

УДК 657.63:338

**Безкоровайна Л.В.***кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри бухгалтерського обліку  
Харківського національного економічного університету  
імені Семена Кузнеця***ВЗАЄМОПОЄДНАННЯ ІНФОРМАЦІЙНИХ ПОТОКІВ УПРАВЛІНСЬКОГО  
І ФІНАНСОВОГО ОБЛІКІВ ДЛЯ ЕФЕКТИВНОГО ФУНКЦІОНУВАННЯ  
СИСТЕМИ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПІДПРИЄМСТВА****INTERCONNECTION OF INFORMATION FLOWS IN MANAGEMENT  
AND FINANCIAL ACCOUNTING FOR EFFECTIVE FUNCTIONING  
OF THE ACCOUNTING BUSINESS****АНОТАЦІЯ**

У статті розглянуто види інформаційних потоків підприємства та користувачів інформації. Визначено призначення інформації фінансового обліку. Вказано на необхідність інтеграції фінансового та управлінського обліку в єдину облікову систему підприємства. Розглянуто особливості збирання інформації у фінансовому та управлінському обліку. Вказані напрями взаємоузгодження інформаційних потоків підсистем бухгалтерського обліку на вітчизняних підприємствах.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, фінансовий облік, управлінський облік, інформаційний потік, первинний документ, звітність, бухгалтерські рахунки.

**АННОТАЦИЯ**

В статье рассмотрены виды информационных потоков предприятия и пользователи информации. Определено назначение информации финансового учета. Указано на необходимость интеграции финансового и управленческого учетов в единую учетную систему предприятия. Рассмотрены особенности сбора информации в финансовом и управленческом учетах. Указаны направления согласования информационных потоков подсистем бухгалтерского учета на отечественных предприятиях.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, финансовый учет, управленческий учет, информационный поток, первичный документ, отчетность, бухгалтерские счета.

**ANNOTATION**

The article describes the types of information flows of the company and users of information. Defined purpose of financial accounting information. The necessity of integration of financial and management accounting in a single accounting system of the company. The features of the collection of information in financial and management accounting. These areas of mutual confrontation of information flow accounting subsystems for domestic enterprises.

**Keywords:** accounting, financial accounting, management accounting, information flow, primary document, reporting, accounting records.

**Постановка проблеми.** В сучасних умовах господарювання підприємства, здійснюючи облік своєї діяльності, все частіше стикаються з необхідністю не лише відобразити інформацію про здійснені господарські операції для складання фінансової звітності, але й підготувати інформацію для прийняття управлінських рішень з метою забезпечення ефективної діяльності підприємства. Тобто для ефективного функціонування підприємства повинна бути налагоджена система бухгалтерського обліку таким чином, щоб оптимально поєднати обидві її складові: фінансовий і управлінський облік.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.**

Питанням поєднання фінансового та управлінського обліку на підприємствах присвячено велику кількість наукових і практичних публікацій вчених, серед яких слід назвати праці таких дослідників, як, зокрема, П.Й. Атамас, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, Л.В. Нападівська, В.В. Сопко, М.Г. Чумаченко. Однак огляд літературних джерел свідчить про ще недостатнє дослідження проблеми взаємопоєднання фінансового та управлінського обліку в інформаційній системі вітчизняних підприємств.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Незважаючи на значні досягнення в теорії ведення фінансового і управлінського обліку на підприємствах, існують проблеми практичної реалізації цього питання, а також різні погляди на можливість взаємоузгодження інформації цих обох облікових систем.

**Мета статті** полягає в розробленні рекомендацій щодо формування інформаційних потоків в обліковій системі підприємства шляхом оптимального поєднання фінансового та управлінського обліку.

**Виклад основного матеріалу дослідження.**

Як зазначено у Законі України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», метою ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства [1]. Користувачі бухгалтерської інформації поділяються на дві групи:

- 1) внутрішні (апарат управління підприємства та його співробітники);
- 2) зовнішні (контролюючі органи, фінансові установи, вищестоящі організації, органи державної влади, контрагенти підприємства та інші).

Для різних користувачів потрібна різна інформація, яка залежить від їх цілей.

Формуючи інформаційні потоки підприємства, слід враховувати різні потреби користувачів та рівень ієрархії підприємства, що буде визначати обсяг залученої інформації.

Структуруючи інформаційні потоки підприємства, можна виділити такі класифікаційні ознаки (рис. 1):

- 1) за джерелом виникнення інформаційні потоки поділяються на зовнішні та внутрішні;
- 2) за можливістю формалізації потоки поділяються на кількісну і якісну інформацію;
- 3) з урахуванням фактору часу потоки класифікуються на ретроспективну, оперативну і прогнозну інформацію;
- 4) щодо системи обліку потоки поділяються на інформацію фінансового обліку та управлінського обліку.

У зовнішні інформаційні потоки повинні надходити дані про державну грошову, податкову, кредитну та валютну політику. Ця інформація має поповнюватися даними про тенденції розвитку галузі, у яку входить підприємство, а також прогнозами її майбутнього розвитку. Наприклад, автомобільна промисловість залежить від спадів і підйомів у економіці та характеризується як циклічна, тому дані про чутливість галузі до змін мають визначне значення під час формування інформаційних потоків в управлінні.

Розглядаючи внутрішні інформаційні потоки, необхідно зазначити, що важливе значення має інформація про зареєстровані в установчих документах та статуті види діяльності підприємства, оскільки вона необхідна для оцінки фінансових результатів, доходності діяльності підприємства, класифікації видів його доходів і витрат.

Найбільшу цінність для забезпечення ефективної діяльності підприємства представляє об-

лікова інформація підприємства, до якої відносяться дані бухгалтерського обліку і звітності, оперативного обліку і звітності, статистичного обліку і звітності, а також вибіркові облікові дані. Більшою мірою інформаційне забезпечення аналізу діяльності підприємства здійснюється з використанням бухгалтерської (фінансової) звітності або в децю більшому плані – даних бухгалтерського обліку.

Важливим джерелом інформації для аналізу діяльності підприємства є дані статистичного обліку і звітності, які можуть бути використані для виявлення тенденцій поведінки основних показників діяльності підприємства, а також ступеня їх невизначеності та ризику. Наприклад, дані про динаміку обсягу продажів є основою для всієї системи прогнозного аналізу.

Інформацію, необхідну для управління грошовими потоками, станом дебіторської заборгованості, включають дані оперативного обліку. Ці дані використовуються для проведення оперативного аналізу показників діяльності підприємства.

Вибіркові облікові дані необхідні під час проведення поглибленого аналізу окремих аспектів поточного та майбутнього фінансового стану підприємства.

Дані бухгалтерського обліку поділяються на потоки інформації фінансового та управлінського обліку.

Бухгалтерський облік є поєднанням двох видів обліку: фінансового і управлінського (внутрішньогосподарського). Мета їх здійснення різна. На думку професора Ф.Ф. Бутинця,



Рис. 1. Класифікація інформаційних потоків підприємства

управлінський облік, на відміну від фінансового, спрямований на отримання інформації не про фактичну вартість майна, витрат і доходів, стан розрахунків і зобов'язань, а на визначення та вивчення факторів, обставин та умов, що впливають на господарську діяльність підприємства. Його мета – надати інформацію для прийняття управлінських рішень та перевірити ефективність їх виконання. Це підсистема єдиного бухгалтерського обліку, що не регулюється законодавчо і становить комерційну таємницю підприємства. Він орієнтується на внутрішніх користувачів та надає деталізовану інформацію, необхідну для оперативного управління підприємством, планування та контролю [2, с. 14].

Дані фінансового обліку необхідні для інформаційного забезпечення більшою мірою фінансового блоку збалансованої системи показників. Інформація, що включає дані фінансового обліку, складає основу цього аспекту та служить джерелом формування груп показників, що характеризують фінансовий стан підприємства.

Кожна форма фінансової звітності має самостійне інформаційне навантаження, всі вони повинні бути використані для забезпечення інформаційними даними користувачів інформації (табл. 1).

Інформаційні потоки даних управлінського обліку також формують базу для аналізу показників діяльності підприємства і є основою всіх управлінських рішень в області формування і

використання фінансових результатів, планування і бюджетного регулювання основних фінансових показників. Інформаційна база управлінського обліку повинна містити такі дані, як сформована стратегія, цілі розвитку підприємства і шляхи їх досягнення; всі необхідні дані для ефективної роботи кожного структурного підрозділу і кожного співробітника, що використовують у своїй діяльності збалансовану систему показників; інформація про систему збирання, аналізу і консолідації фінансової та нефінансової інформації; дані про багатоступеневу систему взаємовідносин між структурними підрозділами і співробітниками; інформація про внутрішню систему контролю, управління витратами і бюджетування; дані для проведення достовірної оцінки інвестиційних проектів та інновацій; деталізовані дані про всі бізнес-процеси підприємства і господарські операції.

Процес формування інформації управлінського обліку залежить від організації облікового процесу на підприємстві. На думку В.В. Сопка, управлінський облік є продовженням, а точніше подальшим поглибленням, деталізацією даних бухгалтерського фінансового обліку в частині затрат та доходів діяльності, коли розкривається вся ефективність придбання ресурсів, їх переробки, технологічних та організаційних рішень, мотивації тощо. Він будується суто для конкретного підприємства з урахуванням характеру технологій, організаційних рішень. Його завдання полягає у тому, щоб за допомо-

Таблиця 1

**Використання фінансової звітності  
для формування та аналізу показників діяльності підприємства**

<b>Форма фінансової звітності</b>	<b>Інформація, що міститься у формі</b>	<b>Для формування та аналізу яких показників може бути використана</b>
Баланс (Звіт про фінансовий стан)	Інформація про майно, зобов'язання та капітал підприємства на конкретну дату.	Для оцінки показників суми ресурсів, що знаходяться у розпорядженні підприємства; частки необоротних активів у загальній їх сумі; ліквідності підприємства; здатності та своєчасності погашення зобов'язань і можливих джерел їх погашення; фінансової стійкості підприємства.
Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)	Інформація про доходи і витрати підприємства за видами діяльності та загалом по підприємству за звітний і попередній періоди; про сукупний дохід підприємства; про показники прибутковості акцій.	Для оцінки прибутковості або збитковості діяльності підприємства та окремих її видів, рентабельності діяльності підприємства.
Звіт про рух грошових коштів	Інформація про надходження і витрачання грошових коштів за окремими видами діяльності підприємства і загалом по підприємству.	Для оцінки результату зміни грошових коштів від кожного виду діяльності підприємства, а особливо операційної, оскільки саме він характеризує стійкість додаткового притоку грошових коштів на підприємстві. Для формування показників, що свідчать про напрями витрачання грошових коштів і частки окремих статей у загальному обсязі витрачання грошових коштів.
Звіт про власний капітал	Інформація про зміни капіталу підприємства, його джерела за звітний період.	Для оцінки здатності підприємства до самофінансування та нарощування капіталу, а також структури капіталу та її зміни; оцінки частки власного капіталу у формуванні активів підприємства.
Примітки до фінансової звітності	Інформація про розшифрування окремих статей балансу та звіту про фінансові результати підприємства.	Для доповнення вже згаданих показників та їх деталізації.

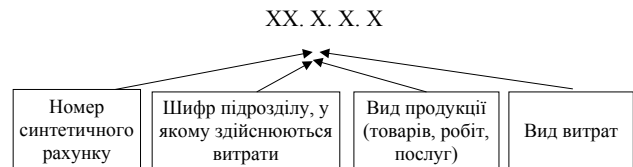


На рис. 2 наведена структура бухгалтерського обліку як системи.

Для оцінки показників діяльності підприємства необхідно, щоб дані управлінського обліку мали такі особливості: періодичність, тобто формування інформації здійснюється періодично і згідно з потребами в ній для підготовки та обґрунтування рішень; облік інформації здійснюється за правилами, встановленими підприємством, і такими, що враховують специфіку його діяльності; основна увага приділяється обліку витрат і результатів, а також виявленню впливу відхилень від оптимального рівня використання ресурсів; використання як фактичних, так і прогнозних значень аналізованих показників; інформація носить як вірогідний, так і суб'єктивний характер; використовуються як вартісні, так і натуральні значення аналізованих показників.

В управлінському обліку для уніфікації первинної інформації використовують класифікатори, що дають змогу визначити і описати об'єкти обліку. Як приклад доцільно виділити такі класифікатори в управлінському обліку: види активів, види зобов'язань, види продукції (робіт, послуг), що виготовляється (виконуються, надаються), центри фінансової відповідальності, види витрат і доходів, статті собівартості, основні і допоміжні бізнес-процеси, проекти.

Збирання та реєстрація первинної інформації здійснюється в управлінському плані рахунків. Його доцільно розробити на базі наявного Плану рахунків бухгалтерського обліку. Для цього можна запропонувати таку схему нумерації рахунку з обліку витрат.



Наприклад, рахунок 23.1.2.3 показує витрати на оплату праці, здійснені у механічному цеху робітникам за виробництво продукції № 2. За необхідності можлива ще більша деталізація інформації про окремі об'єкти обліку з додаванням у номер рахунку відповідних позначок.

Це дасть можливість на підприємстві здійснити різні види інтеграції інформації. Доцільно погодитись з думкою О.В. Костюніка про те, що горизонтальна інтеграція забезпечує поєднання різнорідних функцій на одному рівні управління, а вертикальна інтеграція дає змогу поєднувати однорідні функції на різних рівнях управління (облік на рівні робочого місця, бригади, дільниці, цеха підприємства).

В результаті інтеграції по горизонталі досягається відповідність дій окремих елементів системи з метою рішення якої-небудь управлінської проблеми або досягнення однієї з цілей управління. Під час вертикальної інтеграції визначена функція (облік) реалізується на різних рівнях управління, але на базі однієї інформації, що підлягає укрупненню [6, с. 3].

Зібрана первинна інформація повинна бути представлена у зручному для особи, що приймає рішення, виді. Для менеджерів різних рівнів ієрархії підприємства форма представлення інформації може бути різною: вона може агре-

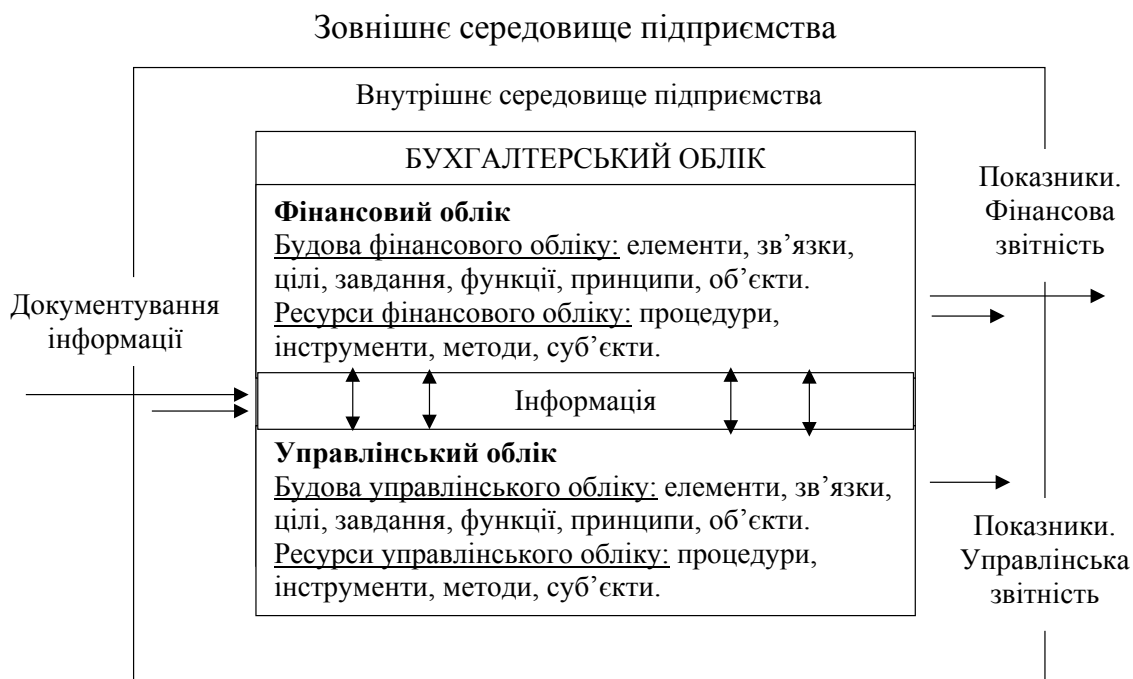


Рис. 2. Структура бухгалтерського обліку як системи

гуватися, структуруватися та деталізуватися. Слід відзначити, що більш детальна інформація в аналітичних зрізах необхідна керівникам структурних підрозділів, вищому керівництву підприємства необхідні лише підсумкові показники. Під час розробки збалансованої системи показників необхідно вирішити питання про те, інформаційне забезпечення яких показників має забезпечуватись управлінським обліком. Тому виникає необхідність створення стандартних форм як первинних, так і звітних документів зі всіма необхідними вимогами до управлінської звітності.

Також необхідно визначити регламент збирання, реєстрації, зберігання та надання всієї управлінської інформації. Слід відзначити, що внутрішні стандарти діяльності підприємства мають визначати і систему документообігу, що включає класифікатори всіх документів за типами і видами; альбоми уніфікованих форм документів для кожного підрозділу і робочого місця підприємства (первинних і звітів); карти формування документів на підприємстві та його підрозділах; реєстр управлінських звітів; регламент введення інформації в систему обліку.

Побудова системи документообігу обумовлює необхідність позначення точок внутрішнього контролю (тобто визначає місце і час контролю, а його результати оформлюються у вигляді документу), зручних для прийняття управлінських рішень.

Роль розвитку комп'ютерних систем, інформаційних технологій і удосконалення систем управлінського контролю полягає у розробці зручних і не надто складних процедур оцінки діяльності підприємства. Способи обробки інформації повинні забезпечувати її документування, можливість перевірки та доведення до відома зацікавлених осіб.

**Висновки.** Система бухгалтерського обліку підприємства передбачає інтеграцію двох підсистем: фінансового та управлінського обліків. Інформація кожної з цих підсистем має своїх користувачів, тому є необхідною для прийняття відповідних рішень. Інформація фінансового

обліку використовується переважно у вигляді фінансової звітності, кожна з форм якої має своє призначення. Інформація управлінського обліку необхідна для внутрішніх користувачів і спрямована на прийняття ефективних управлінських рішень. Сьогодні відсутнє раціональне поєднання цих двох підсистем обліку, тому доцільно розробити інтегровану систему бухгалтерського обліку шляхом поєднання первинної інформації фінансового обліку, виділення питань, якими буде займатись управлінський облік, удосконалення Плану рахунків бухгалтерського обліку та його звітних документів. Всі ці заходи допоможуть удосконалити на підприємстві інформаційні облікові потоки.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 р. № 996 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.zakon.rada.gov.ua](http://www.zakon.rada.gov.ua).
2. Бухгалтерський фінансовий облік : [підручник для студентів спеціальності «Облік і аудит» вищих навчальних закладів] / [Ф.Ф. Бутинець, А.М. Герасимович, Г.Г. Кірейцев та ін.] ; за ред. Ф.Ф. Бутинця. – 5-те вид., доп. і перероб. – Житомир : ПП «Рута», 2003. – 726 с.
3. Сопко В.В. Бухгалтерський облік : [навч. посібн.] / В.В. Сопко. – 3-тє вид., перероб. і доп. – К. : КНЕУ, 2000. – 578 с.
4. Андрусяк В.М. Управлінський облік як система бухгалтерського обліку / В.М. Андрусяк // Збірник наукових праць ВНАУ. Серія: Економічні науки. – 2012. – № 3 (69). – С. 3–9.
5. Яременко Л.М. Проблеми впровадження управлінського обліку на підприємстві / Л.М. Яременко // Економічний вісник університету. – 2013. – № 20/1. – С. 90–94.
6. Костюнік О.В. Сучасні підходи до обліку витрат на підприємствах / О.В. Костюнік [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [www.nbuv.gov.ua/old\\_jrn/e-journals/PSPE/2011\\_4/Kostunik\\_411.htm](http://www.nbuv.gov.ua/old_jrn/e-journals/PSPE/2011_4/Kostunik_411.htm).
7. Голов С.Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку : [монографія] / С.Ф. Голов. – К. : Центр навчальної літератури, 2007. – 522 с.
8. Нападовська Л.В. Управлінський облік: суть, значення та рекомендації щодо його використання в практичній діяльності вітчизняних підприємств / Л.В. Нападовська // Бухгалтерський облік і аудит. – 2005. – № 8–9. – С. 50–62.