

## РОЗДІЛ 9 БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК, АНАЛІЗ ТА АУДИТ

УДК 657.1:004:658

Кузь В. І.

Буковинський державний фінансово-економічний університет

### ПОБУДОВА ІНФОРМАЦІЙНОЇ СИСТЕМИ В КОНТЕКСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ ФУНКЦІЙ СТРАТЕГІЧНОГО УПРАВЛІННЯ

Досліджено теоретичні питання формування інформаційного забезпечення процесу прийняття стратегічних управлінських рішень. Розглянуто вагомість бухгалтерського обліку у формуванні інформаційної системи підприємства. Здійснено побудову інформаційної моделі стратегічного управління шляхом ідентифікації в ній підсистем стратегічного обліку та аналізу. Ідентифіковано канали надходження інформації до підсистеми стратегічного обліку для її оброблення.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, інформаційна модель, інформаційна система, інформаційне забезпечення, стратегічне управління, стратегічний аналіз, стратегічний облік.

**Постановка проблеми.** В умовах підвищення рівня конкуренції та глобалізації економічного середовища простежується зростання потреби в інформації, зокрема, в масиві релевантних даних ретроспективного, оперативного й перспективного характеру із внутрішнього та зовнішнього соціально-економічних середовищ, які б давали управлінському персоналу змогу на всіх етапах прийняття рішень правильно ідентифікувати управлінську проблему, здійснювати ґрунтовне її вивчення, розробляти можливі варіанти вирішення управлінського завдання, обґрунтовувати прийняте рішення, забезпечувати контроль за його виконанням.

Система бухгалтерського обліку втрачає позиції основної інформаційної системи, що забезпечує інформацією процес управління. Такі тенденції зумовлені потребами управлінського персоналу в інформації не тільки фінансового характеру, а й нефінансового, в інформації якої є стратегічний аспект, тобто передбачає майбутній стан об'єктів, явищ та процесів. У сучасних умовах господарювання для підприємств нагальним викликом стає необхідність раціоналізації інформаційних потоків, формування інформаційного забезпечення процесу прийняття управлінських рішень, ідентифікація інформаційної системи, особливо для тих, які орієнтують власну господарську діяльність на позитивний перспективний розвиток.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Інформаційному забезпеченню управління підприємством, значенню в цьому процесі системи бухгалтерського обліку, удосконаленню інструментів обліку щодо підвищення релевантності облікової інформації приділена значна увага зарубіжних та вітчизняних науковців, таких як Ю. Башкатова [1], Т. Бочуля [2], Л. Гнилицька [3], Н. Коцераба [4], О. Лаговська [5; 6], С. Легенчук [7], В. Осмятченко [8], А. Пилипенко [9], М. Пушкар [10], А. Родкіна [11], Т. Гуренко [12], С. Дерев'яко [12], А. Липова [12], Л. Нападковська [13], Ч. Хант [14], В. Зартар'ян [14] та інші. Проте невирішеними залишаються багато питань, так як процес створення інформаційної системи на підприємстві повинен урахувувати специфічні особливості його господарської діяльності, базуватися на індивідуальних підходах визначення джерел інформування, взаємозв'язків між ними та суб'єктами

опрацювання, а також передбачати оптимальні методи перетворення інформаційного масиву в релевантні дані для процесу прийняття управлінських рішень.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Спрямованість управлінської роботи на досягнення стратегічних цілей підприємства вимагає формування правил інформаційного забезпечення процесу прийняття стратегічних управлінських рішень. На сьогодні до кінця невирішеними залишаються проблеми побудови інформаційних моделей стратегічного управління в рамках обраних до застосування стратегій.

**Метою статті** є ідентифікація елементів інформаційної системи підприємства та розробка інформаційної моделі стратегічного управління ним.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Позитивні тенденції розвитку фінансово-господарської діяльності багато в чому забезпечуються в ході прийняття оптимальних та ефективних управлінських рішень. Результативне провадження управлінської діяльності не можливе без створення інформаційної бази, яка б надавала релевантні дані на всіх етапах прийняття управлінських рішень: від моменту ідентифікації та вивчення управлінської проблеми до здійснення контролю за виконанням управлінських рішень. Формування інформаційного забезпечення – це складний процес, який передбачає не тільки акумулювання інформації, а й налагодження тісних взаємозв'язків між управлінськими одиницями, які є продуцентами даних та їх споживачами. О. Лаговська в ефективному налагодженні внутрішніх інформаційних комунікацій у системі управління вбачає ефективність роботи підприємства: «Ефективність функціонування суб'єктів господарювання значною мірою залежить від ефективності системи управління, на рівень якої суттєво впливають якісні параметри внутрішніх комунікаційних зв'язків між підсистемами управління» [5, с. 168].

Усю сукупність організаційних і методичних складових процесу забезпечення управлінського персоналу, необхідною для прийняття управлінських рішень, інформацією слід розглядати як інформаційну систему підприємства. При цьому під час підготовки даних для системи стратегічного управління в інформаційній системі необ-

хідно ідентифікувати інформаційну модель, зважаючи на конкретно цільові потреби управлінського персоналу в даних, які зображають необхідні аспекти розвитку внутрішнього та зовнішнього економічного середовища.

Створення інформаційної системи, яка адекватно зображає господарську діяльність підприємства, є однією з найскладніших завдань, які необхідно вирішити в першу чергу [10, с. 25]. Важливість ідентифікації інформаційної системи в процесі стратегічного управління вирішує проблеми його інформаційного забезпечення і зменшує невизначеність та ризики перспективного стану підприємства.

Для означення всієї сукупності даних, що використовуються управлінським персоналом в процесі прийняття управлінських рішень, у тому числі рішень стратегічного характеру, науковцями використовуються різноманітні поняття, зокрема: «інформаційна система управління», «обліково-аналітична система», «система обліково-аналітичного забезпечення управління», «інформаційне забезпечення управління», «інформаційно-аналітичне забезпечення управління», «обліково-аналітичне забезпечення» тощо.

Л. Нападівська інформаційну систему управління визначає як систему процесів управління, що використовує комплексний набір елементів для збору, обробки, зберігання й надання інформації, що взаємодіють, для досягнення поставлених цілей. Одним з компонентів інформаційної системи управління є система бухгалтерського обліку [13, с. 588].

На думку Л. Гнилицької, сутність системи обліково-аналітичного забезпечення полягає в об'єднанні облікових та аналітичних операцій в один процес, здійсненні оперативного мікроаналізу та використання його результатів під час моделювання управлінських рішень у системі економічної безпеки підприємства [3].

На особливу увагу заслуговує визначення А. Родкіної, яка поєднує об'єктивні характеристики інформаційного забезпечення із суб'єктивними: «Інформаційне забезпечення – об'єднані інформаційним потоком персонал, обладнання і процедури, що використовуються менеджментом для планування, регулювання, контролю та аналізу функціонування й розвитку підприємства» [11, с. 22].

Поняття «обліково-аналітичне забезпечення» постає у двох значеннях: 1) діяльність, пов'язана зі збором, реєстрацією, узагальненням, збереженням, передачею та аналітичним опрацюванням інформації; 2) забезпечення системи управління відповідною кількістю необхідної якісної інформації [12].

Забезпечення за своєю сутністю характеризується задоволенням когось або чогось у деяких потребах, створення надійних умов для здійснення чого-небудь; гарантування чогось. В управлінському процесі під забезпеченням, у першу чергу, слід розуміти забезпечення управлінського персоналу необхідною інформацією або ж іншими ресурсами.

Система – це сукупність декількох об'єктів, пов'язаних між собою і завдяки цим зв'язкам забезпечується функціонування об'єктів як єдиного цілого. У системі управління щодо руху інформаційних потоків під системою слід розуміти взаємозв'язки між продуцентами інформації та її споживачами.

Таким чином, ключовими ознаками інформаційної системи стратегічного управління є:

- 1) інформація;
- 2) інформаційне забезпечення;
- 3) процес прийняття управлінських рішень;
- 4) засоби і процедури збору, обробки та надання інформації;
- 5) обліково-аналітична система;
- 6) інформаційна модель.

Вагомим елементом в інформаційній системі підприємства є система бухгалтерського обліку, але у стратегічному управлінні її значення зменшується, зважаючи на неможливість бухгалтерського обліку акумулювати дані про стан та розвиток зовнішнього соціально-економічного середовища. Дезінтеграція бухгалтерського обліку проявляється через певну інформаційну обмеженість у реалізації показників діяльності підприємства, що зумовлює необхідність досягнення цілісності інформаційної системи теоретико-методологічними та організаційно-технологічними інструментами, концепція якої має ґрунтуватись на основі «гармонізації всіх її елементів: обліку, контролю і планування» [4].

Проте систему бухгалтерського обліку як інформаційного джерела процесу прийняття стратегічних управлінських рішень необхідно розглядати, насамперед, в умовах застосування інформаційно-комп'ютерних технологій, що значно підвищує аналітичність інформації про об'єкти, явища та процеси внутрішнього середовища. Цілком справедливим є твердження, що бухгалтерський облік за умов застосування інформаційних технологій з точки зору системи управління є частиною інформаційної системи прямого та зворотного зв'язку, її основою [8, с. 166].

Таким чином, інформаційна система підприємства модифікується під впливом інформаційних потреб системи управління, орієнтації підприємства на стратегічні цілі розвитку, застосування комп'ютерних технологій обробки даних, використання інформаційно-комп'ютерних систем управління, а також під впливом обраної моделі стратегічного управління тощо.

Основною складовою інформаційної системи підприємства є облікова система. Т. Бочула акцентує увагу на поліфункціональності облікової системи, виділяючи такі рівні управління інформацією: оперативний, тактичний та стратегічний (див. табл. 1) [2, с. 155].

Таблиця 1

## Поліфункціональність облікової системи

Рівні управління інформацією	Характеристика
Оперативний	Координація поточного руху інформації з відповідною структуризацією для підготовки якісного продуктивного знання за короткий проміжок часу
Тактичний	Інформаційний моніторинг фактичного фінансового стану підприємства. Обробка інформаційного результату бізнес-процесу з відповідним зображенням на другому (обліковій реєстрі) і третьому (фінансова звітність) рівнях систематизації економічної інформації
Стратегічний	Підготовка окремого обліково-аналітичного результату (управлінська звітність) для потреб організації з приводу розробки та слідування управлінським рішенням, обраним з масиву вірогідних альтернатив, керуючись логікою облікової інформації

Функціонування облікової системи на стратегічному рівні, головними завданнями якої є задо-

волення інформаційних потреб управлінського персоналу у прийнятті стратегічних рішень, передбачає ідентифікацію підсистем стратегічного обліку та стратегічного аналізу. Інформація на цьому рівні модифікується під дією аналітичних процедур, що значно підвищує її цінність для управління. Крім цього, традиційна система бухгалтерського обліку повинна забезпечити ідентифікацію релевантних для стратегічного управління об'єктів, зокрема, таких як факти господарського життя з невизначеними наслідками.

Розглядаючи головні аспекти формування облікової системи на стратегічному рівні, можна стверджувати про її трансформацію в обліково-аналітичну систему інформаційного забезпечення управління підприємством. В основі нового типу інформаційного забезпечення користувачів лежить ідея інтеграції для формування комплексної системи інформаційних відносин і пріоритету єдиного обліково-аналітичного забезпечення контролю, аналізу й управління [2, с. 27].

Основною метою вчених у сфері бухгалтерського обліку є розробка бухгалтерських інформаційних моделей, адекватних рівню розвитку світу реальних об'єктів, що становлять його предмет, інформація якого необхідна користувачам для прийняття управлінських рішень. Сутність

бухгалтерської наукової діяльності зводиться до побудови інформаційних моделей, що є новим і спеціалізованим знанням, використання якого сприяє удосконаленню бухгалтерської практики, практики прийняття рішень на основі використання облікової інформації [7, с. 39].

У системі стратегічного управління, зважаючи на необхідність прийняття стратегічних, нетипових, глобальних, неформалізованих, багатоцільових, довгострокових управлінських рішень, рішень в умовах невизначеності та з багатьма критеріями у формуванні його інформаційного забезпечення, слід вести мову про необхідність побудови інформаційної моделі стратегічного управління.

З метою практичного використання кожна обліково-інформаційна система повинна бути виражена як конкретна модель, за допомогою якої вирішуються її завдання. Такі моделі повинні бути не тільки максимально цілеспрямованими, а й безупинно впорядковуватися та організовуватися у процесі функціонування системи. Слід зазначити, що певні відмінності будуть у сприйнятті організації облікового процесу з точки зору постанови обліку на новому підприємстві або такому, що вже існує [9, с. 32–33].

Інформаційна модель системи стратегічного управління – це:



Рис. 1. Схема інформаційної моделі стратегічного управління суб'єктом господарювання

1) модель об'єкта стратегічного управління, подана як інформація, що описує суттєві для цього розгляду параметри та змінні величини об'єкта, зв'язки між ними, входи й виходи об'єкта та дає змогу шляхом подачі на модель вхідних величини моделювати можливі стани майбутнього стану підприємства;

2) система сигналів, що свідчать про динаміку об'єкта стратегічного управління, умови зовнішнього соціально-економічного середовища та стан самої системи управління;

3) сукупність інформації, що характеризує важливі властивості й стани об'єкта, процесу, явищ, а також взаємозв'язок із зовнішнім середовищем;

4) модель, що описує інформаційні процеси або містить інформації про властивості й стан об'єктів, процесів, явищ.

Моделювання сприяє удосконаленню методики обліку, оскільки на моделях можна краще вивчити взаємозв'язки між окремими елементами системи обліку, знайти й описати не відомі раніше зв'язки, закономірності, нові шляхи його розвитку [10, с. 23–24].

На рис. 1 схематично зображено один із варіантів побудови інформаційної моделі в системі стратегічного управління суб'єктом господарювання.

В основі інформаційної моделі стратегічного управління знаходяться інформаційні запити управлінського персоналу. Вони продукують необхідність формування інформаційного масиву економічної інформації та інших видів даних як із внутрішнього середовища, так і із зовнішнього.

Традиційна система бухгалтерського обліку переважно продукує дані із внутрішнього середовища. Проте за допомогою облікових процедур системи бухгалтерського обліку можлива ідентифікація низки фактів господарського життя з невизначеними наслідками, що дає змогу на певному рівні нівелювати ризики та умови невизначеності господарської діяльності суб'єкта господарювання.

У цілях масштабнішого акумулювання інформації про тенденції розвитку зовнішнього соціально-економічного середовища необхідно формувати підсистеми стратегічного обліку та стратегічного аналізу в традиційних системах обліку й аналізу фінансово-господарської діяльності. Зважаючи на це, обліково-аналітична система в стратегічному управлінні – це складна система, яка поєднує в собі всі облікові процедури задоволення інформаційних потреб процесу стратегічного управління.

Деталізація інформаційної моделі стратегічного управління залежатиме від обраної стратегії розвитку, рівня невизначеності зовнішнього соціально-економічного середовища, джерел отримання стратегічної інформації, адаптованості системи бухгалтерського обліку до можливостей задоволення інформаційних потреб стратегічного управління, комунікаційних можливостей системи бухгалтерського обліку тощо.

У практичній роботі трапляються випадки, коли відсутня повна визначеність ситуації. Тоді виділяються її елементи із загального контексту за рівнем їх визначеності [1, с. 40]. Інформація з прийнятним рівнем невизначеності формується в системі бухгалтерського обліку та характеризує дані про умовні активи, зобов'язання, доходи, витрати тощо.

Систему бухгалтерського обліку слід розглядати як інформаційний інструмент, що дає змогу

звузати коло вибору управлінських альтернатив шляхом обрання однієї із них на основі побудови інформаційних моделей. Такий спосіб дає можливість зменшити рівень невизначеності наявної проблеми [7, с. 260].

У формуванні інформаційної моделі стратегічного управління важливе значення має ідентифікація джерел отримання стратегічної інформації. Ч. Хант та В. Зартар'ян стверджують, що зміни та накопичення інформації відбуваються в невеликому переліку привілейованих місць, які називаються «Сімейство джерел». Наведемо основні сімейства джерел для будь-якого підприємства:

- клієнти;
- постачальники;
- банкіри;
- суспільні служби;
- розпорядники та агенти;
- консультанти та експерти;
- широка публікація;
- спеціальні видання і банки даних;
- ярмарки, салони та конференції;
- адміністрація [14, с. 39–40].

Зважаючи на природу стратегічної інформації, необхідність її оброблення та інтерпретації, ефективним джерелом підготовки даних стратегічного спрямування є залучення консультантів та експертів.

Вказані суб'єкти підготовки інформації можуть залучатися зі сторони або ж ідентифікуватися в організаційній структурі суб'єкта господарювання. Створення відповідної інформаційної служби на базі підприємства доцільне за умови інтеграції функцій, пов'язаних із підготовкою та обробкою інформації, що раніше виконувалися іншими структурними підрозділами підприємства.

Створення інформаційної служби забезпечить налагодження прямої комунікації між інформаційним центром та управлінськими підрозділами підприємства. Обмін релевантною інформацією між внутрішніми службами та зовнішнім середовищем є виявленням комунікаційної функції бухгалтерського обліку, що обслуговує не лише импорт-експорт економічно вагомих даних, а й знання про фінансові, суспільно-економічні й партнерські зв'язки та відносини на мікро- (підприємство) й макрорівні (економіка, держава, суспільство) [2, с. 157].

За своєю сутністю «облікові комунікації є процесом обміну обліковою інформацією між елементами системи управління різного ієрархічного рівня, базуючись на різноманітні зв'язки між цими елементами для підвищення злагодженості в їх функціонуванні та взаємодії (внутрішні комунікації) та між системами зовнішнього середовища (зовнішні комунікації) [6, с. 224].

Отже, формування інформаційної моделі стратегічного управління, визначення її складових, налагодження комунікаційних зв'язків залежить від базисних елементів обраної моделі стратегічного розвитку суб'єкта господарювання.

**Висновки.** Таким чином, конкурентні переваги суб'єкта господарювання забезпечується шляхом орієнтації управлінського процесу на досягнення стратегічних цілей розвитку, що, в свою чергу, вимагає налагодження процесу стратегічного управління. Ефективне прийняття стратегічних управлінських рішень не можливе без належної організації інформаційного забезпечення, що ідентифікується в рамках побудови інформаційної системи управління.

Інформаційна модель стратегічного управління передбачає формування в обліково-аналітичній системі підприємства підсистем стратегічного обліку та аналізу, визначення облікових процедур оцінювання фактів господарського життя з неви-

значеними наслідками, застосування специфічних облікових та аналітичних процедур обробки інформації. Виділення складових інформаційної системи, їх змістовне наповнення залежатиме від специфічних ознак обраної до застосування стратегії.

#### Список літератури:

1. Башкатова Ю. Управленческие решения / Ю. Башкатова // Московский международный институт эконометрики, информатики, финансов и права. – М., 2003 – 89 с.
2. Бочуля Т. Інноваційний розвиток обліково-аналітичного забезпечення управління підприємством : [монографія] / Т. Бочуля. – Х. : ІНЖЕК, 2015. – 404 с.
3. Гнилицька Л. Обліково-аналітичне забезпечення функціонування системи економічної безпеки суб'єктів господарювання як об'єкт наукових досліджень / Л. Гнилицька // Управління проектами та розвиток виробництва : збірник наукових праць. – Луганськ : вид-во СНУ ім. В. Даля, 2011. – № 1(37). – С. 142–150.
4. Коцера Н. Концептуальні засади організації внутрішнього господарського обліку / Н. Коцера // Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. – 2011. – № 1. – С. 81–91.
5. Лаговська О. Обліково-аналітичне забезпечення вартісно-орієнтованого управління: теорія та методологія : [монографія] / О. Лаговська. – Житомир : ЖДТУ, 2012. – 676 с.
6. Лаговська О. Організаційні комунікації в системі управління: обліковий контекст / О. Лаговська // Міжнародний збірник наукових праць. – 2011. – Вип. 3(21). – С. 222–232.
7. Легенчук С. Бухгалтерське теоретичне знання: від теорії до метатеорії : [монографія] / С. Легенчук. – Житомир : ЖДТУ, 2012. – 336 с.
8. Осмятченко В. Функції бухгалтерського обліку в умовах застосування інформаційних технологій / В. Осмятченко // Вісник Житомирського державного технологічного університету. – 2010. – № 2(52). – С. 163–166.
9. Пилипенко А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства : [наук. видання] / А. Пилипенко. – Х. : Вид-во ХНЕУ, 2007. – 276 с.
10. Пушкар М. Фінансовий облік у системі управління : [монографія] / М. Пушкар, М. Щирба. – Тернопіль : Карт-бланш, 2006. – 178 с.
11. Родкина А. Информационная логистика / А. Родкина. – М. : Экзамен, 2001. – 288 с.
12. Гуренко Т. Теоретичні основи формування обліково-аналітичного забезпечення управління / Т. Гуренко, С. Дерев'яно, А. Липова // Економічні науки. – 2013. – Вип. 10(3). – С. 204–210.
13. Нападівська Л. Теорія бухгалтерського обліку : [монографія] / Л. Нападівська, М. Добія, Ш. Сандер. – К. : Київ. нац. торг.-екоп. ун-т, 2008. – 735 с.
14. Хант Ч. Разведка на службе вашего предприятия / Ч. Хант, В. Зартарьян. – К. : Укрзакордонвизасервис, 1992. – 160 с.

**Кузь В. И.**

Буковинский государственный финансово-экономический университет

#### ПОСТРОЕНИЕ ИНФОРМАЦИОННОЙ СИСТЕМЫ В КОНТЕКСТЕ РЕАЛИЗАЦИИ ФУНКЦИЙ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНИЯ

##### Резюме

Исследованы теоретические вопросы формирования информационного обеспечения процесса принятия стратегических управленческих решений. Рассмотрена значимость бухгалтерского учета при формировании информационной системы предприятия. Осуществлено построение информационной модели стратегического управления путем идентификации в ней подсистем стратегического учета и анализа. Идентифицированы каналы поступления информации в подсистемы стратегического учета для ее обработки.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, информационная модель, информационная система, информационное обеспечение, стратегическое управление, стратегический анализ, стратегический учет.

**Kuz V. I.**

Bukovyna State University of Finance and Economics

#### BUILDING OF THE INFORMATION SYSTEM IN THE CONTEXT OF REALIZATION OF FUNCTIONS OF STRATEGIC MANAGEMENT

##### Summary

Theoretical issues of informational support formation regarding making strategic managerial decisions have been studied. An importance of accounting in the formation of enterprise's information system has been considered. The informational model of strategic management by identification in it subsystems of strategic accounting and analysis has been made. The channels of information in take to subsystem of strategic accounting for its treatment have been identified.

**Key words:** accounting, informational model, informational system, informational support, strategic management, strategic analysis, strategic accounting.