

М.І. Скрипник (Київський національний університет
технологій та дизайну, Україна)

М.М. Матюха (Київський національний університет
технологій та дизайну, Україна)

ЕКВІЛІНЕАРНІСТЬ ВЕДЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В УМОВАХ ВИКОРИСТАННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ ТЕХНОЛОГІЙ

У статті досліджується питання відповідності побудови управлінського обліку в умовах застосування інформаційних технологій. Обґрунтовано питання взаємодії систем управлінського обліку та внутрішнього аудиту при застосуванні інформаційних технологій для забезпечення ефективності інформаційного забезпечення прийняття рішень.

Ключові слова: інформаційні системи обліку, управлінський облік, управлінська звітність, внутрішній аудит.

ЭКВИЛИНЕАРНОСТЬ ВЕДЕНИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В УСЛОВИЯХ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ИНФОРМАЦИОННЫХ ТЕХНОЛОГИЙ

В статье исследуется вопрос соответствия построения управленческого учета в условиях применения информационных технологий. Обоснованно вопросы взаимодействия систем управленческого учета и внутреннего аудита при применении информационных технологий для обеспечения эффективности информационного обеспечения принятия решений.

Ключевые слова: информационные системы учета, управленческий учет, управленческая отчетность, внутренний аудит.

АНГЛІЙСЬКОЮ

Постановка проблеми та її зв'язок з важливими науковими та

практичними завданнями. Переведення економіки України на ринкові засади, значний ріст об'ємів потоків даних, зростання ролі інформаційних технологій вимагають вивчення і розв'язання проблеми обліку, насамперед управлінського. Від її успішного вирішення значною мірою залежать ефективність виробництва, забезпеченість управлінського персоналу підприємства інформацією для прийняття ефективних рішень.

Нині сучасні підприємства використовують різноманітні джерела та види інформації, що ускладнює механізм відбору та систематизації даних, створюються перешкоди комплексній системі менеджменту. На вітчизняному рівні значна частина рішень приймається управлінцями на безґрунтовній основі на інтуїтивному рівні, без урахування фактичного стану справ. Це створює ситуацію кризового економічного стану, знижує дохідну частину підприємства спонукає до згорання бізнесу в Україні. Тому забезпечення продуктивного використання інформаційних ресурсів є необхідною умовою формування системи управлінського обліку як потенціалу розвитку підприємства.

Це зумовлює необхідність дослідження управлінського обліку і обґрунтування напрямів його розвитку в умовах застосування інформаційних технологій.

Аналіз останніх публікацій по проблемі. Питання формування і раціонального використання інформаційного забезпечення за допомогою управлінського обліку привертає особливу увагу науковців і практиків. Значний вклад у їх розробку внесли такі вчені, як: М.А. Вахрушина [1], К. Друрі [2], В. Б. Івашкевич [3], Б. Є. Нідлз [4], В. Ф. Палій [5] та інш. Але залишається не достатньо дослідженим питання формування, представлення інформації управлінського обліку, в умовах застосування інформаційних систем.

В сучасних умовах господарювання жорстка конкуренція на ринку, поява нових ефективних інформаційних розробок примушують переглянути існуючі принципи функціонування інформаційного забезпечення господарюючих суб'єктів. Багато понять і принципів роботи, які були донедавна цілком

прийнятними, починають помітно гальмувати динаміку розвитку бізнесу і вимагають детального аналізу і перегляду з метою їх удосконалення. Для збереження своїх ринкових позицій підприємствам необхідно докладати певних зусиль у напрямі підвищення рівня технологічності і ефективності інформаційного забезпечення бізнес-процесів. З'являється необхідність пошуку додаткових можливостей зниження витрат і собівартості продукції, підвищення рівня якості обслуговування споживачів, реорганізації та реструктуризації компаній з метою підвищення ефективності бізнесу – тобто необхідність перебудови бізнесу на основі інформаційного забезпечення управлінського обліку.

Малодослідженими залишаються питання визначення ролі інформаційних технологій в системі управлінського обліку його формування та супроводження. Цей факт ставить проблему управління інформаційними потоками підприємства в ряд особливо актуальних та практично значимих в сучасних умовах стрімкого розвитку інформаційних технологій.

Формулювання цілей дослідження. Облікові процеси підприємства поступово удосконалюються з метою підвищення загальної ефективності роботи бухгалтерії, та представлення інформації управлінцям. Такі поліпшення називаються передовими прийомами (best practices) [6 с. 390]. Вони можуть починатися з простих прийомів удосконалення ведення обліку заповнення документів, і закінчуватися установкою передових комплексних систем управління документообігом, які дозволяють запобігти проблемам, пов'язаних з оперативним ефективним наданням даних і формуванням ефективної інформаційної бази підприємства. Відповідно виникає необхідність виділення пріоритетних та другорядних вимог та відповідностей цілей управлінського обліку при активації інформаційних технологій, які постають на кожному етапі генезису підприємства. Дослідження динамічних процесів розвитку управлінського обліку це ціль, що ставиться сучасними науковцями та керівниками підприємств, що намагаються досягнути оптимізації інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень.

Виклад основних результатів та їх обґрунтування. Важливо визначити відповідність, рівнорядковість ведення управлінського обліку в системі бухгалтерського обліку та в умовах застосування сучасних передових інформаційних технологій. В такому контексті управлінський облік розглядається як складова бухгалтерського обліку. Найбільш поширене уявлення про сутність бухгалтерського обліку є спотвореним, оскільки зводиться до розуміння необхідності складання стандартних форм фінансової звітності (баланс, звіт про прибутки і збитки) та податкових декларацій.

Правильніше було б сказати, що бухгалтерський облік складається з двох підсистем: фінансового та управлінський обліків. Іноді до підсистеми бухгалтерського обліку відносять і податковий облік, хоча це місце він заслужив тільки завдяки жорсткому державному регулюванню і можливим штрафами для підприємств.

Управлінський облік виник на стику двох складових - фінансового обліку та менеджменту. Менеджмент завжди потребував інформації, але фінансовий облік, у міру розвитку і ускладнення ділового середовища, давав менеджерам все менше необхідної інформації. Тому управлінський облік став не просто продовженням бухгалтерського обліку, а сформувався як нова самостійна дисципліна.

В епоху використання інформаційних технологій управлінський облік став набувати характеристики інших суміжних дисциплін поєднувати елементарні та складні системи аналітичного представлення інформації. Управлінський облік використовує не тільки фактичні дані про здійснені операції, а й аналітичні, оціночні дані, а також дані про можливі події в майбутньому (плани та бюджети), являє керівнику не тільки кількісну, але і якісну (неформальну) інформацію.

За комплексної автоматизації передбачається, що об'єктом виступає не окреме завдання, а управління підприємством загалом. Системний підхід передбачає розгляд кожного об'єкта або завдання не відокремлено, а з урахуванням взаємозв'язків з іншими завданнями та об'єктами. Ефективна

автоматизація управління можлива лише тоді, коли вона здійснюється в єдиній системі. Ця система має, насамперед, формувати загальну базу даних, якими оперують на підприємстві. Якщо всі документи будуть створюватися в єдиному електронному середовищі, то перше і найважливіше завдання – облік – буде використовуватиметься автоматично. Коли всі вихідні дані знаходяться в єдиній базі, отримання різних звітів стає суто технічним завданням.

Слід зазначити, що не існує компанії, де повністю відсутня система управлінського обліку. Навіть приватний підприємець, який має невеликий бізнес, веде свої власні підрахунки і планування. Тому питання наявності системи управлінського обліку впирається тільки в її якість, а значить, здатність надавати своєчасну і достовірну інформацію відносно прийнятих рішень. В свою чергу це залежить від грамотної політики керівництва, навичок фахівців і вартості підтримання такої системи. Інформаційні технології обробки інформації дають змогу отримати ефективну дієву систему управлінського обліку, як аналог його ведення при паперовій формі із врахування етапності запровадження системи ведення інформаційного забезпечення. Саме у процесі запровадження і ведення управлінського обліку слід дотримуватися стандартних підходів до побудови системи та не допускати відхилень, які можна згрупувати у блоки.

Блок 1. Методологічний. Більшість проектів з впровадження систем управлінського обліку не досягають цілі саме на цьому етапі, так як саме на цій стадії закладається основа всієї системи. Перш за все, усвідомлення необхідності удосконалення системи управлінського обліку повинно виникнути у керівництва компанії і це повинна бути не просто слідування традиціям чи іншим особливостям тенденцій, а реальна потреба в інформації певного характеру з конкретними результатами. Завдання фахівця з управлінського обліку на даному етапі - правильно інтерпретувати потреби вищого керівництва і викласти їх в конкретні завдання.

Блок 2. Технічний. Даний етап визначає технічні особливості застосування інформаційних технологій в певній направленості, що відповідає

системі ведення управлінського обліку. Не маючи уявлення про правила функціонування управлінського обліку, не можна сформулювати інформацію для регулярного вирішення завдань, поставлених на першому етапі. На даному етапі вибирається склад реєстрів аналітичного обліку, форми внутрішньої управлінської звітності, визначаються напрямки руху інформації всередині компанії, формується контрольний приклад у вигляді моделі.

Блок 3. Організаційний. На етапі відбувається розподіл обов'язків, становлення виконання функціональних завдань і починається безпосереднє впровадження та експлуатація системи. Тут вимагається дотримання принципу послідовності та комунікабельності. Основним елементом етапу є вирішення узгодження конфлікту інтересів виконавців - тих, хто збирає обробляє та передає інформацію, з тими, хто її інтерпретує та використовує при прийнятті управлінських рішень. При запровадженні інформаційних систем на цьому етапі необхідно використовувати традиційні підходи до організації ведення управлінського обліку, враховувати підрозділи компанії, співробітників які працюють із інформаційною базою.

Блок 4. Технічний. При запровадженні та експлуатації інформаційної системи управлінського обліку та звітності неможливо обійтися без імплементації її технічних параметрів. Ціленаправленість робіт може бути визначено формуванням та затвердженням системи документообороту та розробки системи управлінської звітності щодо діяльності компанії, вибір форми поєднання систематизації та групування інформації на основі застосування програмного забезпечення.

Необхідно відзначити, що система управлінського обліку будується на внутрішніх потребах та можливостях становлення системи маніпуляції інформаційними потоками в середині компанії, але обґрунтування, яких визначається рядом традиційних положень та постулатів. Врахування яких має передбачати ефективне функціонування системи, аналіз та оцінку існуючої методики накопичення, переробки та представлення інформації. Основні положення таких підходів мають враховувати сучасну побудову інформаційної

системи обліку, які полягають у наступному:

1. Вимоги до системи управлінського обліку – більше нормування системи вимагає більших витрат з її обробки та спеціальних знань для налагодження експлуатації та використання інформаційною системою.

2. Масштаб компанії - можливість утримувати окремих штатних працівників, що спеціалізуються на веденні управлінського обліку, або поєднувати функціональні обов'язки ведення бухгалтерського обліку.

3. Стратегія компанії – визначення пріоритетних напрямків компанії та персонал, що її визначає та формує

4. Творчий (креативний) досвід компанії - прагнення співробітників до змін і вивченню нової інформації, виконуючи нестандартну роботу.

Слід зазначити основні відмінності управлінського обліку від фінансового та податкового обліків, що мають бути враховані при еквілінеарності вимогам запровадження та експлуатації всієї системи інформаційного забезпечення компанії. До цих імперативів слід віднести основні, що визначають основу організації ведення управлінського обліку та звітності в умовах застосування інформаційних систем:

1. Мета обліку – повне та ефективне (оптимальне) інформаційне забезпечення прийняття управлінських рішень.

2. Об'єкт обліку та звітності – різновекторні одиниці суб'єктів господарювання (вид продукції, продуктова група, підрозділ, відділ, окремий співробітник).

3. Принципи обліку - в управлінському обліку відсутні принципи і стандарти, що з одного боку полегшує його використання, а з іншого – відсутність уніфікованих загальноприйнятих правил утруднює процес постановки завдання щодо його ведення, розробки форм представлення інформації користувачам.

4. Обов'язковість застосування - нерегламентоване, залежить від внутрішніх потреб компанії для прийняття управлінських рішень, визначає ступінь інтеграції та поєднання облікових процесів для комплексного

інформаційного забезпечення.

5. Ретроспективність інформації – відображаються дані як про минулу діяльність, так і завдяки системі бюджетування, можливо планування майбутніх подій.

6. Вимірники - окрім стандартних грошових, натуральних і трудових показників в управлінському обліку використовуються якісні (наприклад, ступінь задоволеності клієнта), призводить до використання в інформаційній системі налагодження та використання логічних функцій.

7. Частота надання звітності – визначається потребами та можливостями компанії в залежності від доцільності та ефективності використання даних та виконання функцій та оцінки автоматизації процесу управління.

8. Ступінь відкритості та користувачі інформації - інформація управлінського обліку нерідко є конфіденційною і становить комерційну таємницю компанії, що потребує передбачення розмежування прав доступу та кодування, шифрування інформації.

Основою для підвищення якості інформаційного забезпечення управління компанії є заходи щодо побудови організаційної структури взаємодії управлінського обліку та внутрішнього аудиту, оскільки саме від неї буде залежати повнота та достовірність даних, яка виступає інформаційним забезпеченням менеджменту. Для досягнення достовірності інформації, її реального облікового відображення та інтерпретації інформаційна система має передбачати не тільки взаємодію видів обліків, але й налагодження функціонування ефективного внутрішнього аудиту компанії. З цією метою необхідно передбачити можливість застосування в інформаційній системі управління підприємства елементи внутрішнього аудиту, що ґрунтуються на визначених об'єктах управлінського обліку:

1) контрольне середовище, що визначає суб'єктів контролю, дає оцінку ризиків внутрішнього аудиту, передбачає застосування методів та процедур проведення внутрішнього контролю, проводити моніторинг заходів внутрішнього менеджменту для представлення цілісного уявлення про формування системи

інформаційного забезпечення та механізму його здійснення;

2) суб'єкти контролю, що напряду визначаються взаємодією об'єктів обліку та звітності управлінського обліку та відповідні повноваження суб'єктів, на яких покладено виконання контрольних дій;

3) визначення мети внутрішнього аудиту інформаційного забезпечення діяльності та сформовані його завдання в розрізі попереднього, поточного та наступного аудиту;

4) визначення принципів організації внутрішнього аудиту діяльності та необхідність застосування принципу компетентності та економічної доцільності, дотримання яких дозволить побудувати ефективну систему інформаційного забезпечення, здатну вплинути на оптимальність виконання завдань та підвищення ефективності управління компанії;

5) обернений елемент системи інформаційного забезпечення процесу здійснення контрольних дій, пов'язаних із перевіркою управлінського обліку;

6) організаційно-методичне забезпечення внутрішнього аудиту інформації (збір та накопичення даних, аналіз розрахованих показників, розробка форм представлення результатів внутрішнього аудиту для прийняття управлінського рішення за його результатами).

Встановлення взаємозв'язку інформаційної системи управлінського обліку та внутрішнього аудиту, який дозволяє отримувати своєчасну, достовірну та деталізовану контрольну-аналітичну інформацію керівництвом компанії ефективно впливатиме на прийняття рішень щодо оптимізації діяльності.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Здійснений аналіз запровадження та експлуатації інформаційної системи управлінського обліку свідчить про необхідність дотримання еквілінеарності, яка полягає у дотриманні відповідності методики, організації та технічних параметрів. На підставі цього визначено пріоритетні принципи щодо ведення управлінського обліку в інформаційній системі.

Визначено роль взаємодії управлінського обліку та внутрішнього аудиту з метою забезпечення достовірності інформації.

Недослідженість питань організації та методики управлінського обліку в умовах інформаційних систем підвищує ризики внутрішнього інформаційного забезпечення, призводить до надання недостовірної інформації керівництву компанії про фактичний стан справ.

Література:

1. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. для студентов вузов, обучающихся по экон. специальностям / М.А. Вахрушина. – 6-е изд., испр. – М. : Омега-Л, 2007. – 570 с.
2. Друри К. Управленческий и производственный учет : [учебник] / К. Друри. – М. : ЮНИТИ – ДАНА, 2002. – 1071 с.
3. Ивашкевич В. Б. Организация управленческого учета по центрам ответственности и местам формирования затрат / В. Б. Ивашкевич // Бухгалтерский учет. – 2000. – № 5. – С. 15–18.
4. Нидлз Б Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл. – М. : Финансы и статистика, 1994. – 495 с.
5. Палий В. Ф. Управленческий учет система внутренней информации / В.Ф. Палий // Бухгалтерский учет. – 2003. – 2. – С.57–59.
6. Брег С. Настольная книга финансового директора / Стивен Брег ; Пер. с англ. — 7-е изд. — М. : Альпина Паблишерз, 2011. — 536 с.
7. Атамас П.Й. Управлінський облік: 2-ге вид. Навчальний посібник – К.: Центр учбової літератури, 2009. – 440 с.
8. Пушкар М. С. Контролінг – інформаційна підсистема стратегічного менеджменту : Монографія / М. С. Пушкар, Р. М. Пушкар.– Тернопіль: Карт-бланш, 2004. – 370 с.
9. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. для студентов вузов, обучающихся по экон. специальностям / М.А. Вахрушина. – 6-е изд., испр. – М. : Омега-Л, 2007. – 570 с.
10. Мюллер Г., Гернон Х., Минк Х. Учет: международная перспектива. - М.: Финансы и статистика. — 1993. — 135 с.

11. Чистов Д. В. и др. Внутрифирменное управление и информационные технологии. Монография. М.: ПМСОФТ, 2009 г., 324 с.