

ОБЛІК В СИСТЕМІ КОРПОРАТИВНОГО УПРАВЛІННЯ

Анотація. Досліджується механізм функціонування системи корпоративного управління та значення бухгалтерського обліку як методологічного інструмента, що забезпечує його ефективне функціонування.

Ключові слова: корпоративне управління, бухгалтерський облік, інформаційне забезпечення, інформаційні потреби.

Постановка проблеми. На сьогодні єдиного визнаного індикатора корпоративного управління у світі немає. Для оцінки рівня корпоративного управління застосовуються різноманітні методології, серед яких, на нашу думку, однією з найбільш вичерпних є система бухгалтерського обліку, оскільки від достовірності та об'єктивності її результативних показників повною мірою залежить стратегія корпоративного управління.

Отже, ефективність корпоративного управління прямо і безпосередньо пов'язана з обліковою системою. Безумовно, така значуща роль обліку зобов'язує визначити тенденції та перспективи його розвитку як інформаційної бази з метою формування цілісної та досконалої системи корпоративного управління.

Аналіз останніх публікацій та досліджень. Щодо системи обліку в корпораціях, то її методологічні та організаційні особливості достатньо висвітлені в сучасній зарубіжній та вітчизняній літературі. Вони обумовлені, в першу чергу, корпоративною формою власності, відокремленням власників від управління суб'єктом господарювання та певними вимогами користувачів фінансової звітності до її змісту. Проте, детальне обґрунтування функціонування облікової системи в умовах корпоративного управління за параметрами розвитку ринкових відносин є проблемою актуальною, що потребує вивчення та удосконалення більш аналітичних підходів, які і будуть визначати її результативність.

Мета статті – визначити тенденції та перспективи розвитку обліку як інформаційної бази з метою формування цілісної та досконалої системи корпоративного управління.

Обґрунтування отриманих результатів. Слід зауважити, що облікова система як система, що відтворює реальний стан того чи іншого об'єкта, є динамічною, і, розвивається паралельно із бізнесом. Саме тому облік – “природний” динамічний та об'єктивний індикатор, що характеризує якісний рівень корпоративного управління. Таку тезу можна обґрунтувати, співставивши досвід концептуальних підходів до моделей організації корпоративного управління та облікової системи. (рис. 1).

Отже, для раціональної оцінки рівня та ефективності корпоративного управління необхідно довести, що однією з найбільш вичерпних методологій, яка використовується, є бухгалтерський облік.

Відомо, що якість загального управління визначається, передусім, рівнем інформатизації щодо стану справ у компанії [1]. При цьому актуальним є надання інформації як загалом по підприємству, так і за визначеними структурними частинами (сегментами, господарськими одиницями, функціональними напрямками тощо).



Рис. 1. Функціональний взаємозв'язок системи обліку та корпоративного управління

Як уже було зазначено, облікова інформація сприяє управлінню економікою підприємства. *В першу чергу*, облік дає інформацію, яка допомагає прийняти рішення. Більшість важливих рішень незалежно від їх суті ґрунтується на фінансових розрахунках. Облік забезпечує ці розрахунки потрібною базисною інформацією та дає аналітичну орієнтацію щодо можливих чинників та наслідків альтернатив, які розглядаються.

По-друге, облік розкриває економічні наслідки раніше прийнятих рішень. Навіть коли рішення нещодавно прийнято і починає втілюватися в життя, воно вже може помітно вплинути на стан підприємства. Цей вплив може мати вирішальний характер, тому наслідки прийнятих рішень мають бути вчасно доведені до зацікавлених осіб, щоб останні завжди мали інформацію про проблеми, які існують та виникають. Отже, облік дає змогу здійснювати зворотний зв'язок: фінансові звіти підприємства, які періодично складають для зацікавлених осіб, містять в собі відомості про економічні наслідки раніше прийнятих рішень.

По-третє, облік - це необхідний кожному підприємству запобіжний засіб контролю: скільки коштів має підприємство, яка поточна заборгованість покупців, яке саме майно належить компанії тощо.

Відповідно до ознак науки бухгалтерський облік спостерігає явища економічної сфери, в основному, в межах господарської діяльності підприємств, організовуючи їх поглиблене пізнання і широке узагальнене подання. Отже, на рівні підприємства інформаційною базою для користувачів є бухгалтерський облік. Серед цілей бухгалтерського обліку в суспільстві за сучасних економічних умов можна виділити основні:

1. Надання такої інформації, яка давала б можливість оптимально розподіляти ресурси між виробниками. Такий розподіл буде досягнуто у тому разі, якщо

виробники отримують необхідний обсяг капіталу, щоб досягти максимального значення валового національного продукту при заданому обсязі ресурсів. Наприклад, інформація, що надходить на ринок цінних паперів, сприяє розподілу ресурсів. Отже, надання інформації системою обліку – це функція регулювання ринку: яка галузь найбільше потребує інвестицій, там створюють найбільш привабливі для вкладення капіталу умови.

2. Забезпечення інформацією, яка давала б змогу інвесторам і фінансовим інститутам, що здійснюють перерозподіл ресурсів в економіці, формувати свої портфелі цінних паперів, де при певній структурі курсу були б урівноважені ризик і дохід цінних паперів або досягалася максимальна норма рентабельності при заданому ступені ризику [2].

Таким чином, з огляду на глобалізаційні та інтеграційні властивості сучасного економічного простору, за умов реформи системи управління підприємствами необхідною умовою ефективного управління суб'єктами господарювання є наявність якісного інформаційного забезпечення менеджменту за всіма напрямками управління підприємством. Означені зміни роблять актуальною потребу в реформуванні бухгалтерського обліку як мови бізнесу. Як правильно зазначає Ф. Бутинець: «Для кожного етапу розвитку суспільства характерна своя система обліку і, в міру ускладнення функціонування суспільства, ускладнюється облік, з'являються нові його підсистеми» [3].

Ці обставини змушують власників підприємств ставити завдання підвищення якості систем бухгалтерського обліку, що, в свою чергу, забезпечить якість формування інформаційного забезпечення внутрішнього контролю.

Однак, слід зазначити, що рівень якості бухгалтерського обліку не відповідає сучасним вимогам управління. Практика доводить, що досить часто спостерігаються випадки порушення методології ведення обліку, недотримання деяких елементів облікової політики, надання недостовірної інформації тощо. Ні виконавча дирекція, ні менеджери різних рівнів управління не здійснюють належної послідовної роботи щодо забезпечення надійності системи бухгалтерського обліку й підвищення якості фінансової звітності.

Таким чином, сьогодні поширеною є теза про те, що у результативних носіях бухгалтерської (фінансової) звітності дуже часто оприлюднюється неправдива чи «неякісна» облікова інформація. Безумовно, такі твердження часто можуть мати свого роду відносний характер. В силу цього на сьогодні актуальною є **проблема визначення критеріїв якості облікової інформації**.

Для розуміння суті категорії «якість» у бухгалтерському обліку потрібно усвідомити те, що бухгалтерський облік не існує поза господарською (економічною) діяльністю. [4] Бухгалтерський облік не є щось об'єктивне й самодостатнє, тобто те, що існує саме по собі. Бухгалтерський облік існує лише як засіб описування господарської діяльності і не більше того. Іншими словами, бухгалтерський облік формує інформацію про об'єктивні господарські процеси та їх результати. Тому, для вирішення питання про якість бухгалтерського обліку слід взяти до уваги специфіку інформації, що формується в бухгалтерському обліку. Специфіка бухгалтерської інформації як особливого виду інформації обумовлена такими його властивостями:

1. Об'єктивна міра. Всі об'єкти бухгалтерського обліку мають єдиний грошовий вимірник, тобто інформація про них завжди виражена числом, а тому вона завжди об'єктивна.

2. Техніка або система кодування інформації. Для запису інформації про господарські процеси використовують технічний прийом - подвійний запис. Поєднанням подвійного запису і єдиного грошового вимірника в обліку розглядається

як інформаційна технологія, що дає змогу математично точно описувати економічні процеси.

3. Єдиний інформаційний простір. Суспільний характер економіки потребує наявності єдиного інформаційного простору, який досягається визначеністю в термінології, що використовують всі учасники економічного співтовариства. Іншими словами, всі повинні однаково розуміти значення термінів: «доходи», «основні засоби», «цінні папери», «амортизація» тощо. Звідси випливає необхідність запровадження стандартів бухгалтерського обліку та звітності. Відсутність стандартів (нормативної бази) означає неможливість інформаційного обміну між учасниками економічних процесів на всіх рівнях.

Отже, бухгалтерська інформація містить три основні характеристики - тимчасову, якісну та кількісну.

Тимчасова характеристика відображує період здійснення тих або інших операцій.

Якісна характеристика за своєю суттю є нормативною базою, що слугує мірою розрізнення господарських процесів і об'єктів.

Кількісна характеристика – універсальний грошовий вимірник усіх процесів і об'єктів. Вона дуже важлива, оскільки дає змогу сформувати об'єктивну думку. Наприклад, можна зіставити дані про доходи двох аналогічних структурних підрозділів – різниця буде величиною об'єктивною, тобто незалежною від будь-яких бажань.

Безумовно, що облікова система, “несучи місію постачальника інформації”, має бути належно організована. Поділяючи думку С.О. Стукова про те, що без вирішення проблеми створення внутрішньої звітності та її чіткої регламентації за формами, методами обробки інформації, способами передачі в управлінську систему неможливо організувати збір, обробку, зберігання інформації і вести мову про завершеність інформаційної системи, внаслідок чого створення повноцінної інформаційної системи автор пов'язує з дослідженням формування та фіксування даних у внутрішній звітності та використання в системі управління [5].

Слід відзначити, що одночасно розширились функції бухгалтера і зросла його роль в управлінні. З цього приводу Г. Кроунінгшїлд та Л. Бетїста зазначають: “Бухгалтер-калькулятор стояв перед альтернативою: зайняти місце в бригаді управління і забезпечувати даними, яких потребувало управління. Тепер він приєднався до управління. Але щоб виконати свою частину роботи, він мав змінити свої методи і відповідати на проблеми, що не є чисто обліковими. Те, чого він прагнув, перебувало у споріднених галузях: економіці, математиці, статистиці, психології, ринкових операціях, технології. Він мав запозичувати дещо від кожної з них” [6].

Отже, управлінська інформація у вигляді вхідного потоку для підготовки і ухвалення управлінських рішень повинна представляти собою множину певним чином упорядкованих, опрацьованих і проаналізованих корисних відомостей. Для того, щоб відомості набули статусу управлінської інформації, вони мають пройти аналітико-синтетичне опрацювання. Обсяг цих відомостей визначається даними: про різні сторони, результати й умови функціонування об'єкта, які використовуються суб'єктом управління для організації управлінського впливу, включаючи параметри про підготовку, ухвалення та реалізацію ухвалення управлінських рішень і заснованих на них актів управління.

Таким чином, облікова інформація повинна трансформуватися в управлінське рішення, а останнє – у керівний вплив. При цьому слід зауважити, що управлінська інформація містить не лише відомості про різні параметри предмету дослідження. Вона включає також параметри розпоряджень, моніторингу, рекомендацій. Це, в свою

чергу, зумовлює потребу пошуку відповідних засобів для підвищення ефективності збору, опрацювання, зберігання та видачі інформації в процесі підготовки та прийняття управлінського рішення.

Висновки. Підсумовуючи вищевикладене, слід відмітити, що в останні роки в силу об'єктивних обставин суспільно-економічного розвитку *відбувається зміщення основної функції бухгалтерського обліку з контрольної на інформаційно-забезпечувальну*. Як наслідок, створюються передумови для виокреслення якісно нових завдань та пріоритетів функціонування бухгалтерського обліку як системи, що продукує результативну інформацію для потреб корпоративного управління.

Необхідно зазначити, що у сучасній науковій літературі не сформовано єдиних завдань бухгалтерського обліку. Так, Ф. Бутинець, С. Івахненко, Т. Давидюк, Т. Шахрайчук [7] завдання бухгалтерського обліку поділяють на:

- інформаційні;
- контрольні;
- аналітичні.

Водночас ці автори підкреслюють одне з основних завдань бухгалтерського обліку – створення такої системи інформації, яка забезпечувала б реальне керівництво (процеси управління) та примноження доходу господарства (господарська діяльність).

Н. Чебанова та Т. Єфіменко [8] вважають, що бухгалтерський облік покликаний виконувати такі завдання:

- безперервне, суцільне, взаємопов'язане та документальне відображення економічних процесів і явищ у всіх галузях економіки;
- забезпечення керівництва достовірною своєчасною інформацією про економічні явища та процеси, про стан засобів господарювання для прийняття управлінських рішень;
- створення необхідної інформаційної бази для планування, стимулювання, організації, регулювання, аналізу та контролю;
- забезпечення контролю за законністю та доцільністю здійснення операцій;
- забезпечення контролю за наявністю та рухом майна, використанням матеріальних, трудових і фінансових ресурсів;
- сприяння зміцненню законності у виробничій, фінансово-господарській діяльності підприємства.

Н. Ткаченко [9] вважає основними завданнями бухгалтерського обліку такі:

- збирання, обробка та відображення господарських операцій, які відбуваються на підприємстві, у первинних та зведених документах;
- здійснення безперервного, суцільного, взаємопов'язаного й документального спостереження за економічними процесами та явищами на всіх ланках господарської діяльності підприємства;
- забезпечення достовірною та своєчасною інформацією про господарські процеси та явища, про наявність та стан господарських засобів і коштів (активів) та джерел їх утворення (пасивів) як для внутрішніх, так і для зовнішніх користувачів.

На нашу думку всі завдання бухгалтерського обліку можна розподілити на три групи.

Перша група - завдання, які пов'язані з забезпеченням господарської діяльності, прийняттям інвестиційних рішень з метою здійснення розширеного відтворення.

Друга група - завдання, які можна пов'язати з процесом управління підприємством, спрямованим на ефективне використання фінансових, матеріальних, трудових, земельних та інших природних ресурсів.

Третя група - завдання, пов'язані із забезпеченням відповідною достовірною інформацією певного рівня та формату різнопланових (зовнішніх і внутрішніх)

користувачів для задоволення їхніх інформаційних потреб. Особливо це важливо для власників, засновників підприємства, які мають володіти правдивою інформацією про результати діяльності керівництва господарства, щоб дії апарата управління відносно підприємства були правомірними, обґрунтованими і мали реальний позитивний вплив на підсумки господарювання.

Безумовно, що виконання завдань, які стоять перед бухгалтерським обліком, сприяють поєднанню та задоволенню інтересів усіх суб'єктів корпоративного управління.

Література

1. С.Кузнецова. Організація бухгалтерського обліку з огляду на організаційну структуру суб'єктів господарювання. Бухгалтерський облік і аудит. №10.,2008, - с.8 .
2. Хендриксен Э.С.,Ван Бредка М.Ф. Теория бухгалтерського учета /Пер.с англ. под. ред..Я.В.Соколова. – М.,1997. – 576 с.
3. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський облік:проблеми визначення // Вісник ЖІТІ. Серія: Економічні науки. – 2001. - №17.- с.3-14.
4. С.Петренко. Якість бухгалтерського обліку як об'єкт оцінки інформаційного забезпечення внутрішнього контролю. Бухгалтерський облік і аудит. №2. 2008, - с.26,27.
5. Стуков С.А. Система производственного учета и контроля./ М.:Финансы и статистика, 1988.- 223с.
6. Crowningshield G.R Bettista G.L. The Accaunting Revolution / Management Accounting . – July, 1966.-p.30-39.
7. Ф.Бутинець,С.Івахненко, Т.Давидюк, Т.Шахрайчук. Інформаційні системи бухгалтерського обліку: Підручник /За ред.Ф.Ф.Бутинця. – Вид.2-ге, перероб. І доп. – Житомир, 2002. – 2002. – 544 с.
8. Чебанова Н.В., Єфіменко Т.І. Фінансовий облік: Підручник. – К.: 2007. – 704 с.
9. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність: Підручник. – Вид.2-ге, доп. І перероб. – К.,2007. – 954 с.

Summary. The mechanism of functioning of the corporate control and value of record-keeping system is explored as a methodological instrument which provides his effective functioning .

Keywords: corporate management, record-keeping, informative providing, informative necessities.

Стаття надійшла до редакції 26.10.2009