

Пушкар М.Р.,
аспірант* кафедри фінансового
контролю та аудиту,
Західноукраїнський національний університет

РОЗВИТОК ІНФОРМАЦІЙНОЇ БАЗИ ДЛЯ СУЧАСНОГО БІЗНЕСУ

Pushkar M.R.,
postgraduate student at the department
of financial control and audit,
West Ukrainian National University

DEVELOPMENT OF INFORMATION BASE FOR MODERN BUSINESS

Постановка проблеми. Протягом тривалого історичного розвитку європейської цивілізації не було особливої потреби в розвинутій інформаційній системі. В аграрних суспільствах, з їх традиційним способом ведення індивідуальних господарств й натуральним веденням виробництва, грамотні люди вели облік простими записами про кількість отриманої продукції, споживання, продаж, плату за оброк та інші операції у їх житті, а якщо були неграмотні, то все тримали в пам'яті.

Лише з розвитком промислового товарного виробництва, появою великих мануфактурних підприємств, товарно-грошових відносин, банківської справи та зростанням великих міст, облік стає необхідним елементом управління, який дає певний обсяг інформації про суму активів, зобов'язань і капіталу.

У період становлення капіталістичних відносин у всіх країнах Європи облік набуває обов'язкового характеру, але вже у ті часи (друга половина XIX – перша половина XX століть) інженери вказували на недоліки формального обліку, названого бухгалтерським.

Так, Г. Емерсон ще в 1911 році вказував на те, що: «Якою б детальною і точною не була бухгалтерія, сама по собі вона продуктивності створити не може. Її ідеали – дебетування, кредитування і сальдування, і ще наявність виправдувальних документів на кожний запис [1, с. 31]. Він писав, що необхідно вести: «Облік деталей, які дають у результаті облік усього цілого, кожної окремої статті за кожний день, усіх статей за тривалий період часу – це один із принципів продуктивності» [1, с. 111]. Проте, облік до цього часу так і не пристосувався до вимог менеджерів і дає «посмертну» інформацію.

В кінці XX століття, коли стали розвиватися такі науки, як менеджмент (наука про управління), кібернетика (наука про найзагальніші закони управління системами), системологія (наука про системи), інформатика (наука про інформацію) та інші і значного розвитку досягла комп'ютерна обробка даних, стала реальною реалізація ідеї щодо розробки наукових основ управлінського обліку, який дає інформацію в реальному часі.

Основним завданням обліку стає сприяння відтворенню реальної інформаційної картини світу бізнесу. Облік розглядає навколишній світ під особливим, інформаційним кутом зору, доповнюючи його матеріально-енергетичну картину.

В нових умовах господарювання інформаційна база для управління підприємствами повинна набути кардинально іншого змісту, ніж в індустріальному суспільстві.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Структуру і функціонування складних систем різної природи (біологічних, соціальних, технічних тощо) в сучасних умовах неможливо пояснити, не розглядаючи їх у контексті загальних закономірностей інформаційних процесів.

В оточуючому нас середовищі збір та обробка інформації є умовою життєдіяльності будь-якого організму – навіть найпростіші одноклітинні організми сприймають і використовують інформацію, наприклад, про температуру, хімічний склад середовища для вибору найбільш сприятливих для себе умов існування. Біологи образно називають таку інформацію – «живе споживає інформацію».

Сучасне суспільство називають інформаційним, в якому категорія «інформація» набуває особливого статусу, а інформаційні ресурси відіграють важливу роль у якості основного фактора виробництва. У такому суспільстві збільшується частка інтелектуальної праці й істотно змінюється зміст і характер роботи управлінського персоналу.

* Науковий керівник: Лучко М.Р. – д-р екон. наук, професор

Реагуючи на запити управління економічними агентами держави, науковці України активізували дослідження з управлінського обліку в останні два десятиліття і прояснили його сутність та значення для практики. Основи та зміст управлінського обліку досліджували такі українські вчені, як С. Ф. Голов, Л. В. Нападівська, З. В. Задорожний, В. О. Шевчук, М. Г. Чумаченко, М. С. Пушкар, О. В. Карпенко, Є. В. Мних, П. О. Куцик, С. Ф. Бруханський, В. С. Лень, О. А. Михальська, В. Г. Швець, О. М. Губачова, Т. Г. Камінська, О. В. Фоміна та багато тих з молодих вчених, аспірантів і практиків, які внесли свою частку праці, обґрунтовуючи цінність нового напрямку з отримання інформації в системі управлінського обліку для підвищення якості роботи менеджерів та зростання ефективності виробництва продукції на вітчизняних підприємствах.

Разом з цим, слід зазначити, що науковці в галузі облікової науки знаходяться лише на початковому етапі розгортання досліджень проблем управлінського, стратегічного обліку та контролінгу, але в перспективі результати цих досліджень сприятимуть підвищенню рівня інформатизації суспільства й ефективності економіки.

Постановка завдання – формування нових підходів до розширення інформаційних ресурсів в системі управлінського обліку для потреб менеджменту на основі використання потенційних можливостей інформаційного поля бізнесу.

Виклад основного матеріалу дослідження. Можна стверджувати, що без інформації немає людини, немає особистості і суб'єкта діяльності. Саме процес надходження інформаційних імпульсів найрізноманітнішого характеру з оточуючого середовища формує людину як особистість, а в якості джерела таких імпульсів (сигналів) виступають природні та штучні агенти – люди, речі, явища і процеси.

Феномени сприймання органами відчуттів реального світу не є вродженими, а формуються в результаті включення людини в суспільно-корисну працю. Вони формуються і видозмінюються в ході життєдіяльності людини на базі отриманого суб'єктом досвіду, пов'язаним переважно з використанням інформації в соціумі. Найважливіша роль в детермінації інформаційних ресурсів належить спілкуванню з іншими людьми та їх діяльності.

Очевидно, що процеси активного сприйняття, оцінки та використання сигналів (повідомлень) з навколишнього середовища відбуваються лише в інформаційному просторі людей, коли різноманітна діяльність та обмін повідомленнями з собі подібними формують кожен конкретну людину як особистість.

Інформаційні процеси, з однієї сторони, потребують вхідних даних та постійно живляться ними, а з іншої – безперервно генерують різну інформацію. Завдяки процесу обміну інформацією між людьми стає можливою життєдіяльність не тільки людини, а й підприємства.

Інформаційна взаємодія створює умови для функціонування суспільства та його окремих інституцій, включаючи й економічні, оскільки будь-які позитивні чи негативні явища і процеси у веденні бізнесу можна виявити тільки тоді, коли між системою управління підприємства і системами обліку, контролю та аналізу здійснюється обмін інформацією. Система управління використовує отриману інформацію для коригування процесів господарської діяльності з метою досягнення визначеної мети.

Ведення бізнесу об'єктивно потребує інформаційної підтримки персоналу підприємства з огляду на те, що інформація має відношення до всіх без винятку стадій та процесів господарської діяльності: це й задум, планування, реалізація певних дій, прогнозування, контроль та оцінка результатів тощо. Окрім цього, необхідно враховувати інформаційний зміст технологічного аспекту будь-якої діяльності, яка стосується споживання факторів виробництва, формування собівартості продукції та прибутку, зростання продуктивності праці, ефективності виробництва та інших економічних показників.

У зв'язку з цим можна зробити висновок, що інформація буквально пронизує соціальний простір, постійно впливаючи на особистий зміст поведінки усіх оточуючих суб'єктів, коли міра відповідних змін в їх діях завжди конкретні та індивідуальні, які обумовлені отриманою інформацією.

Аналізуючи інформаційну сферу, пов'язану з усім соціумом, можна стверджувати, що вона неоднорідна, різноманітна і може неоднозначно сприйматися крізь призму особистісної індивідуальності людини. Ці процеси ще більше посилюються в епоху постіндустріального суспільства, яке базується на знаннях та інформаційних ресурсах, що потребує отримання якісно нової інформації та формування якісно іншого інформаційного простору в державі та економіці, ніж це було раніше і в значній мірі залишається до цього часу [9; 10; 11; 13; 16].

Сучасна глобальна інформаційно-комунікативна система вплинула на всі сфери діяльності людини, оскільки з'явилися нові умови для культурного обміну і взаємодії в галузях освіти, бізнесу, міжособистісного спілкування тощо, що неминуче призводить до стирання просторових, часових, соціальних, мовних та інших бар'єрів, які сприяють розвитку єдиного інформаційного простору, під яким розуміють формування та використання інформаційних ресурсів будь-якого походження і форми вираження у просторово-часовому вимірі на планеті Земля.

Починаючи з 90-х років ХХ століття, коли настала ера Інтернету, у світі формується новий інформаційний простір, який справляє значний вплив на різні сфери діяльності суспільства і на кожного з його учасників. Цей вплив проявляється у зростанні обсягу інформації та її переробки

людьми. Так, мозок сучасної людини протягом року отримує і обробляє такий обсяг інформації, який його попередник з XVII століття – за все своє життя. Такі зрушення в інформаційній сфері призвели до зростання компетентності людини: «цифрова компетентність включає в себе компетенції такого роду: інформаційна грамотність та грамотність даних, комунікація та співпраця, створення цифрового контенту (включаючи програмування), безпека (включаючи цифрове благополуччя та компетенції, пов'язані з кібербезпекою) і вирішення проблем у віртуальному середовищі. Особи повинні розуміти, як цифрові технології можуть підтримувати комунікацію, творчість та інноваційність, усвідомлювати їх можливості, обмеження, наслідки та ризики. Вони повинні розуміти загальні принципи, механізми та логіку, що лежить в основі цифрових технологій, які розвиваються, а також знати основи функціонування та використання різних пристроїв, програм та мереж – це вже конкретні компетенції, які в т.ч. можуть бути поглиблені в професійному аспекті [2, с. 478].

Людина отримує інформацію через освіту, Інтернет та комп'ютерні технології, що робить у подальшому можливим процес включення її в індивідуальний тезаурус особистості й використання в її діяльності будь-яких досягнень науки, техніки, соціальної думки, мистецтва, культури в найзагальнішому сенсі.

В наші дні формується інформаційна сфера, яка кардинально змінює саму природу економічної діяльності. Так, Біловус Л. І. з цього приводу зазначає: «Швидко розвивається і специфічна сфера економіки – інформаційна, що перетворилася на спеціальну сферу масового прикладення праці. За масштабами зайнятості, обсягами фінансування цю галузь можна порівняти з найбільшими галузями матеріального виробництва. Однак це вельми специфічна сфера господарської практики, несхожа на те, з чим мало досі справу людство протягом своєї історії. Вона так швидко удосконалюється організаційно та технологічно, що незабаром традиційні рішення щодо її управління та організації стануть неефективними. Інформаційний простір досить складний і нерівномірний, який включає в себе безліч інформаційних полів різного походження» [3, с. 6-7].

Підприємство одночасно може існувати в різних інформаційних просторах - пов'язаними між собою або ж автономними. Серед них можна виділити регіональний, національний, професійний та інші простори. На перетині цих просторів і знаходиться суб'єкт, де й формується його особистий інформаційний простір.

У сучасних умовах через людину, залучену у виробничі відносини, істотно змінюється середовище функціонування підприємства, в тому числі й інформаційне. Під інформаційним середовищем (полем) ми розуміємо частину інформаційного простору, або інформаційне оточення, яке знаходиться найближче по відношенню до підприємства, а також сукупність умов, у яких безпосередньо відбувається його діяльність.

Існування інформаційного середовища є наслідком дії багатьох факторів – воно створюється і розвивається в безпосередній залежності від розвитку технічних засобів і технологій виробництва, нових політичних економічних та соціальних факторів, тенденцій на ринку тощо. Оточення безперервно й активно впливає на умови його життєдіяльності, тому структура інформаційних ресурсів уточнюється по мірі ускладнення умов існування бізнесу.

Основною тенденцією в розвитку інформаційного середовища є її глобалізація, яка відбувається на основі засобів зв'язку та інформаційно-телекомунікаційних комп'ютерних мереж.

Так, обсяг інформації, що зберігається на серверах мережі Інтернет, за деякими даними щорічно зростає в два рази. Отже, створюється принципово нове високоавтоматизоване інформаційне середовище, максимально насичене інформацією, доступною різним категоріям користувачів в будь-який час і в будь-якому місці.

Технологічні трансформації зміни інформаційної сфери стосуються не тільки обсягу інформаційних ресурсів, а й їх значних якісних змін та оновлення. В останні роки істотні зміни відбулися у складі інформаційних ресурсів: з'явилися електронні каталоги, бази даних, масиви електронних документів, включаючи гіпертекстові і мультимедійні. Крім того, відбуваються зміни і в способах користування ними: формується віддалений доступ до цифрових електронних масивів, інтерактивний пошук інформації, передача файлів, електронна доставка документів та інші результати впровадження Інтернет-технологій. Висока комфортність (отримання інформації на робочому місці) і оперативність стають невід'ємними атрибутами інтерактивного інформаційного пошуку.

Інформаційне середовище характеризується матеріальними, інформаційними та комунікаційними складовими, які обумовлені зміною таких, як [4, с. 219-224]:

політичні:

- стабільність суспільства;
- лобістські групи у законодавчих органах, корупція;
- розвиток політичних інституцій;
- міжнародна політика держави;
- боротьба політичних сил;
- громадська підтримка програми розвитку держави;
- міжнародні угоди і зобов'язання, що стосуються бізнесу і виробництва;

економічні:

- економічний розвиток держави (ВВП на душу населення);
 - розвитку виробництва товарів заданої номенклатури;
 - виконання державного (обласного, міського) бюджету;
 - темп інфляції;
 - рівень безробіття;
 - рівень оподаткування;
 - рівень доходів населення (середня зарплата);
- правові* – сукупність законів та законодавчих актів з регулювання економіки держави;
- екологічні*:
- стан природних ресурсів країни;
 - витрати на підтримку екологічної безпеки;
 - терпимість суспільства до впливу підприємства на екологію регіону;
 - рівень забруднення навколишнього середовища;
- науково-технічні*:
- інновації в галузі створення товарів;
 - інновації в технології;
 - інновації в маркетингу;
 - інновації в менеджменті;
- демографічні*:
- чисельність населення держави (регіону);
 - чисельність працездатного населення країни (регіону);
 - структура населення за віком;
 - рівень народжуваності;
 - рівень смертності;
- соціально-культурні*:
- освітній рівень;
 - соціальна забезпеченість (співвідношення середня пенсія / прожитковий мінімум);
 - криміналізація суспільства.

Принципового значення для збільшення інформаційних ресурсів про операційну діяльність має вивчення структури інформаційного поля, стан якого викликає особливий інтерес для бізнесу, виступаючи в якості системоутворюючого фактору інформаційної системи.

Створювані і використовувані нині інформаційні ресурси не в повній мірі дозволяють всім категоріям користувачів ефективно здійснювати свою діяльність, оскільки інформаційні системи створювалися без врахування їх інформаційного поля. Інформаційну систему необхідно проектувати з урахуванням потреб усіх рівнів менеджменту та можливостей інформаційного поля й повного використання своїх внутрішніх та зовнішніх інформаційних ресурсів.

Потоки інформаційних ресурсів самі по собі є складною організаційною системою, яка взаємодіє з інформаційним полем, що складається з двох різних за структурою частин – внутрішнього і зовнішнього середовищ.

Інформаційне поле являє собою динамічний об'єкт, який сам себе розвиває у процесі зростання масштабів виробництва, тому й зміст інформаційної системи для менеджерів потрібно уточнювати з плином часу.

Якщо не враховуються зміни інформаційного поля в адекватній інформаційній системі, то це викликає нерівномірний розподіл інформації та різну її доступність для окремих людей, коли одні з них отримують інформаційні переваги перед іншими, що призводить до поступової трансформації в економічну, соціальну чи політичну перевагу. Нерівність стає важливою соціальною силою, яка сприяє перерозподілу економічних, соціальних та політичних ресурсів. Інформаційна нерівність призводить до соціальної нерівності [5].

Сучасне регіональне інформаційне середовище також змінюється, але не такими стрімкими темпами, як у великих регіонах. Якщо порівняти інформаційні можливості багатьох регіонів з інфраструктурою мегаполісів, то ми бачимо, що у малих відбувається відставання і розшарування територій за інформаційною ознакою. Тому в даний час актуальним є створення і розвиток інформаційного середовища території. Але створити таке середовище ще не означає підвищити його якість. Рішення цієї проблеми можливе тільки за умови ефективного використання всіх можливостей середовища усіма суб'єктами.

В якості головної умови удосконалення інформаційної системи виступає підвищення рівня інформаційної культури усіх її суб'єктів. Так, готовність фахівця до самостійної інформаційної діяльності залежить від його інформаційної культури, яка є засобом гармонізації відносин між інформацією та особистістю на основі регулювання взаємодій. Е. П. Семенюк відзначає взаємозалежність інформаційної культури суб'єкта (особистості, класу, нації та ін.) з інформаційним простором, в якому він функціонує, підкреслюючи, що достатній рівень інформаційної культури, без якої не можна обійтися в аналізі соціальної ролі інформаційного простору, дає можливість суб'єкту

інформаційної діяльності краще в ньому орієнтуватися і адекватно використовувати його компоненти [6, с. 6].

Саме інформаційна культура визначає ефективність інформатизації суспільства та бізнесу, в результаті якої відбувається нагромадження інформаційного та інтелектуального потенціалу. Знання, накопичене в суспільстві та інформація, яка доступна через розширення інформаційного поля, характеризують можливості даного суспільства вирішувати поставлені перед ним завдання і ставити нові. Ці два поняття можна об'єднати в одне – інформаційно-когнітивний потенціал, який доцільно використовувати для характеристики процесу інформатизації бізнесу

Суб'єктом інформатизації виступає особистість, тому процес інформатизації проходить через когнітивний екран тих індивідуумів, для яких знання є цінністю. Потрібно враховувати не тільки світ об'єктивних знань, а й феномен особистісних (суб'єктивних) знань.

Інформація разом з працею стають засобом створення додаткової вартості.

З цього приводу Стоуньєр Т. ще 35 років тому писав: «Для сучасної економіки найбільш важлива категорія інформаційних працівників – це менеджери, експерти з питань організації. Вони знаходяться в числі найбільш оплачуваних професійних категорій постіндустріальної економіки. Вони створюють нове багатство шляхом прикладання інформації до існуючих організаційних чи виробничих систем, скорочуючи тим самим вартість виробництва або створюючи нові продукти і послуги. Менеджери повинні ув'язати в єдину систему не лише робітників-верстатників, а й багато інших інформаційних працівників, які в сучасній великій фірмі включають в себе спеціалістів з обліку, фінансових операцій, податків, контрактів, кадрів, відносин з профспілками, відносин з громадськістю, планування, прогнозування, досліджень і розробок, дизайну, освіти та навчання, поставок, економії енергії, реклами, маркетингу, комунікацій, відносин з конкурентами. Саме ця мережа інформації та інформаційних працівників визначає сьогодні успіх чи невдачу у виробництві та збуті того чи іншого товару» [7].

Що стосується економічних агентів суспільства, то в будь-який, навіть у невеликому підприємстві, завжди існує потреба менеджменту в інформаційних ресурсах, яку задовольняє його облікова система. В сучасних умовах господарювання ця система включає, як мінімум, дві підсистеми.

Перша з них – підсистема фінансового обліку, що дає інформацію про фінансову діяльність в цілому по підприємству в грошовому вимірнику про події у його внутрішньому та зовнішньому інформаційному середовищах. Ця підсистема регламентується державою і за законом облік ведуть усі без винятку юридичні особи.

Друга – управлінський облік, що дає інформацію про господарську діяльність структурних підрозділів в натуральних – фізичних, трудових, вартісних та комбінованих вимірниках подій у внутрішньому інформаційному середовищі. Суттєва відмінність цієї підсистеми від фінансової полягає в тому, що кожний керівник підрозділу відповідає за роботу підлеглих і повинен знати який дохід отримано, які види продукції випущено, які зроблено витрати, хто за що відповідає.

Більшість експертів розуміють підсистему управлінського обліку, як процеси моніторингу, оцінки, реєстрації, вимірювання, обробки, систематизації та передачі інформації про господарську діяльність для користувачів у загальній інтегрованій системі обліку. Управлінський облік можна визначити як інформаційну підсистему, мета якої полягає в підготовці інформації для аналізу виконання оперативного-календарних планів випуску та реалізації продукції структурних підрозділів.

Підсистема управлінського обліку повинна відповідати певним критеріям – безперервності діяльності бізнесу, використання єдиних для планування і обліку одиниць вимірювання, оцінки результатів діяльності підрозділів, а також використання первинної і проміжної інформації на основі формування показників внутрішньої звітності, як основи для прийняття управлінських рішень. Ця підсистема пов'язана з нормуванням, організацією виробництва, плануванням, моніторингом витрат на виробництво, контролем та аналізом діяльності менеджерами операційного рівня роботи виконавців. Такий облік призначений для формування достатньої інформаційної бази на запит внутрішніх користувачів з метою прийняття оперативних і короткострокових (тактичних) управлінських рішень [8, с. 30-33; 9, с. 222-225].

За словами Н.М.Малюги, парадигма управлінського обліку полягає в тому, що менеджери операційного рівня (лінійний персонал) контролюють протягом місяця виконання графіків випуску продукції та видів робіт, дотримання норм витрат ресурсів, формування собівартості продукції, продуктивності праці, фінансових результатів від реалізації продукції та інші показники діяльності структурних підрозділів. Сенс такої парадигми в тому, що менеджери нижчого рівня (операційного) вимагають облікової інформації кожного дня по мірі виникнення певних ситуацій, які негативно впливають на виконання календарних планів виробництва, постачання чи збуту, продукції, яку не може надати фінансовий облік [10].

Інформація управлінського обліку може бути відображена в будь-якій формі за запитами менеджерів, оскільки мета цієї інформації полягає в ознайомленні користувачів з ходом справ на кожному робочому місці, бригаді чи структурному підрозділі підприємства, фіксуванні відхилень від планів з різних причин і своєчасному реагуванні на них відповідальних осіб. Така інформація дає

можливість менеджерам нижчого ієрархічного рівня управляти структурним підрозділом з найбільшим ступенем ефективності. Без інформації неможливо якісно управляти бізнесом, оскільки рівень невизначеності (ентропії) породжує хаос, що призводить до втрати контролю над ситуаціями і дезорганізацію управлінського процесу [11, с.335-340].

На управлінський облік покладено завдання щодо визначення суми витрат і калькулювання собівартості окремих видів продукції. Такі дані менеджери можуть отримувати від традиційної бухгалтерії, що дозволяє їм ухвалювати більш обґрунтовані рішення з контролю витрат.

Стандартна інформація фінансового обліку потрібна менеджерам стосовно продукції, робіт та послуг, споживачів і каналів збуту, щоб впевнитися у досягненні достатнього рівня рентабельності. Таку інформацію використовують при ухваленні рішень про зміну асортименту внаслідок зняття з виробництва збиткових чи малорентабельних видів продукції, цін продажу, особливо на ринках, коли продукти і послуги виготовляються на замовлення.

Як зазначає З.В.Задорожний, у багатьох випадках менеджерам необхідна нестандартна інформація, коли рішення приймаються епізодично, оскільки вони пов'язані з розробкою і освоєнням нових видів продукції і послуг, інвестиціями в нове устаткування, а також при переговорах про довгострокові контракти із замовниками і постачальниками [12].

Управлінський облік призначений генерувати необхідну інформацію для планування, організації, стимулювання та контролю календарних планів господарської діяльності.

Роль бюджетування і календарного планування полягає у реалізації тактичної мети та завдань бізнесу і визначенні конкретних видів продукції та ресурсів, необхідних для їх досягнення.

Менеджери повинні узгоджувати дії працівників з необхідними факторами виробництва для досягнення найвищої продуктивності праці.

Стимулювання застосовують з метою підвищення продуктивності праці робітників та інших категорій персоналу підприємства.

Контроль базується на отриманні інформації від облікової служби та інших джерел, що дає можливість порівняти та оцінити міру відхилень фактичних даних від запланованих. Він оцінює реальність плану, мету, нормативи, на основі яких розраховують кошториси витрат, з якими зіставляються фактичні результати. Інформацію для контролю повинні надавати бухгалтери, яку вони фіксують у вигляді формальних і неформальних звітів на запити менеджерів, а ті, у свою чергу, визначають, чи здійснюються операції відповідно до плану і виявляють ті види діяльності та види робіт, де необхідне їх коригування. Облік є програмою генерації реальності через інформаційні канали і вибудовує контури зворотного зв'язку, моделює події у відповідь на виклики або повідомлення [13, с.282].

Управлінський облік виконує роль сервісного механізму зворотного зв'язку у системі управління, який допомагає контролювати витрати і підвищувати ефективність і продуктивність виконуваних операцій.

Можливість отримання необхідної інформації належним чином і правильна інтерпретація та використання її в якості бази для обґрунтування ефективних управлінських рішень, сприяє також пошуку резервів кращого використання ресурсів і вирішенню завдань стратегічного менеджменту [14].

В цілому, організація управлінського обліку на сучасному підприємстві не означає постановку обліку «з нуля». Було б нерозумно відмовитися від позитивного досвіду економічного планування та обліку, які відбуваються в за існуючою методикою. В цій ситуації можна говорити не про постановку (організацію), а про реорганізацію системи обліку з виділенням з неї цільової підсистеми управлінського обліку для менеджерів структурних підрозділів. Для максимального ефекту від реорганізації необхідно, в першу чергу, провести «інвентаризацію» – аналіз системи управлінського обліку в її існуючому вигляді. До конкретних заходів такого аналізу можна віднести: аналіз стратегії розвитку (цілі і завдання економічного розвитку в довгостроковій перспективі, тенденції інвестування, тактичні підходи до рішення перспективних завдань); аналіз існуючих підсистем фінансового та оперативного обліку; аналіз структури і методів роботи фінансово-економічних служб; аналіз ролі і статусу цих служб в системі управління; аналіз облікової політики, а також аналіз адекватності обраних методів обліку для отримання інформації з метою прийняття управлінських рішень; аналіз існуючої практики складання та оцінки управлінських звітів, якості інформації, що міститься в них; аналіз системи планування (бюджетування). Аналіз інформаційної системи необхідний тому, що кожна з її підсистем входить в загальну систему, виконуючи притаманні для них завдання [15].

На основі результатів проведеної «інвентаризації» створюється організаційно-методологічна модель управлінського обліку. У загальному вигляді вона складається з трьох компонентів – методології, організаційної та технічної складових:

- методологія визначає «чим» (тобто якими об'єктами) і «як» (тобто на основі яких принципів) передбачається управляти процесом обліку;
- організація визначає «хто» буде управляти, тобто формує перелік суб'єктів управління і визначає їх роль в системі управлінського обліку;
- техніка відповідає на питання: які технічні засоби необхідні для роботи управлінського обліку.

Отже, проектування ефективної моделі управлінського обліку є складним завданням, тому що вимагає врахування структури системи управління, планування контрольних показників, нормування ресурсів і застосування норм витрат на виробництво, форм звітності, методики аналізу інформації тощо.

Спочатку керівництво має визначити питання, які будуть вирішені за допомогою управлінського обліку і усвідомити, що успішна діяльність бізнесу залежить не тільки від загальної системи управління, а й від достовірності інформації, що міститься в системі управлінського обліку. Кожне підприємство прагне стати більш успішним, ніж його конкуренти, тому конфіденційність інформації, в тому числі й управлінського обліку, не підлягає розголошенню.

Слід відзначити дві головні особливості управлінського обліку: спрямованість інформації на конкретного користувача і оперативність надання даних.

Орієнтація на задоволення потреб конкретного користувача інформації – певного менеджера – і характеризує сутність інформації управлінського обліку. Потреби менеджерів в інформації, необхідної для прийняття рішень і контролю, залежать від функціональної області, в якій вони спеціалізуються та їх економічного становища в організаційній структурі. У зв'язку з цим, система управлінського обліку моделюється по-різному і має свою специфіку. Наприклад, це може бути інтегрована інформаційна система, яка надає менеджерам на всіх рівнях управління необхідну інформацію про кожну з основних функціональних областей: логістики, продажу, фінансів тощо. Разом з тим, це може бути локальна система, яка генерує дані для обмеженого числа менеджерів (наприклад, система показників діяльності служби з управління персоналом) або в межах обмеженої функціональної області (наприклад, оперативний облік відділу продажу).

Інша особливість управлінського обліку – оперативність – обумовлена тим, що інформація для прийняття рішень і контролю стає корисна тільки тоді, коли вона своєчасно передається користувачам. При проектуванні складних систем управлінського обліку, що охоплюють усі рівні управління, вимога оперативності диктує необхідність автоматизації облікових процедур, оскільки ручна обробка даних не дозволяє отримати інформацію у встановлені терміни. Аналіз зарубіжного і вітчизняного досвіду дозволяє виділити три основні цілі для організації управлінського обліку:

- проведення фінансово-економічних розрахунків, формування бази обґрунтування ефективних управлінських рішень;

- реалізація концепції контролінгу, який дає управлінську інформацію для планування, контролю, моніторингу, оцінки та постійного вдосконалення організації;

- калькулювання собівартості продуктів і послуг та інших об'єктів витрат для задоволення інформаційних потреб фінансового менеджменту як системи управління прибутком через управління витратами.

Можна виділити основні етапи організації системи управлінського обліку:

1. Формування системи збалансованих показників для управління підприємством;

2. Розробка «облікової політики» управлінського обліку, виділення об'єктів обліку, розробка облікових реєстрів управлінського обліку;

3. Аналіз фінансової структури організації і виділення центрів фінансової відповідальності, формування механізму взаємодії фінансового й управлінського обліку, розробка основних форм управлінської звітності, складання переліку господарських операцій, критеріїв їх визнання та оцінки, розробка та затвердження регламенту обліку кожної операції, виділення об'єктів калькулювання, вибір варіанту калькулювання;

4. Розробка концепції та вибір програми для автоматизації управлінського обліку, вироблення регламентів дій всіх служб в рамках системи управлінського обліку і закріплення їх у відповідних корпоративних стандартах, розробка процедур аналізу, контролю і прийняття рішень на основі інформації управлінського обліку [16].

Економічні суб'єкти на основі цих цілей вибирають найбільш пріоритетний напрям в якості основи для створення власної моделі системи управлінського обліку. Управлінська інформація, на відміну від просто зібраних даних, не є надмірною, вона корисніша для менеджерів нижчого рівня, ніж фінансова і орієнтована на конкретного користувача, здатного сприймати цінність цієї інформації.

Виділяють п'ять критеріїв, за допомогою яких можна відрізнити управлінську інформацію від фінансової:

- форма подачі інформації – відомості повинні бути зрозумілі конкретному одержувачу;

- періодичність – відображення інформації повинно бути організоване на регулярній основі, але в міру необхідності;

- точність інформації – прийнятний компроміс між надійністю даних і своєчасністю їх надання;

- визначення відповідальності конкретного співробітника за підготовку управлінської інформації у зазначеній формі з певною точністю (достовірністю) і її своєчасну передачу одержувачу;

- рентабельність – користь від всього ланцюжка формування управлінської звітності (дані – зведення – звіти – зведений звіт) повинна перевищувати витрати на її здійснення.

Таким чином, система управлінського обліку – це внутрішня інформаційно-аналітична система, що є, з одного боку, сполучною ланкою процесу управління з обліковими процесами, а з іншого – складовою системи управління, яка служить для досягнення поставлених цілей.

Висновки з проведеного дослідження. Проаналізовано еволюцію розвитку управлінського обліку залежно від потреб менеджменту на початку ХХ століття, що обумовлено зростанням масштабів виробництва, появою наукового менеджменту та конкуренцією на ринках збуту продукції.

Доведено, що фінансовий облік не відповідає потребам менеджерів операційного рівня управління, через те, що зосереджується на підготовці фінансової звітності про діяльність підприємства за минулі періоди в грошовій оцінці, в той час, коли менеджери вимагають інформації в розрізі структурних підрозділів в реальному часі й натуральних показниках щодо витрат на окремі технологічні операції за окремими видами продукції. Для менеджерів необхідні дані про норми витрат на виробництво продукції та відхилення від норм, на основі яких вони можуть реально контролювати собівартість продукції.

Виявлено, що управлінський облік відрізняється від традиційного тим, що це складна інтегрована модель, в якій сполучаються в єдине ціле такі процеси, як планування (календарне, щоденне з виробництва продукції), нормування і бюджетування (складання кошторисів витрат на виробництво за нормами в розрізі видів продукції), контроль витрат (фіксування відхилень), аналіз результатів (за короткі інтервали часу протягом місяця), прийняття оперативних рішень щодо витрат на виробництво.

Установлено, що модель управлінського обліку підпорядковується системі менеджменту, яка формується з урахуванням запитів операційних (лінійних) менеджерів та окремих агентів інформаційного поля (економістів, аналітиків, юристів, інженерів, обліковців тощо).

Залучено в теорію обліку та облікову практику такого поняття, як інформаційне поле, що дозволяє розширити горизонт досліджень проблематики з отримання великих обсягів інформації про діяльність бізнесу.

Література

1. Эмерсон Г. Двенадцать принципов производительности. Москва : Бизнес-информ, 1997. 200 с.
2. Четверта промислова революція: зміна напрямів міжнародних інвестиційних потоків : монографія / за наук. ред. д.е.н., проф. А. І. Крисоватого та д.е.н., проф. О. М. Сохачької. Тернопіль : Осадца Ю. В., 2018. 478 с.
3. Біловус Л. І. Управління та організація діяльності інформаційних установ (за фаховим спрямуванням). Тернопіль : ТНЕУ, 2010. 414 с.
4. Кривов'язюк І. В. Економічна діагностика : навч. посіб. 2-ге вид. Київ : ЦУЛ, 2017. 456 с.
5. Костюк В. Н. Информационные процессы в постиндустриальном обществе. URL: http://ecsosman.hse.ru>data>009_Kostyuk. (дата звернення: 15.10.2021).
6. Семенюк Е. П., Котляревський Я. В., Князев С. І., Мельников О. В. Економіка інформаційної сфери: формування спеціальнонаукового категоріального апарату. *Наука та інновації*. 2017. Т. 13. № 3. С. 5-21.
7. Стоуньер Т. Информационное богатство: профиль постиндустриальной экономики. *Новая технологическая волна на Западе*. Москва : Прогресс, 1986. С. 392-409.
8. Нападковська Л. В. Управлінський облік : монографія. Дніпропетровськ : Наука і освіта, 2000. 356 с.
9. Жук В. М. Концепція розвитку бухгалтерського обліку в аграрному секторі економіки : монографія. Київ : ННЦІАЕ, 2009. 648 с.
10. Малюга Н. М. Бухгалтерський облік в Україні: теорія, методологія, перспективи розвитку : монографія. Житомир : ЖДТУ, 2005. 548 с.
11. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : монографія. Київ : Центр учбової літератури, 2007. 522 с.
12. Задорожний З.-М. В. Внутрішньогосподарський облік у будівництві. Тернопіль : Економічна думка, 2006. 336 с.
13. Семанюк В. З. Інформаційна теорія обліку в постіндустріальному суспільстві : монографія. Тернопіль : ТНЕУ, 2018. 392 с.
14. Бруханський Р. Ф. Облік та аналіз у системі стратегічного менеджменту аграрного підприємництва : монографія. Тернопіль : ТНЕУ, 2014. 384 с.
15. Куцик П. О. Концепція уніфікованої системи обліку і звітності в корпоративному управлінні : монографія. Львів : ЛТЕУ, 2017. 408 с.
16. Пушкар М. С., Пушкар М. Р. Інформаційні ресурси для бізнесу: формування та використання : монографія. Тернопіль: Карт-бланш, 2021. 206 с.

References

1. Emerson, G. (1997), *Dvenadtsat printsipov proizvoditelnosti* [Twelve principles of productivity]. Biznes-inform, Moscow, Russia, 200 p.
2. Krysovatyi, A.I. and Sokhatska, O.M. (eds.) (2018), *Chetverta promyslova revoliutsiia: zmina napriamiv mizhnarodnykh investytsiinykh potokiv* [The fourth industrial revolution: a change in the direction of international investment flows], Osadtsa Yu. V., Ternopil, Ukraine, 478 p.
3. Bilovus, L.I. (2010), *Upravlinnia ta orhanizatsiia diialnosti informatsiinykh ustanov (za fakhovym spriamuvanniam)* [Management and organization of information institutions (in the professional field)], TNEU, Ternopil, Ukraine, 414 p.
4. Kryvoviazuk, I.V. (2017), *Ekonomichna diahnostyka* [Economic diagnostics], TsUL, Kyiv, Ukraine, 456 p.
5. Kostyuk, V.N. *Informatsionnyye protsessy v postindustrialnom obshchestve* [Information processes in post-industrial society], available at: http://ecsocman.hse.ru/data/009_Kostyuk. (access date October 15, 2021).
6. Semeniuk, E.P., Kotliarevskiy, Ya.V., Kniaziev, S.I. and Melnykov, O.V. (2017), "Economics of the information sphere: the formation of special scientific categorical apparatus", *Nauka ta innovatsii*, Vol. 13, no. 3, pp. 5-21.
7. Ctounyer, T. (1986), *Informatsionnoye bogatstvo: profil postindustrialnoy ekonomiki. Novaya tekhnologicheskaya volna na Zapade* [Information wealth: profile of the post-industrial economy. New technological wave in the West], Progress, Moscow, Russia, pp. 392-409.
8. Napadovska, L.V. (2000), *Upravlinskyi oblik* [Management accounting], Nauka i osvita, Dnipropetrovsk, Ukraine, 356 p.
9. Zhuk, V.M. (2009), *Kontseptsiiia rozvytku bukhhalterskoho obliku v ahromomu sektori ekonomiky* [The concept of accounting in the agricultural sector of the economy], NNTs IAE, Kyiv, Ukraine, 648 p.
10. Maliuha, N.M. (2005), *Bukhhalterskyi oblik v Ukraini: teoriia, metodolohiia, perspektyvy rozvytku* [Accounting in Ukraine: theory, methodology, prospects], ZhDTU, Zhytomyr, Ukraine, 548 p.
11. Holov, S.F. (2007), *Bukhhalterskyi oblik v Ukraini: analiz stanu ta perspektyvy rozvytku* [Accounting in Ukraine: analysis of the state and prospects of development], Tsentri uchbovoi literatury, Kyiv, Ukraine, 522 p.
12. Zadorozhnyi, Z.-M.V. (2006), *Vnutrishnohospodarskyi oblik u budivnytstvi* [Internal accounting in construction], Ekonomichna dumka, Ternopil, Ukraine, 336 p.
13. Semaniuk, V.Z. (2018), *Informatsiina teoriia obliku v postindustrialnomu suspilstvi* [Information theory of accounting in post-industrial society], TNEU, Ternopil, 392 p.
14. Brukhanskyi, R.F. (2014), *Oblik ta analiz u systemi stratehichnoho menedzhmentu ahromoho pidpriemnytstva* [Accounting and analysis in the system of strategic management of agricultural entrepreneurship], TNEU, Ternopil, Ukraine, 384 p.
15. Kutsyk, P.O. (2017), *Kontseptsiiia unifikovanoi systemy obliku i zvitnosti v korporativnomu upravlinni* [The concept of a unified system of accounting and reporting in corporate governance], LTEU, Lviv, Ukraine, 408 p.
16. Pushkar, M.S. and Pushkar, M.R. (2021). *Informatsiini resursy dlia biznesu: formuvannia ta vykorystannia* [Information resources for business: formation and use], Kart-blansh, Ternopil, Ukraine, 206 p.