

М.М. Матюха (Київський національний торговельно-
економічний університет, Україна)

СУЧАСНЕ МЕТОДОЛОГІЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ В УМОВАХ ЗАСТОСУВАННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ СИСТЕМ

У статті розглянуто напрямки формування управлінської звітності в умовах застосування інформаційних систем обліку. Визначено методологічні основи формування управлінської звітності.

Ключові слова: інформаційні системи обліку, управлінський облік, управлінська звітність.
Рис. 2. Літ. 15.

М.М. Матюха (Киевский национальный торгово-
экономический университет, Украина)

СОВРЕМЕННЫЕ МЕТОДОЛОГИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ОТЧЁТНОСТИ В УСЛОВИЯХ ПРИМЕНЕНИЯ ИНФОРМАЦИОННЫХ СИСТЕМ

В статье рассмотрены направления формирования управленческой отчётности в условиях применения информационных систем учёта. Определены методологические основы формирования управленческой отчётности.

Ключевые слова: информационные системы учёта, управленческий учёт, управленческая отчётность.

М.М. Matyukha (Kyiv National University of Trade and Economy, Ukraine)

CONTEMPORARY METHODOLOGICAL SUPPORT FOR MANAGERIAL ACCOUNTING UNDER CONDITIONS OF INFORMATION SYSTEMS USAGE

The article considers the trends in formation of managerial accounting under conditions of information systems application within accounting. The methodological framework for managerial accounting formation is determined.

Keywords: information systems in accounting; managerial accounting; managerial reports.

Постановка проблеми. Розвиток суспільства неможливий без повноцінного представлення інформації для прийняття ефективних обґрунтованих рішень. Спостерігається процес переорієнтації інформаційних систем на задоволення потреб внутрішніх користувачів, яка характеризується недостатнім вивченням та розробкою. Одним із важливих елементів генезису бухгалтерського обліку є управлінська звітність, яка має специфічні особливості формування в умовах застосування інформаційних технологій.

Саме управлінська звітність як елемент прийняття оперативних, перспективних і стратегічних ефективних рішень є перспективною базою задоволення різноманітних інформаційних потреб користувачів. Разом з тим, формування та представлення звітності є тривалим та об'ємним в інформаційному відношенні процесом. Тому особливого значення набуває покращення забезпечення користувачів різноманітними даними, використання новітніх технологічних засобів у сфері обробки облікової інформації. Пріоритетним вектором сприяння сталому розвитку є дослідження методології й організації управлінської звітності як найбільш інформаційноємної предметної сфери підприємств за умов глобалізації економіки.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Основи наукових досліджень управлінської звітності формуються під впливом внутрішніх потреб підприємств у нових умовах автоматизації обліку. Серед наукових публікацій, присвячених управлінській звітності, слід виділити праці П.Й. Атамаса [3], Ф.Ф. Бутинця [8], С.Ф. Голова [6], С.А. Кузнецової [9], Л.В. Нападовської [10], В.П. Пантелеєва [11], С.М. Петренко [12], М.С. Пушкаря [13], В.В. Сопка [14] та інших. Проведені дослідження стосуються основних питань управлінської звітності у плані використання її як інструмента внутрішнього контролю або як узагальнюючого елемента ведення управлінського обліку. Відповідно, дослідження управлінської звітності маловивчені, теорія становлення несистематизована, не враховується специфіка використання на підприємствах. Це потребує вирішення питань становлення методології управлінської звітності як на теоретичному, так і на практичному рівні.

Невирішені частини проблеми. Управління сучасним бізнесом потребує відповідної системи інформації. Важливу роль при цьому має виконувати управлінська звітність.

Недостатня теоретична, методологічна розробленість та обґрунтування проблем формування управлінської звітності комерційними організаціями дозволяє зробити висновок про актуальність розгляду даного питання. Фінансова звітність є стандартизованою і, як правило, зорієнтована на потреби зовнішніх користувачів. У зв'язку з цим виникає потреба інформаційного доповнення забезпечення цілей управлінського персоналу. Постає проблема розробки концепції управлінської звітності, яка залежить від специфіки діяльності окремого підприємства. Такий стан речей призводить до потреби формування різноманітних видів звітності за цільовим спрямуванням з метою ефективного прийняття управлінських рішень. При цьому основними вимогами до такої інформації є: індивідуальність, оперативність, гнучкість, динамічність, якість, достовірність тощо.

Метою дослідження є обґрунтування методологічного забезпечення формування управлінської звітності в умовах використання інформаційних технологій.

Основні результати дослідження. Нормативне визначення управлінської звітності зводиться до визначення стану та результатів діяльності суб'єкта господарювання, яка застосовується керівником для планування, контролю та прийняття відповідних управлінських та економічних рішень [1; 2].

Із визначення управлінської звітності випливає, що це економічна категорія, для якої характерне наукове осмислення (визначення) у загальному розумінні та як специфічної категорії. Як відомо, методологія в буквальному розумінні («логос» – наука, знання; «метод» – напрям пізнання) – це вчення про методи пізнання. Методологію визначають через систему, що реалізує такі функції:

- отримання, створення нового вчення – реалізується на основі загальнофілософських та загальнонаукових методів і принципів пізнання;
- введення та визначення нових теорій, понять, категорій, гіпотез, теоретичних ідей – ґрунтується на використанні законів логіки, логічного розуміння;

- організація використання нових знань у суспільній практичній діяльності (навчання, виховання, виробнича діяльність, культура, побут тощо) — базується на методології конкретних наук, особливостях локальних предметних сфер.

Методологія науки термін залежно від контексту може сприйматися в різних значеннях: як сукупність прийомів дослідження, що застосовуються в певній науці, або як вчення про методи пізнання й перетворення дійсності. Розробка проблем методології науки викликана необхідністю усвідомлення наукою своєї власної природи, принципів і методів, що лежать в основі пізнання дійсності та відтворення її в мисленні [8].

За філософським визначенням, методологія (від грец. — шлях дослідження, спосіб пізнання) — філософське вчення про закономірності, принципи, методи і форми пізнання. Закономірності пізнання: від конкретного до загального, від відносного до абсолютного. Принципи пізнання: об'єктивність, конкретно-історичний підхід. Методи: аналіз, синтез тощо. Форми: гіпотеза, теорія, закон. Основу, сутність методології складають закони і категорії діалектики [15, 136].

Ці ознаки поняття «методологія», що визначають її функції в науці, дають змогу зробити такий висновок: методологія — це концептуальний виклад мети, змісту, методів дослідження, які забезпечують отримання максимально об'єктивної, точної, систематизованої інформації про процеси та явища на теоретичному й емпіричному рівнях.

До загальних основ методології управлінської звітності слід віднести традиційно діалектичний підхід, що дозволяє розглядати проблеми представлення інформації у постійному взаємозв'язку, руху та розвитку, абстраговані принципи взаємозв'язку теорії й практики, визначеності конкретного, пізнавального, об'єктивного.

Конкретні основи методології управлінської звітності визначаються об'єднаними (змішаними) теоретичними підходами обліку, звітності та положеннями менеджменту. Формування управлінської звітності проходить на основі різноманітної інформації, яка надходить із різних джерел. І саме автоматизована система дає змогу здійснити обробку інформації на основі використання багатьох внутрішніх і зовнішніх джерел наукової економічної, облікової та соціальної інформації:

- інформація, що створюється в обліковій системі, є внутрішньою;
- інформація про стан ринку, його кон'юнктуру є зовнішньою. Як правило, її отримує та обробляє управлінський персонал.

Отже, управлінська звітність — це синтез різних видів інформації для використання всередині підприємства. Управлінська звітність представлена у вигляді узагальнюючих показників, що необхідні зацікавленим користувачам у кожному конкретному випадку. Тому необхідно виділити різноманітні постулати, які враховуються у методології формування показників управлінської звітності:

- економічні науки: економічна теорія, інституціональна економіка, фінанси і кредит, облік, менеджмент, маркетинг, статистика тощо;

- системний підхід, який є методологією загальної теорії систем, що ґрунтується на «системі», під якою розуміють сукупність пов'язаних елементів, що об'єднані в одне ціле для досягнення інформаційного обґрунтування узагальнення даних певної мети;

- ситуаційний підхід, центральним моментом якого є ситуація – конкретний набір обставин, які суттєво впливають на організацію. Результати одних і тих же управлінських дій у різних ситуаціях можуть суттєво відрізнятися один від одного, тому обліковці повинні виходити з того, в якій ситуації вони діють;

- дослідження операцій – це методологія застосування математичних кількісних методів для обґрунтування рішень у всіх сферах діяльності. Методи та моделі дослідження операцій дозволяють одержати рішення, що найкращим чином відповідають цілям організації. Оптимальним рішенням (управлінням), згідно з дослідженням операцій, є такий набір значень змінних, при якому досягається оптимальне (максимальне або мінімальне) значення критерію ефективності (цільової функції) операції та дотримуються задані обмеження;

- прогностика – наука про закони і способи розробки прогнозів динамічних систем. До різних типів прогнозів належать: визначення майбутніх значень величин на основі наявних даних, визначення різних сценаріїв розвитку ситуації, визначення тенденцій розвитку будь-яких сфер діяльності людини, цілепокладання, тобто визначення бажаних майбутніх станів організації, планування діяльності організації для досягнення поставлених цілей тощо;

- теорія прийняття рішень досліджує те, як людина або група людей приймають рішення, і розробляє методи прийняття рішень, які допомагають обґрунтувати вибір альтернативи з декількох можливих за різних ситуацій невідомості й ризику;

- теорія організації, яка відповідає на питання: навіщо організації потрібні, якими вони бувають і як створюються, функціонують, змінюються; вивчає вплив, який чинять індивідууми і групи людей на функціонування організації, на зміни у ній, на забезпечення ефективної цілеспрямованої діяльності й отримання необхідних результатів;

- психологія, яка вивчає закономірності, механізми і факти психічного життя людини: навчання, тренування, мотивація, реалізація особистості, сприйняття навколишнього світу, задоволеність роботою, оцінка дій, ставлення до праці, форми поведінки;

- соціологія, яка вивчає суспільство як цілісний соціальний організм; соціальні спільності і стосунки між ними; соціальні процеси, соціальні організації; взаємодія особистості і суспільства; закономірності соціальної поведінки людей; групову динаміку; норми, ролі, питання статусу і влади, конфлікти, бюрократію, організаційну культуру, соціалізацію тощо;

- соціальна психологія – галузь психології, що вивчає закономірності: поведінки людини в соціальній організації; взаємин людей у процесі спільної діяльності; розвитку морально-психологічного клімату в колективі; виникнення та розвитку колективних й особистісних установок, мотивів, спонукань; виникнення і дозволу міжособистісних конфліктів; лідерів та індивідуального стилю діяльності; поведінки й соціально-психологічної адаптації людей в стресових ситуаціях тощо;

- антропологія, яка досліджує: походження й еволюцію людини як особливого соціобіологічного виду, в тому числі у зв'язку з особливостями навколишнього середовища;

- юриспруденція — наука, наприклад, господарське та фінансове право тощо.

Сучасні підходи до складання управлінської звітності, що передбачають використання засобів автоматизації, визначають методологічні підходи до використання інформаційних технологій з точки зору кібернетичних наук. Кібернетичний підхід, що є методологією загальної теорії управління, представляє собою дослідження системи на основі принципів кібернетики, зокрема за допомогою подання управління як процесів збору, передачі й перетворення інформації про об'єкт управління зовнішньому середовищу, виявлення прямих зв'язків (якими до об'єкта управління передається вхідна командна інформація від керуючої системи) і зворотних зв'язків (якими до керуючої системі передається інформація про стан об'єкта управління), вивчення процесів управління, розгляду елементів системи як певних «чорних ящиків» (систем, які через свою надзвичайну складність не можуть отримати конкретного визначення. Їхня поведінка вивчається шляхом виявлення логічних і статистичних зв'язків, що існують між вхідною та вихідною інформацією, доступною досліднику, а внутрішній їхній склад (устрій) може бути невідомим).

Методологію управлінської звітності формують як об'єктивні, так і суб'єктивні чинники, які визначають її елементи.

Об'єктивні чинники методології управлінської звітності утворюють такі групи: гносеологічну, телеологічну та соціальну.

Гносеологія (від грец. — пізнання, вчення) — філософське вчення про пізнання людиною навколишнього світу, його можливості і достовірність [15, 49]. Саме показники управлінської звітності мають відображати реальний стан справ господарської діяльності, яка є частиною побудови світу.

З іншого боку, управлінська звітність спрямована на досягнення кінцевої мети господарської діяльності підприємства, що визначається телеологією. Телеологія (від грец. — заключний, довершений) — філософське вчення, за яким усі процеси являють собою реалізацію наперед визначеної мети [13].

Соціальний чинник при формуванні управлінської звітності визначає спосіб вибору користувача інформації, що проходить не спонтанно, а має цільовий характер. Досить часто до управлінської звітності відносять звітність, яка необхідна для прийняття соціальних рішень.

Будь-яка методологія недосконала, тому вона має суб'єктивне підґрунтя. По-перше, адміністрацію підприємства цікавить інформація для прийняття управлінських рішень, тому формування управлінської звітності залежить від інформаційних потреб службових осіб.

По-друге, з появою комп'ютерного обліку технологія обробки інформації змінилася. Стало очевидно, що тільки від технологічних потужностей залежать способи обробки інформації на комп'ютері. Як правило, звітність представляється на паперовому носії або в електронному вигляді. Суб'єктивним у даному випадку є спосіб представлення звітності.

Звітність немає такої властивості, як універсальність, тому виникає потреба урізноманітнення подання інформації. Один вид звітності не може задовольнити всі інформаційні потреби сучасних користувачів. Тому сучасне пост-індустріальне суспільство потребує формування різноманітної звітності суб'єктів господарювання (фінансова, податкова, статистична, управлінська, нефінансова, екологічна тощо). Методологічні основи управлінської звітності формуються під впливом об'ємних різновекторних напрямків, які можна легко реалізувати при автоматизації (рис. 1).

Умовні позначення на рис. 1: А – вид діяльності підприємства (А1 – операційна, А2 – фінансова, А3 – інвестиційна; А4 – інша); Б – рівень прийняття управлінських рішень (Б1 – вищий, Б2 – середній, Б3 – нижчий); В – рівень планування управлінських рішень (В1 – оперативний, В2 – тактичний, В3 – стратегічний).

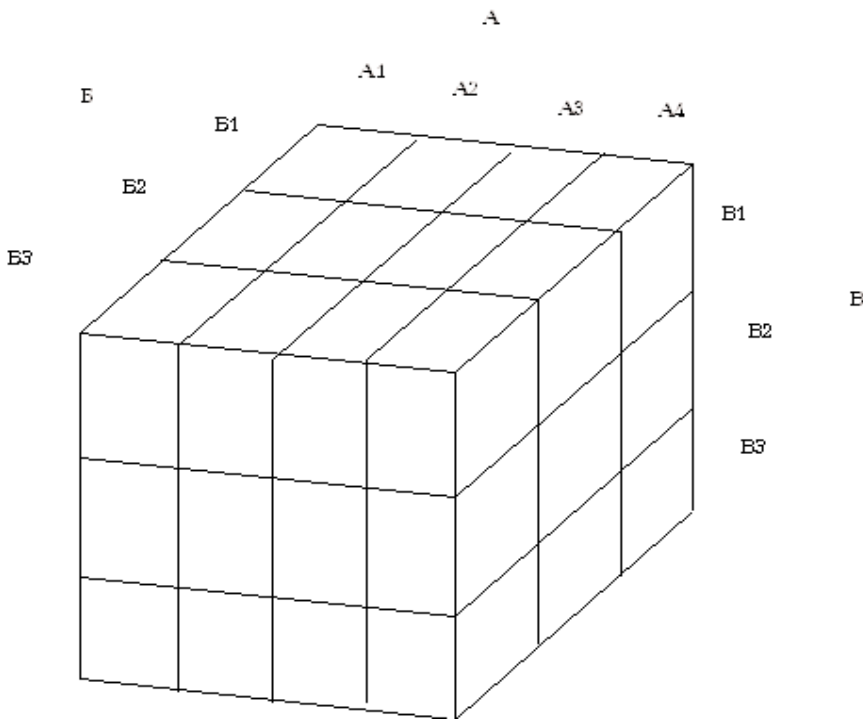


Рис. 1. Рівні формування методології управлінської звітності, авторська розробка

Управлінська звітність має цільове спрямування. При формуванні методології управлінської звітності необхідно визначити завдання-напрямки представлення інформації бухгалтером. При цьому доцільно проводити опитування управлінського персоналу з метою ефективного інформаційного забезпечення управлінського персоналу. Інструментом такого опитування можуть служити анкети (тести, опитувальні листки). Основними пунктами в такому опитуванні мають бути:

- який вид інформації необхідний;
- терміни представлення інформації;
- обсяги та форми представлення (вигляд) звітності (періодична, постійна періодична);
- рівень знань з обліку.

Також при тестуванні необхідно врахувати розмір підприємства, освіту персоналу та інші чинники.

Формування управлінської звітності має базуватися на принципах подання інформації: постійна періодичність – разова, суцільна – вибіркова, креативна – достовірна, фактична – планова тощо.

Представлення показників в управлінській звітності характеризується узгодженістю. Узгодженість – це взаємозв'язок різних систем звітності без дублювання інформації. Управлінська звітність може складатися на основі інших форм звітності або використовувати спільні джерела інформації (рис. 2).



Рис. 2. Формування показників управлінської звітності на основі різних інформаційних джерел, авторська розробка

Методологічні підходи до проектування форм управлінської звітності мають консервативний характер, що ґрунтуються на сформованих у минулому стандартизованих паперових підходах. Навіть із значним розвитком комп'ютеризованої технології методологія представлення звітності залишається незмінною.

Очевидно, що можливості комп'ютеризованих технологій не використовуються у повній мірі при представленні інформації користувачам. Можливим проривом у використанні поєднання звітності й автоматизації стане використання мережевого типу формування звітності.

Регламентована звітність може пройти повну алгоритмізацію і формуватися на основі даних, які тільки зафіксовані в електронному вигляді на підставі первинних документів підприємства, установами й організаціями, для яких складається дана звітність. Управлінська звітність має стати на підприємстві основним джерелом прийняття управлінських рішень, її методологічні основи будуть ґрунтуватися на потребах користувачів інформації.

Висновки. Методологія управлінської звітності перебуває в органічному взаємозв'язку з різними напрямками діяльності сучасного підприємства. Розвиток методології формування управлінської звітності – це шлях до удосконалення та поліпшення управлінської діяльності підприємства на основі інформаційного забезпечення. При формуванні управлінської звітності необхідно враховувати різновекторні потреби користувачів інформації на різних рівнях.

При цьому необхідно враховувати, що управлінська інформація стає основою для обґрунтування ефективних управлінських рішень.

1. Про затвердження Положення про організацію бухгалтерського обліку і звітності виконання державного та місцевих бюджетів в органах Державного казначейства України: Наказ Державного казначейства України від 28.11.2000 №119 // zakon1.rada.gov.ua.

2. Про затвердження Положення про організацію бухгалтерського обліку та звітності в банках України: Постанова Правління Національного банку України від 30.12.1998 №566 зі змінами та доповненнями на 06.11.2006 // zakon1.rada.gov.ua.

3. *Атамас П.Й.* Управлінський облік: Навч. посібник. – 2-ге вид. – К.: ЦУЛ, 2009. – 440 с.

4. *Баскаков А.Я., Туленков Н.В.* Методология научного исследования: Учеб. пособие. – К., 2004. – 216 с.

5. Великий тлумачний словник сучасної української мови / Уклад. і голов. ред. В.Т. Бусел. – К.; Ірпінь: Перун, 2002. – 1440 с.

6. *Голов С.Ф.* Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку: Монографія. – К.: Центр навчальної літератури, 2007. – 522 с.

7. *Івахненко С.В.* Комп'ютерний аудит: контрольні методики і технології. – К.: Знання, 2005. – 286 с.

8. Інформаційні системи бухгалтерського обліку: Підручник для студентів вищих навч. закладів спеціальності 7.050106 «Облік і аудит» / Ф.Ф. Бутинець та ін.; За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. – 2-е вид., перероб. і доп. – Житомир: Рута, 2002. – 544 с.

9. *Кузнцова С.* Управлінська бухгалтерська звітність: проблеми створення // Бухгалтерський облік і аудит. – 2008. – №11. – С. 15–24.

10. *Нападовська Л.В.* Внутрішньогосподарський контроль в ринковій економіці: Монографія. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 224 с.

11. *Пантелеев В.П.* Внутрішньогосподарський контроль: методологія та організація: Монографія. – К.: Інформ.-аналіт. агентство, 2008. – 491 с.

12. *Петренко С.М.* Інформаційне забезпечення внутрішнього контролю господарських систем: Монографія. – Донецьк: ДонНУЕТ, 2007. – 290 с.

13. *Пушкар М.С.* Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти): Монографія. – Тернопіль: Економічна думка, 1999. – 422 с.

14. *Сопко В.В.* Бухгалтерський облік в управлінні підприємством. – К.: КНЕУ, 2006. – 526 с.

15. Філософія: Словник-довідник: Навч. посібник / І.Ф. Надольний, Г.Б. Черушева, В.В. Пархоменко та ін. – 2-е вид., доп., випр. і перероб. – К.: Дельта, 2009. – 284 с.

Стаття надійшла до редакції 1.03.2012.