

ПЕТРИК

Олена Анатоліївна
auditlena@ukr.net

УДК 657.1

УПРАВЛІНСЬКА ФІНАНСОВА ТА НЕФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ
ПІДПРИЄМСТВ: КОНЦЕПТУАЛЬНИЙ ПІДХІД ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ
АСПЕКТИ ЇЇ ПІДГОТОВКИCONCEPTUAL APPROACH AND ORGANIZATIONAL ASPECTS OF
FINANCIAL AND NON-FINANCIAL MANAGEMENT REPORT PREPARING OF
ENTERPRISE

д.е.н., професор, завідувач кафедри аудиту ДВНЗ "Київський національний економічний університет ім. Вадима Гетьмана"

Проведення даного дослідження зумовлено необхідністю поглибленого вивчення проблем та наукового обґрунтування можливих шляхів розвитку системи фінансової та не фінансової управлінської звітності підприємств, організаційних підходів її практичної реалізації у контексті створення нової концепції управлінського обліку з урахуванням сучасних інформаційних потреб системи управління.

Проведение данного исследования обусловлено необходимостью углубленного изучения проблем и научного обоснования возможных путей развития системы финансовой и нефинансовой управленческой отчетности предприятий, организационных подходов ее практической реализации в контексте создания новой концепции управленческого учета с учетом современных информационных потребностей системы управления.

This research is caused by necessity of deeper understanding of problems and scientific explanation of possible development ways of financial and non-financial management report of enterprises and organizational approaches of its practical realization in a context of new creational concept of management accounts with using modern informational needs of management system.

Ключові слова: управлінський облік, управлінська звітність, концепція, організація, інформаційне забезпечення, інформаційні потреби

Ключевые слова: управленческий учет, управленческая отчетность, концепция, организация, информационное обеспечение, информационные потребности

Keywords: management accounts, management report, concept, organization, informational support, and informational needs

ВСТУП

Жорстка ринкова конкуренція, посилення негативних проявів кризових економічних явищ (у вигляді банкрутств банків, акціонерних товариств, підприємств малого та середнього бізнесу, погіршення інвестиційного клімату, зміна цінової політики та курсів валют, скорочення обсягів виробництва та зниження споживацького попиту на товари і послуги і т.д.), зростання впливу глобалізаційних процесів на економіку держави у цілому та окремих господарюючих суб'єктів, зумовлюють необхідність пришвидшення та підвищення ефективності збирання, накопичення, обробки, систематизації та інтерпретації інформації для потреб управління. Традиційно система фінансового бухгалтерського та управлінського обліку слугують інформаційним забезпеченням прийняття управлінських рішень на будь-якому суб'єкті господарювання.

Питання управлінського обліку та управлінської (внутрішньо-господарської) звітності в останні десятиліття стали предметом дослідження багатьох

вітчизняних науковців, таких як: В.М. Добровський, Л.В. Гнилицька, О.В. Карпенко, Н.Т. Куликова, Т.В. Ларикова, Л.В. Нападовська, А.Х. Позов, М.С. Пушкар, М.Г. Чумаченко та інші, а також зарубіжних вчених: Р.А. Алборов, К.Друрі, В.Б. Івашкевич, М.А. Вахрушина, Т.П. Карпова, І.Ю. Мізіковський, В.П. Суйц, О.В. Рибаківа, О.Д. Шеремет та ін. Однак, проведений аналіз теоретичних напрацювань та практичного досвіду підприємств у сфері управлінського обліку і звітності свідчать про наявність низки ще невирішених питань, які часто спричинені зміною зовнішнього та внутрішнього середовища, у якому здійснюють свою діяльність суб'єкти господарювання та мають адекватно на них реагувати, тим самим підвищуючи ефективність управління на основі якісного інформаційного забезпечення.

ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ

Сучасні економічні реалії та інформаційні запити керівництва підприємств зумовлюють необхідність розробки сучасної концепції управлінського обліку та

внутрішньої фінансової і не фінансової звітності, удосконалення процесу і якості їх організації та застосування на практиці. У ході написання статті використовувались загальнонаукові методи і прийоми (аналіз, синтез, індукція, дедукція та аналогія), системний та міждисциплінарний підходи до вивчення явищ та процесів.

РЕЗУЛЬТАТИ

Ефективність діяльності підприємств, їх фінансова стійкість, формування позитивних тенденцій розвитку завжди визначаються коректністю політики управління, яка соєю чергою може бути реалізована лише за умови забезпечення менеджменту різних рівнів управління належною інформацією для прийняття виважених управлінських рішень. Однак, часто управлінці чітко не усвідомлюють своїх реальних інформаційних потреб або не чітко визначають завдання по формуванню для них тих чи інших даних. Тому, важливим є створення сучасної «культури інформаційних запитів» керівництва суб'єктів господарювання та розробка системного підходу до їх задоволення. Вирішення цього завдання має бути покладено в основу перегляду концепції управлінського обліку і звітності на нинішньому етапі їх розвитку.

Належна «культура інформаційних запитів» полягає у розумінні менеджментом різних рівнів управління того, які види інформації, її обсяги, строки (періодичність) надання, формат та технології обміну нею між структурними підрозділами мають бути забезпечені для вироблення управлінських рішень, що є найбільш сприятливими для ефективної роботи підприємства. Аналіз реальної практики управління і підготовки фінансових звітів доводить, що у більшості випадків основні зусилля обліковців спрямовані на те, щоб задовольнити потреби зовнішніх користувачів (податкові органи, органи статистики та ін.), а внутрішні управлінські фінансові звіти являють собою деталізацію зовнішніх звітів, або не мають системного характеру, надаються з великим запізненням і не становлять цінності для прийняття оперативних управлінських рішень чи взагалі такі звіти відсутні через не усвідомлення керівництвом їх переваг та інформаційних можливостей, у тому числі для виконання контрольних функцій.

В одному з перших визначень поняття управлінського обліку, що було сформульовано в США у 1950 році зазначалось, що «управлінський облік є презентацією бухгалтерської інформації таким чином, щоб сприяти управлінню, включаючи оперативне управління та формування стратегії» [1]. Такий підхід до розуміння управлінського обліку не втратив своєї актуальності, а навпаки – потребує пошуку шляхів удосконалення на основі підсилення інформаційного забезпечення оперативного контролю діяльності суб'єктів господарювання, розробки прогнозів та стратегічного планування. Таким чином, мають бути змінені акценти у призначенні і ролі внутрішньої фінансової звітності: із ретроспективної оцінки діяльності зміститись у площину оперативного контролю та стратегічного управління (на основі ризико-орієнтованого підходу). Крім того,

необхідно відійти від класичного розуміння об'єктів управлінського обліку і звітності, до яких в основному донедавна відносили затрати і доходи підприємства у цілому чи його окремих структурних підрозділів (виокремлених центрів витрат та центрів прибутку у розрізі процесів господарської діяльності), калькулювання собівартості товарів (робіт чи послуг). Перелік таких об'єктів потребує суттєвого розширення у зв'язку із багатогранністю функцій і запитів системи управління. Адже, як слушно відмічає Д. Ю. Рожкова «управлінський облік виступає як симбіоз процесу управління та облікової системи» [2, с. 14].

Розробка нової концепції управлінського обліку повинна бути орієнтована на те, що змін та уточнень потребують такі аспекти: розширення об'єктів управлінського обліку, удосконалення методів отримання та обробки інформації, підвищення (гарантування) її якості та своєчасності; посилення комунікації інформаційних потоків між різними рівнями управління та формалізації даних, надання їм найбільш прийнятної форми подання (у тому числі звітної) зручної для сприйняття та вироблення управлінських рішень, орієнтація на забезпечення інформаційних потреб внутрішнього контролю (у тому числі внутрішнього аудиту).

Окремої уваги заслуговує проблема удосконалення управлінської звітності. Вона має кілька аспектів: а) розвиток теоретичних основ управлінської звітності, формування її концепції, взаємозв'язків з іншими видами звітності та створення для них єдиної інформаційної бази; б) визначення форм і змісту звітів управлінських звітів; в) удосконалення методики, алгоритму і техніки складання; г) уточнення організаційних засад (нормативного регулювання, порядку і строків підготовки, передачі користувачам); д) розробка та запровадження у практику сучасного програмного забезпечення для автоматизації процесу формування управлінської звітності та формалізації її показників.

Реалізація зазначених напрямів удосконалення і розвитку управлінської звітності має здійснюватись із урахуванням того, що як слушно відзначає С.Я. Король «на відміну від бухгалтерського обліку і звітності (який безперервно збирає інформацію про всі об'єкти обліку), у системі управлінського обліку збирається і обробляється тільки та інформація, яка необхідна для складання конкретних форм звітності відповідно до вимог користувачів» [3, с. 329].

В сучасних економічних умовах управлінський облік і його результати у вигляді внутрішньої фінансової звітності (у тому числі і прогнозної) можуть виходити за інформаційні межі окремого суб'єкта господарювання, та охоплювати дані зовнішнього економічного середовища (наприклад, результати маркетингового аналізу, визначення витрат на технологічну та технічну модернізацію відповідно до сучасного рівня їх розвитку, створення сучасних інноваційних продуктів; оцінка впливу зовнішніх бізнес-ризиків та мінімізація їх внутрішніх проявів, оптимізація податкового тиску, вивчення діяльності конкурентів та проведення порівняльного аналізу). А це означає, що мають складатись

внутрішні управлінські фінансові та не фінансові звіти, які будуть містити показники як кількісної, так і вартісної оцінки, а також дані які не можна виміряти чи оцінити (наприклад, інформація про можливе банкрутство клієнта, наміри розірвати угоду, зміна орієнтації попиту споживачів на певні групи товарів, які виробляє чи реалізує підприємство та ін.), але які є вкрай важливими для процесу управління.

Оскільки на управлінський облік і звітність серед інших функцій покладається і функція інтерпретації інформації, то особливого значення набуває питання формування професійного судження бухгалтера, який їх здійснює. Також цей аспект є актуальним, оскільки можуть виникати ситуації запізнілого надходження на підприємство первинних документів по здійснених господарських операціях, які призводять до виникнення витрат (зобов'язань) чи отримання доходів. Для оперативного їх відображення в управлінському обліку можуть бути застосовані планові величини чи експертні оцінки (наприклад, на основі інформації договорів, графіків поставки, прейскурантів цін та ін.), які будуть відкориговані після фактичного надходження первинної документації.

Для організації якісного ведення управлінського обліку і підготовки звітності прискіпливої уваги потребує регламентування складу, змісту та форм внутрішньої управлінської звітності, яким повинні бути притаманні такі характеристики: повнота та оптимальність (здатність забезпечувати можливість ефективного контролю всіх суттєвих аспектів діяльності або окремих операцій), адресність (спрямованість на задоволення інформаційних потреб конкретного керівника чи групи користувачів), стандартизація даних, узгодженість та взаємозв'язок між собою та іншою фінансовою звітністю підприємства, зрозумілість, гнучкість (можливість трансформації відповідно до нових інформаційних потреб менеджменту), економічність (економічна вигода від використання даних управлінських звітів повинна бути більшою від витрат на збір інформації і підготовку звітів). Важливою також є розробка посадових інструкцій виконавців та постійний моніторинг їх дотримання.

В умовах комп'ютеризації підготовки внутрішньої управлінської звітності важливо забезпечити можливість максимальної деталізації даних управлінського обліку та її групування, систематизації та узагальнення до потрібного рівня, який відповідає управлінській ієрархії менеджменту. Актуальне широке застосування аналітичного інструментарію для оцінки показників управлінських звітів, а також розробка (удосконалення) відповідного спеціалізованого програмного забезпечення для спрощення та автоматизації процесу здійснення відповідних аналітичних розрахунків і процедур.

Назріла необхідність інституціалізації управлінського обліку на державному рівні (створення відповідного уповноваженого органу регулювання, розробка стандартів, запровадження управлінського обліку і звітності в різних сферах економічної діяльності, а не тільки переважно у виробничій сфері), врахування галузевих

особливостей і розробка сучасних галузевих стандартів (інструкцій) та методичних рекомендацій з організації управлінського обліку та внутрішньої фінансової звітності, оскільки самостійно підприємства не завжди здатні створити власне якісне нормативне забезпечення управлінського обліку, або часто працюють без юридичного унормування цього процесу.

Розвиток управлінського обліку і звітності нерозривно пов'язаний із функціонуванням внутрішнього аудиту, тому вони мають гармонійно доповнювати один другого. Важливість і перспективність такого взаємозв'язку підтверджується думкою І.Ю. Мізіковського: «...для вирішення сучасних економічних завдань, що постають практично перед будь-якою організацією, вимагається перманентне нарощування інструментальної бази та контрольної функції управлінського обліку, гнучка інтеграція її виконання в процеси, що генеруються системою внутрішнього аудиту» [4, с. 16]. Необхідно забезпечити організацію координації дій внутрішніх аудиторів та виконавців управлінського обліку з метою налагодження обміну інформацією, уникнення дублювання роботи та посилення функцій внутрішнього контролю.

ВИСНОВКИ

В основу перегляду концепції управлінського обліку та удосконалення підготовки фінансових та не фінансових управлінських звітів на сучасному етапі їх розвитку має бути покладено необхідність вирішення таких питань: створення сучасної «культури інформаційних запитів» керівництва суб'єктів господарювання; підсилення інформаційного забезпечення управлінськими звітами оперативного контролю діяльності суб'єктів господарювання, розробки прогнозів та стратегічного планування; розширення переліку об'єктів управлінського обліку; удосконалення системи управлінських фінансових та не фінансових звітів і механізмів їх використання різними службами суб'єкта господарювання, у тому числі і внутрішніми аудиторами; розробки сучасного програмного забезпечення для комп'ютеризації процедур ведення управлінського обліку і підготовки управлінських звітів; активізація процесів інституціалізації управлінського обліку.

Список використаних джерел

1. Thukaram M.E. Cost and Management Accounting. – New Age International (P) Ltd, 2004. – 563 p.
2. Рожкова Д.Ю. Особенности управленческого учета предпринимательской активности // «Вестник профессиональных бухгалтеров». – 2015. – № 6. – С. 11-16.
3. Король С.Я. Управлінська звітність: сутність і алгоритм формування // Бізнес-інформ. – 2014. – №7. – С. 325-331.
4. Мизиковский И.С. Концепция управленческого учета: задачи развития // «Вестник профессиональных бухгалтеров». – 2015. – № 2. – С. 12-17.