

УДК 657.05

Омецінська І.Я.

*кандидат економічних наук, доцент,  
Тернопільський національний економічний університет***БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК ЯК ІНФОРМАЦІЙНА СИСТЕМА  
ДЛЯ УПРАВЛІННЯ ПІДПРИЄМСТВОМ****BUSINESS ACCOUNTING AS INFORMATIONAL SYSTEM  
FOR ENTERPRICE REGULATION****АНОТАЦІЯ**

У статті визначено роль інформації для підприємства. Досліджено взаємозв'язок облікової інформації, яка формується в системі фінансового, управлінського обліку та обліку податкових розрахунків. Визначено основні вимоги до такої інформації та критерії її поділу. Охарактеризовано функції обліку, виконання яких повинна забезпечувати облікова інформація: інформаційна, контрольна, оцінювальна, аналітична, соціальна.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, інформація, прийняття рішень, вимоги до інформації, функції обліку.

**АННОТАЦИЯ**

В статье определена роль информации для предприятия. Исследована взаимосвязь учетной информации, которая формируется в системе финансового, управленческого учета и учета налоговых расчетов. Определены основные требования к такой информации и критерии ее классификации. Охарактеризованы функции учета, выполнение которых должна обеспечивать учетная информация: информационная, контрольная, оценочная, аналитическая, социальная.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, информация, принятие решений, требования к информации, функции учета.

**ANNOTATION**

The role of enterprise's information is determined. The interrelation of accounting information which is formed in the system of financial, management accounting and tax payment accounting, is studied. The basic requirements of that information and criteria for its division are defined. The features of accounting, the implementation of which should provide the accounting information are characterized: informational, control, estimate, analytical, social.

**Keywords:** accounting, information, decision-making, information requirements, functions of accounting.

**Постановка проблеми.** Суб'єкти господарювання, що нині здійснюють свою діяльність в умовах суцільної інформаційної глобалізації, потребують належної інформації, яка формується як всередині підприємства, так і надходить із зовнішнього середовища. Інформаційний ресурс є невід'ємною ланкою функціонування будь-якого суб'єкта господарювання. Без інформації не може бути прийняте жодне управлінське рішення. Проте будь-які дані не можуть мати інформаційну цінність. Вони повинні відповідати певним вимогам, основним з яких є достатність і своєчасність. Лише така інформація забезпечить прийняття ефективних рішень. Основна інформація про господарську діяльність підприємства формується в системі бухгалтерського обліку. Тому дослідження бухгалтерського обліку як інформаційної системи в сучасних умовах господарювання є актуальним.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Багато науковців досліджували проблеми обліку

як інформаційної системи. Серед них доцільно виділити Ф.Ф. Бутинця, Л.М. Васильєву, І.В. Жиглей, В.М. Жука, З.-М.В. Задорожно-го С.О. Левицьку, В.В. Сопко, М.С. Пушкар, М.Г. Чумаченка та ін. Проте нині в умовах сталого розвитку та соціально-орієнтованої економіки вимоги до інформації посилюються змінюється інформаційне наповнення фінансової та управлінської звітності, що вимагає здійснення подальших досліджень системи обліку як джерела інформації.

**Мета статті** полягає у дослідженні бухгалтерського обліку як інформаційної системи для прийняття ефективних управлінських рішень в умовах соціально орієнтованої економіки.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Для управління підприємством необхідною є економічна інформація, ядром якої є облікова. Остання є повнішою, достовірнішою, оперативнішою за будь-яку іншу. Облікова інформація здійснює суттєвий вплив на рішення суб'єктів господарювання, впливаючи таким чином на економіку країни. У свою чергу, процеси, що відбуваються в економіці, впливають на діяльність підприємств. Тобто облікова інформація забезпечує як внутріфірмові зв'язки, так і зв'язок суб'єктів господарювання із зовнішнім середовищем.

Облікова інформація формується у системі бухгалтерського обліку. Визначення бухгалтерського обліку наведено в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»: це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень [7]. В даному Законі також наведено визначення поняття «внутрішньогосподарський (управлінський) облік», під яким розуміють систему обробки та підготовки інформації про діяльність підприємства для внутрішніх користувачів у процесі управління підприємством [7].

М.С. Пушкар та М.Г. Чумаченко говорять про трансформацію бухгалтерського обліку у фінансовий та управлінський (рис. 1). Окрім того, науковці виділяють підсистему контролінгу і зазначають, що поділ системи обліку на окремі підсистеми ґрунтується на об'єктивних вимогах менеджменту різних ієрархічних

рівнів щодо необхідного обсягу і структури інформаційних ресурсів, просторового та часового виміру господарської діяльності підприємства [9, с. 280–281].

В.В. Сопко та В.В. Сопко відзначають, що бухгалтерський облік в управлінні на підприємстві потрібно будувати за ознаками потреб фінансового, податкового та внутрішньогосподарського обліку. Бухгалтерський фінансовий облік визначається як комплексний системний облік усіх засобів та процесів господарської (економічної) діяльності відповідно до вимог чинного законодавства. Бухгалтерський податковий облік визначається як облік для задоволення інформаційних потреб керівництва даного підприємства (фірми) та податкових органів для одержання вірогідної інформації про господарські факти-явища та процеси, які пов'язані з податковими розрахунками. Бухгалтерський внутрішньогосподарський облік визначається як облік для задоволення інформаційних потреб керівництва певного підприємства (фірми) та його підрозділів [11, с. 124].

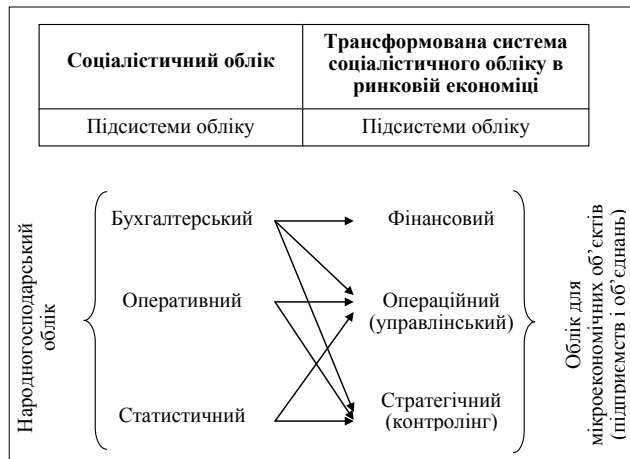


Рис. 1. Трансформація старої системи обліку в нову [9, с. 280]

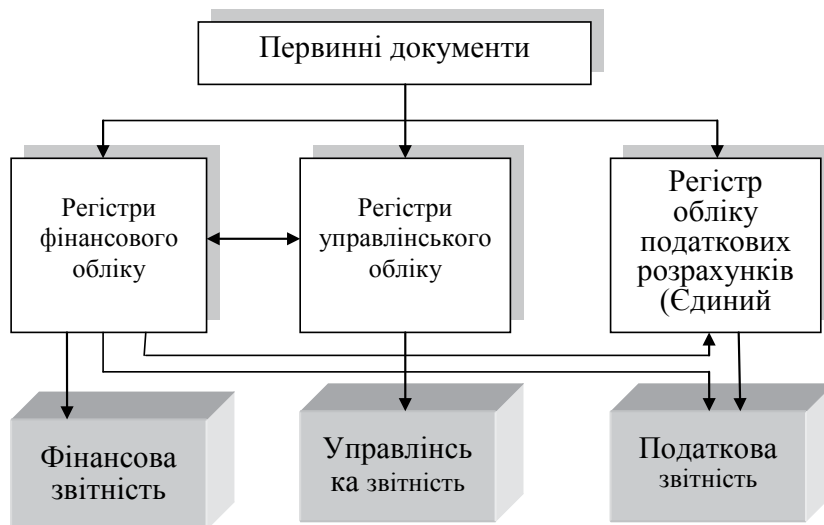


Рис. 2. Взаємозв'язок інформації фінансового обліку, управлінського обліку та обліку податкових розрахунків

Система обліку повинна бути побудована таким чином, щоб забезпечувати потреби її користувачів. У зв'язку з цим вважаємо, що на вітчизняних підприємствах має місце фінансовий облік, управлінський облік та облік податкових розрахунків. Метою фінансового обліку є надання інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів суб'єктів господарювання, яка потрапляє до зовнішніх користувачів через фінансову звітність. Управлінський персонал підприємства також користується даними фінансового обліку (первинними документами, регістрами обліку, фінансовою звітністю), інформація якого поглиблюється та деталізується в управлінському обліку. На нашу думку, за межі фінансового обліку також доцільно виділяти податкові розрахунки, оскільки в Україні, незважаючи на прийняття Податкового кодексу України, залишаються відмінності у величині прибутку, який розрахований за даними бухгалтерського і податкового законодавства. Окрім того, як показує практика, бухгалтер повинен насамперед вміти скласти податкову звітність, оскільки незнання норм податкового законодавства і помилки в формуванні податкової звітності можуть тягнути за собою як адміністративну, так і кримінальну відповідальність. Тим більше що кваліфікований бухгалтер може допомогти підприємству обрати найоптимальнішу систему оподаткування і навіть оптимізувати податкові платежі. Тому, враховуючи сучасне функціонування вітчизняних підприємств, вважаємо, що в практичній площині податкові розрахунки за своїм значенням повинні бути нарівні з фінансовим та управлінським обліком. Хоча в методологічному аспекті, на нашу думку, податковий облік як такий не існує.

Погоджуємось з З.В. Задорожним, що між фінансовим та управлінським обліком є зворотній зв'язок щодо обміну відповідною інформацією. Для заповнення відповідних податкових декларацій отримують інформацію від фінансового та управлінського обліку [5, с. 57].

Рух інформації в системі обліку відображено на рис. 2.

Облікова інформація проходить певні етапи перетворення. Формуючись на основі первинних документів, вона групується у проміжних документах (регістрах) та узагальнюється у звітності. Погоджуємось з думкою М.С. Пушкара, що оброблена інформація має всі властивості товару. З цієї точки зору облік є засобом виробництва товару особливого роду – інформації, яка має вартість, собівартість, ціну та інші категорії товарного виробництва [10, с. 59]. Ураховуючи це, на нашу думку, облікова

інформація, яка пройшла обробку і узагальнена у звітних формах, повинна відповідати, окрім якісних характеристик, наведених у НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [6], а саме дохідливість, зрозумілість, доречність, достовірність, ще й такої характеристики, як «економічність». Тобто ефект, який отримується від такої інформації, повинен бути вищим від її собівартості. Хоча такий критерій більше стосується інформації управлінського обліку, оскільки фінансова і податкова звітність є обов'язковою для складання, незважаючи на витрати, які необхідно понести для формування її показників.

Облікова інформація має важливу особливість: вона в значній мірі залежить від суб'єкта, який її формує. Бухгалтер може по-різному представити інформацію керівництву і, таким чином, вплинути на управлінські рішення. Не зажди керівник та аналітик знають той рівень деталізації облікової інформації, яку може представити служба бухгалтерії, особливо це стосується структури собівартості, витрат соціального характеру і ефекту від їх понесення тощо. Вірно з цього приводу відзначає І.В. Жиглей, що бухгалтерський облік належить до тих наук, результат яких суттєво залежить від людського чинника: від життєвих інтересів, прагнень, інтелектуальних здібностей та професійних навичок, рис характеру, системи цінностей та рівня культури [3, с. 69].

Інформація, яка формується в системі обліку, має складну ієрархічну структуру. Це зумовило виділення багатьох її видів, кожен з яких по-своєму важливий для системи управління. Значний перелік критеріїв структуризації інформації поданий М.С. Пушкарем та М.Г. Чумаченком, які серед них виділяють: простір, час, ієрархічний рівень споживачів інформації, фактори виробництва, процес кругообігу засобів виробництва, адекватність запитам користувачів, формалізований підхід до формування, фізична форма подання, ступінь перетворення даних, відношення до підприємства, потоки (канали) передачі, рівень складності вирішуваних управлінських завдань, психологічний вплив на людей [9, с. 268–270].

В. Фаріон та Т. Фаріон облікову інформацію поділяють за: часом формування, стабільністю, способом вираження, економічним змістом, характером обробки, складом і способом узагальнення, місцем виникнення, стадіями утворення, часовим періодом виникнення, способом створення, метою створення, взаємозв'язками і послідовністю формування [12, с. 100].

Узагальнюючи погляди науковців та з урахуванням функцій обліку, вважаємо, що облікову інформацію доречно поділяти за такими критеріями: стадія утворення, здатність змінюватися, інтервал часу між надходженням, місце виникнення, об'єктивність відображення, повнота, види господарських процесів, час.

За стадіями утворення облікова інформація поділяється на первинну та похідну. Первинна інформація отримується з первинних документів. Похідна облікова інформація створюється у результаті відповідних обчислень і поділяється на проміжну (реєстри) та результативну (звітність).

Залежно від здатності змінюватися облікова інформація поділяється на змінну і постійну. До постійної облікової інформації належать показники, що не змінюються протягом певного часу, зокрема, це інформація про величину єдиного соціального внеску, тривалість робочого дня, норми витрачання матеріалів, норми амортизаційних відрахувань, орендна плата тощо. Така інформація може використовуватися багаторазово. Показники змінної облікової інформації постійно коливаються, використовуються одноразово, зокрема, виробіток працівника за день, витрати матеріалів за тиждень тощо.

За інтервалом часу між надходженням інформація поділяється на періодичну, що формується через однаковий інтервал часу, та неперіодичну, яка носить разовий характер або формується через різні проміжки часу.

Залежно від місця виникнення розрізняють внутрішню та зовнішню облікову інформацію. Внутрішньою називається інформація, яка виникає всередині об'єкта (підприємства, структурного підрозділу, цеху, складу тощо). Зовнішня інформація надходить із середовища, яке міститься за межами об'єкта (підприємства, структурного підрозділу).

Облікова інформація поділяється на точну і неточну за критерієм об'єктивності відображення. Інформація, яка формується за первинними документами, є точною. Дану інформацію можна перевірити або за даними первинних документів, або за реєстрами, які складаються на їх основі. Точною є інформація, що наведена у різних формах звітності. Тобто тут дотримується принцип доказовості. Якщо перевірити походження такого виду облікової інформації неможливо, то її точність піддається сумніву і може свідчити про фальсифікацію. Неточною є інформація прогнозна, оскільки її показники в подальшому можуть відрізнятись від фактичних. Прогнозна інформація формується в системі управлінського обліку.

За повнотою інформація поділяється на достатню, надлишкову та недостатню. Якщо потреба в обліковій інформації суб'єкта більша від необхідної інформації, то інформація є недостатньою. Остання спричиняє прийняття більшості помилкових рішень. Якщо інформаційні потреби суб'єкта менші від необхідної інформації, то інформація є надлишковою. Надлишкова інформація призводить до зниження ефекту від її використання, оскільки вимагатиме понесення додаткових витрат на отримання інформації, потреби в якій немає. Окрім того, вона заважатиме сконцентрувати увагу на важливій інформації. Коли інформаційні потреби співпадають

з наявною інформацією, то вона є достатньою.

Для здійснення господарської діяльності управлінському персоналу важливо розподіляти інформацію на ту, що сформувався в процесі постачання, виробництва та збуту. За часом облікова інформація поділяється на минулу (інформація про господарські операції, які вже відбулись), теперішню (оперативна інформація) та майбутню (прогнозна інформація).

Для прийняття управлінських рішень необхідно вміти розділяти інформацію на релевантну та нерелевантну. Релевантною інформацією називають будь-яку можливість, що дозволяє зменшити існуючу невизначеність [8, с. 132]. Релевантною буде та інформація, яка є різною для різних альтернативних рішень, тобто вона буде пов'язана з конкретним рішенням. Звичайно, що несвоєчасна інформація, не може бути релевантною, оскільки вона втрачає здатність впливати на прийняття рішень. Прийняті рішення будуть оперативними і ефективними у випадках, коли буде відкинута вся нерелевантна інформація та врахована вся релевантна.

Кожен з наведених видів облікової інформації є важливим елементом у процесі моделювання управлінських рішень. Водночас слід взяти до уваги, що інформацією є лише ті дані, які мають ефект новизни та знижують невизначеність досліджуваного об'єкту.

Облікова інформація повинна забезпечувати виконання всіх функцій обліку. Серед науковців єдиної думки щодо них немає. Цікавою є думка Л.М. Васильєвої, що облік виконує такі функції, як інформаційна (забезпечує відображення фактичного стану господарської діяльності); контрольна (забезпечує контроль збереження і раціонального використання господарських активів, капіталу, зобов'язань та господарської діяльності); функція управління (забезпечує економічною інформацією для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, можливості активного впливу на хід господарських процесів); виховна (сумління і бережливе використання ресурсів господарства) [2, с. 253].

Проте найпоширенішою є думка, що облік виконує чотири основні функції: інформаційну, контрольну, оцінювальну та аналітичну. Інформаційна функція полягає у забезпеченні зовнішніх та внутрішніх користувачів відповідною інформацією для прийняття управлінських рішень. Контрольна функція забезпечує можливість здійснення методами бухгалтерського обліку контролю раціонального використання і зберігання ресурсів підприємства, дотримання чинного законодавства у веденні господарської діяльності. Оціночна функція бухгалтерського обліку дає можливість проводити вартісне вимірювання всіх об'єктів бухгалтерського обліку. За допомогою аналітичної функції обліку здійснюють аналіз наявності та ефективності використання ресурсів підприємства та результатів його діяльності загалом та окремих структурних підрозділів зокрема.

Інформаційна функція лежить в основі інших, оскільки, володіючи відповідною інформацією, можна здійснити контроль, оцінку та аналіз діяльності суб'єкта господарювання. Як вірно зазначив В.М. Жук, бухгалтерський облік є невід'ємним атрибутом не тільки підприємства, але й держави та глобальної економіки, забезпечуючи інформаційну комунікацію окремих та в цілому соціально-економічних середовищ [4, с. 15].

У сучасних умовах сталого розвитку все більше уваги приділяється соціальній складовій бухгалтерського обліку, яка реалізується через його соціальну функцію. Нині жорстка ринкова конкуренція і бажання власників підприємств максимізувати прибуток мінімізують соціальну орієнтацію суб'єктів господарювання. Проте управлінському персоналу необхідно зрозуміти, що соціально відомий бізнес принесе у перспективі економічний ефект. Як вірно зазначають С.І. Бай та І.А. Римар, соціальний статус підприємства, його професійна культура є критеріями соціальної зрілості, якості управлінських рішень, можливості застосовувати найбільш раціональні способи, передумовою формування результативної економіки, що забезпечує високий рівень життя українських громадян [1, с. 13]. Виходячи з цього, облік, окрім формування фінансової, управлінської і податкової звітності для прийняття рішень, повинен надавати інформацію про здійснену соціальну політику підприємства (витрати на: регульований законодавством соціальний пакет; розвиток персоналу; охорону праці та техніку безпеки; мотивацію; утримання власних об'єктів соціальної сфери; забезпечення якості продукції; гарантійне обслуговування; екологічні витрати (витрати на охорону навколишнього природного середовища, екологічні платежі); благодійну допомогу; участь у регіональних програмах розвитку, підтримка спортивного, культурного життя суспільства). Необхідно шукати шляхи розрахунку економічного ефекту від такої політики, що стимулювало б підприємства на ведення соціально відповідального бізнесу.

**Висновки.** У системі обліку первинна інформація перетворюється в продукт для управління. При цьому важливо врахувати вплив людського чинника на процес формування звітної інформації. Облікова інформація повинна відповідати певним вимогам, в іншому випадку її цінність буде втрачено. Ураховуючи наявність на підприємстві значного обсягу такої інформації, її необхідно групувати за певними критеріями (стадія утворення, здатність змінюватися, інтервал часу між надходженням, місце виникнення, об'єктивність відображення, повнота, види господарських процесів, час), що сприятиме прийняттю ефективних управлінських рішень. Уся облікова інформація в сукупності повинна забезпечити виконання системою облі-



ку своїх функцій, а саме інформаційної, контрольної, оцінювальної, аналітичної, соціальної. Соціальна функція обліку виявляється у забезпеченні ведення такої діяльності підприємства, яка б не завдавала шкоди кожній окремій людині (персоналу, покупцям тощо), суспільству в цілому та навколишньому середовищу.

Таким чином, облік, як інформаційна система, є рушійною силою функціонування підприємства, що може сприяти його економічному зростанню в умовах соціально орієнтованої ринкової економіки.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бай С.І. Соціальна функція підприємства / С.І. Бай, І.А. Римар // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. – 2011. – Вип. 7(2). – С. 11–15.
2. Васильєва Л.М. Бухгалтерський облік як наука і практична діяльність / Л.М. Васильєва // Сталий розвиток економіки. – 2013. – № 4(21). – С. 252–254.
3. Жиглей І.В. Еволюція бухгалтерського обліку в контексті розвитку соціальних відносин / І.В. Жиглей // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2009. – Вип. 1(13). – С. 64–74.
4. Жук В.М. Наукова гіпотеза трактування бухгалтерського обліку як соціально-економічного інституту / В.М. Жук // Облік і фінанси АПК. – 2012. – № 2. – С. 14–22.
5. Задорожний З.В. Внутрішньогосподарський облік у будівництві : [монографія] / З.В. Задорожний. – Тернопіль : Економічна думка, 2006. – 336 с.
6. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07.02.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>.
7. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України № 996-XIV від 16.07.1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
8. Проценко В.М. Формування управлінських рішень на основі релевантного підходу / В.М. Проценко // Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі: проблеми теорії та практики. – 2013. – № 4(24). – С. 131–138.
9. Пушкар М.С. Ідеальна система обліку: концепція, архітектура, інформація / М.С. Пушкар, М.Г. Чумаченко. – Тернопіль : Карт-бланш, 2011. – 336 с.
10. Пушкар М.С. Креативний облік (створення інформації для менеджерів) : [монографія] / М.С. Пушкар. – Тернопіль : Карт-бланш, 2006. – 334 с.
11. Сопко В.В. Бухгалтерський облік – базовий інструмент державної регулювальної політики забезпечення фінансово-економічної стабільності та економічного розвитку / В.В. Сопко, В.В. Сопко // Наукові записки НаУКМА. Економічні науки. – 2012. – Т. 133. – С. 115–125.
12. Фаріон В. Роль облікової інформації в системі управління банком / В. Фаріон, Т. Фаріон // Журнал європейської економіки. – 2013. – Т. 12 (№ 1). – С. 96–108.