

В.А. Пігош

V.A. Pigosh

**ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ
ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ
УПРАВЛІННЯ
ДІЯЛЬНІСТЮ
ВИЩИХ НАВЧАЛЬНИХ
ЗАКЛАДІВ**

**ACCOUNTING-ANALYTICAL
SUPPORT FOR
MANAGEMENT
OF HIGHER EDUCATIONAL
INSTITUTIONS'
ACTIVITY**

У статті досліджено особливості формування обліково-аналітичного забезпечення управління діяльністю вищих навчальних закладів. Обґрунтовано вимоги до формування обліково-аналітичного забезпечення як інтегрованої системи, адекватної потребам управління, та зміни в організації бухгалтерського обліку й економічного аналізу.

The article studies the peculiarities of the accounting-analytical support formation for management of higher educational institutions' activity. The demands to the formation of the accounting-analytical support as an integrated system, adequate to the needs of management, are grounded as well as the changes in organization of accounting and economic analysis.

Ключові слова: обліково-аналітичне забезпечення, управління, фінансово-господарська діяльність, вищі заклади освіти.

Keywords: accounting-analytical support; management; financial-economic activity; higher educational institutions.

Табл. 2. Літ. 34.

Постановка проблеми. В сучасних умовах розвитку ефективність і результативність діяльності бюджетних установ, зокрема вищих навчальних закладів (ВНЗ), все більшою мірою визначається рівнем інформаційного та аналітичного забезпечення управління. Це в основному стримується недостатнім розвитком облікової та аналітичної функцій управління, недосконалістю обліково-аналітичного забезпечення прийняття управлінських рішень.

Удосконалення бухгалтерського обліку та системи обліково-аналітичного забезпечення покликане сприяти підвищенню обґрунтованості управлінських рішень щодо стратегічного розвитку вищих навчальних закладів. Однак, практика показує, що бухгалтерський облік та аналіз не утворюють цілісну систему і не відповідають вимогам управління. У теорії та на практиці обліково-аналітичне забезпечення орієнтоване на виконання функцій звітності. Обслуговуюча функція обліку та аналізу користувачів інформації та суб'єктів прийняття рішень недостатньо розвинута. Не розроблено теоретико-методологічні підходи до створення інтегрованої системи обліково-аналітичного забезпечення управління. Крім цього, слід звернути увагу на дискусійний характер розв'язання цієї проблеми, що підтверджується існуванням в науці різних точок зору.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Розвитку теорії і практики бухгалтерського обліку бюджетних установ сприяли праці українських і зарубіжних учених, зокрема: А.М. Белова [1], С.В. Булгакової [3], З.В. Гуцайлюк [8; 9], Є.П. Дедкова [6; 10], Р.Т. Джоги [11], С.О. Левицької [22], С.В. Свірко [27; 31],

В.В. Сопка [18; 29], І.Д. Фаріона [31]. Значний внесок в обґрунтування напрямів удосконалення бухгалтерського обліку в бюджетних установах України і формування його обліково-аналітичного забезпечення внесли вітчизняні та зарубіжні вчені у галузі загальної теорії і практики бухгалтерського обліку. Авторами цих досліджень є провідні вітчизняні науковці: М.Т. Білуха [2], Ф.Ф. Бутинець [4], С.Ф. Голов [5], В.П. Завгородній [12; 19], Г.Г. Кірейцев [14], М.В. Кужельний [17], А.М. Кузьмінський [18; 19], Ю.А. Кузьмінський [20], В.Г. Лінник [17], М.С. Пушкар [26], Н.М. Ткаченко [30], М.Г. Чумаченко [33], В.Г. Швець [34] та зарубіжні теоретики: М.Ф. Ван Бреда [32], М.І. Кутер [21], М.Р. Метьюс [23], С.А. Ніколаєва [24], В.Ф. Палій [25], М.Х.Б. Перера [23], Я.В. Соколов [25; 28], Е.С. Хендріксен [32].

Невирішені частини проблеми. Більшість науковців розглядають методологічні підходи до розвитку фінансового й управлінського обліку та аналізу в загальному концептуальному плані орієнтації на необхідність врахування вимог управління. Відсутній комплексний підхід до формування обліково-аналітичного забезпечення управління як інтегрованої системи.

Таким чином, актуальність теми дослідження зумовлюється необхідністю обґрунтування, розробки та впровадження в практику управління системи обліково-аналітичного забезпечення відповідно до інформаційних потреб.

Мета дослідження полягає у розробці методологічних підходів до основних вимог формування результативної системи обліково-аналітичного забезпечення управління. Досягнення мети передбачає вирішення таких завдань:

- розкрити сутність обліково-аналітичного забезпечення управління як системи та його необхідність для створення ефективного управління;
- дослідити особливості формування обліково-аналітичного забезпечення у вищих навчальних закладах;
- обґрунтувати вимоги управління до формування обліково-аналітичного забезпечення як інтегрованої системи, адекватної потребам управління, і в цьому контексті запропонувати зміни в організації бухгалтерського обліку та економічного аналізу.

Основні результати дослідження. Сучасна економіка висуває нові вимоги до системи управління діяльністю вищих навчальних закладів, яка повинна, з одного боку, бути адаптованою до змін зовнішнього середовища, з іншого – сприяти забезпеченню проведення необхідних змін. Розв'язати таке завдання неможливо без удосконалення обліково-аналітичного забезпечення, яке не відповідає вимогам управління і зорієнтоване на внутрішньо-системні потреби, розв'язання задач внутрішньо-системного характеру. Загальносистемні задачі залишаються поза полем зору системи обліку, за винятком фінансової діяльності.

Обліково-аналітичне забезпечення слід розглядати як систему, яка має свою місію, структуру, складові елементи, механізми реалізації місії. Основне його призначення – сервісне обслуговування системи управління, яке здійснюватиметься шляхом реалізації певних функцій (інформаційної, забезпечуючої, контрольної, регулювання господарських відносин тощо) [7].

Обліково-аналітичне забезпечення в економічній літературі розглядається як система способів реалізації функцій, форма регулювання економічних відносин. Такий підхід до розкриття сутності обліково-аналітичного забезпе-

чення вимагає забезпечення діалектичної єдності форми та змісту. Це можливо досягти шляхом виконання обліково-аналітичним забезпеченням функцій, орієнтованих на досягнення цілей загальносистемного характеру.

Обліково-аналітичне забезпечення повинне бути головним елементом інформаційної системи управління. Цього вимагає швидка зміна економічного середовища та існуюча система управління.

Формуючи систему обліку та аналізу, необхідно враховувати такі вимоги:

- орієнтованість обліково-аналітичного забезпечення на вимоги системи управління;

- раціональне поєднання загально- та внутрішньо-системних функцій обліково-аналітичного забезпечення;

- забезпечення пріоритетності загальносистемних функцій над внутрішньо-системними;

- базування на центрах відповідальності, стратегіях, процесах;

- враховування особливостей типів структур і систем управління.

Важливим в організації обліково-аналітичного забезпечення є виділення об'єктів обліку. Господарська практика підтверджує необхідність виділення таких об'єктів обліку й аналізу, як центри відповідальності, стратегії, цілі, процеси, чинники зовнішнього конкурентного середовища тощо.

Сучасна методологія виділяє два блоки облікового механізму: управлінський і фінансовий. Такий підхід є обґрунтованим і забезпечує раціональне поєднання свободи дій вищих навчальних закладів і централізованого керівництва шляхом організації обліку та фінансової звітності [16].

З розвитком теорії процесів та з реалізацією її механізмів посилюється значущість управлінського обліку. Управління процесами та обліково-аналітичне забезпечення взаємопов'язані. Останнє повинно бути адаптоване до системи управління процесами. Таким чином, існує обліково-аналітичне забезпечення необхідно удосконалювати з урахуванням вимог зовнішнього конкурентного середовища та системи менеджменту.

Результативність будь-якої організаційної системи залежить як від рівня збалансованості її основних підсистем, так і здатності управління реалізувати сформований потенціал.

Оскільки всі підсистеми взаємозв'язані та взаємозалежні, то зі зміною певних параметрів в одній з них необхідна зміна і в інших підсистемах. Особливо потребує змін обліково-аналітичне забезпечення, яке повинне сприяти підвищенню обґрунтованості управлінських рішень. У зв'язку з цим важливо забезпечити збалансованість між ретроспективним обліково-аналітичним осмисленням господарських явищ і процесів та перспективним (стратегічним) передбаченням [15].

Орієнтація на пріоритетність останніх є обґрунтованим підходом до формування обліково-аналітичного забезпечення сучасного типу. При створенні такої системи необхідно враховувати можливості системи управління, а саме: ситуаційне управління; управління за відхиленнями; управління за результатами; управління, орієнтоване на успіх; управління за цілями; програмно-цільове управління.

Таблиця 1. Способи управління та його обліково-аналітичне забезпечення

Спосіб управління	Об'єкт управління	Період управління цього циклу	Необхідна інформація	Джерело інформації
Ситуаційне управління	Конкретна ситуація	Термін, який визначається строком розв'язання ситуації	Інформація про причину виникнення ситуації: - інформація про розвиток ситуації; - інформація про наслідки ситуації та її вплив на результативність	Дані оперативного обліку. Сформована зведено-аналітична інформація
Управління за відхиленнями	Цілі, задачі, процеси	Визначається строками усунення відхилень	Нормативна інформація: - інформація, яка характеризує фактичний стан досягнення цілі, розв'язання задачі, здійснення процесів; - інформація про відхилення	Дані оперативного обліку. Дані поточної звітності. Дані аналітичного обліку. Дані зведено-аналітичної інформації
Управління за результатами	Можливість; сильні сторони; слабкі сторони; загрози; стратегії; цілі; програма	Визначається строками реалізації стратегій, програм; досягнення цілей; використання можливостей	Інформація: - про сильні та слабкі сторони, загрози; - інформація про можливість, сильні і слабкі сторони, а також загрози конкурентів, окремих чинників зовнішнього середовища	Дані синтетичного обліку. Дані фінансової звітності. Дані маркетингових досліджень
Управління, орієнтоване на успіх	Кількісні і якісні параметри соціальних та економічних цілей	Визначається періодом досягнення цілей	Нормативна інформація, яка характеризує кількісні та якісні параметри цілей: - інформація про досягнення цілей; - інформація про чинники; - забезпечення реалізації цілей; - інформація про зовнішнє середовище	Дані маркетингових досліджень. Дані оперативного, синтетичного та аналітичного обліку
Програмно-цілове управління	Програма	Визначається терміном реалізації програми і досягнення цілей	Інформація про цілі, стратегії, задачі згідно з програмою розвитку: - інформація про кількісні та якісні нормативні параметри; цілі, які необхідно досягти; - інформація про хід реалізації програми; - інформація про чинники зовнішнього середовища	Дані розробленої програми. Дані бухгалтерського обліку про хід виконання програми

Кожна із названих систем має свої особливості функціонування як управління, так і його складової – обліково-аналітичного забезпечення. Особливості формування обліково-аналітичного забезпечення залежно від способів управління узагальнено в табл. 1.

Таким чином, спосіб управління впливає на формування обліково-аналітичного забезпечення. В одних випадках воно орієнтується на забезпечення управління оперативною інформацією, в інших – інформацією стратегічного характеру. Такий підхід повинен враховуватися при формуванні банку даних у розрізі підсистем. Однак, у реальній практиці в системі облікового забезпечення така вимога не реалізується, оскільки відсутня аналітичність у реєстрах та в системі первинних документів, а також в аналітичних і синтетичних рахунках. Все це не забезпечує оперативного формування інформації для обґрунтування управлінських рішень, внаслідок чого знижується результативність та ефективність функціонування вищих навчальних закладів. Не є також об'єктом обліку зовнішнє конкурентне середовище. Формування обліково-аналітичного забезпечення повинне здійснюватися на принципах системності та комплексності, як забезпечують управління інформацією, що характеризує зовнішні та внутрішні чинники відповідних середовищ, а також соціально-економічні й організаційно-соціологічні аспекти.

Обліково-аналітичне забезпечення слід розглядати як інтегровану систему, покликану забезпечувати управління вищих навчальних закладів необхідною зведено-аналітичною інформацією. Це головна вимога до формування обліково-аналітичного забезпечення.

Обліково-аналітичне забезпечення як інформаційне доцільно розглядати в якості функціональної підсистеми управління. При цьому цільова інформаційна програма задається обліково-аналітичному забезпеченню як загальним, так і функціональним методом управління [16]. В табл. 2 наведено підходи до забезпечення такої взаємодії із загальним і фінансовим методами управління.

Фрагментарний аналіз показує, що облікове забезпечення неадаптоване до вимог функціонального менеджменту, доповнюється аналітичною діяльністю. У зв'язку з цим потребує розгляду обліково-аналітичне забезпечення бюджетних установ, зокрема вищих навчальних закладів, як єдиної інтегрованої системи. Такий підхід дозволить удосконалити як організацію бухгалтерського обліку, так і аналіз діяльності, а також узгодити їхні цілі і задачі з вимогами функціонального методу управління.

В сучасних умовах з метою забезпечення «виживання» вищих навчальних закладів в перспективі та забезпечення їх ефективного функціонування в конкурентному середовищі виникає об'єктивна необхідність формування системи управління, зокрема обліково-аналітичного забезпечення, адекватного вимогам зовнішнього середовища.

У зв'язку з цим фінансовий облік повинен створювати необхідні умови і формувати інформаційну базу для управління затратами та фінансовими результатами.

Висновки. Як засвідчує практика, в сучасних економічних умовах зміни в організації бухгалтерського обліку не сприяють покращенню інформаційного забезпечення управління. Своєчасність і повнота зведено-аналітичної інфор-

Таблиця 2. Підходи до взаємодії обліково-аналітичного забезпечення із загальним і функціональним методами управління

Види (методи) управління	Основні задачі	Необхідна інформація	Джерела інформації
Загальний метод управління	Формування стратегічної місії ВНЗ	Інформація, яка характеризує стан розвитку ринку освітніх послуг	Інформаційні бюлетені. Дані маркетингових досліджень
	Забезпечення «вживання» ВНЗ у перспективі	Інформація, яка характеризує: - обсяги попиту та пропозиції з урахуванням півдоспроможності населення; - можливості ВНЗ, його сильні, слабкі сторони та загрози; - потенціал системи.	Дані статистичної звітності. Дані аналізу. Дані бухгалтерського обліку, фінансової звітності та зведено-аналітичної інформації
	Забезпечення виконання зобов'язань перед контрагентами	Інформація, яка характеризує стан виконання зобов'язань перед контрагентами	Дані бухгалтерського обліку, фінансової звітності та зведено-аналітичної інформації
	Забезпечення зростання життєвого рівня працюючих	Інформація, яка характеризує життєвий рівень працюючих	Дані бухгалтерського обліку
Фінансовий метод управління	Фінансове забезпечення стратегічного розвитку ВНЗ	Інформація, яка характеризує потенціальні фінансові можливості згідно зі стратегією розвитку	Дані бухгалтерського обліку. Дані соціологічних досліджень
	Формування джерел фінансування	Інформація, яка характеризує зовнішні та внутрішні джерела фінансування	Дані фінансової звітності та зведено-аналітичної інформації
Фінансовий метод управління	Забезпечення ефективного управління фінансовими ресурсами (грошовими потоками, запасами, оборотними засобами тощо)	Інформація, яка характеризує фінансовий стан ВНЗ та результативність управління фінансовими ресурсами	Розрахунки оптимізації розподілу фінансових ресурсів
	Організація виконання зобов'язань перед фінансовими інститутами	Інформація, яка характеризує стан виконання зобов'язань	Дані бухгалтерського обліку та аналізу

мації характеризуються низькими коефіцієнтами. Обліково-аналітична інтегрована система не відповідає вимогам управління.

Існуючі теоретико-методологічні підходи до формування обліково-аналітичного забезпечення орієнтовані на реалізацію в основному внутрішньо-системних потреб в інформаційному забезпеченні. Обліково-аналітична політика не враховує місію вищих навчальних закладів та їх цільову спрямованість, що значно знижує коефіцієнт корисності від діяльності обліково-аналітичних служб. Відсутній комплексний підхід до формування обліково-аналітичного забезпечення як інтегрованої системи, орієнтованої на вимоги управління загального та функціонального спрямування.

Визнання обліково-аналітичного забезпечення як інтегрованої системи з основним призначенням сервісного обслуговування управління є основою його удосконалення.

1. Белов А.Н. Бухгалтерский учёт в учреждениях непромышленной сферы. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 240 с.
2. Білуха М.Т. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – К.: Атіка, 2000. – 692 с.
3. Булгакова С.В. Управленческий учет. – Воронеж: Изд-во Воронеж гос. ун-та, 2001. – 176 с.
4. Бутинець Ф.Ф., Чижевська Л.В., Герасимчук Н.В. Бухгалтерський управлінський облік: Навч. посібник. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – 448 с.
5. Голов С.Ф. Управлінський облік: Підручник. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.
6. Голощапов В. Дедков Е., Якимов В. Бюджетный учёт: Учеб. пособие. – М.: Финансы и статистика, 1969. – 288 с.
7. Гудзинський О.Д., Пахомова Т.М. Менеджмент та його обліково-аналітичне забезпечення: Навч. посібник / За ред. проф. О.Д. Гудзинського. – К.: ІПКДСЗУ, 2003. – 48 с.
8. Гуцайлюк З.В. Науково-дослідна робота у ВНЗ: проблеми і перспективи // Економіка освіти. – Т. 1. – Тернопіль: НДІ вищої освіти АПН України, 2001. – С. 61–63.
9. Гуцайлюк З.В. Облік для управління: проблеми формування інформації в господарюючих суб'єктах // Обліково-аналітичні системи суб'єктів господарської діяльності в Україні: Тези міжнар. наук.-практ. конф. – Львів, 2005. – С. 207–209.
10. Дедков Е.П. Бюджетный учёт: Учеб. пособие. – М.: Финансы статистика, 1983. – 232 с.
11. Джожа Р.Т. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: Навч. посібник. – К.: КНЕУ, 2001. – 250 с.
12. Загородній В.П. Бухгалтерський облік в Україні. – К.: А.С.К., 2001. – 846 с.
13. Камінська Т.Г. Обліково-аналітичний процес: його зміст і стадії // Науковий вісник НАУ. – 2002. – Вип. 50. – С. 313–318.
14. Кірейцев Г.Г. Розвиток функцій бухгалтерського обліку // Розвиток науки про бухгалтерський облік: Зб. тез текстів виступів на науковій міжнародній конференції. – Ч. I. – Житомир: ЖІТІ, 2000. – С. 67–71.
15. Контроллинг как инструмент управления предприятием / Е.А. Ананькина, С.В. Данилочкин, Н.Г. Данилочкина и др. – М.: Аудит – ЮНИТИ, 1998. – 279 с.
16. Король Г., Труш Ю. Методичний підхід до розробки і удосконалення обліково-аналітичної системи підприємства // Обліково-аналітичні системи суб'єктів господарської діяльності в Україні: Тези міжнар. наук.-практ. конф. – Львів, 2005. – С. 140–141.
17. Кужельний М.В., Лінник В.Г. Теорія бухгалтерського обліку. – К.: КНЕУ, 2001. – 458 с.
18. Кузьмінський А., Сопко В., Сфіменко В., Голов С., Бімані Е. Концепція національного плану рахунків бухгалтерського обліку в Україні // Бухгалтерський облік і аудит. – 1994. – №1. – С. 4–9.
19. Кузьмінський А.М., Сопко В.В., Загородній В.П. Організація бухгалтерського обліку, економічного контролю і аналізу: Підручник. – К.: Вища школа, 1993. – 223 с.
20. Кузьмінський Ю.А. Місце бухгалтерського обліку в управлінні економікою України // Бухгалтерський облік і аудит. – 2003. – №5. – С. 8–14.
21. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учёта: Учебник. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 640 с.
22. Левицька С.О. Облік та аналіз діяльності бюджетних установ. – Рівне: УДУВГП, 2004. – 233 с.

23. Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учёта / Пер. с англ. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999. – 663 с.
24. Николаева С.А. Категория качества в работе бухгалтера // Бухгалтерский учет.– 2000.– №5. – С. 52–55.
25. Палий В.Ф., Соколов Я.В. АСУ и проблемы теории бухгалтерского учёта. – М.: Финансы и статистика, 1983. – 232 с.
26. Пушкар М.С. Тенденції та закономірності розвитку бухгалтерського обліку в Україні (теоретико-методологічні аспекти). – Тернопіль: Економічна думка, 1999. – 422 с.
27. Свірко С.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах: методологія та організація. – К.: КНЕУ, 2006. – 243 с.
28. Соколов Я.В. История развития бухгалтерского учёта. – М.: Финансы и статистика, 1985. – 367 с.
29. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в менеджменті: Навч. посібник. – К.: Редакція газети «Соборна Україна», 1992. – 128 с.
30. Ткаченко Н.М. Теоретико-методологічні проблеми формування бухгалтерського фінансового обліку. – К.: А.С.К., 2001. – 348 с.
31. Фаріон І.Д., Свірко С.В. Бухгалтерський облік у бюджетних установах та фінансових органах. – Тернопіль: Економічна думка, 1999. – 528 с.
32. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учёта / Пер. с англ. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 576 с.
33. Чумаченко Н.Г. Информация и принятие управленческих решений. – К.: УкрНИИнти, 1971. – 18 с.
34. Швец В.Г. Теорія бухгалтерського обліку: Підручник. – К.: Знання-Прес, 2003. – 444 с.

Стаття надійшла до редакції 19.02.2008.

КНИЖКОВИЙ СВІТ



СУЧАСНА ЕКОНОМІЧНА ТА ЮРИДИЧНА ОСВІТА
ПРЕСТИЖНИЙ ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД
НАЦІОНАЛЬНА АКАДЕМІЯ УПРАВЛІННЯ

Україна, 01011, м. Київ, вул. Панаса Мирного, 26
E-mail: book@nam.kiev.ua
тел./факс 288-94-98, 280-80-56



Самомаркетинг на ринку труда. – К.: НАУ, 2003. – 116 с. Ціна без доставки – 8 грн.

Укладач, розділи 1, 3, 4 та вступ: **О. В. Кобяк**

Як опанувати мистецтво продажу власної розумової сили на ринку праці, як слушно окреслити і презентувати на практиці ті навички і характеристики, що можуть бути потрібними для успішного влаштування на роботу – вирішити такі та подібні до них питання допоможе запропонована книга.

Призначена для студентів старших курсів і випускників вищих навчальних закладів.



МУКАЧІВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

89600, м. Мукачево, вул. Ужгородська, 26

тел./факс +380-3131-21109

Веб-сайт університету: www.msu.edu.ua

E-mail: info@msu.edu.ua, pr@mail.msu.edu.ua

Веб-сайт Інституційного репозитарію Наукової бібліотеки МДУ: <http://dspace.msu.edu.ua:8080>

Веб-сайт Наукової бібліотеки МДУ: <http://msu.edu.ua/library/>