

УДК 657

Лучик Г.М.
асистент

Чернівецького національного університету імені Юрія Федьковича

ИНТЕГРОВАННА ЗВІТНІСТЬ ЯК ПРОЦЕС КОНСОЛІДАЦІЇ ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНОЇ ІНФОРМАЦІЇ ДЛЯ УПРАВЛІННЯ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИМИ ФОРМУВАННЯМИ

INTEGRATED REPORTING – AS CONSOLIDATION PROCESS ACCOUNTING AND ANALYTICAL INFORMATION TO MANAGE AGRICULTURAL FORMING

АНОТАЦІЯ

У статті розкрито поняття «звітність» як важлива складова частина організації управління господарською діяльністю підприємства. Обґрунтовано необхідність побудови інтегрованої звітності за фінансовими та нефінансовими показниками для сільськогосподарських підприємств. Удосконалено інтегровану звітність в організації управління сільськогосподарськими формуваннями з урахуванням соціального й екологічного аспектів, що дасть змогу забезпечити інформаційні вимоги системи управління. Реалізація такого підходу до побудови інтегрованої звітності спрощує процедуру формування обліково-аналітичного забезпечення як об'єкта тактичного та стратегічного управління.

Ключові слова: звітність, обліково-аналітична інформація, система бухгалтерського обліку, управлінські рішення, система управління.

АННОТАЦИЯ

В статье раскрыто понятие «отчетность» как важная составляющая организации управления хозяйственной деятельностью предприятия. Обоснована необходимость построения интегрированной отчетности по финансовым и нефинансовым показателям для сельскохозяйственных предприятий. Усовершенствованная интегрированная отчетность в организации управления сельскохозяйственными формированиями с учетом социального и экологического аспектов позволит обеспечить информационные требования системы управления. Реализация такого подхода к построению интегрированной отчетности упрощает процедуру формирования учетно-аналитического обеспечения как объекта тактического и стратегического управления.

Ключевые слова: отчетность, учетно-аналитическая информация, система бухгалтерского учета, управленческие решения, система управления.

ANNOTATION

The article deals with the concept of "reporting" – as an important component of economic management company. The necessity of building integrated reporting of financial and non-financial indicators for the farm. Improved reporting in an integrated management of agricultural units considering social and environmental aspects that will help ensure the information management requirements. The implementation of this approach to building integrated reporting simplifies the process of forming an accounting and analytical software as an object of tactical and strategic management.

Keywords: reporting, accounting and analytical information, system of accounting, management decisions, management system.

Постановка проблеми. Результатом функціонування облікової політики як важливої складової частини організації управління господарською діяльністю підприємств є забезпечення достовірності показників бухгалтерської звітності й ефективності прийняття рішень. Сьогодні вона стає настільки значущою для

менеджменту, що без неї не може ефективно функціонувати управлінська система. Система фінансових показників, згрупованих за напрямками діяльності підприємства, відображається саме у бухгалтерській звітності. Така звітність зазвичай має типову форму і подається у відповідні державні органи в зазначені терміни.

Ураховуючи процеси глобалізації та європейської інтеграції України, стан та умови розвитку вітчизняного ринку, міжнародного фондового ринку, аграрну політику держави, поява транснаціональних компаній суттєво впливає на організацію управління підприємством, що змінює зміст та призначення бухгалтерської звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання бухгалтерської звітності в системі прийняття управлінських рішень досліджували вітчизняні та зарубіжні вчені, а саме: В.О. Іваненко, Л.Н. Коновалова, С.А. Кузнецова, П.П. Німчинов, М.А. Проданчук, М.С. Пушкар, П.Я. Хомин, Л.В. Чижевська, В.О. Шевчук, М.М. Шигун, М.Т. Щирба.

Мета статті полягає в науково-теоретичному, організаційно-методичному та практичному обґрунтуванні інтегрованої звітності як елементу забезпечення процесу консолідації обліково-аналітичної інформації в організації управління сільськогосподарськими підприємствами.

Виклад основного матеріалу дослідження. Нині бухгалтерська звітність сільськогосподарських підприємств не задовольняє сучасні інформаційні потреби управління, оскільки не забезпечує відповідний рівень якості облікових даних. Від достовірності, повноти, доречності та своєчасності інформації системи бухгалтерського обліку залежатиме рівень організації управління на підприємстві. Саме консолідована облікова інформація, що узагальнена в бухгалтерській та статистичній звітності, є основою для прийняття ефективних управлінських рішень.

Аналіз вивченої вітчизняної та зарубіжної економічної літератури підтверджує відсутність єдиного трактування суті фінансової звітності підприємства. Вчені виділяють різні поняття, зокрема: елемент методу бухгалтерського обліку, документ, систему показників, бухгалтер-

ську звітність, інформацію, інформаційну модель підприємства.

П.П. Німчинов свого часу зазначав, що звітність є системою узагальнених економічних показників, що характеризують рівень виконання плану, наявність і використання засобів та результати господарської діяльності за звітний період. Також учений зазначає, що одним із завдань бухгалтерського обліку є своєчасне й якісне складання звітності та одержання необхідної системи показників. Для бухгалтерського обліку звітність як система узагальнених показників є директивною, вказівкою, в якій слід узагальнювати дані поточного обліку [4, с. 134].

На думку М.М. Шигун, звітність – це впорядкована система узагальнюючих взаємопов'язаних показників, які відображають джерела формування і використання господарських засобів, стан дебіторської та кредиторської заборгованості, а також фінансовий стан і результати всіх видів діяльності, що здійснює суб'єкт господарювання та напрямки використання прибутку за визначений проміжок часу [7].

Традиційно вчені розглядають звітність як один з елементів методу бухгалтерського обліку поряд із документацією, інвентаризацією, оцінкою, калькуляцією, рахунками, подвійним записом і балансом. На думку В.О. Іваненко, в обліковій теорії звітність як економічну категорію трактують дwoяко. З одного боку, вона виступає системою узагальнених і взаємопов'язаних економічних показників; з іншого – звітність є елементом бухгалтерського обліку, способом узагальнення і подання інформації про результати діяльності підприємства [4, с. 434].

Проте деякі вчені не поділяють такого підходу, вважаючи, що звітність не є елементом бухгалтерського обліку, а лише статистичною формою подання даних, тобто результат статистичного спостереження. Так, проф. П.Я. Хомин зауважує, що звітність є самостійною системою надання даних, необхідних для інформаційного забезпечення менеджменту і в жодному разі не може вважатися складовим елементом (прийомом) бухгалтерського обліку [5, с. 154–155].

Уважаємо, що узагальнену інформацію у фінансовій звітності, необхідно поділити на дві складові частини:

1) показники результативні та стану оцінки ресурсів суб'єкта господарювання для визначення ефективності організації управління підприємством за звітний період, які узагальнені у звітних формах:

- Звіті про фінансовий стан (баланс) (ф. № 1);
- Звіті про сукупний дохід (Звіт про фінансові результати) (ф. № 2);
- Звіті про рух грошових коштів (ф. № 3);
- Звіті про власний капітал (ф. № 4);
- Примітках до річної фінансової звітності (ф. № 5).

2) аналітичні показники, що забезпечують опис концептуальних засад і принципів облікової політики, відомості про галузь, вид діяль-

ності суб'єкта господарювання, його керівний склад, бізнес-концепцію, стратегію розвитку.

Бухгалтерська звітність є інформаційним забезпеченням для користувачів як первинний носій обліково-аналітичної інформації, на основі якої підприємство може здійснити аналітичну оцінку для прогнозування його діяльності та розвитку для прийняття ефективних управлінських рішень. Таким чином, бухгалтерська звітність забезпечує управлінську діяльність підприємства у виробничих процесах, розподілі власності, аналітичній оцінці фінансово-господарської діяльності підприємства, визначенні його кредитоспроможності, підставою для формування якої є дані системи бухгалтерського обліку.

Однак із таким твердженням неможливо погодитися, оскільки звітність формується на основі даних бухгалтерського обліку, в основі якої лежить облікова інформація. Порядок складання та подання звітності визначає наказ про облікову політику та чинні нормативно-правові акти. Звітність формується на основі використання прописаних методів, принципів та процедур бухгалтерського обліку.

Згідно із Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність», фінансова звітність повинна містити лише доречну, достовірну та порівнювану інформацію і готуватися з дотриманням таких принципів, як обачність, повне висвітлення, автономність, послідовність, безперервність, нарахування та відповідність над доходів і витрат, превалювання сутності над формою, історична (фактична) собівартість, єдиний грошовий вимірник, періодичність [3].

Однак дані визначення не повністю розкривають зміст поняття «звітність», адже фактично звітність – це сукупність облікової інформації, рівень корисності для системи управління якої визначити однозначно неможливо, оскільки фінансова чи статистична звітність може і не задовольнити вимог управління, тому що вона повністю виключає елементи нефінансових показників. Окрім того, носить універсальний характер, не враховуючи нормативно-правових меж, що регулюють сферу бухгалтерського обліку сільськогосподарських підприємств.

Основне призначення звітності – надання повної, достовірної і своєчасної облікової інформації до системи управління для прийняття ефективних управлінських рішень. Основним завданням є виділення нормативно-правового регулювання, що впливає на формування звітності і, відповідно, формує вимоги до складання інтегрованої звітності для управління сільськогосподарськими підприємствами.

Заслуговує на увагу дослідження П.Я. Хомина, в якому автором викладено напрями формування системи звітності сільськогосподарських підприємств та її облікового забезпечення з урахуванням особливостей діяльності підприємств і потреб інформаційного забезпечення управлінської діяльності в сільському господарстві та узгодженням тріади:

1) науково обґрунтованих інформаційних запитів зовнішніх і внутрішніх користувачів;

2) формування системи звітних показників, які адекватно відображають реальний стан і процеси виробничо-фінансової діяльності сільськогосподарських підприємств;

3) облікового забезпечення звітності відповідно до теоретичного обґрунтування її змісту та практичних можливостей обліку [2, с. 273].

На основі бухгалтерської звітності можна розробляти основні цільові показники ефективності підприємства, створювати зручні шаблони-моделі для фінансового планування, а також регулювати й обмежувати фінансову політику менеджменту в процесі залучення зовнішніх джерел фінансування, оптимізації структури капіталу, забезпечення стійкості та платоспроможності підприємства у довгостроковій перспективі. У процесі планування дані бухгалтерської звітності використовуються для обґрунтування цілей і напрямів роботи, формування базових та моделювання планових показників фінансово-господарської діяльності підприємства.

На основі проведених досліджень щодо розкриття питань бухгалтерської звітності на даний момент реалізується частіше теоретичний аспект, аніж практичний, у сфері використання нефінансових показників. У сфері сільськогосподарського виробництва не можна виключати вагоме значення нефінансових показників для системи управління. Надзвичайно великий вплив мають фактори, що носять не фінансово-економічний характер, що проявляється через природно-кліматичні, трудові, матеріальні умови функціонування сільськогосподарських підприємств. Не слід забувати про ринкові умови, які є нестабільними, фактор цінноутворення на продукцію рослинництва і тваринництва, сезонність, конкурентоспроможність тощо.

Окремим питанням у формуванні інтегрованої звітності підприємствами є нефінансова звітність. Оскільки об'єктом дослідження є сільськогосподарські підприємства, то актуальність даної проблеми зростає. Для сільськогосподарських підприємств важливим є врахування соціальних і екологічних аспектів, що можна сформулювати через систему нефінансових показників, що повинні визначатися у звітності.

Вирішення даного питання можливе через формування інтегрованої звітності в управлінні сільськогосподарськими підприємствами. Сучасні ринкові умови вимагають від підприємств не просто підтримувати прибутковість, бути платоспроможними і фінансово стійкими, а й визначати якість сільськогосподарської продукції через дотримання екологічних норм, здійснення природоохоронної діяльності, раціонального землекористування та зношення ґрунтів.

Окрім того, соціальний аспект розкривається через рівень кваліфікації та професійні навички працівників. Оскільки в Україні працівники, зайняті в сільськогосподарській сфері, є низь-

кокваліфікованими, без необхідних професійних навичок, це питання є одним із найважливіших для сільськогосподарських підприємств, якщо їх метою є забезпечення довгострокових результатів діяльності на внутрішніх ринках.

Це стосується і менеджерів, що безпосередньо приймають управлінські рішення. За відсутності відповідних професійних знань їх продуктивність зводиться до нуля, а рішення прийняті – неефективні, підприємство не буде функціонувати, кінцевим результатом може стати банкрутство. Звітність про соціальну відповідальність бізнесу – відносно новий інструмент не лише для України, а й для світової практики. Заходи з упровадження інноваційних рішень щодо соціальної відповідальності бізнесу, жорсткіші вимоги бізнес-партнерів один до одного зумовили появу такого поняття, як «звіт із соціальної відповідальності бізнесу», і спричинили «введення нових правил бухгалтерського та управлінського обліку» [6].

Через те, що звіти про соціальну відповідальність виникли і формувались у відповідь на реальні вимоги практики, існують різні підходи до визначення їх призначення, структури, змісту та форми. Базова концепція триединого підходу до звітності вимагає від компаній «повного і достовірного розкриття інформації про фінансове становище і ділову стратегію (фінансовий звіт), участь компанії у вирішенні суспільних проблем (соціальний звіт) і захисті навколишнього середовища (екологічний звіт)» [1, с. 129].

При цьому вважається, що нефінансова звітність реалізується через соціальний аспект і є сукупністю даних про підприємство, зовнішні та внутрішні умови існування, його результати діяльності в економічній, соціальній та екологічній сферах, це публічна форма звітності. В Україні оприлюднення таких звітів серед великих підприємств набуло популярності через економічні міркування їх керівництва; вважається, що це підвищує репутацію компанії, її позиції на ринку, приваблює інвесторів.

В Європі нефінансова звітність використовується швидше не як управлінський аспект, а з метою державної політики, її оприлюднення дає можливість контролювати соціальну й екологічну сфери, відповідальність підприємств перед суспільством та навколишнім середовищем.

Нефінансова звітність допомагає вдосконалити управлінський процес та систему управління, вибудовує довіру у споживачів, інвесторів та кредиторів, дає змогу зацікавленим особам отримувати інформацію про соціальні та екологічні аспекти діяльності компанії в комплексі з інформацією про економічні результати. Це дуже якісний та ефективний механізм державного регулювання.

В Україні нефінансова звітність лише починає розвиватися з наукової позиції та практичної для великих підприємств, що є лідерами на ринку, і зазвичай сфери послуг (мобільний та

Інтернет-зв'язок, банківський сектор), розкриваючи інформацію про умови праці та розвиток людського потенціалу; збереження довкілля; доброчинність і благодійництво; співпрацю з місцевими громадами.

Сучасні українські підприємства переконані, що ціль інтегрованої звітності – створення високої репутації для залучення інвесторів, зокрема іноземних, тому інтегрована звітність повинна об'єднати відомі форми і види звітності для задоволення інформаційних потреб системи управління на такому рівні, щоб дати змогу визначати ефективність діяльності сільськогосподарських підприємств за системою фінансових і нефінансових показників із метою прийняття на їх основі управлінських рішень.

Отже, підсумовуючи вищезазначене, у табл. 1 запропоновано структуру інтегрованої звітності сільськогосподарських підприємств, що включає фінансові, податкові, статистичні, соціальні та економічні показники діяльності через узагальнення обліково-аналітичної інформації.

Інтегрована звітність сільськогосподарських підприємств сформована для розробки механізму консолідації обліково-аналітичної інформації до вимог управління через відповідні елементи даних систем та продукти бухгалтерського обліку: облікову політику, звітність, систему фінансових і нефінансових показників, стратегічних

прогнозних показників тощо для практичної реалізації та впровадження використання інтегрованої звітності у фінансово-господарській діяльності досліджуваних підприємств.

Висновки. Отже, на нашу думку, для підвищення ефективності прийняття управлінських рішень інтегрована звітність, що формується сільськогосподарськими підприємствами, повинна розкриватися через фінансову, статистичну, економічну і соціальну звітність. За таких умов розділи інтегрованої звітності повністю розкриватимуть діяльність сільськогосподарських підприємств за відповідними аспектами з урахуванням галузевих особливостей.

Запропонована інтегрована звітність відображає фінансовий стан та результати діяльності сільськогосподарського підприємства; стан експорту (імпорту) сільськогосподарської продукції і послуг; стан матеріально-технічних ресурсів; основні економічні показники виробництва і реалізації, витрат на виробництво сільськогосподарської продукції і послуг та ефективності роботи сільськогосподарських підприємств у системі фінансових показників. А в системі нефінансових показників інтегрована звітність визначена складниками соціальних показників, а саме чисельністю працівників, зайнятих у сільському господарстві, витратами на персонал, професійною підготовкою працівників у звітному періоді та підвищенням їх кваліфі-

Таблиця 1

Узагальнення обліково-аналітичної інформації в інтегрованій звітності для управління

Види звітності	Система показників
Фінансові показники	
Фінансова звітність: 1) звіт про фінансовий стан; 2) звіт про сукупний дохід; 3) звіт про рух грошових коштів; 4) звіт про власний капітал; 5) примітки до звітності	1) обсяги і структура активів, зобов'язань і власного капіталу за звітний період; 2) доходи, витрати і фінансові результати діяльності; 3) обсяги та рух грошових коштів за звітний період; 4) обсяги, динаміка і структура власного капіталу за звітний період
Статистична звітність: 1) статистика зовнішньоекономічної діяльності; 2) статистика інвестиційної діяльності; 3) статистика засобів виробництва; 4) статистика виробництва	1) статистика експорту (імпорту) сільськогосподарської продукції; 2) статистика реалізації та обсягів збуту сільськогосподарської продукції; 3) статистика рівня капітальних інвестицій у сільськогосподарські підприємства; 4) статистика стану матеріально-технічних ресурсів; 5) статистика структури і обсягів оборотних коштів
Економічна звітність: 1) ефективність сільськогосподарського виробництва; 2) виробництво і реалізація продукції сільського господарства і послуг; 3) витрати на виробництво продукції сільського господарства і послуг	1) площа сільськогосподарських угідь; 2) середньоспискова чисельність працівників; 3) чистий дохід (виручка) від реалізації сільськогосподарської продукції; 4) прибуток від реалізації сільськогосподарської продукції; 5) рентабельність продукції; 6) виробництво продукції; 7) повна собівартість сільськогосподарської продукції; 8) витрати сільськогосподарських підприємств
Нефінансові показники	
Соціальна звітність: 1) соціальні інвестиції; 2) екологічна культура; 3) природоохоронна діяльність	1) оплата праці та матеріальне заохочення та стимулювання; освіта та кваліфікація; 2) екологія виробництва сільськогосподарської продукції; 3) дотримання екологічних норм; 4) раціональне використання земельних ресурсів; 5) підтримка чистоти навколишнього середовища

кації; екологічними складниками: екологічним податком, екологічними послугами з очищення ґрунтів, атмосферного повітря, рівнем використання водних і земельних ресурсів тощо.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Коновалова Л.Н. Управление социальными программами компании : [научное. пособие] / Л.Н. Коновалова, М.И. Корсаков, В.Н. Якимец ; под ред. С.Е. Литовченко. – М. : Ассоциация менеджеров, 2003. – 152 с.
2. Кузнєцова С.А. Інтегрована управлінська звітність: глобальні виклики та локальні рішення в епоху ноосфери / С.А. Кузнєцова // Економічний Нобелівський вісник. – 2014. – № 1(7). – С. 270–279.
3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
4. Проданчук М.А. Облік у системі управління сільськогосподарським бізнесом підприємств : [монографія] / М.А. Проданчук. – К. : ННЦ ІАЕ, 2014. – 526 с.
5. Пушкар М.С. Теорія і практика формування облікової політики : [монографія] / М.С. Пушкар, М.Т. Щирба. – Тернопіль : Карт-бланш, 2010. – 260 с.
6. Центр розвитку КСВ [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.csinfo.org.ua/uk/csrreports.html>.
7. Шевчук В.О. Аналіз господарської діяльності : [навч. посіб.] / В.О. Шевчук, О.В. Коновалова, В.П. Пантелеєв. – К. : Інформ.-аналіт. Агентство, 2011. – 399 с.