

УДК 657.37

В. А. Рубейкін,

аспірант, Національний університет біоресурсів і природокористування України, м. Київ

ПРИЙНЯТТЯ ЕФЕКТИВНИХ УПРАВЛІНСЬКИХ РІШЕНЬ НА ОСНОВІ ПОКАЗНИКІВ ЗВІТНОСТІ

V. Rubeykin,

PhD student, National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine, Kiev

EFFECTIVE MANAGEMENT DECISIONS BASED ON PERFORMANCE REPORTING

У статті розглянуто питання прийняття керівником організації управлінських рішень на основі показників звітності в умовах організаційного розвитку. Проаналізовано категорії користувачів фінансової звітності та запропоновано ранжований ряд зацікавлених користувачів звітності. Для результативної діяльності кожному господарюючому суб'єкту потрібна інформація про економічних партнерів, які є конкурентами у відповідній сфері діяльності. Саме тому виняткова роль належить інформаційному забезпеченню в процесах управління.

The article considers the adoption of the company's director of administrative decisions based on performance reporting in terms of organizational development. Analyzed categories of users of financial statements and proposed a number of interested users ranked reporting. For effective activity of each entity need information about business partners who are competitors in the relevant field. It is therefore an exceptional role to play in providing information management processes.

Ключові слова: фінансова звітність, користувачі фінансової звітності, категорії користувачів фінансової звітності, інтереси користувачів фінансової звітності.

Key words: financial statements, users of financial statements, categories of users of financial statements, the interests of users of financial statements.

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ

Прийняття управлінських рішень є невід'ємною складовою роботи кожного менеджера будь-якого підприємства. Зміни в економічних відносинах, що відбуваються в Україні, породжують потребу накопичення і ефективного застосування досвіду господарювання за нових обставин. Розвиток ринкових відносин в Україні супроводжується суттєвими змінами економічного, інформаційного і правового середовища. Відповідно до таких процесів змінюються довгострокові і короткострокові цілі підприємств та значно підвищується роль інформаційного забезпечення в обґрунтовані управлінських рішень. У сучасних умовах для результативної діяльності кожному господарюючому суб'єкту потрібна інформація про економічних партнерів, які є конкурентами у відповідній сфері діяльності.

Саме тому виняткова роль належить інформаційному забезпеченню в процесах управління. Вона спричинює підвищену увагу до бухгалтерської фінансової звітності як основного

джерела інформації про майновий та фінансовий стан підприємства, а також результати його виробничо-господарської діяльності за звітний період.

Система інформаційного забезпечення обґрунтування і прийняття управлінських рішень складається із інформації, що використовується користувачами та формується із зовнішніх джерел і характеризує зовнішнє середовище.

Розв'язанню теоретичних і методологічних питань формування, аналізу та прогнозування фінансової звітності присвячена значна кількість досліджень вітчизняних вчених, зокрема Ф.Ф. Бутинця, С.В. Голова, М.Я. Дем'яненка, Г.Г. Кірейцева, В.К. Савчука, В.В. Сопка, В.О. Шевчука, П.Я. Хомина, Л.В. Чижевської, Й.Я. Даньківа, Н.І. Дороша, І.К. Дрозда, В.І. Єфіменка, Т.Р. Карліна, М.Ф. Коробова, В.М. Костюченка, Г.І. Купалова, Л.А. Лахтіонова, М. Лучко, М.С. Пушкара та інших вчених. Проте досі не визначено пріоритетність значення даних звітності для різних категорій користувачів.

Таблиця 1. Зовнішні користувачі фінансової звітності

Група 1	Група 2	Група 3
Користувачі інформації, які безпосередньо зацікавлені в ефективній господарській діяльності підприємств	Суб'єкти, які мають не прямий інтерес до фінансового стану респондентів, а використовують її показники для оцінювання економічної політики держави та прийняття управлінських рішень у сфері регулювання діяльності економічних систем	Суб'єкти, які не мають фінансового інтересу до респондентів. Вони, використовуючи інформаційні ресурси фінансової звітності, здійснюють задоволення власних потреб або визначають її як об'єкт господарської діяльності
Потенційні інвестори; кредитори; споживачі об'єктів господарської діяльності підприємств; громадськість; органи державної податкової служби	Державна комісія з цінних паперів та фондового ринку; органи державної статистики; місцеві органи державної влади	Науково-дослідні установи і навчальні заклади освіти; аудитори і суб'єкти господарювання з надання інформаційних послуг

МЕТА ДОСЛІДЖЕННЯ

Метою дослідження є обґрунтування напрямів підвищення важливості бухгалтерської фінансової звітності, удосконалення практики складання і використання показників фінансової звітності та забезпечення адекватності її вимогам користувачів для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Фінансова звітність — бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період [1]. Вона містить узагальнені й взаємопов'язані показники про стан і використання основних та оборотних засобів, про джерела формування цих засобів, фінансові результати і напрями використання прибутку. Також фінансова звітність — це сукупність способів та прийомів узагальнення облікових даних, які є коротким витягом з поточного обліку, що відображає зведені дані про стан і результати діяльності підприємства та його підрозділів за звітний (обліковий) період.

Фінансове забезпечення підприємства створює умови стабільності його економіки і є основою для розвитку, зростання прибутку, підтримання платоспроможності, ліквідності, кредитоспроможності і рентабельності при мінімальному рівні ризику. Фінансова стійкість підприємства є результатом процесів, які відбуваються в ньому самому. Проте на нього впливають і процеси, які відбуваються в суспільстві, тобто зовнішнє середовище. Бухгалтерський облік та бухгалтерська фінансова звітність, відображуючи всі суттєві зміни в структурі господарських засобів, джерел їх утворення, а також результатах фінансово-господарської діяльності, дає в скомпанованому вигляді інформацію, яка необхідна користувачам для прийняття обґрунтованих рішень. Останнім часом роль бухгалтерського обліку та звітності значно підвищилась. Це пов'язано зі зміною адресності бухгал-

терської фінансової звітності, розширенням кола суб'єктів, які приймають інвестиційні та інші господарські рішення і спираються при цьому на бухгалтерські дані. У ринкових умовах господарювання роль держави в управлінні підприємствами значно скоротилась і обмежується лише збором податків і контролем за виконанням нормативно-правових актів. Поряд з цим значно розширюється роль заінтересованих осіб, перш за все, інвесторів і кредиторів, які взаємодіють з підприємством по горизонталі на основі їх економічних програм. У відповідності до Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні", метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух коштів. Таке переосмислення мети бухгалтерської фінансової звітності спричинено тим, що головними користувачами стають інвестори і кредитори.

Бухгалтерський облік та бухгалтерська фінансова звітність, відображуючи всі суттєві зміни в структурі господарських засобів, джерел їх утворення, а також результатах фінансово-господарської діяльності, дає в скомпанованому вигляді інформацію, яка необхідна користувачам для прийняття обґрунтованих рішень. Останнім часом роль бухгалтерського обліку та звітності значно підвищилась. Це пов'язано зі зміною адресності бухгалтерської фінансової звітності, розширенням кола суб'єктів, які приймають інвестиційні та інші господарські рішення і спираються при цьому на бухгалтерські дані.

Усіх споживачів фінансової звітності умовно можна поділити на дві групи:

- 1) внутрішні (або "свої") — вищі органи, власники, трудові колективи;
- 2) зовнішні (або "чужі") — органи виконавчої влади й інші користувачі [2].

Серед внутрішніх користувачів інформаційних ресурсів фінансової звітності господарю-

ючих суб'єктів, які виконують функції менеджменту й безпосередньо зацікавлені в їх ефективній діяльності, слід виділити: власників, виконавчі органи управління і трудовий колектив підприємств [3].

У показниках фінансової звітності також зацікавлене широке коло зовнішніх користувачів, яких можна поділити на три групи (табл. 1) [3].

Основне призначення фінансової звітності — надати внутрішнім і зовнішнім користувачам правдиву, достовірну інформацію про майновий та фінансовий стан підприємства, про фінансові результати й ефективність господарювання за звітний період.

Розглянемо детально інтереси усіх споживачів фінансової звітності. Одна з основних категорій користувачів звітності підприємств — представники державної влади, що здійснюють ті чи інші функції держави. Для органів державної влади звітність підприємств служить базою для прийняття рішень у частині управління галуззю, майном держави, створення єдиної інформаційної бази, виконання фіскальних функцій. Роль звітності в цьому випадку має превалюючий характер у забезпеченні інформацією державних органів, але звітність є не єдиним джерелом отримання інформації. Державні органи з метою виконання своїх функцій можуть створювати додаткові форми звітності, які дають змогу отримати інформацію про підприємство в потрібному для них розрізі і більш детально, ніж у типових формах звітності. До таких форм можна віднести форми статистичного обліку, податкові декларації, спеціалізовані форми звітності для підприємств різних галузей господарювання. Крім того, при необхідності, державні органи влади можуть отримати більш детальну інформацію, що не відображається у звітності за допомогою запитів, перевірок, ревізій тощо. Облікова політика в цьому випадку дає змогу, з одного боку, дати більш правдиву інформацію про стан справ на підприємстві, з іншого — сформувати оптимальну податкову базу для сплати податків.

Наступна категорія користувачів — державні позабюджетні фонди — має, на наш погляд, деяку схожість з попередньою групою. Основна мета роботи державних позабюджетних фондів — поповнення і розподіл єдиних державних фондів, створення яких має соціальне державне значення. У цьому контексті представники таких органів зацікавлені в інформації, поданій у звітності для більш повної інформованості про фінансове та майнове ста-

новище на підприємстві, про склад і чисельність трудових ресурсів, залучених у виробництво. Облікова політика в цьому випадку великої ролі не відіграє, оскільки мало впливає на нарахування заробітної плати і, відповідно, на розмір відрахувань у позабюджетні фонди на підприємстві. Працівників підприємства інформація, подана у звітності, може зацікавити як гарант роботи цього підприємства в майбутньому, що, у свою чергу, дає стабільну роботу, відсутність скорочення робочих місць, гідну заробітну плату. Облікова політика в цьому випадку буде впливати на фінансову звітність як інструмент формування цієї звітності. Для користувачів цієї категорії, на наш погляд, такий факт не буде мати кардинального впливу, оскільки працівники підприємства знають про реальний стан речей.

Категорія користувачів, яка включає в себе покупців і замовників продукції, робіт, послуг зацікавлена в даних фінансової звітності в контексті стабільності роботи підприємства і тривалості стосунків з таким підприємством. Фінансова звітність для цієї категорії користувачів, як правило, виступає єдиним джерелом інформації про діяльність підприємства. У цьому випадку вплив облікової політики на фінансову звітність є важливим чинником, оскільки оптимально сформовані показники звітності дають змогу підприємству залучати нових покупців і укладати тривалі договори.

Постачальники та підрядники є однією з найбільш зацікавлених категорій користувачів фінансової звітності. Тривала співпраця з постійними постачальниками для підприємств є запорукою виробничої стабільності. Таким чином, для підприємства дуже важлива думка, яку можуть скласти про нього представники постачальників і підрядників. У цьому випадку облікова політика як інструмент формування показників фінансової звітності обов'язковий.

Комерційні банки, як і постачальники, є однією з найбільш привабливих груп користувачів фінансової інформації для підприємств. Це пов'язано з необхідністю залучення у виробничий цикл додаткових ресурсів, зокрема капіталу. Комерційні банки є групою користувачів, які найбільш часто вдаються до використання фінансової звітності як до інформаційної бази для оцінювання майнового й фінансового стану підприємств. Це пов'язано з тим, що робота з комерційними банками є виробничою необхідністю і є найбільш звичним і доступним варіантом залучення фінансових коштів. Звітність підприємства, сформована за допомогою облікової політики, є фінансовою картиною, за

Таблиця 2. Ранжований ряд зацікавлених користувачів звітності

№ з/п	Категорія користувачів	Причина присвоєння рангу
1	Інвестори	Оптимально подана у звітності інформація про підприємство дасть змогу залучити інвесторів, що призведе до додаткового вливання капіталу у виробництво та розширення діяльності. Основним джерелом інформації для інвесторів є фінансова звітність
2	Комерційні банки	Залучення фінансових коштів на умовах довгострокового або короткострокового кредитування дасть змогу підприємствам здійснювати поточну діяльність та розширене відтворення. Основним джерелом інформації для банків є фінансова звітність. Але можливі додаткові запити працівників банку
3	Власники підприємств	Рішення власників підприємства можуть призвести до додаткового вливання капіталу, а можуть, навпаки, до відволікання капіталу з виробництва. Фінансова звітність є джерелом інформації про господарство, але не єдиним. Це залежить від складу власників та розміру підприємства
4	Постачальники та підрядники	Укладання тривалих контрактів, яке призводить до стабільності у виробництві. Фінансова звітність може вивчатися при укладанні договорів, але основою контрактів, що укладаються є репутація підприємства
5	Покупці та замовники	Укладання тривалих контрактів і освоєння нових сегментів ринку. Фінансова звітність може вивчатися, але головним чинником у цьому випадку виступає закон попиту і пропозиції
6	Держава та позабюджетні фонди	Оптимально сформована фінансова звітність дає змогу оптимізувати податкові та соціальні виплати і отримувати від держави підтримку у певних питаннях. Звітність є одним із джерел інформації про підприємство поряд з іншими звітами
7	Робітники підприємств	Гарні фінансові та соціальні показники дають змогу за необхідності залучити додаткові трудові ресурси. Звітність може використовуватися як джерело інформації, але, як правило, це рідкісне явище

результатами оцінювання якої буде вирішено питання про надання чи ненадання кредиту.

Власники підприємств прямо зацікавлені в тому, щоб їх майно давало прибуток і виправдовувало вкладений у нього капітал. При цьому одним із основних джерел отримання інформації про діяльність і фінансовий стан цього "майна" є фінансова звітність. Розрахунок показників фінансового аналізу в цьому випадку дасть їм змогу отримати більш повне уявлення про стан справ на підприємстві. Показники фінансової звітності, що використовуються в такому аналізі, мають формуватися з погляду оптимальності розрахованих показників.

Інвесторами підприємств можуть виступати найрізноманітніші групи юридичних і фізичних осіб. Формування фінансової звітності в контексті її потенційного вивчення цією групою користувачів таке, що показники головного фінансового документа підприємства повинні бути найбільш привабливими з погляду вкладення грошей і прибутковості. Єдиним інструментом формування таких показників є облікова політика.

Враховуючи інтереси різних груп користувачів фінансової звітності і реальність їх задоволення, можна дійти висновку, що в разі задоволення інтересів одних користувачів можливе незадоволення або часткове незадоволення інтересів інших. У цьому контексті взаємовідносин користувачів фінансової звітності можливе виникнення конфлікту інтересів через суб'єктивізм у процесі підготовки, складання та

побудови фінансової звітності, який ще потребує свого дослідження.

Залежно від конкретної участі користувачів у справах товариства з огляду на їх матеріальну зацікавленість інтерес можна поділити на фінансовий і не фінансовий.

Враховуючи те, що внутрішні відносно підприємства користувачі в будь-якому випадку мають фінансову зацікавленість у його роботі через механізми оплати праці або безпосередньої участі у розподілі прибутку, то не фінансовий інтерес таких користувачів буде мінімальним і його враховувати недоцільно [4].

Огляд інтересів основних категорій користувачів фінансової звітності, поданий у дослідженні, дає змогу ранжувати їх з урахуванням того, для кого в першу чергу необхідно формувати показники звітності, а для кого — у другу і т. д. Цей ранжований ряд можна відобразити таким чином (табл. 2).

ВИСНОВКИ

Отже, сучасна наука пропонує багато варіантів для прийняття управлінських рішень, в тому числі, й на основі даних фінансової звітності. Кожен керівник має самостійно вибирати, який метод чи яку теорію застосувати в різних випадках, але завжди слід опиратися на результати роботи підприємства, бо тільки ця інформація може відобразити реальну ситуацію.

Сформований таким чином список потенційних користувачів фінансової звітності дасть

змогу, на наш погляд, при формуванні облікової політики розставити пріоритети й обрати таку облікову політику, яка дасть можливість сформуванню фінансової звітності з погляду найбільшої показності для категорій користувачів відповідно до їх рангу.

Література:

1. Закон України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" від 16.07.1999 р. № 996-XIV [Електроний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік в Україні / Ф.Ф. Бутинець. — Житомир: ЖДТУ, 2003. — 524 с.
3. Цал-Цалко Ю.С. Фінансова звітність підприємства та її аналіз: навч. посіб. / Ю.С. Цал-Цалко. — 2-ге вид., перероб. і доп. — К.: ЦУА, 2002. — 360 с.
4. Яцко М.В. Дефініція "інтерес користувачів фінансової звітності" в системі фінансово-інвестиційних відносин учасників ринку [Електроний ресурс] / М.В. Яцко // XIX Міжнародна науково-практична інтернет-конференція "Сучасний соціо-культурний простір 2012". — Режим доступу: <http://intkonf.org/yatsko-mv-definitiyainteresskoristuvachiv-finansovoyi-zvitnostiv-sistemi-finansovo-investitsiyiniv-vidnosinuchasnikiv-rinku/>
5. Бакурова Г.В. Значення фінансової звітності підприємств для прийняття рішень на її основі [Електроний ресурс] / Г.В. Бакурова, О.І. Трохимець. — Режим доступу: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILE=&2_S21STR=drep_2013_1_20
6. Лагун М.І. Методичні аспекти аналізу фінансового стану підприємств у контексті прийняття управлінських рішень // Формування ринкових відносин в Україні. — 2007. — № 7 (74). — С. 16—20.
7. Снеговая Е.В. Прийняття управлінських рішень на основі аналізу фінансової звітності [Електроний ресурс] / Е.В. Снеговая. — Режим доступу: http://www.rusnauka.com/15_NPN_2009/Economics/46450.doc.html
8. Хромченко М.Є. Місце бухгалтерської фінансової звітності в системі обґрунтування і прийняття рішень [Електроний ресурс] / М.Є. Хромченко, М.В. Кадничанський. — Режим доступу: <https://core.ac.uk/display/11334744>
9. Зонова А.В. Как принимать управленческие решения на основе анализа финансовой

отчётности [Електроний ресурс] / А.В. Зонова — Режим доступу: www.management.com.ua

References:

1. Verkhovna Rada of Ukraine (1999), The Law of Ukraine "On Accounting and Financial Reporting in Ukraine", available at: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (Accessed 04 May 2017).
 2. Butynets', F.F. (2003), Bukhhalters'kyj oblik v Ukraini [Accounting in Ukraine], ZhDTU, Zhytomyr, Ukraine.
 3. Tsal-Tsalko, Yu.S. (2002), Finansova zvitnist' pidpriemstva ta ii analiz [The financial reporting of an enterprise and its analysis], TsUL, Kyiv, Ukraine.
 4. Yatsko, M.V. (2012), "The definition of "interest users of financial statements" in the system of financial and investment relations market participants", XIX Mizhnarodna naukovo-praktychna internet-konferentsiia "Suchasnyj sotsio-kul'turnyj prostir 2012" [XIX International Scientific and Practical Internet Conference "Modern socio-cultural space 2012"], available at: <http://intkonf.org/yatsko-mv-definitiyainteresskoristuvachiv-finansovoyi-zvitnostiv-sistemi-finansovo-investitsiyiniv-vidnosinuchasnikiv-rinku/> (Accessed 04 May 2017).
 5. Bakurova, H.V. (2013), "The value of financial statements to make decisions based on it", available at: http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?I21DBN=LINK&P21DBN=UJRN&Z21ID=&S21REF=10&S21CNR=20&S21STN=1&S21FMT=ASP_meta&C21COM=S&2_S21P03=FILE=&2_S21STR=drep_2013_1_20 (Accessed 04 May 2017).
 6. Lahun, M.I. (2007), "Methodological aspects of financial analysis in the context of business management decision making", Formuvannia rynkovykh vidnosyn v Ukraini, vol. 7 (74), pp. 16—20.
 7. Snehovaia, E.V. (2009), "Making management decisions based on analysis of financial statements" available at: http://www.rusnauka.com/15_NPN_2009/Economics/46450.doc.html (Accessed 04 May 2017).
 8. Khromchenko, M.Ye. (2012), "Place the accounting financial reporting in the system justification and decision making", available at: <https://core.ac.uk/display/11334744> (Accessed 04 May 2017).
 9. Zonova, A.V. (2014), "How to make managerial decisions based on the analysis of financial statements", available at: www.management.com.ua (Accessed 04 May 2017).
- Стаття надійшла до редакції 16.05.2017 р.