

1.5 Застосування принципів МСФЗ як методологічна основа для формування звітності в системі управління підприємством

Стандартизація облікових принципів обумовлена безліччю причин, однією з яких є ступінь довіри споживачів інформації до звітності, що підготовлена на основі міжнародних форматів. Така звітність забезпечує ринок корисною для широкого кола зацікавлених осіб інформацією, допомагає уточнити зміст нових управлінських функцій. Формування обліково-аналітичного комплексу на основі стандартизації облікових принципів покликане забезпечити однозначність трактування кожної цифри в управлінській звітності, на підставі чого можна легко проводити порівняння фінансових показників у розрізі будь-якої аналітики.

Результати порівняння, а також аналіз планових та фактичних даних дозволяють своєчасно коригувати дії для досягнення наперед намічених та затверджених цілей.

Недостатнє опрацювання теоретичного та методичного супроводу процесу побудови обліку в умовах стандартизації облікових принципів, недосконалість інструментарію, недостатня обізнаність менеджменту підприємства щодо споживчих властивостей міжнародних стандартів, а також перспективи їх використання для управлінських цілей свідчить про наявність прихованих резервів для формування ефективного обліково-аналітичного комплексу.

Сучасний етап розвитку економічних відносин характеризується високою інтеграцією різних систем обліку. Сьогодні все більше підприємств використовують міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) для ведення управлінського обліку, відповідно складають і подають управлінську звітність.

Управлінський облік використовує внутрішню і зовнішню інформацію, що вимагає постійного моніторингу господарського середовища за такими позиціями, як : ціноутворення за використовуваними виробничими ресурсами, ціна конкурентів на аналогічні товари та послуги, обсяги продажів, динаміка купівельного попиту, платоспроможність споживачів тощо[59].

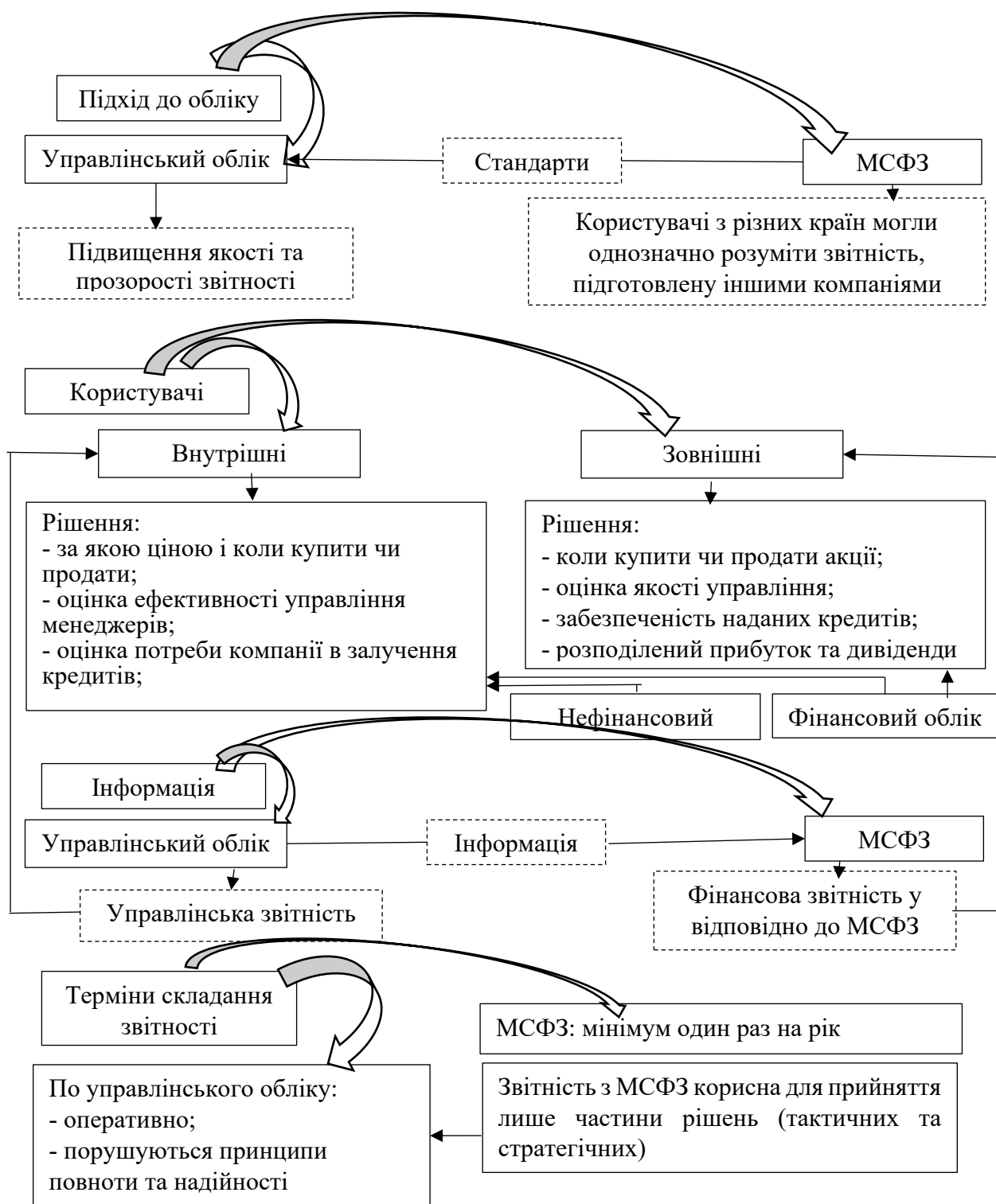
Отже, специфіка управлінського обліку на промисловому підприємстві обумовлена тим, що вирішуються завдання не лише з обліку виробничих витрат та калькулювання собівартості продукції, а також завдання з ціноутворення, визначення оптимальної номенклатури виробів, планування та оцінки витрат і результатів діяльності.

При розробці та впровадженні управлінського обліку, керівників підприємства часто цікавлять питання, які пов'язані з сумісністю чи інтеграцією різних облікових стандартів. Ведення управлінського обліку та формування звітності можливе відповідно до МСФЗ, НП(С)БО або змішаному вигляді. При виборі системи управлінського обліку необхідно враховувати специфіку діяльності підприємства, склад господарських операцій.

Важливим аспектом в управлінському обліку є облік витрат (прямих та непрямих) на формування собівартості продукції. Для цих цілей буде корисний метод розподілу непрямих витрат за МСФЗ, що передбачає включення таких витрат у собівартість пропорційно до виробничої потужності[59].

Таким чином, вищезгадані положення свідчать про доцільність застосування методологічних підходів до обліку та принципів, що містяться у міжнародних стандартах фінансової звітності, з метою управлінського обліку.

Управлінська та фінансова звітність складена за міжнародними стандартами вирішує різні завдання. Модель взаємодії управлінського обліку та міжнародних стандартів фінансової звітності на підприємстві представлено на малюнку 1.



Малюнок 1. Модель взаємодії управлінського обліку та МСФЗ на підприємстві

Розглядаючи основні принципи та концепції обох систем обліку, можна назвати основну ідею, пов'язану з підходом до обліку.

Міжнародні стандарти насамперед спрямовані на задоволення інтересів зовнішніх користувачів різних країн, щоб ті могли однозначно розуміти звітність підприємства з метою прийняття обґрунтованих бізнес-рішень.

Правила управлінського обліку спрямовані насамперед на задоволення інформаційних потреб внутрішніх користувачів та розробляються підприємством. Це пояснюється тим, що особливості бізнесу накладають певний відбиток на характер внутрішньої інформації і тут може бути корисне використання стандартів[70].

До процесу стандартизації управлінського обліку у багатьох економістів неоднозначне ставлення. Противники цього явища пояснюють це тим, що кожне підприємство унікальне та накладення стандартів (регламентів) може негативно позначитися на якості, вплинути на своєчасність та вартість підготовки управлінських звітів. Прихильники процесу побудови управлінського обліку деяким загальноприйнятим правилам бачать у цьому позитивні сторони, пов'язані з: простотою сприйняття звітності новими працівниками; підвищенням якості та прозорості звітності.

Ми дотримуємося погляду останніх і вважаємо, що стандартизація управлінського обліку необхідна, оскільки вона забезпечує не тільки економію часу, коштів, а й дозволяє уникнути суб'єктивного ставлення менеджерів до процесу підготовки управлінських звітів.

Як зазначалося раніше, управлінський облік орієнтований на підготовку інформації, перш за все для внутрішніх користувачів, до яких належать власники, менеджери, співробітники компанії.

Їхня основна мета – пошук шляхів оптимізації діяльності і для цього загальна інформація не підходить. Тут потрібна більш детальна інформація, що відображає специфіку роботи конкретного підрозділу (напрямки, групи), діяльність якого потребує коригування. Отже, при формуванні системи управлінського обліку на підприємстві намагаються уникати стандартизації цього процесу.

Міжнародні стандарти орієнтуються на інтереси зовнішніх користувачів (інвестори, позикодавці, постачальники, покупці, державні органи, громадськість). Отже, основне завдання такої звітності – повною мірою забезпечити таких користувачів якісною, порівнянною, повною інформацією, підготовленою за єдиним критерієм з метою її можливого порівняння зі звітністю підприємств суміжних галузей[69].

Оскільки інтереси внутрішніх та зовнішніх користувачів різні, то й принципи, вимоги та правила підготовки звітності управлінському обліку та по МСФЗ теж відрізняються. Відповідно, бізнес - рішення, що приймаються користувачами на основі звітності різного формату будуть також різними. Економічні рішення внутрішніх споживачів звітної інформації значно різноманітніше і не спираються лише на інформацію фінансового обліку. Отже, підприємству потрібна нефінансова інформація (наприклад, для стратегічного управління). Таким чином, управлінський облік підприємства включає в себе:

- інформацію фінансового обліку (облік ведеться за правилами, відрізняється за методами складання звітності для зовнішніх користувачів);
- сукупність методів нефінансового обліку(наприклад: оперативна звітність, функціонально-вартісний аналіз тощо)[71].

Необхідно відзначити, що в ієрархії управління знаходиться менеджер, йому необхідні дані фінансового обліку, оскільки інтереси та прийняті управлінські рішення наближаються до рішень зовнішніх користувачів. Тому у великих компаніях правила підготовки звітності з МСФЗ повністю включені до управлінського обліку. Включення МСФЗ до управлінського обліку може бути корисним і для компаній середньої капіталізації, що дозволить стандартизувати облік та підвищити якісні характеристики внутрішньої інформації.

Обсяг інформації, що міститься у документальних даних управлінського обліку та звітності, підготовлених по МСФЗ, також значно відрізняється. Менеджерам компанії необхідно набагато більше інформаційних даних, ніж зовнішнім користувачам. Це пов'язано з характером діяльності, отже, управлінська звітність повинна включати ту саму інформацію, що і міститься в

МСФЗ, але тільки більш детально. Повинні наводитися дані в натуральних вимірниках, розкриватися відомості щодо питомих показників, за видами діяльності (за центрами відповідальності) і т.д. Отже, управлінський облік може стати інформаційним фундаментом для складання звітності за міжнародними стандартами.

Наступним елементом взаємодії управлінського обліку та МСФЗ для підприємства є терміни складання звітності. Як відомо, міжнародні стандарти вимагають складати звітність мінімум один раз на рік, що суттєво відрізняється від потреб управлінського обліку, де при наданні даних потрібна велика оперативність. Це звужує коло можливостей використання стандартів МСФЗ у системі управлінського обліку, поширюючи їх на звітність стратегічного та тактичного характеру. Зокрема, із системи МСФЗ в управлінському обліку можна запозичити якісні характеристики для фінансової звітності, що визначають її корисність для користувачів. Звітність повинна задовольняти характеристикам зрозумілості, доречності, суттєвості, правдивому уявленню, пріоритету змісту над формою, повнотою. Однак не всі вони сумісні з вимогою оперативного подання управлінської звітності[60].

На практиці в управлінській звітності можлива більша кількість помилок чи неточних оцінок, ніж у фінансовій. Це пояснюється тим, що для прийняття управлінських рішень достатнім є проаналізувати тенденції чи окремі факти відхилень. Крім цього, до управлінської звітності у необов'язковому порядку пред'являється вимога обачності, так як для внутрішніх користувачів для прийняття рішень допустима наявність більшого ризику, ніж для зовнішніх. Застосування принципу суттєвості дозволяє підвищити оперативність та знижує вартість отримання звітності.

Необхідно відзначити, що навіть детальна звітність щодо МСФЗ не містить усіх необхідних показників для роботи підприємства. Крім того, облік відповідно до міжнародних стандартів не є достатньо оперативним та не охоплює сегмент планування та бюджетування. Отже, у разі застосування міжнародних стандартів як нормативної бази для формування управлінської звітності необхідно

враховувати, що така звітність може бути одним з продуктів системи управлінського обліку, але звітність за МСФЗ не може бути єдиним результатом системи управлінського обліку.

Таким чином, застосування на підприємстві перерахованих вище принципів та методологічних прийомів, що використовуються в МСФЗ, для цілей управлінського обліку можливе шляхом відображення їх в обліковій політиці для цілей управлінського обліку.

Проведемо порівняння основних принципів МСФЗ та управлінського обліку з метою визначення можливих обмежень використання методологічних положень міжнародних стандартів для цілей управлінського обліку[64].

В основу побудови механізму формування облікової інформації рамках МСФЗ покладено принципи, що забезпечують виконання основної цілі фінансової звітності - подання достовірної інформації зацікавленим користувачам.

Одним із базових принципів у МСФЗ є принцип безперервності діяльності (going concern concept). Він припускає, що підприємство збирається здійснювати свою діяльність постійно, не має наміру ліквідувати або завершувати свої операції [68].

Відповідно до принципу нарахування доходи та витрати підприємства відображаються у міру виникнення, а не тоді, коли кошти фактично отримані чи виплачені. По МСФЗ фінансова звітність, яка складена з використанням принципу нарахування, повинна інформувати споживачів не лише про операції минулого періоду, що відображають виплати та отримання грошових коштів, а також про зобов'язання з виплати грошей у майбутньому. Виходячи з цього, вони забезпечують надання інформації про минулі операції та інші події, що є надзвичайно важливим для користувачів при ухваленні ними управлінських рішень.

Міжнародні стандарти наказують дотримуватися принципу сумісності інформації (comparability), згідно з яким вимірювання та відображення фінансових результатів та інших подій необхідно здійснювати за методологією,

яка єдина для підприємств на період його існування, рівнозначно як і для різних фірм. Користувачі облікової інформації повинні мати можливість порівняти фінансову звітність підприємства за різні періоди для того, щоб визначити тенденції зміни його фінансового стану, а також мати можливість порівняти фінансову звітність інших підприємств для оцінки результатів їх діяльності, фінансового стану та його зміни.

Застосування вищезгаданих принципів нарахування та безперервності діяльності є однією з базових засад МСФЗ. Крім того, у системі міжнародних стандартів Концептуальні засади дають загальне визначення якісних характеристик корисної фінансової інформації, що визначають основні (фундаментальні) характеристики (які роблять інформацію корисною) і покращують якісні характеристики (що збільшують корисність інформації), а також визначають єдине обмеження на корисну фінансову звітність - величину витрат.

Доречна фінансова інформація – це інформація, яка здатна змінювати рішення, які приймаються користувачами. На доречність інформації впливають зміст інформації та її суттєвість [63].

Істотність (materiality) інформації є одним із аспектів доречності та специфічна для кожного підприємства. Інформація суттєва, якщо її пропуск чи неправильна інтерпретація впливає на рішення користувачів.

Таким чином, можна констатувати, що застосування вимог МСФЗ як базової методологічної основи для формування управлінського обліково-аналітичного комплексу не має серйозних перешкод та обмежень у межах господарюючого суб'єкта.

Управлінська звітність, складена з використанням принципів МСФЗ стане не тільки більш інформативним, але й за формою та змістом відповідатиме міжнародним вимогам.

Виняток може становити принцип конфіденційності, але він більше ставитися до процесу збирання та отримання інформації, а також безпосередньо

до отриманих даних управлінського обліку, а не до сформованої звітності, тому що при її підготовці можливе спотворення управлінської інформації.

Розглянемо основні переваги від зближення управлінського обліку та МСФЗ, класифікуємо їх за групами:

1. Адміністративні переваги:

- фінансова економія на утримання апарату управління (фінансова служба);
- велика оперативність під час прийняття рішень, зокрема через необхідність узгоджувати дані, отримані з різних облікових систем;
- відсутність необхідності звіряння з різними обліковими системами;
- спрощення процедури автоматизації.

2. Інформаційна привабливість управлінської звітності[71].

При зближенні управлінського обліку з МСФЗ також важливо, що зацікавлені користувачі отримують таку ж звітність, що й керівництво підприємства, і це підвищує її привабливість у власних очах інвесторів.

3. Стандартизація управлінської звітності. Істотним плюсом є наявність у МСФЗ досить суворих стандартів формування звітності, що відображають сутність господарських операцій. Прийняття правил МСФЗ за основу при складанні управлінської звітності полегшує її сприйняття та розуміння всіма користувачами, як внутрішніми так і зовнішніми.

4. Посилення контролю управлінської звітності. У звітності, яка підготовлена за міжнародними стандартами, дотримується правило «подвійного запису», що саме собою є серйозним контрольним інструментом.

Незважаючи на явні переваги зближення цих двох облікових систем, існує досить невирішених питань, з якими стикаються вітчизняні підприємства при спробі впровадження управлінського обліку з МСФЗ. Порівняльна характеристика базових елементів управлінського обліку та МСФЗ наведена в таблиці 1.

**Порівняльна характеристика базових елементів
управлінського обліку та МСФЗ [66,71]**

Елемент облікової системи	Управлінський облік	Облік за МСФЗ
Цілі обліку	Стратегічне планування, управління та контроль	Взаємодія із зовнішніми зацікавленими користувачами
Нормативно-правове регулювання	Внутрішні правила обліку, розроблені підприємством	Стандарти МСФЗ
Методологічна основа формування інформації	Розробляється підприємством самостійно	Правило «подвійного запису»
Джерела інформації	Різного роду фінансова та нефінансова інформація	Фінансово-бухгалтерські документи
Принципи ведення обліку	Оптимізація господарської діяльності підприємства	Формування звітності для кредиторів, акціонерів та інших потенційних інвесторів
Ступінь точності	Можливі наближені дані та припущення	Високий ступінь точності даних
Терміни складання звітності	На прохання керівництва	Протягом кількох тижнів після закінчення звітного періоду
Суб'єкти, що перевіряють правильність ведення обліку та звітності	Внутрішнє керівництво підприємства	Зацікавлені зовнішні користувачі
Періодичність	На вимогу керівництва	Не менше одного разу на рік
Одиниці виміру	Грошові та натуральні	Грошові

При застосуванні МСФЗ (IAS) 1 «Подання фінансової звітності» в системі управлінського обліку можливе використання компонентів фінансової звітності, рекомендованих стандартом (бухгалтерський баланс, звіт про зміни в капіталі, про рух грошових коштів, звіт про прибуток та збитки, облікова політика). Для цілей, переслідуваних управлінським обліком, необхідно складати звіти, які не регламентуються стандартом (складання звіту про витрати центрів витрат, звіту про рентабельність продажів (за товарами та клієнтами)).

Коли складається звітність за МСФЗ, то не використовують звіти, що відображають реалізацію та дебіторську заборгованість, що складається не за надходженням первинної документації, а за фактом – перехід права власності.

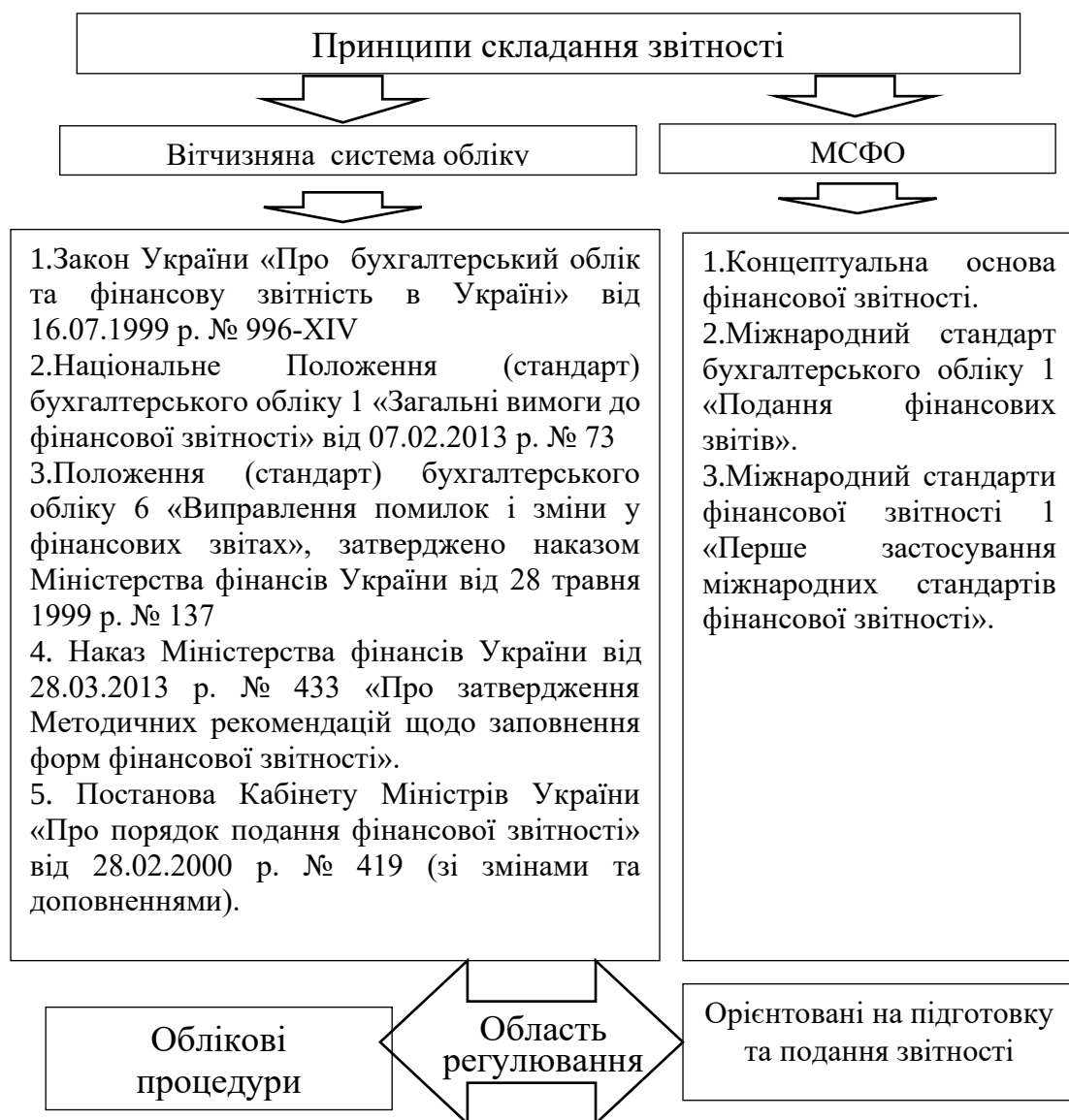
На відміну від вимог МСФЗ, у виробничих підрозділах при веденні управлінського обліку витрати наводяться до планових цін, а не до фактичних

У сучасних умовах все більше підприємств використовують принципи МСФЗ на формування звітності. Однак особливості міжнародних стандартів накладають деякі обмеження на їх використання для управлінських цілей. Використання міжнародних стандартів фінансової звітності як стандартів для ведення управлінського обліку є найбільш виправданим рішенням для багатьох. Не потрібно заново займатися створенням принципів та правил обліку більшості господарських операцій, оскільки МСФЗ та їх інтерпретація сприяють спрощенню проблем щодо регламентації та ведення обліку.

Аналіз економічної літератури дозволяє зробити висновок різновекторності розвитку принципів складання звітності в Україні та в зарубіжних країнах, які використовують міжнародні стандарти, наведено на малюнку 2.

Принципи, викладені у вітчизняних стандартах, спрямовані на регулювання насамперед облікових процедур, а принципи МСФЗ орієнтовані переважно на процес підготовки та подання звітності. Управлінська звітність визначається багатьма параметрами, але її основним завданням є формування такого пакета звітності, який би відображав структуру бізнесу та відповідав інформаційним вимогам керівництва.

Відповідно до принципів МСФЗ ціль фінансової звітності - представляти інформацію про фінансове становище (у вигляді балансу), результати господарської діяльності (звіт про рух грошових коштів, про прибуток та збитки), про зміни у фінансовому становищі (звіт про рух капіталу), яка може бути корисною різним користувачам для ухвалення економічних рішень. Для досягнення цієї мети фінансову звітність необхідно формувати з урахуванням основоположних припущень, а також їй повинні бути властиві певні якісні характеристики.



Малюнок 2. Розвиток принципів складання звітності за вітчизняними та міжнародними стандартами

Більшість принципів МСФЗ можна перенести на управлінську звітність, однак міжнародні стандарти слід сприймати лише як платформу, так як особливості МСФЗ накладають деякі обмеження використання. Проаналізуємо зміст принципів підготовки та уявлення фінансової звітності з МСФЗ у контурі перспектив їх використання для управлінської звітності.

Вимога МСФЗ - відокремлення економічних одиниць виражається у менш категоричній формі. Це пов'язано з виходом міжнародних стандартів з юридичних підстав для визнання активів. Якщо звернутися до терміну «активи», відображеному в принципах, можна переконатися, що підстава для визнання активу – наявність у підприємства «контролю» над таким активом, а не лише

присутність формальних юридичних прав, що дозволяють ним володіти та розпоряджатися.

Основний спосіб досягнення безперервності діяльності - це наявність безпечних умов ведення бізнесу. У період ринкових відносин підприємство повинно самостійно приймати управлінські рішення в умовах невизначеності зовнішнього середовища та внутрішніх протиріч. Все це доводить виникнення ризиків, які викликані відхиленнями між фактичними результатами та плановими.

Відповідно до МСФЗ відбувається визнання результатів операцій за фактом їх виникнення, а не при надходженні (оплаті) коштів (їх еквівалентів) – принцип нарахування. Такі результати можуть бути відображені в облікових записах та включені у фінансову звітність тих періодів, до яких вони відносяться. Вітчизняна практика визначає порядок визнання витрат із обов'язковою умовою - оформити необхідну документацію, передбачену нормативними актами. Найчастіше такий порядок не дозволяє вітчизняним підприємствам врахувати всі операції, що відносяться до конкретного періоду, що, як правило, призводить до появи значних відхилень у фінансових результатах.

Якісні характеристики у МСФЗ – це атрибути, які роблять інформацію у звітних формах корисною для користувачів. Розглянемо докладніше деякі якісні характеристики управлінської звітності, орієнтованої на міжнародні стандарти.

У міжнародних стандартах інформація визнається доречною у тому випадку, якщо дає можливість впливати на економічні рішення споживачів, тим самим допомагає їм оцінити події минулого, сьогодення та майбутніх періодів, а також підтверджує, або коригує, раніше скоєні помилки. Доречність інформації передбачає корисність тих дій, для яких вона призначалася, з метою

забезпечення отримання бажаного результату. Ступінь доречності переданої інформації залежить від мети конкретної людини, тобто значна частина інформації використовується декількома особами для прийняття ними рішень. Згідно МСФЗ доречність інформації розкривається більш детально через дві додаткові характеристики - суттєвість та своєчасність.

У міжнародних стандартах критерій суттєвості розкрито через два аспекти: можливість знехтувати маловажними подіями та відображати усі важливі події. Інформація є суттєвою у тому випадку, якщо факт її відсутності чи неправильної оцінки впливає на рішення користувачів, які вони беруть на основі фінансової звітності.

Своєчасність є характеристикою доречності. Це означає включення без затримки всієї значної інформації у фінансову звітність, яка вчасно надана користувачам для прийняття економічних рішень.

Принцип сумісності показників управлінської звітності передбачає можливість користувачів зіставляти звітність за різні періоди, порівнювати звітність декількох підприємств. Дотримання цього принципу необхідно для можливого визначення напрямку економічного розвитку підприємства, але з іншого боку існує необхідність порівняння підприємств між собою. З цією метою при складанні фінансової звітності необхідне розкриття облікової політики підприємства, зміна в ній, а також відображення оцінки у вартісному вираженні значних наслідків цих змін.

Достовірність визначається властивістю інформації, яка передбачає її свободу від помилкових даних та упередженості. Важлива властивість достовірності: користуючись одними і тими самими даними, різні експерти можуть дійти одних і тих самих висновків. Достовірність забезпечується тим, що інформація, яка буде використана для складання, формується відповідно до правил і принципів, затверджених законодавством.

Принцип превалювання сутності над формою в МСФЗ відноситься до основних припущень: операції та події необхідно враховувати та представляти відповідно до їх сутності та економічних реалій, а не лише за їхньою юридичною формою. Для управлінських цілей, у разі наявності протиріч між економічним та юридичним осмисленням господарського факту, слідє відступити від юридичних і надати перевагу змісту економічному з метою формування інформації, що відповідає критерію достовірності.

Таким чином, найбільш сприятливий ефект матиме застосування принципів МСФЗ для складання управлінської звітності на підприємствах, де власник не має у керівництві підприємства своїх представників і змушений задовольнятися тією інформацією, яку отримано із фінансової звітності.

Під час підготовки управлінської звітності сучасні підприємства стикаються з проблемою відсутності загальних вимог до формування системи показників у звітних формах, а також відсутня інформаційна база їх розрахунку. Це ускладнює розробку Положення щодо формування управлінської звітності, а також створення програмних продуктів, що дозволяють автоматизувати процеси складання управлінської звітності.

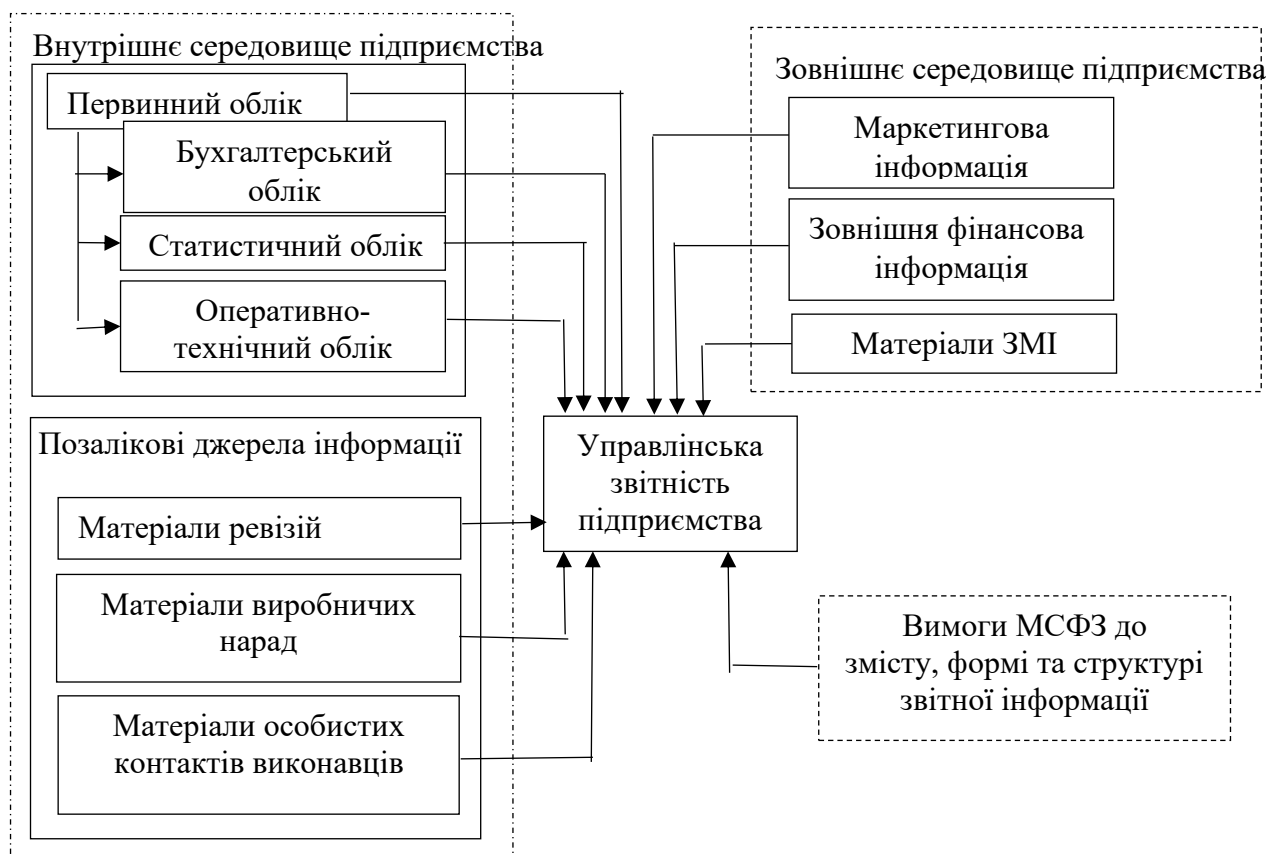
Управлінська звітність для кожного підприємства є унікальним продуктом, який містить свої специфічні особливості. Але при всій своїй фрагментарності дані такої звітності можна систематизувати за єдиними правилами. В окремі групи можна об'єднати показники, що характеризують такі об'єкти управлінського обліку:

- 1) дані про ресурси підприємства (трудові, необоротні та оборотні активи);
- 2) про капітал та резерви, короткострокові та довгострокові зобов'язання;
- 3) про господарські процеси, що здійснюються підприємством, його доходи та витрати;
- 4) про результати операційної, фінансової та інвестиційної діяльності.

Звітні показники кожної групи визначаються залежно від специфіки господарської діяльності підприємства[70].

Для створення інформаційної бази управлінської звітності, орієнтованої на міжнародні стандарти необхідно використовувати всю облікову, планову, фінансову та іншу інформацію про діяльність підприємства, а також вимоги МСФЗ до змісту, форми та структури звітності.

Модель формування інформаційної бази управлінської звітності, орієнтована на міжнародні стандарти фінансової звітності, представлена малюнку 3.



Малюнок 3. Інформаційна база управлінської звітності, орієнтована на вимоги МСФЗ [72]

До інформаційної бази управлінської звітності включаються як первинні відомості про факти господарської діяльності, відображені у первинних бухгалтерських документах, так і показники бухгалтерського, статистичного та оперативного обліку, отримані шляхом систематизації та узагальнення первинної інформації.

За потреби в управлінську звітність можливо включення корисної для управлінських рішень інформації статистичного обліку. Складова частина управлінської звітності – це відомості оперативного обліку, які використовуються для того, щоб оперативно управляти господарськими процесами та впливати на їх результати.

Критерієм для того, щоб оцінити виконання планів, дотримання норм та лімітів по витрачання ресурсів, по контролю за результатами діяльності може бути представлена в звітності інформація (планова та нормативна).

Маркетингова інформація, що включена до складу управлінської звітності дає характеристику стану товарних ринків, рівня конкуренції, частки ринку контролюваного підприємством, динаміку цін на товари та ін. Фінансова інформація містить відомості, що характеризують динаміку курсів цінних паперів та іноземних валют, зміна відсоткових ставок за банківськими кредитами та ін[59].

Аналіз економічної літератури дозволяє виділити низку факторів, враховуються при побудові системи управлінської звітності підприємства, які представлені в таблиці 2.

Таблиця 2

**Чинники, що враховуються при побудові системи
управлінської звітності підприємства [59]**

Чинники	Функціональне призначення
Формалізація ключових цілей	Забезпечення реалізації стратегії на основі ключових цілей та контролю за виконанням підрозділами підприємства є ключовими показниками ефективності.
Відображення в управлінській звітності показників стратегічних цілей	Дозволяє оцінити внесок підрозділів у досягненні стратегічних цілей компанії та визначити відповідальних виконання ключових показників.
Моніторинг ключових показників	Управлінська звітність має відповідати вимогам менеджерів підприємства: інформувати про зміни у фінансах, представляти інформацію для аналізу у необхідних аналітичних розрізах, у тому числі на основі очікуваних даних.
Одноманітність методик розрахунків та форматів звітів	Застосування уніфікованих форматів управлінської звітності та однаковості методик дозволяє дотримуватися принципу актуальності, повноти, достовірності та сумісності даних різних підрозділів.
Адаптація форм управлінських звітів до вимог менеджерів підприємства	Дотримання цієї вимоги передбачає простоту та наочність подання управлінської інформації, що підвищує рівень сприйняття та дозволяє знизити час прийняття рішень. Інформація має бути структурована і мати певну логіку побудови. Рівень деталізації даних має відповідати запитам конкретних користувачів.
Можливість проведення порівняльного аналізу з іншими підприємства	Систематичне виявлення змін у стані ринку та конкурентного становища підприємства дозволить покращити стратегічне управління та підвищити ефективність прийнятих оперативних рішень щодо коригування поточної діяльності.
Інтеграція управлінської інформації зі звітністю для зовнішніх користувачів	Інтегровані звіти, що містять управлінську інформацію та призначені для зовнішніх користувачів (державних органів, акціонерів, потенційних інвесторів, кредиторів тощо), у значній ступеня підвищать прозорість господарської діяльності підприємства, що сприятиме підвищенню її конкурентоспроможності інвестиційної привабливості.

Відповідно до практики ведення управлінського обліку на вітчизняних підприємствах, вся управлінська звітність може бути поділена на три блоки:

1) звітність, що відображає фінансове становище, результати діяльності та зміна фінансового стану підприємства (складання бюджету доходів та видатків (БДВ), кошторисів витрат підрозділів, виробничих планів, бюджету руху грошових коштів (БРГК), платіжного календаря, інвестиційного плану та ін.);

2) звітність щодо ключових показників діяльності;

3) звітність, що відображає виконання бюджетів (складання звіту про рух грошових коштів, звіту про доходи та витрати, звіту про вироблені капітальні вкладення та ін.) [70].

Звітність повинна давати можливість швидко здійснювати огляд та оцінку фактичних результатів, розраховувати їх відхилення від намічених цілей, визначати недоліки теперішнього часу та майбутнього, вибирати оптимальні варіанти управлінських рішень .

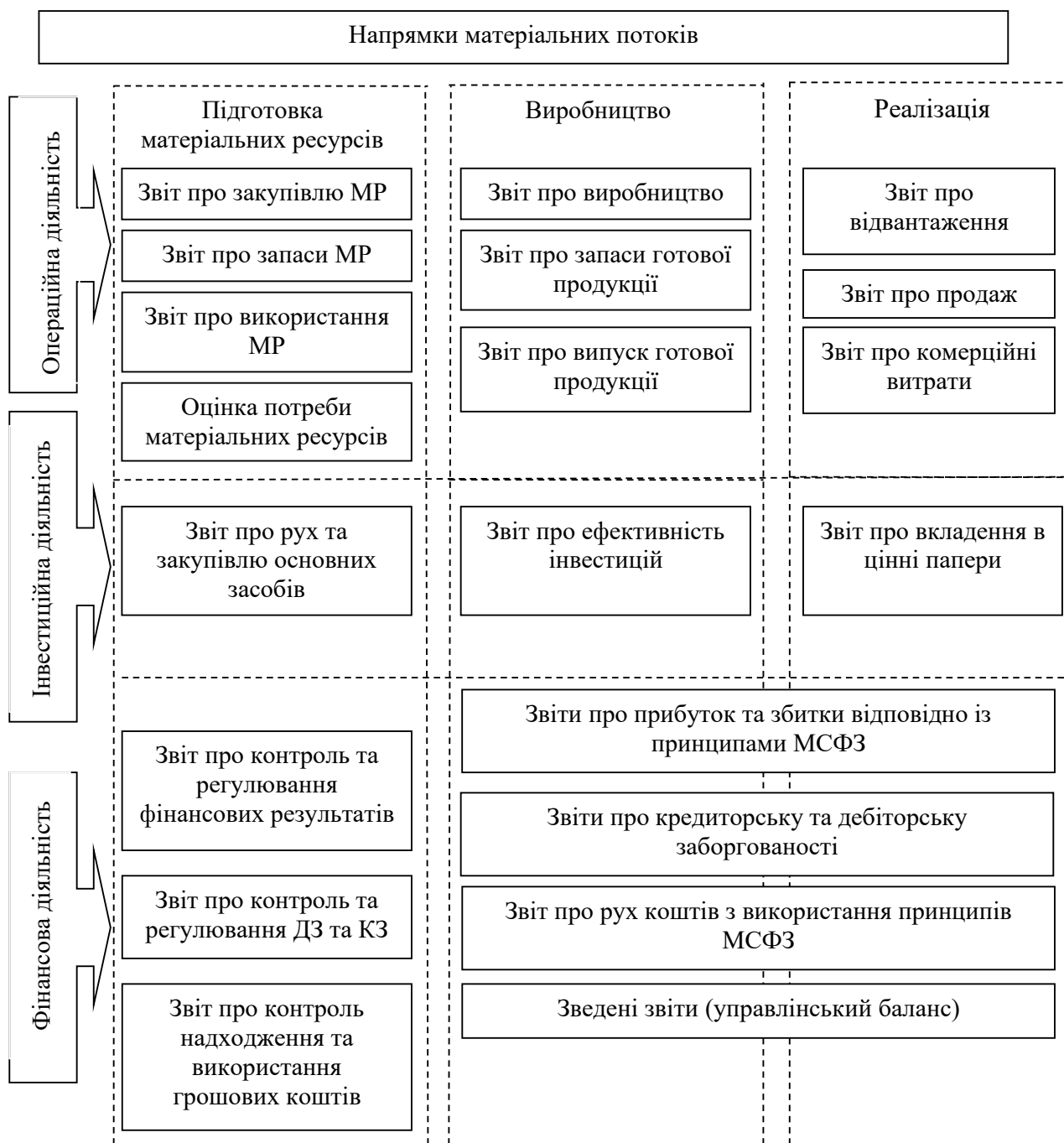
Важливим фактором, що впливає на результативність роботи всієї управлінської системи є терміни надання та періодичність управлінської звітності, що визначаються підприємством самостійно. Одним із загальних критеріїв щодо вибору періодичності складання звітності є вимога своєчасності прийняття управлінських рішень, тобто здатність управлінських рішень на початковому етапі перешкоджати розвитку негативних тенденцій або сприяння розвитку позитивних тенденцій.

Умовно виділимо такі стандартні часові періоди, які є базовими для процесу організації обліку та надання звітності підприємства, зокрема складання короткострокової звітності, періодичної управлінської звітності.

Головними відмінностями управлінської звітності від фінансової є такі: ступінь деталізації (управлінська звітність містить більш детальну аналітичну інформацію); способи групування даних (дані управлінської звітності групуються за принципами, що відрізняються від фінансової); ступінь точності інформації (оперативні управлінські звіти допускають певну похибку при використанні приблизних даних).

На сьогоднішній день чинна на сучасних підприємствах система зведень, довідок, рапортів та звітів, як правило, має вкрай фрагментарний та неефективний характер, а також не відповідає вимогам, що пред'являються до процесу інформаційного забезпечення для прийняття економічних рішень (повнота інформації, її сумісність, оперативність, точність, стислість, доцільність та т.п.). Крім того, відсутні конкретні форми аналітичних звітів. Потребує коригування ієрархія звітних форм для різних рівнів управління. Також необхідна наявність докладного регламенту щодо складання аналітичних звітів у періодичному режимі для різних користувачів. У зв'язку з цим є доцільним створення оптимальної системи управлінської звітності відповідно до принципів МСФЗ для потреб управлінців вищої та середньої ланки, які наведено на малюнку 4.

Таким чином, управлінська звітність кожного підприємства індивідуальна. Загалом підготовка управлінської звітності відповідно до принципів МСФЗ має велике значення для сучасних підприємств. Така звітність дозволяє в значній мірі деталізувати звітні дані щодо структурних підрозділів підприємства, дотримується принцип ієрархічності звітності, а також враховуються основні принципи міжнародних стандартів: корисність, економічність, стислість та ін. Все це сприяє суттєвому підвищенню ефективності роботи вітчизняних підприємств та має особливу актуальність та значимість у сучасних умовах жорсткої конкурентної боротьби.



Малюнок 4. Напрямки формування управлінської звітності в системі управлінського обліку, орієнтовані на МСФЗ

Узагальнюючи вищевикладене, можна констатувати, що : 1) міжнародні стандарти фінансової звітності зорієнтовані на різних користувачів і опираються на такий критерій як корисність економічної інформації з метою прийняття управлінських рішень, визначають загальні правила щодо підготовки та подання звітності, але не включають конкретні методики зі збирання та обробки економічної інформації; 2) проведений аналіз концепцій уніфікації управлінського обліку, дозволив зауважити, що в економічній спільноті не існує

єдиного підходу до процесу стандартизації аналізованого механізму. Вважаємо, що стандартизація управлінського обліку потрібна, оскільки вона забезпечує не лише економію часу, коштів, а й дозволяє уникнути суб'єктивного ставлення менеджерів до процесу підготовки управлінських звітів. Стандартизація облікових принципів стосовно управлінського обліково-аналітичного комплексу може бути корисною і для підприємств середньої капіталізації, що дозволить уніфікувати облік та підвищити якість внутрішньої інформації. 3) управлінська та фінансова звітність за міжнародними стандартами вирішують різні завдання. Запропоновано модель взаємодії системи управлінського обліку та МСФЗ на підприємстві.