УДК 657.1(045)

*О.О. Лаврова, О.С. Коваль*

# ІНТЕГРОВАНИЙ ОБЛІК ЯК ІНСТРУМЕНТ УПРАВЛІННЯ

В статті проаналізовано сучасні підходи до визначення сутності інтегрованого обліку, обґрунтовано потребу та актуальність взаємопроникнення облікових підсистем. Автором проаналізовано роль і місце інтегрованого обліку в системі управління підприємством. Визначено переваги продукту інтегрованого обліку як об'єкту аналізу та окреслено особливості його контролю. В результаті автором виокремлено бачення поняття інтегрованого обліку в різноманітних аспектах.

Dynamic development of the modern market and technologies leads to the constant appearance of new objects of accounting, forms of communication, channels of movement of accounting nomenclature. Similarly, the needs of users of accounting information evolve: nonfinancial reporting forms are actively distributed, accounting standards are harmonized, interconnection of accounting forms and standards takes place. The article analyzes modern approaches to the definition of the essence of integrated accounting, the necessity and relevance of interpenetration of accounting subsystems is grounded. The author analyzes the role and place of integrated accounting in the enterprise management system. The advantages of the integrated accounting product as the object of analysis are determined and the features of its control are outlined. As a result, the author outlines the vision of the concept of integrated accounting in various aspects. Integrated accounting system is one of the perspective directions of information provision of the management system of an organization, because information combines processes, technologies, personnel and resources, the result of interaction of which there is an integrated economic effect. The status of the accounting system in the organization is constantly increasing, as the processes of making managerial decisions are inextricably linked with the level of information management system management organization, designed to be integrated and based on the application of an integrated accounting system, consisting of three subsystems: financial, managerial and tax.

Ключові слова: аналіз, аудит, звітність, облік, управління.

Key words: analysis, audit, reporting, accounting, management.

**Постановка проблеми.** Динамічний розвиток сучасного ринку та технологій зумовлює постійну появу нових об'єктів обліку, форм комунікації, каналів руху облікових номенклатур. Так само розвиваються і потреби користувачів облікової інформації: активно поширюються нефінансові форми звітності, гармонізуються облікові стандарти, відбувається взаємопроникнення облікових форм та стандартів. В економічному світоустрої позначилася тенденція глобалізації як більш високого ступеня інтернаціоналізації діяльності, як особлива стадія інтеграції суспільного виробництва. Розвиток світогосподарських відносин у рамках глобалізації став однією з об'єктивних умов істотних змін як в українській системі бухгалтерського обліку та звітності, так і в облікових системах практично всіх країн. Причому відображення сучасних міжнародних процесів у національних облікових системах становить складні, багато в чому поки що не вирішені проблеми.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню питань розвитку бухгалтерського обліку в умовах глобалізації присвячено велику кількість праць як

зарубіжних, так і сучасних вчених-економістів та бухгалтерів, зокрема Ф.Ф. Бутинця, С.Ф.Голова, В.М.Жука, Г.Г. Кірейцева, О.П.Петрука, М.С. Пушкаря, Н.М. Малюги, П.Т. Саблука та інших. Окрім того, вивченню цих питань присвячено численні праці й зарубіжних вчених, як то : Д. Уітні, Е. Дженкінса, Б. Лева, С.А. Діпіази та Р.Д. Екклза, Т. Уотсон та Д. Пітт-Уотсона, П. Міллера та інших.

Проблеми якості облікової інформації в сучасних умовах в контексті глобального бухгалтерського обліку і відповідних йому процесів гармонізації, конвергенції, стандартизації та уніфікації розглянуто Головом С.Ф. у монографії «Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспективи розвитку» [1]. Автором проаналізовано шляхи розвитку фінансової звітності в процесі становлення багатоцільової системи глобального обліку, метою якого є задоволення інформаційних потреб різних користувачів. В інших працях Голова С. і Костюченко В. розглядаються теоретичні та практичні питання формування та розкриття інформації, що міститься у фінансовій звітності [2, 3].

Швець В.Г. всебічно досліджує теорію бухгалтерського обліку, методологію наукових досліджень сучасного бухгалтерського обліку та обліково-аналітичне забезпечення прийняття рішень в процесі управління підприємством [4]. Ці дослідження проводяться автором одночасно у трьох ракурсах: теоретико-методологічному, практичному та освітянському. Теоретичне та практичне значення для розв'язання сучасних проблем обліково-аналітичного інформаційного забезпечення діяльності суб'єктів господарювання мають концептуальні положення колективної монографії «Методологія наукових досліджень в парадигмі синергетики» [5]. Енциклопедичною за своїм змістом та практичним значенням щодо дослідження особливостей адаптації законодавства України з бухгалтерського обліку, звітності і аудиту до вимог ЄС є колективна монографія «Регулювання у сфері бухгалтерського обліку та аудиту в ЄС та перспективи адаптації законодавства України» [3].

Отже, розгляд питань впливу процесів глобалізації як на національну економіку, так і на ефективність розвитку інституту бухгалтерського обліку в Україні, а також результатів та наслідків даного впливу є актуальним.

**Постановка завдання та мета.** Метою даного дослідження є висвітлення сутності поняття інтегрального обліку та його складових, встановлення їх ролі в процесі прийняття управлінських рішень.

Виклад основного матеріалу дослідження. Статус облікової системи в організації постійно підвищується, оскільки процеси прийняття управлінських рішень нерозривно пов›язані з рівнем інформаційного забезпечення системи управління організацією, покликане носити комплексний характер і грунтуватися на застосуванні інтегрованої системи бухгалтерського обліку, що складається з трьох підсистем: фінансової, управлінської та податкової.

Необхідність інтеграції даних підсистем викликано тим, що кожна окремо не задовольняє сучасним запитам зацікавлених користувачів. Фінансова облікова система використовується з метою управління організацією, але не завжди відповідає їм через відсутність таких якісних характеристик, як релевантність і справедлива оцінка, оскільки це не передбачено жорсткими правилами регулювання бухгалтерського фінансового обліку. Управлінська облікова система, будучи найважливішою складовою частиною інформаційної системи управління організацією, не завжди правомірна в розкритті

інформації, що носить приблизний характер. Податкова облікова система, меншою мірою орієнтована на управління організацією, набуває все більшої значущості у зв›язку з посиленням залежності її фінансового стану від обраної облікової політики з метою оподаткування [6].

Інтегрована облікова система є одним з перспективних напрямків інформаційного забезпечення системи управління організацією, тому що інформація об›єднує процеси, технології, персонал і ресурси, результатом взаємодії яких виникає інтегральний економічний ефект.

Необхідність формування інтегрованої облікової системи обумовлено різнобічними інформаційними потребами системи управління організацією, що відображають стратегію її розвитку, яка, у свою чергу, являє собою систему оціночних показників, які враховують найважливіші параметри фінансово-господарської діяльності організації, включаючи показників ефективності. Зокрема, фінансова облікова система формує показники, що характеризують результативність діяльності, фінансовий стан і фінансову стійкість організації.

Показники управлінської системи об›єктивно відображають виробничий потенціал організації і служать основою для розробки параметрів ефективності її діяльності, а також їх коригування за допомогою ухвалення управлінських рішень для досягнення цілей її функціонування управлінської системи організації. У рамках цієї ж системи, як правило, виявляються, аналізуються і оцінюються причини відхилень отриманих показників від заданих параметрів цільової спрямованості системи управління. Відділення податкового обліку від фінансового як компонент інтегрованої облікової системи дозволяє виключити вплив нормативно-законодавчих актів на організацію інформаційного процесу прийняття управлінських рішень, так як організація буде вільна у виборі методології функціонування облікової системи, оскільки вони організовуються як автономні [6].

З іншого боку, комбінування інформації як вхідного ресурсу визначається змістом управлінської проблеми. Наприклад, для прийняття одного управлінського рішення достатньо інформації бухгалтерського фінансового обліку та звітності, для іншого - потрібна інформація фінансового та управлінського обліку, для третього рішення необхідна інформація фінансового та податкового обліку, а для четвертої - інформація всіх елементів системи.

Ухвалення управлінських рішень засноване на формуванні інформаційних запитів до компонентів інтегрованої облікової системи та дозволяє впливати на структуру інформаційних потоків, орієнтованих на оціночні показники та управлінські рішення. Для цього слід використовувати можливості фінансового обліку та звітності, оскільки їх наявність закріплено законодавчо, у тому числі в частині постачання системи управління організацією інформацією про майновий та фінансовий стан і фінансові результати.

Шляхом розширення кордонів фінансового обліку та звітності для цілей управління можна перейти до побудови системи управлінського обліку і звітності як доповненню або як самостійного напрямку формування інформації про різних витратах за моделями обліку, центрам відповідальності, сегментами діяльності та ін.

В якості елемента інтегрованої системи в рамках управління організацією виділяється і податковий облік, що підлягає певним організаційним змінам у

відповідності з цілями управління, хоча, як правило, втручання в цю систему з боку управління обмежено і в більшості випадків облікова інформація як ресурс даного елемента відповідає управлінським потребам .

Таким чином, інтегрований підхід до організації інформаційних потоків трьох підсистем бухгалтерського обліку сприяє створенню оптимальної моделі інформаційного забезпечення процесу управління. При цьому чим точніше й повніше будуть визначені інформаційні запити суб›єктів управління до вхідних елементам інтегрованої облікової системи, тим якісніше буде інформація [6].

Слід також зазначити, що інтеграція елементів фінансової, управлінської та податкової облікових систем носить організаційний характер і не зачіпає їх предметної та методологічної сутності, тобто їх автономність не порушується. У даному контексті підвищується цінність фінансового обліку та звітності, фінансового та управлінського аналізу, управлінського обліку і звітності, бюджетування, податкового планування, обліку й аналізу для цілей управління організацією.

Інтегрований облік в систему управління дозволяє визначити стратегію розвитку організації, діагностувати її поточну діяльність, застосовувати коригуючі дії у разі відхилень від заданих параметрів, шляхом інформаційного забезпечення управлінських процесів, що значно підвищує якість і ефективність прийнятих управлінських рішень. У той же час ефективність інтегрованої облікової системи для цілей управління організацією тісно взаємопов›язана з рівнем сприйняття її користувачів. У цьому зв›язку цінність облікової інформації для цілей управління і якість управлінських рішень, прийнятих на її основі, безпосередньо залежить від рівня кваліфікації та професіоналізму як працівників підсистем інтегрованого обліку, так і користувачів інформації в особі керівників різних рівнів і фахівців відповідних профілів, покликаних постійно вдосконалювати свої навички через систему освіти, підвищення кваліфікації та перепідготовки кадрів.

Інтегрована система обліку — це об›єднання (кооперація) діючих елементів господарювання для досягнення спільних цілей. У міру свого зростання системи можуть поділятися на окремі частини, а їх спільне завдання — розбиватися на кілька підзавдань. Однак для того щоб система залишалася життєздатною, частини повинні бути об'єднані між собою [7].

Розглядаючи сутність інтегрованого обліку, слід визначити причини його відокремлення від загальної системи бухгалтерського обліку в провідних західних країнах, необхідності, доцільності його відокремлення в Україні, а також розкрити його місце в системі управління підприємством та його підрозділами. У сучасних умовах розвитку економіки технології не стоять на місці, та й бізнес вимагає все більшого ступеня інтеграції багатьох управлінських рішень. Саме тенденція до інтеграції обліково-аналітичних даних дала змогу багатьом підприємствам, що спеціалізуються на моніторингу виробництва продукту, виділити багато систем в особливі групи, які отримали назву інтеграції.

Розгляд форм взаємин свідчить про те, що паралельно процесу інтеграції обліку, аналізу і контролю відбувається розширення потенційних можливостей використання всіх складових управління та загалом процесу господарювання. Регулярне зіставлення досягнутих результатів із запланованими дає можливість аналізувати відхилення і своєчасно ухвалювати необхідні рішення. Зовнішні умови можуть змінюватися, для

цього в корпоративний бюджет слід також вносити необхідні корективи. Крім того, варіації зовнішнього середовища повинні сприйматися системою планування окремо від відхилень, що виникли через причини внутрішнього характеру.

Завдання формування обліково-фінансової та управлінської звітності підприємства можна вирішувати на основі методології ведення прогресивного інтегрованого обліку, яка передбачає виділення у структурі підприємства центрів доходів, або профіт-центрів, та центрів витрат, або кост-центрів. Центри доходів (профіт-центри) — це підрозділи, що формують у результаті своєї діяльності дохід, а центри витрат (кост-центри) — підрозділи, які здійснюють облік, контроль, технічний супровід здійснених операцій [7].

Процес планування нерозривно пов›язаний із процесом контролю. Без контролю планування стає безрезультатним. Воно поряд із контролем повинно бути однією з функцій управління і являти собою процес визначення дій, які повинні виконуватись в майбутньому. Будь-яке підприємство, яке досягло середнього розміру і, як наслідок, має таку організаційну структуру, при якій служби підприємства володіють певним рівнем самостійності, потребує чіткого планування і дійового контролю його виконання. Планування і контроль є необхідними атрибутами управління підприємством. При цьому під управлінням розуміється процес забезпечення діяльності підприємства для досягнення його цілей відповідно до намічених планів. Планування, як стратегічне, так і тактичне, допомагає контролювати всю виробничу діяльність підприємства і його підрозділів. Без наявності плану керуючому, як правило, залишається тільки реагувати на обстановку замість того, щоб її щоденно контролювати і регулювати.

**Висновки.** Отже, діючі дотепер системи бухгалтерського обліку, в силу їх заідеалізованих концептуальних основ (егоїстичних чи унітарно-державних, юридичних чи економічних, технологічних чи інформаційних) неспроможні бути фундаментальною основою облікових систем у період викликів та змін, появи нових вимог з боку економічних, соціальних та природоохоронних систем управління. Сучасні глобальні зміни в світовому середовищі вимагають адекватних змін від бухгалтерської інформаційної системи та формують потребу нової універсальності та якості світової мови бізнесу, яким є бухгалтерський облік.

Система інтегрованого обліку як елемент управління набуває кількох значень, зокрема інтегрований облік — це не тільки всебічний та достовірний облік всього майна підприємства, витрат на виробництво і калькулювання собівартості продукції, що застосовуються в нашій господарській практиці, а й аналіз у співставленні з планом та контроль операцій для прийняття ефективних управлінських рішень. При цьому, під інтегрованим обліком розуміється не тільки процес відображення показників бюджету та факт їх здійснення, але й обробка всіх облікових і планових даних, їх аналіз та контроль. До того ж, в інтегрованому обліку головна увага приділяється виявленню будь-яких відхилень від плану, прийняттю рішень і контролю своєчасного і повного забезпечення інформацією управлінських кадрів. Крім цього, інтегрований облік, крім планових облікових і аналітичних завдань, виконує функції в області управління основними засобами, витратами, запасами, випуском, рентабельністю продукції та відображення прийнятих рішень.

1. *Голов С.Ф.* Бухгалтерський облік в Україні : аналіз стану та перспективи розвитку: Монографія. - К.: Центр учбової літератури, 2007. — 522 с.; 2. *Голов С.* Гармонізація бухгалтерського обліку відповідно до плану дій Україна ЄС / С. Голов // Бухгалтерський облік і аудит. — 2005. — № 2. — С. 7—16.; 3. Регулювання у сфері бухгалтерського обліку та аудиту в ЄС та перспективи адаптації законодавства України / За ред. С. Голова.- К.: Арт-Медіа, 2005. — 584 с.
4. *Швець В.Г.* Теорія бухгалтерського обліку: [підручник] / Швець В.Г. — К.: Знання, 2004. — 447 с.; 5. Методологія наукових досліджень у парадигмі синергетики : монографія / Є.І. Ходаківський, В.К. Данилко, Ю.С. Цаль-Цалко // Вісник ЖДТУ та Житомирського державного технологічного університету, Житомирського обласного об'єднання громадської організації «Спілка економістів України». — Житомир : Вид-во «Рута», 2009. — 332 с.; 6. *Георгієва А.І.* Розвиток бухгалтерського обліку в умовах глобалізації // А.І. Георгієва / Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. — 2011. - №4(16). — с. 184-186; 7. *Шевченко Л.Я.* Сутність інтегрованого обліку та його складові // Л.Я. Шевченко / Науковий вісник Ужгородського національного університету. — 2016. - №6.Ч.3. — с. 134-137; 8. *Стиглиц Дж.Е.* Информация и смена парадигмы в экономической науке / Дж.Е. Стиглиц. — М. : Мысль, 2005. — 538 с.