

## УПРАВЛІНСЬКИЙ ОБЛІК ЯК ЕЛЕМЕНТ УПРАВЛІННЯ ІНФОРМАЦІЙНИМИ РЕСУРСАМИ ПІДПРИЄМСТВА

### ADMINISTRATIVE ACCOUNTING AS A PART OF MANAGEMENT OF INFORMATION ENTERPRISES 'RESOURCES

*Висвітлені питання формування механізму елементів організації інформаційного ресурсу підприємства через призму даних фінансової та управлінської звітності та даних бухгалтерського обліку. Розглянуто елементи послідовності формування та використання інформаційних ресурсів підприємств. Досліджено формування інформаційного ресурсу підприємства на базі управлінського обліку, що є пріоритетним аспектом сучасного забезпечення прийняття рішень, а також інших складових інструментів ведення бізнесу – фінансового менеджменту та аудиту. Розкрито напрями розвитку управління інформаційними ресурсами, заснованого на використанні інформаційних технологій, та вплив інформаційних технологій на розвиток ведення бухгалтерського обліку.*

**Ключові слова:** управлінський облік, управлінська звітність, інформаційні системи, інформаційні технології, інформаційний ресурс.

*Освещены вопросы формирования механизма элементов организации информационного ресурса предприятия сквозь призму данных финансовой и управленческой отчетности и данных бухгалтерского учета. Рассмотрены элементы последовательности формирования и использования информационных ресурсов предприятий. Исследовано формирование информационного ресурса предприятия, основанного на базе управленческого учета, что является приори-*

*тетным аспектом современного обеспечения принятия решений, а также других составляющих инструментов ведения бизнеса – финансового менеджмента и аудита. Раскрыты направления развития управления информационными ресурсами на основании использования информационных технологий и влияние информационных технологий на развитие ведения бухгалтерского учета.*

**Ключевые слова:** управленческий учет, управленческая отчетность, информационные системы, информационные технологии, информационный ресурс.

*Issues of forming the mechanism of elements of organization of information resources of the enterprise are presented in the light of the data of financial and managerial reporting and accounting data. The elements of the sequence of formation and use of information resources of enterprises are considered. The formation of the information resource of the enterprise, based on the basis of management accounting, is considered, which is a priority aspect of modern provision of decision-making, as well as other components of the business of doing business – financial management and audit. The directions of development of information resources management based on the use of information technologies and the influence of information technologies on the development of accounting are disclosed.*

**Key words:** managerial accounting, management reporting, information systems, information technologies, information resource.

УДК 657

**Матюха М.М.**

доцент кафедри обліку і аудиту  
Київський національний університет  
технологій та дизайну

**Постановка проблеми.** Інформаційний ресурс підприємства – це заснована на базі бухгалтерського обліку система, яка запроваджена і забезпечує функції прийняття управлінських рішень. Елементи інформаційного ресурсу засновані на сучасному поділі бухгалтерського обліку на фінансовий та управлінський, зумовлений сучасними процесами формування та представлення інформації для потреб управління підприємством. У системі внутрішньогосподарського управління завжди залишається можливість поглиблення аналітичної роботи за рахунок використання даних управлінського обліку та звітності, тобто є можливість проведення комплексного економічного аналізу й оцінки ефективності господарської діяльності. Така можливість з'являється завдяки розвитку технологій обробки даних, появі нових організаційних та методичних підходів щодо використання інформаційного ресурсу підприємства. У зв'язку з цим актуальними питаннями ведення управлінського обліку є: орієнтація результатів інформаційного забезпечення на цілі й інтереси керівництва підприємства, використання всіх джерел інформації для прийняття рішень, від-

сутність регламентації з боку державних структур, інформаційна комплексність, вивчення всіх сторін діяльності підприємства, інтеграція обліку, аналізу, планування і прийняття рішень; максимальна закритість інформаційних результатів з метою збереження комерційної таємниці.

Користувачі потребують окремої вибіркової інформації, яка повинна мати певні характерні параметри, властиві різним методам обробки за аналітичної роботи; бути оптимізованою відповідно до критеріїв інформаційних інтересів. Так, власники аналізують інформацію для підвищення доходності капіталу, забезпечення стабільності становища фірми. Кредитори та інвестори аналізують інформацію, щоб мінімізувати свої ризики за позиками і внесками. Відповідно дослідження формування інформаційного ресурсу підприємства на базі управлінського обліку є пріоритетним елементом сучасного забезпечення прийняття рішень, а також інших складових інструментів ведення бізнесу – фінансового менеджменту, аудиту.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Вагомий внесок у розроблення теоретичних

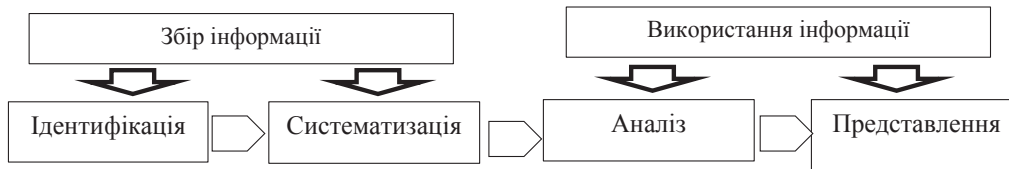


Рис. Послідовність формування та використання інформаційних ресурсів підприємства

і методологічних положень до проблем формування управлінської звітності зробили провідні вітчизняні та зарубіжні науковці: М.Т. Білуха [1], С.Ф. Голов [2], О.В. Осмятченко [3], М.С. Пушкар [4], Н.Й. Радіонова [5], М.І. Скрипник [6], В.В. Сопко [7] та інші. Отримані теоретичні та практичні розробки щодо управлінського обліку та звітності як основи формування інформаційного ресурсу підприємства мають вагомое значення для розвитку теорії обліку та впровадження її положень у практичну діяльність суб'єктів господарювання.

**Постановка завдання.** Проте, незважаючи на наявні напрацювання з питань обліку та звітності, залишаються невирішеними і потребують подальшого дослідження питання управління інформаційними ресурсами, проблеми мінімізації та оптимізації витрат під час формування та представлення інформації користувачам.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** У контексті системи управління підприємством управлінський облік та звітність є частиною загальної інформаційної системи бізнесу, в якій менеджери повинні приймати рішення щодо розподілу обмежених економічних ресурсів. Основний шлях вирішення такої проблеми – це створення та проведення управління інформаційною базою для прийняття рішень, що забезпечує ефективний розподіл ресурсів підприємства та інформаційного ресурсу зокрема.

Управління інформаційним ресурсом має певні функції, які є загальними і властивими всім системам бізнесу:

- виявлення та представлення відповідної інформації;
- накопичення та систематизація інформації;
- проведення аналізу та інтерпретації зібраної інформації;
- представлення інформації у відповідність до потреб окремих менеджерів.

Послідовні етапи управління інформаційною системою облікового ресурсу можна розділити на етапи. Перші два етапи стосуються підготовки, тоді як останні два елементи пов'язані із використанням зібраної та систематизованої інформації. Управлінський облік як елемент інформаційного ресурсу може розглядатися як форма інформаційного обслуговування, клієнтами якого є менеджери. Це ставить питання про те, яка інформація необхідна для конкретних клієнтів у часовому

інтервалі та в інформаційному масштабі. Можна визначити чотири загальні сфери прийняття рішень, що визначають необхідну інформаційну базу для управлінського обліку:

1. Розроблення цілей та планів. Менеджери несуть відповідальність за встановлення місії та цілей бізнесу, розроблення стратегій та планів для досягнення цих цілей. Ефективне управління має забезпечити збір інформації, яка буде необхідна під час розроблення відповідних цілей та стратегій. Також інформаційне забезпечення має забезпечувати генерацію фінансових планів, які визначають можливі результати прийняття конкретних стратегій. Менеджери можуть використовувати фінансові плани для оцінки кожної окремої стратегії і використовувати це як основу для прийняття конкретної стратегії розвитку;

2. Оцінка продуктивності та її контроль. Управління інформаційними потоками має передбачати перегляд ділової активності підприємства за узгодженими критеріями. Актуальним питанням тут є використання нефінансових показників, які все частіше використовуються для оцінки ефективності поряд із фінансовими показниками. Управління інформаційними ресурсами має проводитися відповідно до управлінської структури управління підприємством. Керування інформаційним ресурсом має проводитися в розрізі структурних підрозділів, щоб забезпечити реальну продуктивність відповідно до планового завдання. Тому фактичні результати будуть порівнюватися з планами, щоб дізнатися, чи є продуктивність кращою або гіршою, ніж очіувалося. Якщо є суттєва різниця, слід провести певне розслідування і коригувальні дії, вжиті за необхідності.

3. Розподіл ресурсів. Ресурси, доступні для бізнесу, є обмеженими, і у відповідальність менеджерів входить забезпечення їх ефективного використання. Рішення щодо таких питань, як оптимальний рівень виробництва, оптимальне поєднання продуктів виробництва та відповідного типу інвестицій у нове обладнання, потребує додаткової управлінської інформації.

4. Визначення витрат та доходів. Управлінські рішення вимагають визначення та оцінки витрат та доходів від здійснення певного курсу дій, наприклад, забезпечення обслуговування, створення нового продукту або закриття підрозділу. Рішення буде передбачати визначення витрат та вигод. Бух-

галтер має інформаційно забезпечити прийняття рішень менеджерами, надаючи інформацію про конкретні витрати та вигоди. Деколи визначення витрат та вигод може бути надзвичайно складним, тому досить представлення наближених даних.

Інформаційний ресурс підприємства може використовуватися менеджерами для прийняття рішень за такими напрямками, як розроблення довгострокових планів і стратегій, оцінка ефективності та управління, розподіл ресурсів та визначення витрат і вигод. Відповідно інформаційні ресурси – це окремі документи та окремі масиви документів у інформаційних системах. Користувачами інформаційних ресурсів є суб'єкти, що використовують інформаційну систему для отримання необхідної інформації.

Інший напрям розвитку управління інформаційними ресурсами заснований на використанні інформаційних технологій. Вплив інформаційних технологій (ІТ) на ведення бухгалтерського обліку важко переоцінити. Можливість застосування ІТ-технологій дає можливість обробляти великі обсяги інформації, що означає регулярне формування звітів швидко і точно. Певні звіти можуть бути формуватися щоденно або навіть у режимі реального часу. Такий підхід є життєво важливим для компаній, які працюють у висококонкурентному середовищі, на якому є ризик втрати конкурентної переваги від прийняття рішень на основі неточних або застарілих даних. ІТ-технології також дали змогу більш широко розповсюджувати інформацію про бізнес у всьому світі. Завдяки розвитку запровадження ІТ-технологій все більше можливостей у працівників усіх рівнів отримати доступ до відповідної інформації та звітів, щоб приймати рішення та запроваджувати певні дії. ІТ-технології дали змогу подавати звіти для управління більш докладно та в більшій деталізації і різноманітності, ніж можна було би передбачити за використання ручної системи. Крім того, це дало змогу використовувати складні вимірвальні системи, що забезпечують інформаційні потреби за відносно низьких витрат. Менеджери можуть використовувати ІТ-технології, щоб оцінювати пропозиції, використовуючи змінні фактори (такі як ціна продукту, витрати, вартість продукту тощо), збільшити або зменшити розмір ключових факторів для створення діапазону можливих сценаріїв розвитку прийняття рішень. Інформаційна революція набирає обертів, і ІТ-технології будуть впливати на методологічні основи управління інформаційними ресурсами підприємства. Особливо важливою у цьому напрямі є можливість давати оцінку інформації, розширення масштабів здатності до суджень трактування даних за короткий проміжок часу. Все частіше в управлінському обліку ІТ-технології розглядаються не тільки як засіб поліпшення своєчасності та точності управління, а й як важливе джерело конкурентних переваг бізнесу.

Традиційна роль інформаційних ресурсів у веденні бізнесу змінюється, бухгалтер відіграє роль управлінця. ІТ-технології дали можливість бухгалтеру позбутися більшої частини рутинної роботи, пов'язаної з підготовкою управлінських звітів, та брати більш активну участь в управлінні бізнесом. Це приводить до того, що бухгалтер стає більш вагомим учасником команди управління і безпосередньо бере участь у плануванні та прийнятті рішень. Водночас вимірювання ролі бухгалтера у сфері управління інформаційними ресурсами повинно мати пріоритетні переваги щодо розвитку управлінського обліку як вагомого складника інформаційного ресурсу підприємства. При цьому бухгалтер як частина багатofункціональної команди управління повинен мати більше усвідомлення стратегічних та операційних питань, поглиблене розуміння інформаційних потреб менеджерів та більш глибоке розуміння значення прибутковості бізнесу (вартості продукту). Підхід матиме позитивний вплив на розроблення та розвиток управління системи інформаційних ресурсів, враховуючи конкретну структуру та процеси бізнесу. Відповідно на підприємстві відбувається створення системи інформаційного ресурсу, що являє собою організаційно упорядковану сукупність документів, інформаційних технологій, у тому числі з використанням засобів обчислювальної техніки та зв'язку, що реалізують інформаційні процеси.

Беручи до уваги елементи ІТ-технологій у плануванні, прийнятті рішень та контролі за бізнесом, а також наданні управлінської облікової інформації для цих цілей, управлінська звітність має забезпечити основу інформаційного ресурсу у досягненні цілей бізнесу. Ця роль повинна додати цінності бізнесу та покращити конкурентну позицію. Бухгалтерський облік через призму складників фінансового та управлінського обліку мають забезпечити інформаційний ресурс для задоволення різних інформаційних потреб, доповнюючи один одного. У цьому контексті слід виділити правомірні властивості інформаційного наповнення інформаційного ресурсу підприємства (таблиця).

Характер підготовлених звітів. Інформаційне наповнення фінансової звітності підпорядковане загальним цілям. Тобто вона містить діапазон фінансової інформації, яка має бути загальнодоступною та корисною для широкого кола користувачів і прийняття рішень, а не спеціально розроблена для потреб конкретної групи чи сукупності прийняття рішень. Управлінські звіти є спеціальними звітами, що розроблені або для вирішення конкретного рішення, або для конкретного менеджера.

Рівень деталізації. Управлінські звіти надають користувачам широкий спектр показників щодо продуктивності і позицій бізнесу за певний період. У результаті маніпуляцій інформація стає досить

**Порівняння критеріїв інформаційного наповнення регламентованої (фінансової) та управлінської звітності для формування інформаційного ресурсу підприємства**

Критерії інформаційного наповнення	Фінансова звітність	Управлінська звітність
Характер	Загальнодоступна, корисна для широкого кола користувачів, призначена для прийняття рішень	Спеціальна, призначена для вирішення, як правило, конкретного завдання, підготовлена для конкретного користувача.
Рівень деталізації	Агрегована інформація за певний період часу	Деталізована
Регламент	Зовнішній	Внутрішній
Періодизація	Регламентована (річна, квартальна)	За потреби, у разі необхідності
Своєчасність (Фактор часу)	Відображення минулих подій	Відображення як минулих, так і прогнозних даних
Діапазон і якість інформації	Точні дані, виражені у грошовому еквіваленті	Наближені, виражаються як у грошовому вимірнику, так і в натуральному

агрегованою, а деталізація часто втрачається. Управлінські звіти мають забезпечувати значну деталізацію, щоб допомогти користувачам за певним фактором прийняти оперативне рішення.

**Регламент.** Бухгалтерська звітність для підприємств є стандартизованою і складається відповідно до правил бухгалтерського обліку, які відповідають нормативам стандартного вмісту та стандартному формату. Законодавчі норми та правила бухгалтерського обліку встановлюють ці правила. Оскільки звіти з управлінського обліку призначені лише для внутрішнього використання, для них не встановлено правил із зовнішніх джерел щодо форм та змісту звітів. Вони можуть бути розроблені для задоволення потреб конкретних менеджерів.

**Періодизація** (відповідний проміжок (інтервал) часу). Стандартним терміном формування звітності для підприємств є щорічна (квартальна) основа. Управлінські звіти можуть бути підготовлені за інформаційними потребами управлінців. Для багатьох підприємств є потреба формування звітів на щоденній, щотижневій або щомісячній основі, що дає змогу відстежувати тенденції. І в цій категорії задоволення інформаційних потреб знаходяться тільки управлінські звіти. Крім того, можуть застосовуватися спеціальні звіти, коли потрібно, наприклад, оцінити пропозицію придбання обладнання для виконання окремого процесу виробництва.

**Своєчасність** (горизонт часу). Фінансові звіти відображають продуктивність та позицію бізнесу за минулий період – по суті, вони є зворотними. Менеджмент потребує прогнозної інформації (про розмір можливих надходжень за договорами або розмір виплат кредиторам у майбутньому). Інколи підприємства надають прогнозовану інформацію іншим користувачам у спробі залучити капітал або боротися з небажаними ставками поглинання.

**Діапазон і якість інформації.** Фінансова звітність зосереджена на інформації, що може визначити грошове вираження об'єктів обліку. Управлінські

звіти можуть містити інформацію будь-якого змісту, що характеризує як матеріальний носій інформації, так і інформацію нефінансового характеру. Місце фінансового обліку більш акцентоване на використанні об'єктивних, перевірених доказів під час складання звітів. Управлінські звіти можуть використовувати менш об'єктивну та на навіть наближену інформацію, що необхідна управлінцям.

Відповідно інформаційні ресурси підприємства слід визначати, виходячи із параметрів формування та представлення фінансової та управлінської звітності. Управлінська звітність інформаційно менш обмежена, ніж фінансова, вона може ґрунтуватися на різних джерелах та використовувати різний інформаційний ступінь надійності. Єдиний реальний підхід, який слід застосувати під час оцінки значення інформації для керівників, полягає в тому, яким чином поліпшити якість прийняття рішення. Різниця між управлінською та фінансовою звітністю говорить про те, що існують відмінності між інформаційними потребами менеджерів та інших користувачів. Незважаючи на те, що, безсумнівно, є розбіжності, є також багато збігів цих потреб. Наприклад, менеджери іноді будуть зацікавлені в отриманні історичної інформації (огляд здійснених операцій, що надаються іншим користувачам). Аналогічно, інші користувачі будуть зацікавлені в отриманні прогнозної інформації, наприклад, фінансової (плановий рівень прибутку) та нефінансової (стан замовлення на продаж новинок продукту). Відмінність між цими двома інформаційними сферами певною мірою відображають відмінності щодо доступу до фінансової інформації. Менеджери мають набагато більші потреби у контролі за формою та змістом інформації, яку вони отримують.

Обсяг фінансової звітності з часом змінюється, тенденція інформаційного забезпечення для запобігання втрати конкурентних переваг та невизначеність користувачів щодо надійності прогнозних даних приводить до підвищення ролі альтернатив-

них джерел інформації, таких як управлінська звітність – докладна і широкомасштабна, доступна для менеджерів.

Також є упереджене ставлення до системи інформаційного ресурсу підприємства, яка формує пріоритети на користь надання інформації для зовнішніх користувачів, що характерно для розвитку вітчизняного бухгалтерського обліку. Однак необхідне чітке неупереджене ставлення до вимог зовнішніх і внутрішніх користувачів. Сьогодні управління обліковими системами спрямовано на актуальні потреби міжнародних стандартів фінансової звітності, що відмінні від вимог внутрішньої звітності. Зовнішні вимоги до інформаційного забезпечення зберігають певний вагомий вплив на управлінську звітність, і менеджери мають усвідомлювати інформаційні очікування зовнішніх користувачів.

Досить актуальним є розвиток інформаційного ресурсу не тільки для підприємств приватного сектору, але і для установ, діяльність яких не пов'язана з отриманням прибутку, таких як благодійні фонди, асоціації, університети, національні та місцеві органи влади та профспілки. Для таких установ виникають специфічні інформаційні потреби залежно від виду їх діяльності. Зокрема, це досягнення своєї місії найбільш ефективним чином.

**Висновки з проведеного дослідження.** Сучасною базою для формування інформаційного ресурсу підприємства є дані, що поєднані і сформовані традиційним веденням бухгалтерського обліку. З огляду на викладене, управління інформаційними ресурсами має формуватися на основі принципів доречності, достовірності, періодичності, зіставності, що характерні для сучасного обліку. Основою інформаційного ресурсу підприємства має стати управлінський облік та сфор-

мована на його основі управлінська звітність. Водночас має дотримуватися принцип доповнення показників фінансової звітності показниками управлінської звітності для повноцінного і незатратного формування інформаційного ресурсу підприємства відповідно до характеру наповнення, рівня деталізації, масштабів, періодизації, регламенту й оцінки та якості інформації.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Білуха М.Т. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. К.: 2000. 692 с.
2. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: Монографія. К.: Центр учбової літератури, 2007. 522 с.
3. Осмятченко В.О. Бухгалтерський облік в умовах застосування інформаційних технологій: монографія / В.О. Осмятченко. К.: КНЕУ, 2010. 263 с.
4. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти): Монографія. Тернопіль: Економічна думка. 1999. 422 с.
5. Радіонова Н.Й. Методика формування збалансованої системи показників як інструмента стратегічного управлінського обліку / Н.Й. Радіонова // Стратегічні вектори соціально-економічного розвитку на мікро- та макрорівні: Всеукраїнська науково-практична конференція (17-18 листопада 2016 р., м. Полтава). 2016. С. 175-178.
6. Скрипник М.І. Організація обліку витрат у розрізі центрів витрат та центрів відповідальності / М.І. Скрипник // Облік і фінанси АПК. К.: ТОВ ЮФ «Юр-Агро-Вест». 2011. № 1. С. 46-49. URL: <http://magazine.faaf.org.ua/organizaciya-obliku-vitrat-urozrizi-centriv-vitrat-ta-centriv-vidpovidalnosti.html>.
7. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в управлінні підприємством / В.В. Сопко. К.: КНЕУ, 2006. 526 с.