

\*УДК 657.37

Нагірська К.Є., к.е.н., доцент

Панасюк І.О.

Луцький національний технічний університет

## **ДОСЛІДЖЕННЯ ТРАНСФОРМАЦІЇ ЗВІТНОСТІ В КОНТЕКСТІ ПРИЙНЯТТЯ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ**

В статті проаналізовано наукові підходи вчених до визначення поняття звітності в контексті прийняття управлінських рішень. Досліджено етапи трансформації звітності, встановлено переваги та недоліки трансформації звітності, враховуючи потреби управління. Доведено, що звітність є важливим джерелом інформації для користувачів в процесі прийняття ними управлінських рішень.

Ключові слова: звітність, управлінська звітність, інтегрована звітність, трансформація звітності, користувачі звітності, управлінські рішення.

Nahirska K., Panasiuk I.

## **A STUDY OF THE REPORTING TRANSFORMATION IN THE CONTEXT OF MANAGERIAL DECISION-MAKING**

The problem for the administrative staff is the ability to correctly and in a timely manner to make effective management decisions. Given that reporting information is the main source of information support for managerial decision-making, the research topic is relevant and needs scientific and practical development.

The article analyzes the scientific approaches of scientists to the definition of reporting in the context of managerial decision making.

The information contained in the reporting should be prompt, economically interesting and actively used by managers, founders and owners of the company in making management decisions.

Research of scientific literature gives grounds to claim the following: at the present stage, scientists identify managerial reporting with internal or operational; there is also an opinion about defining its place as a supplement to the financial statements that are formed within accounting. In our opinion, this does not correspond to the current practice of enterprise activity and the requirements for information support of enterprise management.

The development of accounting and its transformation is a continuous, progressive process that began actively at the end of the fifteenth century with the advent of the first accounting technologies, the systematization and processing of

---

\* Нагірська К.Є., Панасюк І.О.

accounting data and the provision of accounting information in a form suitable for management decisions.

The stages of reporting transformation are investigated, the advantages and disadvantages of reporting transformation are established, taking into account management needs.

Main stages of reporting transformation:

1) study the general requirements for IFRS reporting; comparative analysis of IFRSs and P (C) IAS and NP (C) IAS, identifying differences in estimates; study of the requirements of IFRS 1 «First-time Adoption of IFRS»; IFRS accounting policies;

2) comparative analysis of accounting policies on requirements of P (C) IAS and NP (C) IAS and IFRS, identification of the scope of adjustments; gathering information needed for transformation; selection of the format of reporting components and preparation of working documents; adjustment, declassification; preparation of the opening balance sheet, preparation of the balance sheet and income statement in IFRS format; preparation of the statement of changes in equity and the statement of cash flows (by selected layout); preparation of notes and notes in IFRS format;

3) preparation of additional sections of reporting, adjustment of reporting indicators in the light of inflation, translation of indicators in foreign currency (if necessary).

International practice in reporting in the context of management decision-making has emerged as a relatively new type of reporting as integrated reporting. Instead, in Ukraine, a new form of enterprise reporting is management reporting.

In our opinion, the international practice of reporting in the context of management decisions is more sophisticated, because it takes into account the main purpose of reporting - to satisfy information needs and requests of its users. Reporting has proven to be an important source of information for users in their decision-making process.

Key words: reporting, management reporting, integrated reporting, reporting transformation, reporting users, management decisions.

Нагирская Е.Е., Панасюк И.О.

## **ИССЛЕДОВАНИЕ ТРАНСФОРМАЦИИ ОТЧЕТНОСТИ В КОНТЕКСТЕ ПРИНЯТИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКИХ РЕШЕНИЙ**

В статье проанализированы научные подходы ученых к определению понятия отчетность в контексте принятия управленческих решений. Исследованы этапы трансформации отчетности, установлено преимущества и недостатки трансформации отчетности, учитывая потребности управления. Доказано, что отчетность является важным источником информации для пользователей в процессе принятия ими управленческих решений.

Ключевые слова: отчетность, управленческая отчетность, интегрированная отчетность, трансформация отчетности, пользователи отчетности, управленческие решения.

**Постановка проблеми у загальному вигляді та її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями.** Будь-які процеси, які відбуваються під час діяльності підприємства, здійснюються під керівництвом управлінського персоналу. При цьому основою управління діяльністю підприємства є ефективність прийняття управлінських рішень, від якої залежить безперерйне функціонування об'єкта управління. Проблемним для керівного персоналу є вміння вірно та вчасно приймати ефективні управлінські рішення. Враховуючи те, що звітна інформація є основним джерелом інформаційного забезпечення прийняття управлінських рішень, тема дослідження є актуальною та потребує науково-практичних розробок.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій, у яких започатковано вирішення проблеми.** Вітчизняні і зарубіжні науковці по-різному розкривають сутність звітності, її зміст, класифікацію, призначення, систему показників та методику формування. Теоретичні та методологічні основи формування звітності в контексті прийняття управлінських рішень знайшли відображення у працях таких науковців: Бабкіна О.М. [7], Іванова Ж.А. [6], Корягін М.В., Куцик П.О. [2], Костирко Р.О. [11], Кузіна Р.В. [12], Любимов М.О. [1], Позов А.Х. [5], Попов А.Н. [3], Югансон І.А. [4] та ін.

Сьогодні не існує уніфікованих і стандартизованих форм звітності для потреб управління, відсутні також єдині підходи науковців щодо методики та організації формування її показників.

**Цілі статті.** Метою статті є визначення сутності звітності, дослідження етапів трансформації звітності, виділення переваг та недоліків трансформації звітної інформації в контексті прийняття управлінських рішень.

**Виклад основного матеріалу дослідження з обґрунтуванням отриманих результатів.** Звітність підприємства являє собою одне з найважливіших джерел отримання інформації про результати діяльності підприємства, на основі сукупності фінансових та нефінансових показників діяльності.

Інформація, яка міститься в звітності повинна бути оперативною, економічно цікавою і активно використовуватись керівника-

ми, засновниками і власниками підприємства при прийнятті ними управлінських рішень.

Дослідження наукової літератури (табл. 1) дає підстави стверджувати наступне: на сучасному етапі вчені ототожнюють управлінську звітність з внутрішньогосподарською або оперативною; існує також думка щодо визначення її місця як доповнення до фінансової звітності, що формується в межах бухгалтерського обліку. На наше переконання, це не відповідає сучасній практиці діяльності підприємств та вимогам до інформаційного забезпечення управління підприємством.

Таблиця 1

Визначення сутності звітності  
в контексті прийняття управлінських рішень

Автор	Визначення суті поняття «управлінська звітність»	Акценти
1	2	3
Любимов М.О. [1]	...це інтегрована система інформаційної підтримки процесу управління, метою якої є забезпечення інформаційних потреб користувачів, що полягає у формуванні показників на основі інформації, одержаної у різних підсистемах обліку, і підготовка звітів у формі і в терміни, що відповідають запитам різних груп користувачів	призначення; методика підготовки; форма подання
Попов А.Н. [3]	...систематизована обліково-аналітична інформація у вигляді облікових і розрахункових показників, представлена по внутрішньо-фірмових формах і призначена для внутрішніх користувачів з метою прийняття ними управлінських рішень, не тільки поточного, але і стратегічного характеру	зміст звітів; форма подання; призначення

Продовження табл. 1

1	2	3
<p>Югансон І.А. [4]</p>	<p>...система необхідної релевантної цільової фінансової та нефінансової інформації про майно, капітал, зобов'язання, доходи та витрати структурних підрозділів організації, їх взаємозв'язки, господарські процеси та їх результати, про внутрішні та зовнішні фактори, яка передана у відповідній формі, орієнтована на користувача, використовується при плануванні, контролі та регулюванні показників фінансово-господарської діяльності організації</p>	<p>зміст звітів; форма подання; призначення</p>
<p>Позов А.Х. [5]</p>	<p>... (1) інструмент управління господарством (засіб інформаційного забезпечення процесу управління; засіб моніторингу економічного стану підприємства) та інструмент управління інформаційним забезпеченням (засіб адаптації та моніторингу облікової системи до потреб управління), і (2) елемент методу бухгалтерського обліку (засіб узагальнення (агрегації, синтезу) та надання облікової інформації), а також (3) документ, вміст якого представляє економічну інформацію у певному наборі фактичних (історичних) та оціночних (розрахункових) показників для порівняння їх планово-нормативних і досягнутих значень</p>	<p>методика підготовки; призначення; зміст звітів</p>

Продовження табл. 1

1	2	3
Іванова Ж.А. [6]	...форма подання відомостей, істотних для вибору певного варіанта дій з безлічі альтернативних	форма подання; призначення
Бабкіна О.М. [7]	...система взаємопов'язаних показників, що характеризують умови та результати діяльності компанії в цілому або окремих її підрозділів за звітний період	зміст звітів; періодичність подання

\*Розроблено автором

Ми погоджуємось із думкою науковців, які вважають звітність одним із головних інструментів управління підприємством [5], інтегрованою системою фінансових та нефінансових показників які є основною інформаційною підтримкою процесу управління [1, 2, 4].

Цікавою є думка науковця Жданової А.Б.: «управлінський облік і звітність є базисом для підготовки будь-якої іншої звітності. Таким чином, незважаючи на те, що управлінський облік як поняття і технологія визначився не так давно, проте об'єктивна необхідність його ведення була завжди. Штучний поділ облікових процедур підприємства на окремі, не пов'язані один з одним види обліку, фінансовий, податковий, управлінський, породжує додаткові витрати на їх ведення та узгодження, а також знижує корисність інформації» [8].

Розвиток бухгалтерської звітності та її трансформація є постійним прогресивним процесом, який активно розпочався наприкінці XV століття з появою перших облікових технологій, систематизації та оброблення облікових даних і надання облікової інформації у вигляді, придатному для прийняття управлінських рішень.

Можна виділити наступні етапи трансформації бухгалтерської звітності (табл. 2).

Таблиця 2

Складові етапів трансформації звітності

№ з/п	Етап трансформації	Основні складові
1	2	3
1.	Підготовчий	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Вивчення загальних вимог до звітності у форматі МСФЗ</li> <li>– Порівняльний аналіз МСФЗ та П(С)БО і НП(С)БО, виявлення розходжень в оцінках</li> <li>– Вивчення вимог МСФЗ (IFRS) 1 «Перше застосування МСФЗ»</li> <li>– Складання облікової політики за МСФЗ</li> </ul>
2.	Безпосередня трансформація	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Порівняльний аналіз облікової політики за вимогами П(С)БО та НП(С)БО і МСФЗ, виявлення сфери коригувань</li> <li>– Збір інформації, необхідної для трансформації</li> <li>– Вибір формату компонентів звітності та підготовка робочих документів</li> <li>– Коригування, декласифікація, перекласифікація</li> <li>– Підготовка початкового балансу</li> <li>– Підготовка балансу та звіту про прибутки та збитки у форматі МСФЗ</li> <li>– Підготовка звіту про зміни у капіталі та звіту про рух грошових коштів (за обраним макетом)</li> <li>– Підготовка пояснень та приміток до звітності у форматі МСФЗ</li> </ul>
3.	Посттрансформаційні процедури	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Підготовка додаткових розділів звітності</li> <li>– Коригування показників звітності з урахуванням інфляції</li> <li>– Переведення показників у іноземну валюту (за необхідності)</li> </ul>

\*Розроблено автором

Дослідження трансформації звітності дає змогу виділити найбільш важливі переваги і недоліки цього процесу (табл. 3), які не можуть бути оцінені однозначно через їх складності і різноманітності супутніх факторів.

Таблиця 3

Переваги та недоліки трансформації звітності

Переваги	Недоліки
1	2
Звітність у залежності від розміру об'єкта	
<ul style="list-style-type: none"> <li>– Пошук шляхів розв'язання для задоволення інформаційних потреб суб'єктів господарювання з точки зору їх розміру і масштабу операцій</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Обмеження в розкритті інформації для малого та середнього бізнесу (наприклад, спрощений балансовий звіт або звіт про доходи)</li> <li>– Складні правила, розширені форми у звітності великих організацій</li> </ul>
Стандартизація звітності	
<ul style="list-style-type: none"> <li>– Стандартизовані і загальні правила в різних місцях, часі і ринках</li> <li>– Забезпечення належної якості інформації, що розкривається</li> <li>– Міжнародні організації, діючі асоціації та кооперація у сфері стандартизації звітності</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Стандартизація виявляється контрпродуктивною після перевищення певної межі стандартів, яка важко визначається</li> <li>– Монополія знижує мотивацію для коригувальних дій і може привести до зниження якості стандартів</li> <li>– Стандарти пропонують можливість застосування конкретного рішення, а не обов'язково найбільш відповідного</li> <li>– Монополія міжнародних організацій у розробці та здійсненні рішень про зміни у звітності</li> </ul>
Створення інформації	
<ul style="list-style-type: none"> <li>– Розширення інформації за новими галузями знань</li> <li>– Можливість створення додаткових звітів у залежності від потреб</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Можливість втрати конкурентоспроможності</li> <li>– Довільні основні характеристики інформації, представленої в додатковій звітності</li> <li>– Свобода в добровільному розкритті може вплинути на маніпулювання інформацією</li> </ul>
Додаткова звітність у порівнянні з бухгалтерською	
<ul style="list-style-type: none"> <li>– Свобода і творчість у підготовці звітів, їх форм, масштабів</li> <li>– Вплив на імідж і репутацію підприємства</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Немає зв'язку з принципами / методами бухгалтерського обліку</li> <li>– Інформація не виникає з бухгалтерських записів і не підлягає бухгалтерському законодавству</li> </ul>

Продовження табл. 3

1	2
Інтегрована звітність	
– Інтеграція фінансової та нефінансової інформації в одній звітності – Задоволення інформаційних потреб зацікавлених сторін – Розробка стандартів	– Вибіркове розкриття інформації і відсутність деталей – Можливість використання розкритої інформації конкурентами – Ризик відповідальності перед зацікавленими сторонами – Відсутність загальноприйнятих моделей для підготовки інтегрованих звітів – Велика група зацікавлених сторін і їх різні інформаційні потреби

\*Розроблено автором

Варто зазначити, що одним із проблемних питань є досягнення головної мети формування звітності – надання зацікавленим користувачам відповідної інформації, яка задовольняє усі їх потреби та запити. Окремі науковці [3, 6] вважають, що це неможливо, оскільки існують групи, що представляють різноманітні і конфліктні цілі між зацікавленими сторонами.

У міжнародній практиці формування звітності в контексті прийняття управлінських рішень з'явився відносно новий вид звітності як інтегрована звітність. Натомість, в Україні новою формою звітності для підприємств є звіт про управління.

Варто відмітити, що звітний період для інтегрованої звітності може охоплювати рік, два роки і більше. Згідно з п. 4.59 Міжнародних основ інтегрованої звітності [9] тривалість кожного звітного періоду і причина вибору такої тривалості можуть вплинути на характер та своєчасність інформації, яка представляється в інтегрованому звіті. Це зумовлено тим, що на питання більш довгострокового характеру сильніше впливає невизначеність, інформація про них може бути скоріше якісною за природою. У той же час, інформація короткострокового характеру краще піддається кількісному оцінюванню. У свою чергу, звітним періодом для складання звіту про управління відповідно до п. 2.8 проекту Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління Міністерства фінансів України [10] є календарний рік, який починається з 1 січня та закінчується 31 грудня. На нашу думку, міжнародна практика фор-

мування звітності в контексті прийняття управлінських рішень, є більш досконалою, адже враховує основне призначення звітності – задовільнити інформаційні потреби та запити її користувачів.

**Висновки.** Визначено, що для ефективного функціонування підприємства, управлінські рішення керівним персоналом повинні прийматися вчасно на основі достовірної, якісної інформації. Досліджено етапи, переваги та недоліки трансформації звітності. Доведено, що звітність є важливим джерелом інформації для користувачів в контексті прийняття ними управлінських рішень, тому тема дослідження залишається актуальною та потребує подальших досліджень і науково-практичних розробок.

1. Любимов М.О. Формування управлінської звітності підприємств (на прикладі харчової промисловості) : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)». Одеса, 2012. 22 с.
2. Корягін М.В., Куцик П.О. Проблеми та перспективи розвитку бухгалтерської звітності: моногр. К.: Інтерсервіс, 2016. 276 с.
3. Попов А.Н. Управленческая отчетность: критический анализ существующих подходов и определений. Фундаментальные исследования. 2012. № 6. С. 753 – 757.
4. Югансон И.А. Управленческая отчетность: сущность и принципы формирования. Бухгалтерский учет. 2008. № 5. С. 45 – 46.
5. Позов А.Х. Формування внутрішньогосподарської (управлінської) звітності промислових підприємств : автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності)» К., 2013. 22 с.
6. Иванова Ж.А. Внутренняя управленческая отчетность как информационная основа анализа. Вопросы экономики и права, 2011. № 4. С. 360 – 364.
7. Бабкина О.М. Разработка форм стратегической управленческой отчетности. Известия Иркутской гос. экон. академии, 2010. № 5. С. 170 – 175.
8. Жданова А. Б. Международные системы управленческого учета : учеб. Пособие. Томск : Изд-во Томского политехн. ун-та, 2011. 162 с.
9. The International <IR> Framework. 2013. URL: <https://integratedreporting.org/resource/international-ir-framework> (дата звернення: 20.11.2019).
10. Про затвердження Методичних рекомендацій зі складання звіту про управління: Наказ Міністерства фінансів України № 982 від 07.12.2018. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0982201-18> (дата звернення: 20.11.2019).
11. Костирко Р.О. Інтегрована звітність - інструмент соціально відповідального бізнесу // Часопис економічних реформ. 2014. № 1. С. 49-54.
12. Кузіна Р.В. Корпоративний облік і звітність в Україні: сучасний стан і перспективи розвитку: моногр. Херсон, 2015. 416 с.