**С.В. Поздняков***

# ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ВНУТРІШНЬОЇ УПРАВЛІНСЬКОЇ ІНФОРМАЦІЇ ПІДПРИЄМСТВ ТА ЇХ ОБ'ЄДНАНЬ

Впровадження систем внутрішньої управлінської інформації є одним із пріоритетних напрямків підвищення конкурентноздатності промислових підприємств, оскільки такі системи надають можливість оперативного прийняття своєчасних управлінських рішень, що ґрунтуються на інформації, наданої такою системою.

В свою чергу, це викликає необхідність дослідження сутності системи внутрішньої управлінської інформації; уточнення складових елементів системи, а також мети, завдання, ролі, принципів побудови та функціонування кожної складової. Важливо проаналізувати умови, в яких реалізуються сучасні технології фінансово-економічного управління, рекомендувати відповідні заходи щодо вирішення проблем, що перешкоджають результативності процесу постановки СВУІ в сучасних умовах.

Процеси підвищення ефективності управління підприємствами набувають активного розвитку, проте досить нерівномірно і з суттєвими протиріччями (О. Амоша[1], В. Геєць, В. Мамутов[2], М. Долішній, Ю. Пахомов, А. Чухно, І. Лукінов, М. Чумаченко, М. Черненко[3]). Не зважаючи на активну роботу у напрямку розробки механізму систем внутрішньої управлінської інформації на вітчизняних підприємствах України, серед науковців та фахівців не має одностайної точки зору (С. Колесніков[4], С. Голов[5], Л. Нападовська, З. Канурна, Р. Романів[6]). Тому певні елементи системи внутрішньої управлінської інформації як економічні категорії використовується часто, але єдиного підходу до конкретизації визначення системи немає. Складнощі теоретичного характеру породжують складності при впровадженні СВУІ на практиці, фахівці підприємств не мають науково обґрунтованої концепції організації СВУІ, методичних рекомендацій щодо ефективного впровадження систем нового типу.

*Мета роботи* полягає в обґрунтуванні теоретичної концепції системи внутрішньої управлінської інформації та розробці практичних рекомендацій стосовно впровадження її на підприємствах та їх об'єднаннях задля забезпечення необхідною управлінською інформацією ланки менеджменту та інших внутрішніх користувачів.

Системний підхід та використання системного принципу ієрархічності дає змогу розглядати таку систему як окрему самостійну систему з вхідними і вихідними параметрами, що забезпечує процес обліку управлінської інформації. Система внутрішньої управлінської інформації включає елементи управлінського обліку, але виходить за його рамки, оскільки вона є системою, що забезпечує процес визначення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та

© Поздняков С.В., 2006

* *аспірант Донецького державного університету управління*

[1] *Амоша О.І.* Стратегія вдосконалення господарського механізму // Вісник НАН України. — 2002. - № 1. - С. 11-15.

[2] *Мамутов В.К.* Економіко-правові аспекти розвитку господарського комплексу // Вісник НАН України. — 2001. - № 3. - С. 14-18.

[3] *Черненко М.* Проблемы управления украинскими предприятиями // Корпоративные системы. — 2002. - № 4. — С. 41-43.

[4] *Колесников С.* Эффективное внедрение корпоративных технологий финансово-экономического управления. — М.: TRAINING LINE, 1999. — 10 с.

[5] *Голов С.Ф.* Управлінський облік: Підручник. — К.: Лібра, 2003. — 703 с.

[6] *Романів Р.В.* Формування та функціонування системи управлінського обліку на промислових підприємствах (на прикладі підприємств лакофарбової промисловості України): Дис. … канд. екон. наук: 08.06.04 / Тернопільська академія народного господарства. — Т., 2000. — 228 с.

Університетські наукові записки, 2006, № 1 (17), с. 345-349. www.univer.km.ua

надання інформації, необхідної управлінцям підприємства для здійснення планування, оцінки, контролю господарської діяльності та прийняття обґрунтованих управлінських рішень, забезпечення оптимального використання ресурсів підприємства і контролю за повнотою їх обліку. Метою системи внутрішньої управлінської інформації є надання інформації менеджменту підприємства для прийняття зважених управлінських рішень.

Оскільки на законодавчому рівні закріплено право підприємств самостійно розробляти форми управлінської звітності, то не існує єдиного підходу щодо організації систем внутрішньої управлінської інформації. З метою визначення оптимального устрою СВУІ на основі аналізу практичної реалізації систем внутрішньої управлінської інформації на вітчизняних та закордонних (російських) виробничих підприємствах запропоновано концепцію організації (формування) СВУІ, де визначено структуру основних складових системи, місце і роль важливих елементів СВУІ та виявлено специфіку формування СВУІ для окремих підприємств, яку необхідно враховувати при постановці таких систем.

Запропоновано наступний склад основних структурних частин СВУІ. *До складу підсистеми обліку управлінської інформації входить* підсистема обліку витрат та калькуляції собівартості продукції, інші важливі елементи, необхідні для функціонування всієї СВУІ, — управлінський план рахунків (УПР), облікові реєстри, класифікатори та кодифікатори, довідники, нормативи та ліміти, стандарти, центри відповідальності, облікові процедури збору, обробки і надання інформації користувачам. *Підсистема управлінської звітності* містить звітність за ключовими показниками, звітність за центрами відповідальності, зведену звітність про фінансовий стан та результати діяльності, про виконання бюджетів, звітність за видами діяльності (розрахункова, фінансово-інвестиційна, операційна). Приклади звітів:

— *зведені фінансові звіти* (баланс, звіт про прибутки (збитки) та про рух грошових коштів);

— *звіти за видами діяльності* (операційна діяльність — звіти про продаж, комерційні витрати, запаси, закупівлю, прямі витрати на оплату праці, збереження ТМЦ, накладні витрати, собівартість, управлінські витрати, податки; торгівельна (розрахункова) діяльність — про взаємозаліки, бартерні операції; фінансова діяльність — звіти про позики та кредити, фінансові вкладення; інвестиційна діяльність — звіти про розвиток бізнесу, інвестування в основні засоби, управління капіталом);

— *звіти за центрами відповідальності* (за центрами витрат, доходів, прибутків та інвестицій).

*До складу підсистеми ключових показників (індикаторів) належать* показники збалансованої системи ключових індикаторів Balanced Scorecard (показники стратегічного виконання цілей), показники, що відстежують тактичне виконання цілей (у тому числі показники виконання бюджетів), та показники, що попереджають про перешкоди та погіршення ситуації (у тому числі показники фінансового контролінгу). Обґрунтовано, що оскільки показники системи Balanced Scorecard є показниками, на які спираються, приймаючи управлінські рішення, а також залучають до управлінської звітності, коректніше буде розглядати їх як показники, що входять до підсистеми ключових показників у складі системи внутрішньої управлінської інформації, тобто не відокремлювати систему Balanced Scorecard від підсистеми ключових показників (індикаторів). У якості прикладів ключових показників, наведемо такі:

1. Тактичні показники — виробництво (пляшок у місяць), виробництво у перерахунку на ємність 0,5 л, продаж (пл./міс.), витрати на "послуги розливу" (грн./пл. 0,5 л), коефіцієнт виходу готової продукції, прибуток (грн./міс.), завантаження виробничих потужностей та ін.

2. Показники фінансового контролінгу — відсоток від обороту суми дебіторської (кредиторської) заборгованості.

3. Підсистема збалансованих індикаторів: показники задоволеності споживачів — відсоток

www.univer.km.ua Університетські наукові записки, 2006, № 1 (17), с. 345-349.

та кількість повернень продукції; показники задоволеності власника — сума прибутку; показники задоволеності персоналу — плинність персоналу, відсоток переатестованих співробітників; показники ефективності бізнес-процесів — питомі витрати на "послуги розливу"[7], виробництво на 1 робітника, прибутковість грн./пл., рентабельність %/пл.

4. Стратегічні показники — продажу і виробництва продукції за рік.

До впровадження рекомендовано оптимальну модель СВУІ, де, окрім наявності вищезгаданих типових структурних елементів, передбачено використання облікових процедур усіх науково обґрунтованих методів обліку витрат та калькулювання собівартості продукції, процедур розподілу витрат за всіма науково обґрунтованими класифікаціями.

Рекомендовано розробку УПР проводити змішаним способом на основі як індивідуального (внутрішнього, локального), так і бухгалтерського планів рахунків; також бажана наявність змішаного способу організації облікової процедури, де, окрім одночасної процедури управлінського та бухгалтерського обліку, присутнє наступне перенесення даних із бухгалтерської бази до управлінської.

Не заперечуючи вплив специфіки діяльності певного підприємства, особливостей нормативно-правового регулювання діяльності організації, характеру та масштабу діяльності (операцій), організаційної структури, наявності та характеристики систем інформаційного забезпечення для цілей управління на процес формування та склад СВУІ, обґрунтовано положення, що все ж можна визначити певний узагальнений склад уніфікованої СВУІ та встановити вплив вищезгаданих факторів на специфіку організації певної СВУІ, яка, в свою чергу, визначається специфікою формування її складових елементів. Вплив факторів різниться для певних елементів. Окремі елементи СВУІ, їх внутрішній зміст можуть бути узагальнені для конкретної галузі народного господарства, схожої специфіки діяльності підприємств, а окрема частина елементів не може бути стандартизована. Так, певна частина тактичних ключових показників, нормативів, лімітів, статей УПР характеризується належністю до певної галузі народного господарства, коло центрів відповідальності визначається організаційно-функціональною структурою, зміст певних класифікаторів та кодифікаторів визначається виключно специфікою діяльності підприємств.

Для вирішення завдання підвищення результативності процесу впровадження СВУІ на вітчизняних підприємствах автором розроблено та апробовано на конкретному прикладі узагальнену комплексну методику технології впровадження СВУІ, що складається з п'яти основних етапів: проведення організаційних заходів, створення економічної моделі, прийняття рішення щодо програмного продукту, налагодження інформаційних систем на операційному рівні, впровадження автоматизованої СВУІ. Методика дозволяє здійснити ефективну постановку СВУІ на базі організаційно-методичного підходу управління проектами з врахуванням реалізації складових компонент запропонованої узагальненої уніфікованої СВУІ на основі створення повної економічної моделі підприємства, що містить стратегічну модель, модель бізнес-процесів, організаційну, функціональну, фінансову та інформаційну моделі. Тобто підкреслено зв'язок розробки повної бізнес-моделі та постановки СВУІ.

Доведено, що застосування інформаційних технологій є можливим і необхідним вже на перших етапах постановки СВУІ. Для вирішення завдання відбору програмного продукту у процесі автоматизації систем внутрішньої управлінської інформації, для вирішення якої рекомендовано використовувати запропонований критерій оцінки рівня якості. Розроблений комплексний критерій оцінки рівня якості програмних продуктів нового типу (автоматизованих СВУІ) застосовується

[7] Витрати на послуги розливу є специфічним показником для підприємств корпорації, тут мається на увазі, витрати пов'язані з процесом розливу лікеро-горілчаної продукції — сума питомих витрат (грн./пл. 0,5 л) на оренду, податки, комунальні послуги (вода, електроенергія, паливо), загальногосподарські витрати, фонд оплати праці (показник "послуг виробництва" розраховується як відношення суми витрат (грн.) до обсягу виробництва (одиниць продукції у перерахунку на 0,5 л/міс.)).

Університетські наукові записки, 2006, № 1 (17), с. 345-349. www.univer.km.ua

при умові відповідності цінового фактору можливостям покупця, відрізняється тим, що використовується ідеальна модель показників якості СВУІ, яка відображає максимально досягнутий рівень можливостей автоматизованих СВУІ в сучасних умовах. При розробці критерію використано математичний апарат Г.І. Солода (1-4).

Пропонується комплексний показник якості ($Q_j$) знаходити як сумарне значення рівнів якості за одиничними показниками ($k_{ij}$) з врахуванням їх коефіцієнтів участі ($y_{ij}$) при складанні за правилом векторів в n-мерному векторному просторі:

$$Q_j=(\sum (y_{ij}k_{ij})^2)^{1/2} \quad (1)$$

Відносно питомих величин вихідних показників якості $x_{ij}$ автоматизованої СВУІ-еталона визначається рівень якості $k_{ij}$ за одиничними показниками:

$$k_{ij}=x_{ij}/x_{iб}, \text{ для еталону } k_{iб}=1 \quad (2)$$

Доля участі ($a_{ij}$) кожного рівня якості за одиничними показниками в їх загальній сумі для автоматизованих СВУІ визначається:

$$a_{ij}=k_{ij}/\sum k_{ij,} \text{ для еталону } a_{iб}=1/n \quad (3)$$

Для визначення рівня якості автоматизованої СВУІ за комплексом обраних вихідних показників необхідно встановити коефіцієнт участі ($y_{ij}$) кожного рівня якості за одиничними показниками з врахуванням долі їх участі ($a_{ij}$) після виключення впливу на $y_{ij}$ кількості обраних вихідних показників:

$$y_{ij}=(1-a_{ij})/(1-a_{iб}), \text{ для еталону } y_{ij}=1 \quad (4)$$

Для порівняння двох програмних продуктів, оцінку їх можливостей за п'ятибальною шкалою проведено шляхом опитувань відповідальних фахівців підприємств, які запровадили продукти. Оцінки продуктів $x"_{i1}$ та $x"_{i2}$ розраховані як середні арифметичні. Для оцінки рівня якості розраховано питомі величини вихідних показників якості кожної автоматизованої системи, що порівнюється, за формулами:

$$x_{i1}=(x"_{i1}/5)x_{iб} \; ; \; x_{i2}=(x"_{i2}/5)x_{iб}, \text{ де } i=1..30 \quad (5)$$

Використовуючи порівняльний аналіз, визначено продукт, що має максимальний комплексний показник.

Результати дослідження підтвердили, що створення систем внутрішньої управлінської інформації є дуже важливим в сучасних умовах, оскільки такі системи дозволяють визначити стратегію розвитку бізнесу та виробити шляхи її досягнення, розрахувати ефективність бізнесу в цілому, ефективність кожного структурного підрозділу і діяльності кожного співробітника, проводити якісну оцінку інвестиційних проектів та будь-яких інновацій, розібратися з усіма бізнес-процесами компанії і розумно деталізувати всі господарські операції, розробити систему збору, консолідації і аналізу інформації як фінансової, так і нефінансової, підвищити ефективність управління грошовими коштами компанії, встановити систему взаємовідносин між структурними підрозділами, організувати ефективну багатоступінчасту систему внутрішнього контролю на підприємстві, створити систему управління витратами з метою їх оптимізації, приймати обґрунтовані управлінські рішення (стратегічні та оперативні). В результаті проведеного дослідження вирішена важлива народногосподарська задача — підвищення ефективності роботи підприємства шляхом зростання достовірності управлінської інформації, зниження трудоємності її формування, прийняття більш обґрунтованих управлінських рішень при мінімальному обсязі

www.univer.km.ua Університетські наукові записки, 2006, № 1 (17), с. 345-349.

інформації. В результаті розробки моделі СВУІ корпорації харчової галузі:

1) сформовано кінцеву, впорядковану множину ключових показників, звітів та інших управлінських документів у вигляді ієрархічної структури з можливістю деталізації інформації за кінцевим числом структурних рівнів та з можливістю укрупнення (агрегування) даних;

2) встановлено порядок відбору первісних управлінських документів, даних, що надходять до СВУІ зовні та використовуються для формування відповідної управлінської бази даних, та визначено регламент формування звітних даних;

3) підвищено оперативність надходження інформації, необхідної для прийняття своєчасних економічно обґрунтованих управлінських рішень, а також ступінь її достовірності та точності.

Узагальнюючи практичні і теоретичні результати виконаного дослідження щодо формування системи внутрішньої управлінської інформації на підприємствах та їх об'єднаннях, зроблено такі **висновки**:

1. Результатом реформування системи управління підприємства задля підвищення оперативності та ефективності прийняття управлінських рішень є створення СВУІ. Запропоновано її визначення як окремої самостійної організаційної системи, що забезпечує процес обліку управлінської інформації, в якому реалізуються його функції, де, окрім традиційних (визначення, вимірювання, накопичення, аналізу, підготовки, інтерпретації та надання інформації), присутня функція відчуження інтелектуально-технічного знання від безпосереднього людського фактору.

2. Запропоновано концепцію організації СВУІ підприємств та їх об'єднань, яка базується на уніфікованому узагальненому складі СВУІ та відрізняється від традиційного підходу тим, що функція обліку управлінської інформації, окрім обліку витрат та калькуляції собівартості, забезпечує облік і обробку всієї інформації (як фінансової, так і нефінансової), необхідної для прийняття управлінських рішень, та підтримує функціонування СВУІ в цілому, а функція обліку ключових показників (індикаторів), окрім обліку за показниками, що відстежують тактичне виконання цілей (у т.ч. показники виконання бюджетів), до того ж містить облік за показниками збалансованої системи оцінюючих індикаторів та за показниками, що попереджають про перешкоди та погіршення ситуації (у т. ч. показники фінансового контролінгу);

3. Застосування інформаційних технологій можливо і необхідно вже на перших етапах створення СВУІ, тому надзвичайно актуально вирішення завдання відбору програмного продукту у процесі автоматизації систем внутрішньої управлінської інформації. Розроблено комплексний критерій оцінки рівня якості програмних продуктів нового типу (автоматизованих СВУІ), що застосовується за умов відповідності цінового фактору можливостям покупця, який відрізняється тим, що використовується ідеальна модель показників якості СВУІ, яка відображає максимально досягнутий рівень можливостей автоматизованих СВУІ в сучасних умовах.

4. Доведено можливість практичного застосування запропонованої загальної методики технології впровадження СВУІ на прикладі корпорації "Олімп". Розроблено модель системи внутрішньої управлінської інформації корпорації харчової галузі, що характеризується наявністю основних складових уніфікованої узагальненої СВУІ, на створення якої вплинули декілька факторів: масштаб діяльності (операцій), організаційна структура, характер діяльності; та відрізняється тим, що коло тактичних ключових показників, нормативів та лімітів, певних статей УПР характеризується належністю до певної галузі народного господарства, коло центрів відповідальності моделі визначено організаційно-функціональною структурою, зміст певних класифікаторів та кодифікаторів визначено специфікою діяльності підприємств.

*Стаття рекомендована до друку кафедрою економіки Донецького державного університету управління (протокол № 9 від 6 січня 2006 року)*