

Давидюк Т.В., д.е.н., професор
Національний технічний університет «Харківський політехнічний інститут», м. Харків

РОЛЬ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ В ФОРМУВАННІ НЕФІНАНСОВОЇ ТА ІНТЕГРОВАНОЇ ЗВІТНОСТІ

Успішність діяльності сучасних вітчизняних компаній залежить від інформованості менеджерів і власників та їх здатності ефективно використовувати інформацію не лише про внутрішні ресурси компанії, але й про зовнішнє середовище. В контексті глобальних змін в області зовнішньої звітності відбувається її трансформація в нефінансову, під якою розуміють звітність в сфері стійкого розвитку, звітність про корпоративну соціальну відповідальність, звітність з питань корпоративного управління. До складу показників нефінансової звітності компанії включають не тільки дані, що характеризують фінансові результати їх діяльності, але й інформації нефінансового характеру, зокрема про застосування енергозберігаючих технологій, ризики невиконання вимог якості та економічної безпеки, соціальні заходи.

Проте процес трансформації фінансової звітності не завершено, оскільки на зміну нефінансовій звітності прийшла інтегрована звітність, виникнення якої було зумовлено

розминанням важливої інформації у великих обсягах даних не фінансової звітності, що призвело до втрати цінності такої інформації для її користувачів.

Міжнародний комітет з інтегрованої звітності, який функціонує з 2010 року, направляє свої зусилля на розробку та роз'яснення необхідності формування такої звітності для всієї світової спільноти, аргументуючи це тим, що така звітність розширює спектр інформації через такі її складові, як економічна, екологічна і соціальна діяльність компаній, а отже інформує користувачів про рівень соціальної відповідальності їх власників і керівників.

Актуальність обговорення питання щодо переваг і недоліків формування інтегрованої звітності не викликає сумнівів, про що свідчить лавина публікацій науковців, присвячених цій тематиці: П.Й. Атамас, О.П. Атамас [1], К.В. Безверхий [2], Р.О. Костирко [3, 4], В.М. Костюченко [5], С.А. Кузнецова [6], Н.О. Лоханова [7], М.А. Проданчук [10] та ін.

Інтегрована звітність може істотно підвищити інвестиційну привабливість компанії, оскільки забезпечить інвесторів прозорою інформацією про справжні ризики компанії не тільки у фінансовому, але й в соціальній та екологічній сферах. Проте, більшість показників інтегрованої звітності носять якісний характер і не допускають відображення в грошових одиницях, тож перед керівництвом багатьох компаній постає питання, як оцінити нефінансові результати діяльності компанії, в тому числі в соціальній та екологічній сферах?

«Методологічним базисом інтегрованого звіту, – відмічає Р.О. Костирко, – є принципи стратегічної спрямованості, задоволення потреб зацікавлених осіб, прозорості та якості інформації» [3, с. 307]. Проте, якраз прозорості та якості інформації в інтегрованих звітах і не вистачає, про що також відмічає Р.О. Костирко. У цих умовах об'єктивно зростає роль управлінського обліку, адже саме управлінський облік інформаційно доповнює дані фінансового обліку, а отже може виступити інструментом у наданні прозорості та якісної інформації для формування інтегрованої звітності.

Саме управлінський облік повинен стати надійною інформаційною базою оперативного отримання релевантної інформації, необхідної для підготовки інтегрованої звітності. Тож, цілком погоджуємось із думкою вітчизняних і зарубіжних колег щодо необхідності уточнення завдань та змістовного наповнення управлінського обліку в сучасних умовах сьогодення. Так, зокрема, С.А. Кузнецова відмічає: «...існуючі глобальні виклики сучасності вимагають уточнення та удосконалення теоретико-методологічних засад підготовки управлінської звітності для їх адаптації до сучасних потреб системи управління в контексті забезпечення користувачів якісною інформацією шляхом синергії такої звітності та створення інтегрованої управлінської звітності.» [6, с. 272].

В напрямку змістовного наповнення управлінського обліку давно працює Інститут присяжних бухгалтерів в області управлінського обліку (The Chartered Institute of Management Accountants, CIMA) спільно з Американським інститутом дипломованих бухгалтерів (American Institute of Certified Public Accountants - AICPA), які в 2015 році розробили документ Міжнародні принципи управлінського обліку (Global Management Accounting Principles) [9], в якому запропоновано чотири принципи управлінського обліку, які повинні вивести управлінський облік на якісно інший рівень, необхідний не лише для вирішення стратегічних завдань управління сучасними компаніями, але й для покращення якості фінансової звітності. Одним з таких принципів розробниками запропоновано принцип відповідності, який передбачає, що в управлінському обліку актуалізується інформація фінансового і нефінансового характеру, що включає соціальні, екологічні та економічні дані, та є доступною для осіб, які приймають рішення щодо минулого, теперішнього і майбутнього компанії.

В підручнику «Advanced Management Accounting – Upper raddle River» Р.С. Каплан та А.А. Аткинсон відмічають, що ними описано нову практику управлінського обліку, що включає калькулювання собівартості продукції з урахуванням життєвого циклу виробу і нових підходів до інтегрованої фінансової оцінки діяльності компанії [11].

Одним із шляхів впровадження інтегрованої звітності Р.О. Костирко визначає уточнення структури інтегрованої звітності і форм управлінської звітності, що відображають нефінансову інформацію [3, с. 309].

В Міжнародних принципах управлінського обліку [9] також відмічено, що сучасний фахівець з питань управлінського обліку зобов'язаний забезпечувати менеджерів та власників компанії інформацією про стан її бізнес-моделі, вміти визначати та оцінювати ризики, що виникають в господарській діяльності підприємств, визначати ті види діяльності, якими в майбутньому може зайнятися компанія. Вирішення зазначених завдань передбачає аналіз інформації та виявлення шляхів створення цінності бізнесу, оцінку перспектив, фокусування уваги на ризиках, витратах і втратах, а також на вартісному потенціалі цих перспектив.

Проте українські реалії управлінського обліку свідчать, що вітчизняні компанії освоюють цей вид обліку доволі повільно, що обумовлено і нестачею програмних продуктів, справжніх професіоналів, а також нерозуміння важливості вирішення зазначених проблем управліннями компаній.

Якщо говорити, про підготовку кваліфікованих фахівців, то вже тривалий час дисципліна «Управлінський облік» була визнана Міністерством освіти і науки України в освітніх стандартах нормативною дисципліною і викладалась для студентів напряму підготовки «Облік і аудит», проте згідно переліку тем, що були запропоновані МОН України основний акцент робився на вивченні витрат підприємства, напрямках їх класифікацій, методах обліку витрат та калькулювання собівартості продукції, бюджетуванні. Якщо ж проаналізувати інший бік управлінського обліку – науковий, то у наукових статтях і монографіях з проблем управлінського обліку основна увага приділяється проблемам вибору методів розподілу накладних витрат між об'єктами калькулювання та вибору методів обліку витрат і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг), тобто основна увага приділена проблемам бухгалтерського обліку минулих подій.

Звичайно, без фактичних даних не можлива розробка стратегії компанії, але вони не повинні бути самоціллю управлінського обліку, оскільки необхідно здійснити розворот цього науково-практичного спрямування в бік підготовки перспективної інформації, проте при цьому встановити баланс між минулим і майбутнім, та зосередити увагу на важливих складових бізнес-моделі будь-якої компанії, про які відмічає В.Д. Маркова, зокрема, на тому, як бізнес створює додану вартість, забезпечуючи свій розвиток; як компанія отримує гроші, створюючи цінність для споживачів, як нові продукти, організаційні новації будуть створювати економічну цінність для споживачів, самої компанії, її акціонерів і партнерів (зацікавлених груп) [8, с.39].

Отже, вважаємо, що важливим об'єктом управлінського обліку в сучасних реаліях повинна стати бізнес-модель компанії, на вдосконалення якої повинні бути спрямовані зусилля фахівця з управлінського обліку. Підготовка обліково-аналітичної інформації в цьому випадку буде відбудуватися в умовах високої невизначеності. Для того, щоб оцінити ситуацію, бізнес-модель і запропонувати варіанти нової, фахівець з управлінського обліку повинен бути здатний оцінити перспективу взаємодії організації із змінною зовнішнім середовищем.

Список використаних джерел:

1. Атамас П.Й., Атамас О.П. Інтегрована корпоративна звітність: проблеми впровадження / П.Й. Атамас, О.П. Атамас // Академічний огляд. – 2015. – № 1 (42). – С. 78-85.
2. Безверхий К.В. Методичні засади формування інтегрованої звітності підприємства / К.В. Безверхий // Облік і фінанси. – 2014. – № 3 (65). – С. 8-14.
3. Костирко Р.О. Інтегрована звітність у забезпеченні корпоративної соціальної відповідальності компаній / Р.О. Костирко // Науковий вісник Ужгородського університету. Серія "Економіка". – 2015. – Випуск 1 (45). Т.2. – С. 305-310.
4. Костирко Р.О. Інтегрована модель звітності компаній: передумови, принципи, складові / Р.О. Костирко // Економіка України. – 2013. – 2 (615). – С. 18-28.

5. Костюченко В.М., Богатир Н.В. Інтегрована звітність як інноваційна модель звітності корпоративних підприємств України / В.М. Костюченко, Богатир Н.В. // Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського. Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. – випуск 8. – С. 1126-1130.
6. Кузнецова С.А. Інтегрована управлінська звітність: глобальні виклики та локальні рішення в епоху ноосфери / С.А. Кузнецова // Економічний нобелівський вісник. – 2014. – № 1 (7). С. 270–279.
7. Лоханова Н.О. Інтегрована звітність як продукт цілісної обліково-аналітичної системи / Н.О. Лоханова // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2012. – Випуск 4(47). – С. 50–56.
8. Маркова В.Д. Бизнес-модель: сущность и инновационная составляющая / В.Д. Маркова // Проблемы современной экономики. – 2010. – № 2. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.m-economy.ru/art.php?nArtId=3072> ftm1
9. Международные принципы управленческого учета (Global Management Accounting Principles) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.cimaglobal.com/principles>
10. Проданчук М.А. Інтегрована звітність – інструмент управління підприємством / М.А. Проданчук // Бухгалтерський облік і аудит. – 2014. – № 2. – С. 24-31.
11. Kaplan R.S., Atkinson A.A. Advanced Management Accounting - Upper raddle River, New Jersey: Prentice Hall, Inc., 1998.