

IV. БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І АУДИТ

УДК 005.93

ПРИНЦИПИ ФОРМУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНО-ЕКОНОМІЧНОГО ПРОСТОРУ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ

Н. Й. РАДІОНОВА, кандидат економічних наук, доцент
(Київський національний університет технологій та дизайну)

Анотація. У статті розглянуто особливості формування інформаційно-економічного простору стратегічного управлінського обліку підприємства.

Ключові слова: стратегія, управлінський облік, інформація, підприємство, розвиток, інформаційно-економічний простір.

Просторово-інформаційна модель стратегічного управлінського обліку та структуризація інформаційних ресурсів передбачає наявність інформаційних полів, із-поміж яких особливе місце посідає обліково-звітна інформація стратегічного управлінського обліку. У цьому контексті важливого значення набуває вивчення принципів його формування внаслідок того, що багатоцільовий характер інформації управлінського обліку й інформаційно-економічний простір створюють умови для функціонування різноманітних інформаційних систем управлінського обліку. Багато аспектів потрібно теоретично осмислити через неоднозначність тлумачення певних понять, наявності спірних питань, невизначеність окремих тем в українській економічній науці.

Загальні аспекти формування інформаційно-економічного простору стратегічного управлінського обліку на підприємствах

висвітлені у працях таких науковців-економістів: І. В. Аверчева [2], Н. А. Єрмакової [3], В. Б. Івашкевич [4], А. Н. Кизилова [5], Л. В. Нападовської [6], О. Е. Ніколаєвої, Т. В. Шишлової [7], В. В. Панкова, В. Ф. Несветайлова [8], С. А. Харитонова [10], Ф. Я. Хамхоевої [11] та ін.

Із-поміж зарубіжних фахівців, що розглядають проблеми управлінського обліку, слід назвати Т. Арені, В. Аск, А. Барретта, Т. Хауг, Е. Аткінсона, Р. Банкер, Р. Каплан, М. Янг, К. Друрі та ін.

Вітчизняні та зарубіжні автори зробили значний вклад у розв'язання проблем, що розглядаються у статті, проте не вичерпали її. Широке коло питань теоретико-методологічного, прикладного характеру, пов'язаних із формуванням контрольно-інформаційних систем поточного та стратегічного управлінського обліку в економічному інформаційному просторі, не було адекватно, повно

та системно вирішено у вітчизняній теорії обліку, тому потрібно їх досліджувати.

Метою статті є аналіз принципів формування інформації в економічному просторі стратегічного управлінського обліку підприємства.

На сьогодні управлінський облік жорстко не регламентований вітчизняним законодавством, керівництво підприємства самостійно вирішує, за якими параметрами класифікувати об'єкти управління та здійснювати їх облік. Інформація управлінського обліку, яка призначена для керівництва та менеджерів підприємства, є комерційною таємницею і має конфіденційний характер. Тому сегмент інформації про об'єкти предметної області управлінського обліку закритий, його використовує лише підприємство, інформація не надходить у загальнодоступний інформаційно-економічний простір. Вибір об'єктів управлінського обліку повністю зумовлений інтересами управління конкретного підприємства. Це може бути підприємство загалом, як господарюючий суб'єкт, відокремлена «виробничо-економічна структура» [5, с. 13], або окремі структурні підрозділи у вигляді бізнес-одиниць, центрів відповідальності, місць формування витрат тощо. Об'єктами обліку можуть бути також носії витрат: готова продукція, напівфабрикати, окремі вироби і їх групи тощо. Особливим об'єктом вивчення і дослідження в управлінському обліку стають витрати та результати діяльності підприємства у вигляді маржинального доходу, прибутку, а також трансфертні ціни.

А. Н. Кизилів в своєму дослідженні доводить наявність взаємозв'язку між обраними об'єктами управлінського обліку та управлінськими діями. Так, щодо об'єктів управлінського обліку є строго визначені часові інтервали проведення облікових операцій, які визначаються умовами допустимого часу формування рішень і реалізації управлінських рішень. Крім того, вибір об'єктів управлінського обліку визначається вимогою формування впливовості управлінських рішень, включаючи вимоги ідентифікації, спостережливості та керованості [5].

Концептуальні засади формування інформаційно-економічного простору управлінського обліку включають такі аспекти: мета, принципи та властивості його побудови, структурна характеристика, суб'єкти, що генерують і споживають інформаційні ресурси і їх цільові установки.

Мета створення інформаційно-економічного простору управлінського обліку – надання інформаційної підтримки користувачам і задоволення їх інтересів щодо отримання інформації для прийняття рішень, спрямованих на забезпечення стійкої конкурентоспроможності господарюючих суб'єктів.

Формування і функціонування економічного простору управлінського обліку передбачає ефективну інформаційну взаємодію між користувачами інформації управлінського обліку та суб'єктами управління за принципами «прямий» і «зворотний» зв'язок. У процесі функціонування економічного простору управлінського обліку утворюється інфокомунікаційний обмін, що має певну специфіку, на відміну, наприклад, від фінансового обліку. Критерієм ефективності функціонування економічного простору управлінського обліку є ефективність і результативність усіх процесів, що відбуваються в фінансово-господарській діяльності підприємства.

В основі формування інформаційно-економічного простору стратегічного управлінського обліку лежать базові принципи, зумовлені особливостями управлінського обліку. Перелічимо основні з них [3]:

1) Закритість. Локальність і відособленість інформаційного простору управлінського обліку зумовлена закритим характером управлінської інформації про об'єкти обліку. Незважаючи на те, що частина інформації з управлінського обліку у вигляді певних регламентів, стандартів, методичних рекомендацій, знань, а також окремих показників управлінської звітності відкрита: надходить у загальноекономічний простір, велика її частина недоступна для широкого кола користувачів. Значна частка інформаційних ресурсів управлінського обліку локалізована і не виходять за межі суб'єкта господарювання.

2) Інфокомунікаційна обмеженість. Специфіка процесу інформаційних комунікацій у досліджуваному інформаційному просторі полягає в такому: з огляду на закритий характер управлінського обліку, інформаційний обмін з іншими інформаційними просторами будується за принципом одноканальний, тобто суб'єкти економічного простору управлінського обліку переважно споживають інформацію інших інформаційних просторів.

Слід зауважити, що розвиток системи управлінського обліку в бік стратегічної спрямованості та поява нових об'єктів обліку підвищує роль нефінансових показників в інформаційному забезпеченні завдань управлінського обліку, розширюючи таким чином відповідний просторовий сегмент управлінської інформації. Незважаючи на підвищення значущості нефінансової інформації, вона є додатковою, допомагає розкривати причини та пояснює, «що насправді стоїть за даними фінансових звітів» [9, с. 217].

Ще одним сегментом економічного простору управлінського обліку є управлінська звітність. Вона являє собою впорядковану сукупність показників: прогнозованої інформації, фактичної, релевантної інформації, а також відхилень – своєрідних індикаторів розбіжностей від заданих значень. Параметри та структура управлінської звітності формуються на основі потреб управлінського персоналу кожного конкретного підприємства. На відміну від фінансової звітності, яка є відкритою, «орієнтована на абсолютну величину показників у розрахунку на порівняно тривалий термін звітного періоду (місяць, квартал, рік)» [4, с. 204] і регламентується певними стандартами та рекомендаціями міжнародного й національного рівнів, управлінська звітність закрита для широкого кола користувачів і її формування не регулюється ніякими зовнішніми стандартами. У ній важливі, як вказує професор В. Б. Івашкевич, «чи не абсолютні значення показників, а відхилення від заданих параметрів їх виконання, не загалом в організації, а в її підрозділах і видах діяльності і не за підсумком (в кращому випадку за місяць), а в міру виникнення

відхилень. Тому потрібні нові методологічні рішення, що дозволяють при збереженні загальних принципів системного обліку домогтися уявлення необхідних звітних даних для внутрішньогосподарського управління» [4, с. 204].

3) Гнучкість. У цьому випадку гнучкість слід розуміти як здатність оперативного налаштування генерації інформації управлінського обліку та звітності відповідно до змін запитів користувачів. У цьому контексті доречно буде розглянути аспекти гнучкості, які застосовуються до автоматизованих систем бухгалтерського обліку [10].

Стратегічні аспекти гнучкості пов'язані з реакцією користувачів на законодавчі нововведення, зміни навколишнього середовища, масштаб і напрями господарської діяльності підприємства, внесення змін до облікової політики підприємства і т. ін.

Поточна гнучкість являє собою можливість адекватного реагування на інтереси користувачів протягом коротких інтервалів часу, включаючи гнучку реакцію на зміну запитів користувачів обліково-звітної інформації.

4) Спрямованість на задоволення інтересів цільової групи користувачів. Згідно з цим принципом повинна забезпечуватися максимальна задоволеність інформаційних і економічних інтересів усіх учасників процесів генерування і споживання облікової інформації, з урахуванням її вузької спрямованості на цільовий сегмент споживачів. Це можливо, якщо інформаційні ресурси будуть мати такі властивості, як корисність, значимість, а також інші якісні характеристики. Результати вітчизняних досліджень показують, що «40–50 % усієї інформації є надлишковою в інформаційному потоці та в той же час в обліку відсутнє близько 50 % інформації, необхідної для управління, а прийняття рішень базується частіше на інтуїції, ніж на точній і об'єктивній інформації» [11]. Тому реалізація цього принципу повинна забезпечувати своєчасність, достовірність і якість інформації, в першу чергу для основного сектора користувачів – управлінської ланки господарюючих суб'єктів.

Крім того, у процесі становлення і розвитку стратегічного управлінського обліку під впливом змін зовнішнього конкурентного середовища розширювалася сфера користувачів інформації управлінського обліку: від вузького кола науковців, практиків і менеджерів промислових компаній рубежу XIX–XX ст. до сучасних груп користувачів XXI ст., що включають окремих індивідумів, колективи фахівців, команди менеджерів і організації (різних інституційних форм), що займаються дослідженнями у сфері управлінського обліку, виробленням єдиних принципів і методик обліку, навчанням і підготовкою кадрів для цієї сфери діяльності, а також надають консультаційні послуги та послуги впровадження обліково-управлінського програмного забезпечення. У теперішній час ринок програмного забезпечення пропонує значну кількість управлінських інформаційних систем, які розрізняються за принципами побудови, функціональними можливостями, вимогами до користувачів та інші. Серед найбільш популярних можна виокремити: 1:С Підприємство, FinExpert, Аналітик, Галактика, Platinum, Парус, RS-balance, БЕСТ та ін.

Доступність інформаційних ресурсів певних сегментів роблять кількість користувачів економічного простору управлінського обліку практично необмеженим, одночасно стимулюючи його розширення і розвиток, визначаючи зміст і якісний рівень формованої інформації.

Структура будь-якого інформаційного простору передбачає наявність складної організації внутрішнього середовища, що включає окремі елементи і певні взаємозв'язки між ними. В економічному просторі управлінського обліку можна виокремити такі інформаційні компоненти [3]:

- знання в області стратегічного управлінського обліку;
- керуюча (регулююча) інформація;
- інформація про об'єкти стратегічного управлінського обліку;
- управлінська звітність.

Отже, сучасний період розвитку людської цивілізації характеризується переходом до

нової, інноваційної фази розвитку, відмінною рисою якої є підвищена увага до знань, оскільки вони все більше проявляють себе у вигляді безпосередньої продуктивної сили. В економічному сенсі «мова йде про виникнення феномена економіки знань», виробництво яких є джерелом економічного зростання, а сектори технологічної матеріалізації знань відіграють у сучасних умовах вирішальну роль. Знання як ринковий продукт мають три принципові особливості (інформаційну природу, дискретність і доступність) і, як і будь-які інші подібні продукти набувають значення, якщо відбулося не просто їх використання в тій чи тій формі, а був отримання ефект від цього.

Знання у сфері стратегічного управлінського обліку – це базова структурна інформація, яка включає інформацію про теорію та методологію стратегічного управлінського обліку, про досліджувані об'єкти, застосовувані методи та способи реєстрації інформації. Ефективність інформації, що створюється та використовується для вирішення питань стратегічного управлінського обліку, визначається рівнем знань комплексної предметної області та забезпечується, у свою чергу, глибокими знаннями не тільки у сфері обліку, а й управління, економічного аналізу, математики, статистики і т. ін.

ЛІТЕРАТУРА

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні [Електронний ресурс] : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV зі змінами від 13.04.2012. – Режим доступу: //zakon1.rada.gov.ua. – Назва з екрана.
2. Аверчев И. В. Управленческий учет и отчетность. Постановка и внедрение / Аверчев И. В. – М. : Рид Групп, 2011. – 416 с.
3. Ермакова Н. А. Контрольно-информационные системы в экономическом пространстве управленческого учета : дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.12 / Ермакова Н. А. – М. : РГБ, 2005. – 366 с.

4. Ивашкевич В. Б. Бухгалтерское дело : учеб. пособие / В. Б. Ивашкевич, Л. И. Куликова. – М. : Экономист, 2005. – 523 с.
5. Кизилов А. Н. Концепция и модели построения адаптивной системы управленческого учета : автореф. на соискание ученой степени д-ра экон. наук / А. Н. Кизилов. – Ростов-на-Дону, 2002. – 47 с.
6. Нападівська Л. В. Управлінський облік : підруч. для студ. вищ. навч. закл. / Нападівська Л. В. – 2-ге вид. дооп. та допов. – К. : КНТЕУ, 2010. – 648 с.
7. Николаева О. Е. Управленческий учет / Николаева О. Е., Шишлова Т. В. – 12-е изд. – М., 2010. – 336 с.
8. Панков В. В. Базовые принципы и допущения стратегического управленческого учета / Панков В. В., Несветайлов В. Ф. // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 7. – С. 3–24.
9. Практика управленческого учета: Опыт европейских компаний / Т. Арене, В. Аск, А. Барретта и др.; общ ред. Т. Гоот и Лука; пер. с англ. К. Юрашкевич и др. – М. : Новое знание, 2004. – 416 с.
10. Харитонов С. А. Гибкие информационные комплексы бухгалтерского учета : автореф. на соискание ученой степени д-ра экон. наук / С. А. Харитонов. – М., 2001. – 36 с.
11. Хамхоева Ф. Я. Бухгалтерський управлінський облік як інформаційна основа системи управління виробництвом / Ф. Я. Хамхоева // Сучасний бухгалтерський облік. – 2004. – № 12. – С. 3–7.
2. Averchev I. V. *Upravlencheskij uchet i otchetnost'. Postanovka i vnedrenie* [Management accounting and reporting. Formulation and implementation]. Moscow: Rid Grupp, 2011. 416 p.
3. Ermakova N. A. *Kontrol'no-informacionnye sistemy v jekonomicheskom prostranstve upravlencheskogo ucheta: dis. ... D-ra jekon. nauk (08.00.12)* [Control and information systems in the economic space of management accounting: dis. ... Dr. Economic Sciences (08.00.12)]. Moscow: RGB, 2005. 366 p.
4. Ivashkevich V. B. *Buhgalterskoe delo* [Accounting]. Moscow: Jekonomist, 2005. 523 p.
5. Kizilov A. N. *Koncepcija i modeli postroenija adaptivnoj sistemy upravlencheskogo ucheta: Avtoreferat na soiskanie uchenoj stepeni doktora jekonomicheskikh nauk* [The concept and model of construction of adaptive management accounting system: Abstract for the degree of Doctor of Economic Sciences]. Rostov na Donu, 2002. 47 p.
6. Napadovska L. V. *Upravlinskyi oblik* [Management Accounting]. Kiev: KNTEU, 2010. 648 p.
7. Nikolaeva O. E., Shishlova T. V. *Upravlencheskij uchet* [Management Accounting]. Moscow, 2010. 336 p.
8. Pankov V. V., Nesvetajlov V. F. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet*, 2012, no. 7, pp. 3–24.
9. Arene T., Ask V., Barretta A. [i dr.] *Praktika upravlencheskogo ucheta: Opyt evropejskikh kompanij* [Management Accounting Practice: Experience of European companies]. Moscow: Novoe znanie, 2004. 416 p.
10. Haritonov S. A. *Gibkie informacionnye komplekсы buhgalterskogo ucheta: Avtoreferat na soiskanie uchenoj stepeni doktora jekonomicheskikh nauk* [Flexible accounting information systems: the Abstract for the degree

REFERENCES

1. *Pro bukhgalterskyi oblik ta finansovu zvitnist v Ukraini: Zakon Ukrainy vid 16.07.1999 №996-XIV iz zminamy vid vid 13.04.2012* [On Accounting and Financial Reporting in Ukraine: the Law of Ukraine]. Available at: <http://www.zakon1.rada.gov.ua>.

of Doctor of Economic Sciences]. Moscow, 2001. 36 p. 11. Hamhoeva F. Ja. Suchasnij buhgalters'kij oblik, 2004, no. 12, pp. 3–7.

Н. И. Радионова, кандидат экономических наук, доцент (Киевский национальный университет технологий и дизайна). **Принципы формирования информационно-экономического пространства стратегического управленческого учета.**

Аннотация. В статье рассмотрены особенности формирования информационно-экономического пространства стратегического управленческого учета предприятия.

Ключевые слова: стратегия, управленческий учет, информация, предприятие, развитие, информационно-экономическое пространство.

N. Radionova, Cand. Econ. Sci., Docent (Kiev National University of Technologies and Design). **The principles of information-economic space of strategic management accounting**

Summary. In the article the features of formation of information-economic space of strategic management accounting company.

Keywords: strategy, management accounting information, enterprise development, information economy.