

ФОРМУВАННЯ ЦІЛІСНОЇ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОЇ СИСТЕМИ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

У статті розкрито сутність обліково-аналітичного забезпечення та обліково-аналітичної системи, визначено структуру та функції, проаналізовано аспекти формування її цілісності.

Ключові слова: обліково-аналітичне забезпечення, система, обліково-аналітична система, управління, суб'єкт господарювання.

Успішне функціонування суб'єктів господарювання потребує підвищення ефективності фінансово-господарської діяльності на основі вдосконалення управління виробництвом, створення конкурентоздатної продукції та залучення інвестицій. Реалізацію таких завдань може забезпечити якісна інформація, яка є основою прийняття управлінських рішень.

Саме це викликає необхідність у створенні інформаційної системи, яка здатна задовольнити запити зацікавлених користувачів необхідними даними для обґрунтування та прийняття стратегічних, тактичних і оперативних рішень.

Конкурентні переваги від використання якісної обліково-аналітичної інформації знаходять свій вияв у сприянні прийняття найбільш ефективних управлінських рішень, що призводить надалі до зростання прибутковості підприємств та отримання більших економічних вигод користувачами звітності.

У науковій літературі існують різні погляди відносно цілей і завдань, точок дотику, часового вектору, форм і складу вихідної інформації складових обліково-аналітичної системи суб'єкта господарювання. Тому виникає об'єктивна необхідність встановити межі їх інформаційного простору, можливість їх взаємодії з метою комплексного забезпечення інформаційних потреб при зміні облікової парадигми, що орієнтується на задоволення потреб споживачів звітності.

За цих умов постає необхідність розробки нової концепції формування обліково-аналітичної системи, яка відповідає потребам зовнішніх та внутрішніх користувачів.

Дослідженню проблем формування обліково-аналітичної системи, а також вирішенню питань обліково-аналітичного забезпечення управління суб'єктами господарювання присвятили свої праці такі вітчизняні вчені, як: Білуха М. Т., Бутинець Ф. Ф., Бондар М. І., Голов С. Ф., Гуцайлюк З. В., Загородній А. П., Камінська Т. Г., Кірейцев Г. Г., Кузьмінський А. М., Кужельний М. В., Кузнецова С. А., Пушкар М. С., Чумаченко М. Г. та інші.

Значний внесок у вирішення проблем функціонування та організації системи обліково-аналітичного забезпечення управління зробили зарубіжні вчені, зокрема Аткинсон Е. А., Ван Бреда М. Ф., Галузіна М. С., Вахрушина М. О., Кузьміна М. С., Никандрова Л. В., Попова Л. В., Удалова З. В.,

Хендріксен Е. С., Хорнгрен Ч., Фостер Дж.

Не зменшуючи значення вагомих внесків вітчизняних та зарубіжних вчених у розвиток формування концепції обліково-аналітичної системи, зазначимо, що проблеми створення цілісної (інтегрованої) обліково-аналітичної системи потребують подальшого дослідження.

Метою статті є вивчення методологічних аспектів формування цілісної обліково-аналітичної системи задля підвищення ефективності використання її інформації для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

Обліково-аналітична система посідає одне з провідних місць у системі економічної інформації. Інформаційна система управління об'єднує низку підсистем, які генерують інформацію про діяльність підприємства, придатну для прийняття управлінських рішень. До цієї системи належить система бухгалтерського обліку, інформації маркетингу, інформації постачання, інші інформаційні системи.

У межах обліково-аналітичної системи формується обліково-аналітичне забезпечення управління підприємством.

Метою обліково-аналітичного забезпечення є формування та гарантування своєчасного постачання обліково-аналітичної інформації системам операційного, тактичного і стратегічного менеджменту.

Будь-яка інформація не може існувати відокремлено, сама по собі. Її збір, реєстрація, накопичення, обробка і узагальнення відбувається в межах певної системи, яка передбачає наявність трьох об'єктів:

- джерела інформації;
- споживача інформації;
- середовища, у якому передається ця інформація [6, с.18].

Облікова інформація формується на стадіях виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення та узагальнення. Її цінність та ефективність виявляється у зв'язку з терміном «аналітична інформація». При цьому аналітичну інформацію можна розуміти як частину облікової інформаційної сукупності, яка відповідає вимозі аналітичності, або як вид економічної інформації, отриманої з облікової інформації в результаті дій функцій управління: аналізу і синтезу [1, с. 24].

Обліково-аналітична інформація становить основу обліково-аналітичного забезпечення.

Обліково-аналітичне забезпечення – це процес, який

гарантує збір, обробку, передачу і аналіз обліково-аналітичної інформації, її необхідну кількість і якість з метою використання результатів для прийняття ефективних управлінських рішень.

Особливості формування обліково-аналітичного забезпечення визначається обраним у межах теорії управління підходом. На сьогодні виділяють чотири основних наукові підходи до управління:

- системний підхід (організація розглядається як цілісна система);
- ситуаційний підхід (діяльність організації планується залежно від значущості і зміни ситуаційних факторів);
- функціонально-орієнтований підхід (виробництво, персонал, система управління, маркетинг розглядаються як окремі складові організації);
- процесно-орієнтований підхід (на перший план вноситься розробка процесу або алгоритму управління організацією)

Формування обліково-аналітичного забезпечення управління суб'єктами господарювання передбачає врахування галузевих особливостей, які впливають на бізнес-процеси, що відбуваються на підприємстві. Саме процесно-орієнтований підхід дозволяє формувати відповідне поставленню меті та завданням обліково-аналітичне забезпечення управління підприємством. Ідентифікація бізнес-процесів дозволить визначити потреби в інформації про них, а також надасть можливість сформувати адекватну стратегію, що реалізується на підприємстві, систему контролю бізнес-процесів на основі їх обліку та аналізу [11, с. 8].

Процес формування обліково-аналітичного забезпечення містить виявлення, вимірювання, реєстрацію та накопичення первинної облікової інформації; узагальнення інформації шляхом формування звітності; контроль інформації; аналіз сформованої інформації. Якість і доцільність обліково-аналітичного забезпечення досягається в декілька етапів:

1) виявлення і аналіз потреб в обліково-аналітичній інформації з урахуванням особливостей діяльності суб'єктів господарювання;

2) визначення структури обліково-аналітичної системи, в межах якої формуються різні види обліку, аналізу і контролю;

3) визначення методичних, методологічних, організаційних і техніко-технологічних аспектів функціонування обліково-аналітичної системи.

Перший етап передбачає необхідність брати до уваги такі особливості: розмір підприємства; організаційно-правову форму суб'єкта господарювання, особливості бізнес-процесів у галузі, розмір майна та власного капіталу; режими оподаткування, стадії життєвого циклу підприємства, бізнес-стратегію, що здійснюється на підприємстві.

Другий етап потребує чіткого визначення сутності, структури та функцій обліково-аналітичної системи.

Реформування бухгалтерського обліку неможливе без чіткого розуміння та визначення поняття «обліково-аналітична система». При цьому широко використовується системний підхід, положення якого слід застосовувати при дослідженні облікової системи.

Поняття «система» визначається багатьма вітчизняними і зарубіжними вченими [12, с. 48-49]. Так Л. фон Бертоланфі вказує на систему як комплекс елементів, що перебувають у взаємодії; А. Холл визначає її як множину об'єктів разом з відносинами між

об'єктами і між атрибутами. Р. Акофф вважає, що система є будь-якою суттю, яка складається з взаємопов'язаних систем. О. Старіш зазначає, що система – це відокремлена сукупність взаємодіючих між собою елементів, яка утворює цілісність, володіє певними інтегральними властивостями, що дозволяє їй виконувати в середовищі визначену функцію [9, с. 86].

Підсумовуючи визначення системи, можна зробити висновок про те, що найбільш суттєвими ознаками системи є: наявність елементів (складових) системи, зв'язків між ними, можливість виконувати певні функції та наявність певної мети.

На основі системного підходу реалізується і концепція формування обліково-аналітичної системи. Частіше вітчизняні та зарубіжні науковці розглядають окремо облікову систему, систему бухгалтерського обліку, інформаційно-аналітичну систему, обліково-інформаційну систему тощо. Проте тільки цілісна обліково-аналітична система надає необхідну в достатній кількості і якості інформацію для ефективного управління підприємством. Окремі вчені намагаються дати чітке визначення обліково-аналітичної системи.

Кірейцев Г. Г., Гудзинський О. Д., Пахомова Т. М. вказують, що обліково-аналітична система – це інтегрована система прийомів обліково-аналітичного забезпечення менеджменту шляхом здійснення специфічних внутрішніх системних та загальносистемних функцій [2, с. 90].

Титаренко Г. Б., Корінко М. Д. зазначають, що обліково-аналітична система – це система, що базується на даних бухгалтерського обліку, разом з оперативними даними і використовує для економічного аналізу статистичну, виробничу та довідкову та інші види інформації [10, с. 66].

Загородній А. Г. визначає систему обліково-аналітичного забезпечення менеджменту підприємства як сформовану на засадах системного підходу форму організації усіх видів обліку та аналізу, метою якої є забезпечення менеджерів підприємства та інших зацікавлених осіб інформацією для прийняття поточних і стратегічних управлінських рішень, а також для контролю за їх діяльністю [4, с. 95].

Система обліково-аналітичного забезпечення за Камінською Т. Г. – це цілеспрямоване формування інформаційних потоків, підпорядкованих вимогам планування, аналізу, підготовки ефективних управлінських рішень і контролю за їх виконанням [5, с. 6].

Російські вчені під обліково-аналітичною системою розуміють повністю або частково децентралізовану систему, елементарні системи якої здійснюють збір, обробку і оцінку всіх видів інформації, що спрямована на ухвалення управлінських рішень на мікро- і макрорівнях [8, с. 16].

Кузьміна М. С. пропонує визначити систему обліково-аналітичної інформації як сукупність облікових регламентів, процесів і процедур, засновану на конвергенції інформаційних ресурсів різних облікових підсистем, у якій здійснюється фільтрація економічної інформації з метою отримання її окремих аспектів у межах користувацьких показників, які запитуються [6, с. 19].

Никандрова Л. К. виокремлює тільки облікову систему, основою якої є взаємодія елементів: фактів господарського життя, обліку, контролю, аналізу, планування [7, с. 11].

Удалова З. В. вказує, що обліково-аналітична система об'єднує дві базові підсистеми: облікову і аналітичну, які виконують відповідні функції. При цьому на основі інформації, сформованої в обліковій системі, здійснюється аналіз господарської діяльності, який виступає основою для прийняття управлінських рішень. Облік і аналіз реалізує функції управління, регулювання і контролю [11, с.18].

Таким чином, обліково-аналітичну систему можна визначити як сформовану на принципах системного

підходу сукупність облікової та аналітичної інформації, що забезпечує на основі вхідного масиву даних одержання показників, які забезпечать ефективне оперативне, тактичне і стратегічне управління суб'єктом господарювання.

Застосування системного підходу до створення обліково-аналітичної системи дає можливість глибшого розуміння її сутності через аналіз принципів системного підходу (таблиця 1).

Таблиця 1. Принципи системного підходу

Принцип	Характеристика принципу
1. Принцип кінцевої мети	Абсолютний пріоритет кінцевої мети
2. Принцип єдності	Система розглядається як єдине ціле, так і за сукупністю елементів
3. Принцип зв'язності (взаємозв'язку)	Кожний окремий елемент системи вивчається у взаємозв'язку один з одним та з навколишнім середовищем
4. Принцип модульної побудови	У системі виділяються модулі та розглядаються як сукупність
5. Принцип ієрархії	Вводять ієрархію елементів і здійснюють їх ранжування
6. Принцип функціональності	Спільний розгляд структури і функцій з пріоритетом функцій над структурою
7. Принцип розвитку	Ураховують зміни системи, її здатність до розвитку, розширення, заміни частин, нагромадження інформації
8. Принцип невизначеності	Ураховують невизначеності та випадковості у системі для подальшого прийняття управлінських рішень

¹ Складено за джерелом [3].

Хоча кожний елемент обліково-аналітичної системи має своє призначення та ціль, у підсумку вона має свою кінцеву мету, яка визначається як надання інформації для ефективного управління підприємством.

Цей принцип є продовженням принципу єдності, за яким обліково-аналітична система розглядається як єдина цілісна система, заснована на зближенні (конвергенції) облікової та аналітичної системи для підготовки та надання інформації для зацікавлених користувачів. Водночас ефективність обліково-аналітичної системи визначається і за функціонуванням її складових та елементів окремо.

Всі елементи обліково-аналітичної системи взаємопов'язані між собою. Цей взаємозв'язок обумовлює метод бухгалтерського обліку як спосіб пізнання його предмета. Крім того, обліково-аналітична система існує у нерозривному зв'язку та в оточенні інформаційної системи управління суб'єктами господарювання.

Визначено, що система – це сукупність елементів. При цьому така сукупність повинна бути необхідною, оскільки відсутність якогось з елементів або неналежний його внесок у систему унеможливує досягнення обліково-аналітичною системою своєї кінцевої мети. На сьогодні чітко не визначено склад обліково-аналітичної системи. Елементами, які належать до обліково-аналітичної системи, є облікова підсистема, аналітична підсистема та підсистема контролю, яка забезпечує об'єктивність, достовірність та дієвість обліково-аналітичної системи.

Враховуючи те, що обліково-аналітична система не може досягти своєї мети без людини (спеціаліста), то ще одним із елементів цієї системи слід виділити працівників.

Ієрархія елементів дає можливість чіткого упорядкування та визначення мети і функцій кожного з елементів. Саме цей принцип реалізує третій етап формування обліково-аналітичного забезпечення в

межах обліково-аналітичної системи. Кожна підсистема обліково-аналітичної системи має свої складові або блоки, які відображають особливості окремої системи. До таких складових слід зарахувати методичні, методологічні, організаційні та техніко-технологічні.

Так методичні складові ґрунтуються на спеціальних методах, які використовуються в обліку, аналізі і контролі (елементи методу бухгалтерського обліку, процедури бухгалтерського обліку, комплексні методики аналізу та оцінки розвитку підприємства, методики контролю тощо).

Методологічні складові містять концепції та напрямки розвитку обліку, аналізу і контролю.

До організаційних складових зараховують організаційні форми ведення бухгалтерського обліку, організацію бухгалтерського обліку на підприємстві, порядок здійснення контролю на підприємстві тощо.

До техніко-технологічних складових відносять сукупність сучасних засобів, способів, інструментів, прийомів, за допомогою яких здійснюється облік, аналіз і контроль (етапи обробки економічної інформації, програмне забезпечення, технічні засоби тощо).

Принцип модульної побудови та ієрархії дає можливість визначити структуру обліково-аналітичної системи (рисунк 1).

Кожна складова обліково-аналітичної системи виконує чітко визначену функцію. З огляду на склад підсистем обліково-аналітична система повинна виконувати інформаційну, контрольну та аналітичну функції. Принцип взаємозв'язку (зв'язності) елементів забезпечує виникнення функції стратегічного планування.

Обліково-аналітична система – є динамічним утвором, рівень ефективності якого визначається здатністю реагувати на зміни, які відбуваються у суспільстві.

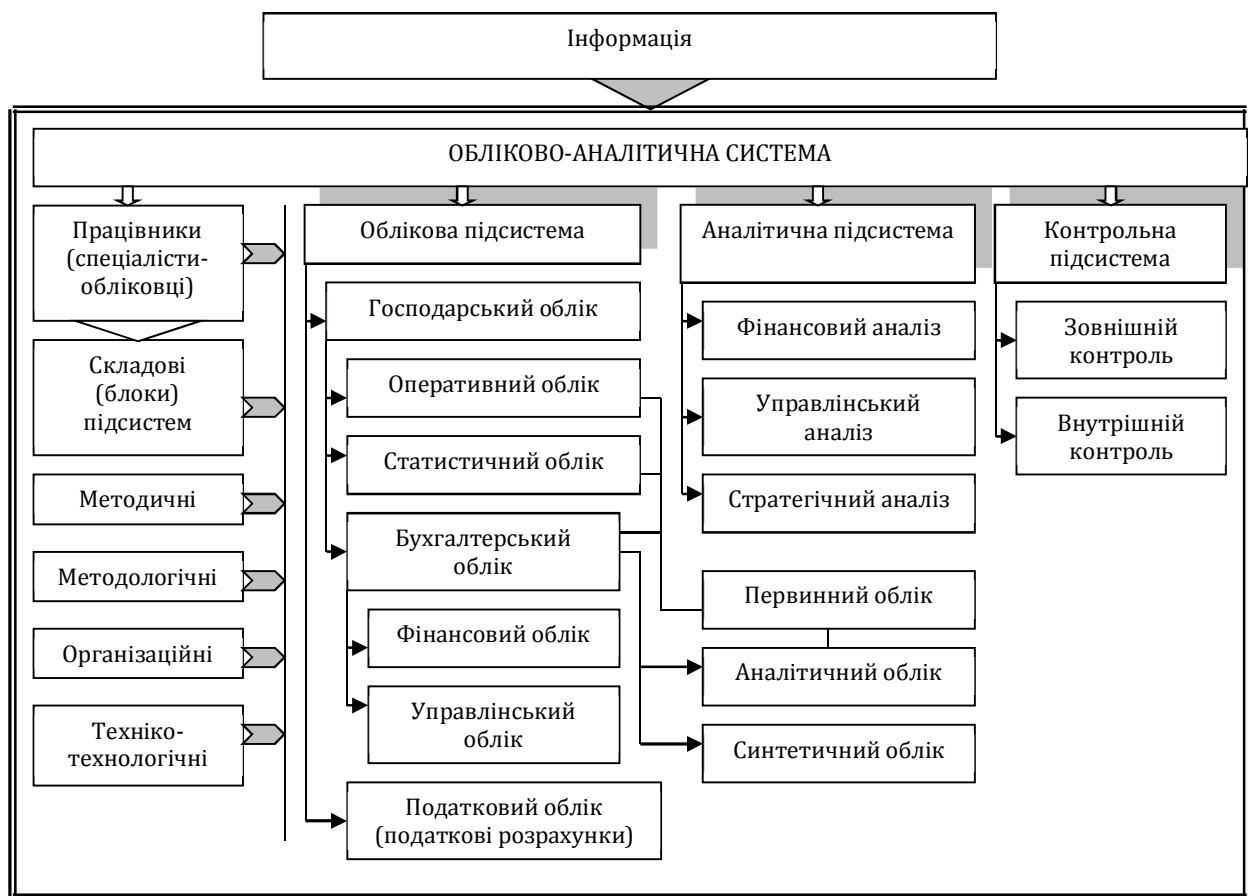


Рис. 1. Структура обліково-аналітичної системи підприємства

Як і в будь-якій системі, в обліково-аналітичній можуть виникати невизначеності і випадковості, які повинні враховуватися шляхом виконання функції стратегічного планування, тим самим забезпечуючи керівництву можливість варіантів управлінських рішень та підстави для обґрунтованого вибору одного з них.

Отже, обліково-аналітична система є надскладною інформаційною системою, якій притаманні властивості системи.

У межах обліково-аналітичної системи повинно

формуватися таке обліково-аналітичне забезпечення, яке дозволить генерувати оперативну, тактичну та стратегічну інформацію та яке відповідає інформаційним потребам менеджменту.

Чітке і правильне визначення сутності обліково-аналітичної системи та етапів, за яких досягається якість і доцільність обліково-аналітичного забезпечення, буде сприяти отриманню інформації зовнішніми та внутрішніми користувачами, а також керівництвом для реалізації всіх функцій управління.

Список літератури

1. Галузіна С. М. Аспекти підвищення ролі учетно-аналітичної інформації в системі управління організацією: монографія. [Текст] / С. М. Галузіна. – СПб.: Знання, 2006. – 392 с.
2. Гудзинський О. Д. Теоретичні аспекти формування обліково-аналітичного механізму менеджменту [Текст] / О. Д. Гудзинський, Г. Г. Кірейцев, Т. М. Пахомова // Облік і фінанси АПК. – 2008. – №3. – С. 90
3. Живко З. Б. Прийняття управлінських рішень та інформаційні технології: системний підхід [Електронний ресурс] / З. Б. Живко. – Режим доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ekpr/2009_25/zhivko.htm
4. Загородній А. Г. Система обліково-аналітичного забезпечення менеджменту підприємства [Текст] / А. Г. Загородній // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення та проблеми розвитку: вісник Нац. ун-ту «Львівська політехніка», №576. – Львів: Вид-во Нац. ун-ту «Львівська політехніка», 2007. – С. 94-102
5. Камінська Т. Г. Обліково-аналітичне забезпечення фінансового менеджменту в сільськогосподарських підприємствах: Автореф. дис.... канд. екон. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Т. Г. Камінська. – К., 2006. – 22 с.
6. Кузьміна М. С. Система учетно-аналітичної інформації для прийняття управлінських рішень користувачами звітності (теорія, методологія, практика): автореф. дис. ... доктора екон. наук: спец. 08.00.12 – бухгалтерський учет, статистика / М. С. Кузьміна. – Москва. – 2009. – 51 с.
7. Никандрова Л. К. Формирование учетной системы хозяйствующих субъектов: теория, методология и практика: автореф. дис. ... доктора екон. наук: спец. 08.00.12 – бухгалтерський учет, статистика / Л. К. Никандрова. – Москва. – 2011. – 45 с.
8. Формирование учетно-аналітичної системи затрат на промислових підприємствах: учебное пособие [Текст] / Л. В. Попова, И. А. Маслова, В. А. Константинов, М. М. Коростелкин. – М.: Дело и сервис, 2007. – 224 с.
9. Старіш О. Г. Системологія [Текст] / О. Г. Старіш. – Київ: Центр навчальної літератури, 2005. – 232 с.
10. Титаренко Г. Б. Методичні підходи для побудови обліково-аналітичної системи з використанням експертних оцінок [Текст] / Г. Б. Титаренко, М. Д. Корінько // Облік і фінанси АПК. – 2010. – №4. – С. 66-69

-
11. Удалова З. В. Формирование учетно-аналитического обеспечения управления сельскохозяйственными организациями: теория и методология: автореф. дис. ... доктора экон. наук: спец. 08.00.12 – бухгалтерский учет, статистика / З. Ф. Удалова. – Ростов-на-Дону. – 2011. – 54 с.
 12. Холод Б. І. Системний підхід – основа сучасного управління діяльністю промислових підприємств [Текст] / Б. І. Холод, О. М. Зборовська// Академічний огляд. – 2010. – №1 (32). – С. 48-54

РЕЗЮМЕ

Будько Оксана

Формирование целостной учетно-аналитической системы субъектов хозяйствования

В статье раскрыта сущность учетно-аналитического обеспечения и учетно-аналитической системы, определены структура и функции, проанализированы аспекты формирования ее целостности.

RESUME

Budko Oksana

Formation of integrated accounting-and-analytical system of the subjects of management

In the article there has been revealed the essence of accounting-and-analytical support. The accounting-and-analytical system has determined structure and function of accounting-and analytical system. The aspects of the formation of holistic of accounting-and-analytical system are analysed.

Стаття надійшла до редакції 02.03.2013 р.