носіях, використовуючи автоматизовані робочі місця бухгалтерів (АРМБ) в інформаційній системі підприємства в діалоговому режимі спілкування користувача (облікового працівника) з комп'ютером, надати безпосередній доступ до інформації за допомогою програмного забезпечення, що дозволяє застосовувати людино-керований основний технологічний процес обробки та використання інформації;
- робота користувача (облікового працівника) в режимі маніпулювання даними бухгалтерського обліку та інших інформаційних джерел;
- наскрізна інформаційна підтримка на всіх етапах проходження облікової інформації на основі інтегрованої бази даних бухгалтерського обліку та інших джерел інформації;
- безпаперовий процес підготовки первинного, поточного, звітного документа, при якому, як правило, на папері фіксується лише його кінцевий варіант.

Для створення інформаційної системи управлінського обліку економічного об'єкта необхідно враховувати широкі технологічні можливості інформаційних систем:

- 1) персоналізація розрахунків на базі ПЕОМ, інтелектуального інтерфейсу користувача, що реалізується в інформаційній системі;
- 2) використання баз даних, експертних систем і баз знань;
- 3) застосування електронних мереж передачі даних: як локальних, так і глобальних.

Використання інформаційних технологій та ресурсів управлінського обліку для інформаційного забезпечення управління підприємством визначаються певними факторами, основними серед яких є:

- ступінь централізації технологічного процесу діяльності суб'єкта;
- тип предметної області застосування інформаційних технологій (торгівельна, виробнича, облікова, аналітична);
- ступінь охоплення завдань обліку і управління (повна автоматизація управління чи часткова);
- клас технологічних операцій, які реалізуються (системи управління технологічними процесами, базами даних);
- тип інтерфейсу користувача (переважно залежить від типу операційної системи);
- спосіб побудови мережі (локальна, глобальна);
- тип носія інформації (паперові, непаяркові технології);
- тип операції (поопераційні, попередметні технології).

Поряд із широким запровадженням інформатизації та диференціації фінансування системи підтримки прийняття рішень на підприємствах спостерігається ряд негативних розбалансованих параметрів інформаційних систем, які іноді зводять усі переваги до мінімального ефекту від комп'ютеризованого інформаційного забезпечення:

- відсутність власної обґрунтованої концепції розвитку та управління;
- недосконалість кадрової політики, тобто системи підбору, навчання та розміщення персоналу;
- недосконала організаційна компонента забезпечення процесу управління;
- недосконала система аналізу, планування та прогнозування;
- слабкі горизонтальні зв'язки між структурними підрозділами, і як наслідок – неузгодженість роботи суб'єкта господарювання та прийняття неефективних рішень;
- відсутність цілісного комплексу внутрішньої документації, що регламентує всі сторони роботи, робить прозорими для клієнтів та працівників процедури підготовки, прийняття і реалізації управлінських рішень.

На процес запровадження інформаційних технологій впливає розвиток інформатизації на загальнодержавному рівні. Доступність для користувачів доступу до нормативно-законодавчих та інших баз даних, можливість формувати та подавати електронну звітність тощо дає можливість ширше використовувати інформаційні системи та більш ефективно формувати систему інформаційного забезпечення. Важливим тут є врахування властивостей інформаційних технологій при запровадженні та використанні інформаційної системи управлінського обліку:

- активізація ефективного використання інформаційних ресурсів;

- реалізація найважливіших інтелектуальних функцій процесів управління й обліку;
- оптимізація інформаційних процесів системи бухгалтерського обліку в масштабах держави та підприємства;
- забезпечення інформаційної взаємодії в суспільстві, що сприяє розповсюдженню інформації, у т.ч. облікової;
- визначення ключових процесів отримання, накопичення та розповсюдження нових знань;
- реалізація методів інформаційного моделювання глобальних процесів.

Таким чином, властивості інформаційних систем управлінського обліку формуються на відповідних принципах їх застосування в інформаційному забезпеченні управління підприємства:

1) забезпечення спілкування кінцевого користувача (бухгалтера, фінансиста, економіста, комірника тощо) з системою інформаційного забезпечення на професійній основі, формування вхідної і результатної інформації у звичній і зручній для користувача формі;

2) забезпечення можливості вирішення завдань обліку, аналізу і контролю за вихідними даними, незалежно від складності і наявності формальних математичних програмних моделей;

3) створення кінцевому користувачу умов роботи, за яких він здійснює процеси управління і пошук нових рішень в режимі активного діалогу, оперуючи поняттями своєї предметної ділянки, використовуючи професійний досвід і навички, приймаючи рішення одночасно за багатьма критеріями, частина з яких неописана формально і не має кількісного вираження.

Наведені положення інформаційної систем управлінського обліку виражаються в організаційній основі, що втілюється в обліковій політиці підприємства. У будь-якому випадку повинні бути сформульовані основні елементи документа «Облікова політика підприємства» у сфері управлінського обліку з урахуванням застосування інформаційних технологій обробки інформації (рис. 2). Її розробка, як правило, здійснюється бухгалтерською службою з метою організації забезпечення управління необхідною повною, достовірною, актуальною, релевантною і своєчасною інформацією про його стан і діяльність. Саме встановлення порядку організації управлінських інформаційних процесів є її головним завданням.

В умовах використання комплексу інформаційних систем підприємства використовуються різні методи розробки облікової політики. Можливо одноосібне рішення цієї задачі мажоритарним акціонером (засновником) або найманим генеральним менеджером підприємства за дорученням акціонерів (засновників). Проте, кращі результати дає колективна робота над створенням відповідного документа із залученням усіх зацікавлених сторін і посадових осіб. Кожен з них виробляє свої пропозиції, які зводяться до консенсусного варіанту шляхом колективного обговорення.

Наведені елементи облікової політики формалізують систему управлінського обліку та звітності як складову процесу управління. Запровадження обліково-аналітичних процедур є ефективним етапом впровадження системи управлінського обліку, що покликана забезпечити спрощення процесу збору,

обробки та систематизації інформації, а також доступність інформації в будь-який момент часу. Для раціонального запровадження управлінського обліку необхідно: визначити цілі і завдання, для вирішення яких йде процес впровадження інформаційних систем управлінського обліку; оцінити ступінь автоматизації управлінського обліку на підприємстві; виконати опис тих організаційних заходів, які відбуваються на підприємстві, вивчення складу організаційних та фінансових структур, визначення кількості підрозділів та виконуваних ними функцій тощо.

Встановлення цілей та завдань управлінського обліку та звітності в загальній системі інформаційного забезпечення

Регламентация діяльності посадових осіб, які виконують роботи з практичної реалізації положень облікової політики

Визначення об'єктів управлінського обліку та звітності

Встановлення взаємозв'язків, взаємозалежності і порядку ведення фінансового та управлінського обліку

Визначення сукупності розрахункових показників, що характеризує ефективність функціонування підприємства в цілому, його підрозділів і окремих посадових осіб у процесі діяльності

Склад, зміст та порядок виконання бюджетування (фінансового планування) та інших елементів планування діяльності на підприємстві

Формування внутрішнього документообігу та управлінської звітності підприємства, що забезпечує необхідною інформацією управління

Терміни початку і закінчення фінансового року в системі управлінського обліку та звітності

Інспекція діяльності щодо порядку здійснення контролю діяльності на підприємстві, встановлення видів контролю (перевірки, ревізії, інвентаризації), методів оцінювання і використання результатів контролю

Інші питання організації, впровадження та ведення управлінського обліку на підприємстві (на розсуд осіб, наділених правом приймати рішення)

*Рис. 2. Елементи облікової політики управлінського обліку в системі використання інформаційних технологій, авторська розробка*

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Інформаційні системи управлінського обліку та звітності починають розвиватися як окремий теоретичний напрям, що представляє собою якісно нову інформаційну концепцію,

яка дала поштовх розвитку нової індустрії у сфері інформаційного забезпечення управління. Ітологічна концепція пов'язана з тим, що водночас із традиційними важелями інформаційного забезпечення управління з'являється ще один – управління бізнесом за допомогою інформаційних технологій. Таким чином, інформатизація в цілому впливає на окремі облікові інструменти, одним з яких є облікова політика підприємства у сфері управлінського обліку. Ефективність, доцільність та обґрунтованість облікової політики забезпечує відповідність системи інформаційної системи обліку як системи ефективного інформаційного забезпечення ведення бізнесу. Для досягнення цілей облікова політика повинна ґрунтуватися на єдиній концепції, яка зумовлює єдність методологічного апарату різних видів обліку на сучасній ітологічній основі. Такий підхід дозволить систематизувати методи збору, переробки і представлення внутрішньої інформації та сприятиме прийняттю ефективних управлінських рішень. У свою чергу, структурована і коректно складена облікова політика дасть можливість формувати обґрунтовану та якісну інформаційну базу прийняття рішень.

1. *Аверчев И.В.* Управленческий учет и отчетность. Постановка и внедрение (+ CD-ROM). – К.: Рид Групп, 2011. – 416 с.
2. *Бенько М.М.* Інформаційні системи і технології в бухгалтерському обліку: Монографія. – К.: Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2010. – 336 с.
3. *Бородкін О.* Внутрішньогосподарський (управлінський) облік: концепція і організація // Бухгалтерський облік і аудит. – 2001. – №2. – С. 25–28.
4. *Бочаров В.В.* Финансовый анализ. Краткий курс. – 2-е изд. – СПб.: Питер, 2009. – 240 с.
5. *Вахрушина М.А.* Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для студентов вузов, обучающихся по экон. специальностям. – 6-е изд., испр. – М.: Омега-Л, 2007. – 570 с.
6. *Верига Ю.А.* Управлінський облік як центр інформаційного забезпечення виробничої діяльності суб'єктів господарювання // ВІСТІ, Діловий випуск. – 17.04.2009. – С. 4–5.
7. *Голов С.Ф.* Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: Монографія. – К.: Центр учбової літератури, 2007. – 522 с.
8. *Друри К.* Управленческий и производственный учет: Учебник. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 1071 с.
9. *Євдокимов В.В.* Адаптивна модель інтегрованої системи бухгалтерського обліку: Монографія. – Житомир: ЖДТУ, 2010. – 516 с.
10. *Завгородний В.П.* Автоматизация бухгалтерского учета, контроля, анализа и аудита: Монографія. – К.: АСК, 1998. – 768 с.
11. *Ивашкевич В.Б.* Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат // Бухгалтерский учет. – 2000. – №5. – С. 15–18.
12. *Медведев М.Ю.* Экаунтология: компьютерный учет вместо бухгалтерского. – М.: ДМК Пресс, 2012. – 197 с.
13. *Нападовська Л.В.* Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: Монографія. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 224 с.
14. *Нидлз Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д.* Принципы бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 1994. – 495 с.
15. *Осмятченко В.О.* Бухгалтерський облік в умовах застосування інформаційних технологій: Монографія. – К.: КНЕУ, 2010. – 263 с.
16. *Палий В.Ф.* Управленческий учет система внутренней информации // Бухгалтерский учет. – 2003. – №2. – С. 57–59.
17. *Петренко С.М.* Інформаційне забезпечення внутрішнього контролю господарських систем: Монографія. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2007. – 290 с.
18. *Пушкар М.С.* Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти): Монографія. – Тернопіль: Екон. думка, 1999. – 422 с.
19. *Сопко В.В.* Бухгалтерський облік в управлінні підприємством. – К.: КНЕУ, 2006. – 526 с.

20. Сухомлин В. Итология – наука об информационных технологиях // Учебные материалы конференции «Индустрия программирования 96», Центр информационных технологий // citforum.ru.

21. Ivakhnenkov, S. (2010). Information Technologies in Accounting and Auditing: A Post-Soviet Approach. Saarbrücken: VDM Verlag Dr. Müller GmbH & Co. 159 p.

Стаття надійшла до редакції 30.12.2014.